



Hrvatska revizorska komora

**Smjernica 9: Prezentiranje izvješća neovisnog revizora temeljem revizije godišnjih
financijskih izvještaja za 2016. godinu u kontekstu novih MRevS-ova**

- izmjene i dopune Smjernice 9 (prosinac, 2016. i siječanj, 2017.) slijedom stupanja na snagu Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu (Narodne novine, broj 120/16) i uključivanja ilustracija za prezentiranje modificiranih izvješća neovisnog revizora

Zagreb, travanj 2017.

Smjernica 9 – Prezentiranje izvješća neovisnog revizora temeljem revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu u kontekstu novih MRevS-ova

1. Na sastavljanje izvješća neovisnog revizora primjenjivi su Zakon o računovodstvu (Narodne novine, br. 78/15, 134/15 i 120/16), Zakon o reviziji (Narodne novine, br. 146/05, 139/08 i 144/12), Kodeks etike za profesionalne računovođe (Narodne novine, br. 106/16), Međunarodni revizijski standardi (Narodne novine, br. 49/10 i 33/16) te izmijenjeni i novi Međunarodni revizijski standardi koji se primjenjuju za razdoblja koja završavaju na i nakon 15. prosinca 2016. godine (Narodne novine, br. 107/16).
2. Ilustracija izvješća neovisnog revizora prikazana u Prilogu-1 ove Smjernice (prosinac, 2016.) primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **malih poduzetnika** kada revizor može izraziti nemodificirano (pozitivno) mišljenje. Izvješće neovisnog revizora je jednodijelno jer mali poduzetnici nemaju obvezu sastavljanja godišnjeg izvješća pa slijedom toga ni revizor nema obvezu izvještavati o drugim zakonskim zahtjevima. Godišnji financijski izvještaji tih poduzetnika sadrže samo izvještaj o financijskom položaju (bilancu), račun dobiti i gubitka i bilješke uz financijske izvještaje, a sastavljaju se primjenom Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (HSFI-ova).
3. Ilustracija izvješća neovisnog revizora prikazana u Prilogu-2 ove Smjernice (prosinac, 2016.) primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **srednjih poduzetnika** kada revizor može izraziti nemodificirano (pozitivno) mišljenje. Izvješće neovisnog revizora je obavezno dvodijelno jer srednji poduzetnici imaju obvezu sastavljanja godišnjeg izvješća pa slijedom toga onda i revizor ima obvezu izvještavati o drugim zakonskim zahtjevima. Godišnji financijski izvještaji tih poduzetnika imaju istu strukturu kao i godišnji financijski izvještaji velikih poduzetnika osim što ne sadrže izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti i sastavljaju se primjenom Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (HSFI-ova).
4. Ilustracija izvješća neovisnog revizora prikazana u Prilogu-3 ove Smjernice (prosinac, 2016.) primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **velikih poduzetnika** kada revizor može izraziti nemodificirano (pozitivno) mišljenje. Izvješće neovisnog revizora je obavezno dvodijelno jer veliki poduzetnici imaju obvezu sastavljanja godišnjeg izvješća pa slijedom toga onda i revizor ima obvezu izvještavati o drugim zakonskim zahtjevima. Godišnji financijski izvještaji se obavezno sastavljaju primjenom Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (MSFI-ova).
5. Ilustracija izvješća neovisnog revizora prikazana u Prilogu-4 ove Smjernice (prosinac, 2016.) primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **subjekata od javnog interesa koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala** kada revizor može izraziti nemodificirano (pozitivno) mišljenje i izvještava o barem jednom ključnom revizijskom pitanju. Izvješće neovisnog revizora je obavezno dvodijelno jer ti subjekti imaju obvezu sastavljanja godišnjeg izvješća pa slijedom toga onda i revizor ima obvezu izvještavati o

drugim zakonskim zahtjevima. S obzirom da su prema MRevS-u 701 iznimno rijetke okolnosti kada se ne treba izvještavati o ključnim revizijskim pitanjima, dio izvješća neovisnog revizora naslovljen s „Izješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja“ morati će sadržati odjeljak s podnaslovom „Ključna revizijska pitanja“. Kako bi ispunio obvezu iz članka 22. Zakona o računovodstvu, revizor izvještava unutar svog izvješća o drugim zakonskim obvezama u vezi s kodeksom korporativnog upravljanja kojeg primjenjuje obveznik revizije.

6. Ova Smjernica sadrži i sljedeće ilustracije:

- (a) Prilog-5 Modificirano izvješće neovisnog revizora (mišljenje s rezervom) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja **malog poduzetnika** za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije
- (b) Prilog-6 Modificirano izvješće neovisnog revizora (negativno mišljenje) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja **malog poduzetnika** za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije
- (c) Prilog-7 Modificirano izvješće neovisnog revizora (mišljenje s rezervom) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja **srednjeg poduzetnika** za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

Prilog-7A Modificirano izvješće neovisnog revizora (mišljenje s rezervom) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja srednjeg poduzetnika za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

- (d) Prilog-8 Modificirano izvješće neovisnog revizora (negativno mišljenje) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja **srednjeg poduzetnika** za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

Prilog-8A Modificirano izvješće neovisnog revizora (negativno mišljenje) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja srednjeg poduzetnika za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

- (e) Prilog-9 Modificirano izvješće neovisnog revizora (mišljenje s rezervom) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja **velikog poduzetnika** za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

Prilog-9A Modificirano izvješće neovisnog revizora (mišljenje s rezervom) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja velikog poduzetnika za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

- (f) Prilog-10 Modificirano izvješća neovisnog revizora (negativno mišljenje) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja **velikog poduzetnika** za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

Prilog-10A Modificirano izvješća neovisnog revizora (negativno mišljenje) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja velikog poduzetnika za 2016. godinu u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

- (g) Prilog-11 Modificirano izvješća neovisnog revizora (mišljenje s rezervom) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **subjekta od javnog interesa** koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su

vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

Prilog-11A Modificirano izvješća neovisnog revizora (mišljenje s rezervom) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **subjekta od javnog interesa** koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

- (h) Prilog-12 Modificirano izvješća neovisnog revizora (negativno mišljenje) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **subjekta od javnog interesa** koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

Prilog-12A Modificirano izvješća neovisnog revizora (negativno mišljenje) za reviziju godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **subjekta od javnog interesa** koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala u slučaju kada su ispunjeni svi uvjeti navedeni u uvodnom dijelu ilustracije

Prilog-1 Izvješće neovisnog revizora za male poduzetnike

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, priloženi godišnji financijski izvještaji *istinito i fer prikazuju* financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016. i njegovu financijsku uspješnost za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe (IESBA Kodeks) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezana s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i

smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika

Prema našem mišljenju, priloženi godišnji financijski izvještaji *istinito i fer prikazuju* financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe (IESBA Kodeks) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da

postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika

Prema našem mišljenju, priloženi godišnji financijski izvještaji *istinito i fer prikazuju* financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe (IESBA Kodeks) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevare može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da

nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu;
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-4 Izvješće neovisnog revizora za subjekte od javnog interesa koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika

Prema našem mišljenju, priloženi godišnji financijski izvještaji *istinito i fer prikazuju* financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe (IESBA Kodeks) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Ključna revizijska pitanja

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju godišnjih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije godišnjih financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod

naslovom *Izješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.

- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Mi također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje da smo postupili u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima u vezi s neovisnošću i da ćemo komunicirati s njima o svim odnosima i drugim pitanjima za koja se može razumno smatrati da utječu na našu neovisnost, kao i, gdje je primjenjivo, o povezanim zaštitama.

Između pitanja o kojima se komunicira s onima koji su zaduženi za upravljanje, mi određujemo ona pitanja koja su od najveće važnosti u reviziji godišnjih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja i stoga su ključna revizijska pitanja. Mi opisujemo ta pitanja u našem izvješću neovisnog revizora, osim ako zakon ili regulativa sprječava javno objavljivanje pitanja ili kada odlučimo, u iznimno rijetkim okolnostima, da pitanje ne treba priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora jer se razumno može očekivati da bi negativne posljedice priopćavanja nadmašile dobrobiti javnog interesa od takvog priopćavanja.

Izvešće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu;

2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u priloženom izvješću posloводства Društva.
4. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu je u skladu sa zahtjevima navedenim u članku 22. stavku 1. točkama 3. i 4. Zakona o računovodstvu.
5. Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja, uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu, uključuje informacije iz članka 22. stavka 1. točaka 2., 5. i 6. Zakona o računovodstvu.

Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-5 Modificirano izvješće neovisnog revizora za male poduzetnike (mišljenje s rezervom)

Ilustracija za modificirano izvješće neovisnog revizora s mišljenjem s rezervom primjenjiva je isključivo u slučaju revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **malog poduzetnika** kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje koji su sastavljeni primjenom HSFI-ova i sadrže izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka za 2016. godinu i bilješke uz financijske izvještaje;
- (b) izražava **mišljenje s rezervom** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha pri čemu se pogrešni prikaz zaliha smatra značajnim, ali ne i prožimajućim za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima malog poduzetnika; i
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje malog poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za učinke pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* priloženi godišnji financijski izvještaji *istinito i fer prikazuju* financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016. i njegovu financijsku uspješnost za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od HSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svodenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx i porez na dobit, neto dobit i glavnica bi se smanjili xxx, xxx i xxx, svaki.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s *Kodeksom etike za profesionalne računovođe* Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije

garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevare može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-6 Modificirano izvješće neovisnog revizora za male poduzetnike (negativno mišljenje)

Ilustracija za modificirano izvješće neovisnog revizora s negativnim mišljenjem primjenjiva je isključivo u slučaju revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **malog poduzetnika** kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje koji su sastavljeni primjenom HSFI-ova i sadrže izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka za 2016. godinu i bilješke uz financijske izvještaje;
- (b) izražava **negativno mišljenje** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha koje revizor smatra ne samo da je značajno, nego je i prožimajuće za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaj o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima malog poduzetnika; i
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje malog poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* priloženi godišnji financijski izvještaji ne prikazuju istinito i fer financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016. i njegovu financijsku uspješnost za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za negativno mišljenje

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od HSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx, porez na dobit smanjio za xxx, a umjesto neto dobiti od xxx iskazao bi se neto gubitak u iznosu xxx i glavnica bi se smanjila za xxx.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s *Kodeksom etike za profesionalne računovođe* Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog

revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-7 Modificirano izvješće neovisnog revizora za srednjeg poduzetnika (mišljenje s rezervom)

Ilustracija za modificirano izvješće neovisnog revizora s mišljenjem s rezervom primjenjiva je isključivo u slučaju revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **srednjeg poduzetnika** kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje koji su sastavljeni primjenom HSFI-ova i sadrže izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje;
- (b) izražava **mišljenje s rezervom** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha pri čemu se pogrešni prikaz zaliha smatra značajnim, ali ne i prožimajućim za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima srednjeg poduzetnika;
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje srednjeg poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 20. stavkom 7. točkama 5. do 7. Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju – izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za učinke pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* priloženi godišnji financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku

uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od HSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svodenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx i porez na dobit, neto dobit i glavnica bi se smanjili xxx, xxx i xxx, svaki.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati revizorovo izvješće koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevare može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da

nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-7A Modificirano izvješće neovisnog revizora za srednjeg poduzetnika (mišljenje s rezervom)

Ilustracija za modificirano izvješće neovisnog revizora s mišljenjem s rezervom primjenjiva je isključivo u slučaju revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu **srednjeg poduzetnika** kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje koji su sastavljeni primjenom HSFI-ova i sadrže izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje;
- (b) izražava **mišljenje s rezervom** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha pri čemu se pogrešni prikaz zaliha smatra značajnim, ali ne i prožimajućim za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima srednjeg poduzetnika;
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje srednjeg poduzetnika za 2015.godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) **Izvješće posloводства je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu, sadrži i točno preuzete neke iznose iz revidiranih financijskih izvještaja s tim što ti iznosi uključuju i iznos zaliha za koji je revizor izdao mišljenje s rezervom.**

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju – izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za učinke pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* priloženi godišnji financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od HSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx i porez na dobit, neto dobit i glavnica bi se smanjili xxx, xxx i xxx, svaki.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. **Kako je opisano u odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom, zalihe nisu iskazane u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) Društva u skladu s HSFI-ima po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. Zaključili smo da su zbog istog razloga značajno pogrešno prikazane ostale informacije u izvješću**

posloводства Društva u vezi s iznosima i stavkama na koje je utjecao pogrešni izbor računovodstvene politike koja se odnosi na zalihe.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati revizorovo izvješće koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevare može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s

dogadajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, **ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva zbog pogrešnog izbora računovodstvene politike opisanog u odjeljku osnova za mišljenje s rezervom.**

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-8 Modificirano izvješće neovisnog revizora za srednjeg poduzetnika (negativno mišljenje)

Ilustracija za modificirano izvješće neovisnog revizora s negativnim mišljenjem primjenjiva je isključivo u slučaju revizije godišnjih financijskih izvještaja **srednjeg poduzetnika** kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje koji su sastavljeni primjenom HSFI-ova i sadrže izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje;
- (b) izražava **negativno mišljenje** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha koje revizor smatra ne samo da je značajno, nego je i prožimajuće za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima srednjeg poduzetnika;
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje srednjeg poduzetnika za 2015.godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 20. stavkom 7. točkama 5. do 7. Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* priloženi godišnji financijski izvještaji ne prikazuju istinito i fer financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za negativno mišljenje

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od HSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svodenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx, porez na dobit smanjio za xxx, a umjesto neto dobiti od xxx iskazao bi se neto gubitak u iznosu xxx i glavnica bi se smanjila za xxx.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da

postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-8A Modificirano izvješće neovisnog revizora za srednjeg poduzetnika (negativno mišljenje)

Ilustracija za modificirano izvješće neovisnog revizora s negativnim mišljenjem primjenjiva je isključivo u slučaju revizije godišnjih financijskih izvještaja **srednjeg poduzetnika** kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje koji su sastavljeni primjenom HSFI-ova i sadrže izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje;
- (b) izražava **negativno mišljenje** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha koje revizor smatra ne samo da je značajno, nego je i prožimajuće za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima srednjeg poduzetnika;
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje srednjeg poduzetnika za 2015.godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) **Izvješće posloводства je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu, sadrži i točno preuzete neke iznose iz revidiranih financijskih izvještaja s tim što ti iznosi uključuju i iznos zaliha za koji je revizor izdao negativno mišljenje.**

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* priloženi godišnji financijski izvještaji ne prikazuju istinito i fer financijski položaj Društva na 31.prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI-ima).

Osnova za negativno mišljenje

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od HSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx, porez na dobit smanjio za xxx, a umjesto neto dobiti od xxx iskazao bi se neto gubitak u iznosu xxx i glavnica bi se smanjila za xxx.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nepromijenjeno mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. **Kako je opisano u odjeljku s osnovom za negativno mišljenje, zalihe nisu iskazane u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) Društva u skladu s HSFI-ima po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. Zaključili smo da su zbog istog razloga značajno pogrešno prikazane ostale informacije u izvješću**

posloводства Društva u vezi s iznosima i stavkama na koje je utjecao pogrešni izbor računovodstvene politike koja se odnosi na zalihe.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s HSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevare može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s

dogadajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, **ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva zbog pogrešnog izbora računovodstvene politike opisanog u odjeljku osnova za negativno mišljenje.**

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-9 Modificirano izvješće neovisnog revizora za velikog poduzetnika (mišljenje s rezervom)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s mišljenjem s rezervom primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **velikog poduzetnika** za 2016. godinu kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje za 2016.godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) izražava **mišljenje s rezervom** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha pri čemu se pogrešni prikaz zaliha smatra značajnim, ali ne i prožimajućim za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima velikog poduzetnika;
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje velikog poduzetnika za 2015.godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 20. stavkom 7. točkama 5. do 7. Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za učinke pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* priloženi godišnji financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx i porez na dobit, neto dobit i glavnica bi se smanjili xxx, xxx i xxx, svaki.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da

postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-9A Modificirano izvješće neovisnog revizora za velikog poduzetnika (mišljenje s rezervom)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s mišljenjem s rezervom primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **velikog poduzetnika** za 2016. godinu kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje za 2016.godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) izražava **mišljenje s rezervom** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha pri čemu se pogrešni prikaz zaliha smatra značajnim, ali ne i prožimajućim za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima velikog poduzetnika;
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje velikog poduzetnika za 2015.godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) **Izvješće posloводства je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu, sadrži i točno preuzete neke iznose iz revidiranih financijskih izvještaja s tim što ti iznosi uključuju i iznos zaliha za koji je revizor izdao mišljenje s rezervom.**

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za učinke pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* priloženi godišnji financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx i porez na dobit, neto dobit i glavnica bi se smanjili xxx, xxx i xxx, svaki.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. **Kako je opisano u odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom, zalihe nisu iskazane u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) Društva u skladu s MSFI-ima po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. Zaključili smo da su zbog istog razloga značajno pogrešno prikazane ostale informacije u izvješću**

posloводства Društva u vezi s iznosima i stavkama na koje je utjecao pogrešni izbor računovodstvene politike koja se odnosi na zalihe.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s

dogadajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, **ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva zbog pogrešnog izbora računovodstvene politike opisanog u odjeljku osnova za mišljenje s rezervom.**

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-10 Modificirano izvješće neovisnog revizora za velikog poduzetnika (negativno mišljenje)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s negativnim mišljenjem primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **velikog poduzetnika** za 2016. godinu kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje za 2016. godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) izražava negativno mišljenje zbog pogrešnog prikazivanja zaliha koje revizor smatra ne samo da je značajno, nego je i prožimajuće za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima velikog poduzetnika; i
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje velikog poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 20. stavkom 7. točkama 5. do 7. Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* priloženi godišnji financijski izvještaji ne prikazuju istinito i fer financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za negativno mišljenje

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svodenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx, porez na dobit smanjio za xxx, a umjesto neto dobiti od xxx iskazao bi se neto gubitak u iznosu xxx i glavnica bi se smanjila za xxx.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da

postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-10A Modificirano izvješće neovisnog revizora za velikog poduzetnika (negativno mišljenje)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s negativnim mišljenjem primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja **velikog poduzetnika** za 2016. godinu kada revizor:

- (a) revidira godišnje financijske izvještaje za 2016. godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) izražava negativno mišljenje zbog pogrešnog prikazivanja zaliha koje revizor smatra ne samo da je značajno, nego je i prožimajuće za godišnje financijske izvještaje;
- (c) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima velikog poduzetnika; i
- (d) smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje velikog poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor; i
- (e) **Izvješće posloводства je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu, sadrži i točno preuzete neke iznose iz revidiranih financijskih izvještaja s tim što ti iznosi uključuju i iznos zaliha za koji je revizor izdao negativno mišljenje.**

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* priloženi godišnji financijski izvještaji ne prikazuju istinito i fer financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za negativno mišljenje

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx, porez na dobit smanjio za xxx, a umjesto neto dobiti od xxx iskazao bi se neto gubitak u iznosu xxx i glavnica bi se smanjila za xxx.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. **Kako je opisano u odjeljku s osnovom za negativno mišljenje, zalihe nisu iskazane u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) Društva u skladu s MSFI-ima po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. Zaključili smo da su zbog istog razloga značajno pogrešno prikazane ostale informacije u izvješću**

posloводства Društva u vezi s iznosima i stavkama na koje je utjecao pogrešni izbor računovodstvene politike koja se odnosi na zalihe.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s

dogadajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.

- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu.
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, **ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva zbog pogrešnog izbora računovodstvene politike opisanog u odjeljku osnova za negativno mišljenje.**

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-11 Modificirano izvješće neovisnog revizora za subjekte od javnog interesa koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala (mišljenje s rezervom)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s mišljenjem s rezervom primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu subjekta od javnog interesa koji je osnovan sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala, kada:

- (a) revizor revidira godišnje financijske izvještaje za 2016. godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) revizor izražava **mišljenje s rezervom** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha pri čemu se pogrešni prikaz zaliha smatra značajnim, ali ne i prožimajućim za godišnje financijske izvještaje;
- (c) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima poduzetnika. Revizor je odlučio smjestiti točku za isticanje pitanja u izvješću neovisnog revizora prije podnaslova *Ključna revizijska pitanja*;
- (d) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor;
- (e) revizor odredi da postoje i drugo ključno revizijsko pitanje povrh pitanja navedenog u odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom;
- (f) revizor može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 20. stavkom 7. točkama 5. do 7. Zakona o računovodstvu;
- (g) revizor može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 22. stavkom 1. točkama 1. do 6. Zakona o računovodstvu; i
- (h) poduzetnik nije obveznik sastavljanja nefinancijskog izvješća sukladno članku 21.a Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za učinke pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* priloženi godišnji financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx i porez na dobit, neto dobit i glavnica bi se smanjili xxx, xxx i xxx, svaki.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ključna revizijska pitanja

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju godišnjih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije godišnjih financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima. Osim pitanja opisanog u *Odjeljku osnova za mišljenje s rezervom* odredili smo da će niže navedena pitanja biti ključna revizijska pitanja koje trebamo priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora.

[Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.]

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i

smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Mi također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje da smo postupili u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima u vezi s neovisnošću i da ćemo komunicirati s njima o svim odnosima i drugim pitanjima za koja se može razumno smatrati da utječu na našu neovisnost, kao i, gdje je primjenjivo, o povezanim zaštitama.

Između pitanja o kojima se komunicira s onima koji su zaduženi za upravljanje, mi određujemo ona pitanja koja su od najveće važnosti u reviziji godišnjih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja i stoga su ključna revizijska pitanja. Mi opisujemo ta pitanja u našem izvješću neovisnog revizora, osim ako zakon ili regulativa sprječava javno objavljivanje

pitanja ili kada odlučimo, u iznimno rijetkim okolnostima, da pitanje ne treba priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora jer se razumno može očekivati da bi negativne posljedice priopćavanja nadmašile dobrobiti javnog interesa od takvog priopćavanja.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu;
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u priloženom izvješću posloводства Društva.
4. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu je u skladu sa zahtjevima navedenim u članku 22. stavku 1. točkama 3. i 4. Zakona o računovodstvu
5. Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu, uključuje informacije iz članka 22. stavka 1. točaka 2., 5. i 6. Zakona o računovodstvu.

Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Prilog-11A Modificirano izvješće neovisnog revizora za subjekte od javnog interesa koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala (mišljenje s rezervom)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s mišljenjem s rezervom primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu subjekta od javnog interesa koji je osnovan sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala, kada:

- (a) revizor revidira godišnje financijske izvještaje za 2016. godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) revizor izražava **mišljenje s rezervom** zbog pogrešnog prikazivanja zaliha pri čemu se pogrešni prikaz zaliha smatra značajnim, ali ne i prožimajućim za godišnje financijske izvještaje;
- (c) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima poduzetnika. Revizor je odlučio smjestiti točku za isticanje pitanja u izvješću neovisnog revizora prije podnaslova *Ključna revizijska pitanja*;
- (d) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor;
- (e) revizor odredi da postoje i drugo ključno revizijsko pitanje povrh pitanja navedenog u odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom;
- (f) **Izvješće posloводства je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu, sadrži i točno preuzete neke iznose iz revidiranih financijskih izvještaja s tim što ti iznosi uključuju i iznos zaliha za koji je revizor izdao mišljenje s rezervom;**
- (g) revizor može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 22. stavkom 1.točkama 1. do 6. Zakona o računovodstvu; i
- (h) poduzetnik nije obveznik sastavljanja nefinancijskog izvješća sukladno članku 21.a Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za učinke pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* priloženi godišnji financijski izvještaji istinito i fer prikazuju financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx i porez na dobit, neto dobit i glavnica bi se smanjili xxx, xxx i xxx, svaki.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ključna revizijska pitanja

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju godišnjih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije godišnjih financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima. Osim pitanja opisanog u *Odjeljku osnova za mišljenje s rezervom* odredili smo da će niže navedena pitanja biti ključna revizijska pitanja koje trebamo priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora.

[Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.]

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. **Kako je opisano u odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom, zalihe nisu iskazane u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) Društva u skladu s MSFI-ima po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. Zaključili smo da su zbog istog razloga značajno pogrešno prikazane ostale informacije u izvješću posloводства Društva u vezi s iznosima i stavkama na koje je utjecao pogrešni izbor računovodstvene politike koja se odnosi na zalihe.**

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Mi također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje da smo postupili u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima u vezi s neovisnošću i da ćemo komunicirati s njima o svim

odnosima i drugim pitanjima za koja se može razumno smatrati da utječu na našu neovisnost, kao i, gdje je primjenjivo, o povezanim zaštitama.

Između pitanja o kojima se komunicira s onima koji su zaduženi za upravljanje, mi određujemo ona pitanja koja su od najveće važnosti u reviziji godišnjih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja i stoga su ključna revizijska pitanja. Mi opisujemo ta pitanja u našem izvješću neovisnog revizora, osim ako zakon ili regulativa sprječava javno objavljivanje pitanja ili kada odlučimo, u iznimno rijetkim okolnostima, da pitanje ne treba priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora jer se razumno može očekivati da bi negativne posljedice priopćavanja nadmašile dobrobiti javnog interesa od takvog priopćavanja.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu;
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješće posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, **ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva zbog pogrešnog izbora računovodstvene politike opisanog u odjeljku osnova za mišljenje s rezervom.**
4. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu je u skladu sa zahtjevima navedenim u članku 22. stavku 1. točkama 3. i 4. Zakona o računovodstvu
5. Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu, uključuje informacije iz članka 22. stavka 1. točaka 2., 5. i 6. Zakona o računovodstvu.

Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Ilustracija-12 Modificirano izvješće neovisnog revizora za subjekte od javnog interesa koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala (negativno mišljenje)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s negativnim mišljenjem primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu subjekta od javnog interesa koji je osnovan sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala kada:

- (a) revizor revidira godišnje financijske izvještaje za 2016. godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) izražava negativno mišljenje zbog pogrešnog prikazivanja zaliha koje revizor smatra ne samo da je značajno, nego je i prožimajuće za godišnje financijske izvještaje;
- (c) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima poduzetnika. Revizor je odlučio smjestiti točku za isticanje pitanja u izvješću neovisnog revizora prije podnaslova *Ključna revizijska pitanja*;
- (d) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor;
- (e) revizor odredi da postoje i drugo ključno revizijsko pitanje povrh pitanja navedenog u odjeljku s osnovom za negativno mišljenje;
- (f) revizor može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 20. stavkom 7. točkama 5. do 7. Zakona o računovodstvu;
- (g) revizor može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 22. stavkom 1. točkama 1. do 6. Zakona o računovodstvu; i
- (h) poduzetnik nije obveznik sastavljanja nefinancijskog izvješća sukladno članku 21.a Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* priloženi godišnji financijski izvještaji ne prikazuju istinito i fer financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za negativno mišljenje

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx, porez na dobit smanjio za xxx, a umjesto neto dobiti od xxx iskazao bi se neto gubitak u iznosu xxx i glavnica bi se smanjila za xxx.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ključna revizijska pitanja

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju godišnjih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije godišnjih financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima. Osim pitanja

opisanog u *Odjeljku osnova za negativno mišljenje* odredili smo da će niže navedena pitanja biti ključna revizijska pitanja koje trebamo priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno

prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Mi također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje da smo postupili u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima u vezi s neovisnošću i da ćemo komunicirati s njima o svim odnosima i drugim pitanjima za koja se može razumno smatrati da utječu na našu neovisnost, kao i, gdje je primjenjivo, o povezanim zaštitama.

Između pitanja o kojima se komunicira s onima koji su zaduženi za upravljanje, mi određujemo ona pitanja koja su od najveće važnosti u reviziji godišnjih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja i stoga su ključna revizijska pitanja. Mi opisujemo ta pitanja u našem

izvješću neovisnog revizora, osim ako zakon ili regulativa sprječava javno objavljivanje pitanja ili kada odlučimo, u iznimno rijetkim okolnostima, da pitanje ne treba priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora jer se razumno može očekivati da bi negativne posljedice priopćavanja nadmašile dobrobiti javnog interesa od takvog priopćavanja.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu;
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješću posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, nismo ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u priloženom izvješću posloводства Društva.
4. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu je u skladu sa zahtjevima navedenim u članku 22. stavku 1. točkama 3. i 4. Zakona o računovodstvu.
5. Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu, uključuje informacije iz članka 22. stavka 1. točaka 2., 5. i 6. Zakona o računovodstvu.

Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

Ilustracija-12A Modificirano izvješće neovisnog revizora za subjekte od javnog interesa koji su osnovani sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala (negativno mišljenje)

Ilustracija za modificirano izvješća neovisnog revizora s negativnim mišljenjem primjenjiva je isključivo u slučajevima revizija godišnjih financijskih izvještaja za 2016. godinu subjekta od javnog interesa koji je osnovan sukladno propisima Republike Hrvatske i čiji su vrijednosni papiri uvršteni na uređeno tržište bilo koje države članice kako je određeno zakonom kojim se uređuje tržište kapitala kada:

- (a) revizor revidira godišnje financijske izvještaje za 2016. godinu koji su sastavljeni primjenom MSFI-ova;
- (b) izražava negativno mišljenje zbog pogrešnog prikazivanja zaliha koje revizor smatra ne samo da je značajno, nego je i prožimajuće za godišnje financijske izvještaje;
- (c) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za isticanje pitanja zbog činjenice da je uslijed požara nakon datuma izvještaja o financijskom položaju (bilance) nastala šteta na proizvodnim pogonima poduzetnika. Revizor je odlučio smjestiti točku za isticanje pitanja u izvješću neovisnog revizora prije podnaslova *Ključna revizijska pitanja*;
- (d) revizor smatra da je nužno u skladu s MRevS-om 706 (izmijenjenom), *Točke za isticanje pitanja i točke za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* koristiti točku za ostala pitanja zbog činjenice da je godišnje financijske izvještaje poduzetnika za 2015. godinu revidirao drugi revizor;
- (e) revizor odredi da postoje i drugo ključno revizijsko pitanje povrh pitanja navedenog u odjeljku s osnovom za negativno mišljenje;
- (f) **Izvješće posloводства je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu, sadrži i točno preuzete neke iznose iz revidiranih financijskih izvještaja s tim što ti iznosi uključuju i iznos zaliha za koji je revizor izdao negativno mišljenje;**
- (g) revizor može izraziti pozitivno mišljenje i izjavu u vezi s člankom 22. stavkom 1. točkama 1. do 6. Zakona o računovodstvu; i
- (h) poduzetnik nije obveznik sastavljanja nefinancijskog izvješća sukladno članku 21.a Zakona o računovodstvu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

Izvješće o reviziji godišnjih financijskih izvještaja

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju godišnjih financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju (bilancu) na 31. prosinca 2016., račun dobiti i gubitka, izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o novčanim tokovima, izvještaj o promjenama kapitala za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* priloženi godišnji financijski izvještaji ne prikazuju istinito i fer financijski položaj Društva na 31. prosinca 2016., njegovu financijsku uspješnost i novčane tokove za tada završenu godinu u skladu sa Zakonom o računovodstvu i Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za negativno mišljenje

Zalihe Društva iskazane su u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) u iznosu od xxx. Uprava nije iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže, nego isključivo po trošku što predstavlja odstupanje od MSFI-ova. Evidencije Društva pokazuju da bi bio potreban ispravak zaliha u iznosu od xxx za njihovo svođenje na neto nadoknadivu vrijednost da je uprava iskazala zalihe po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. U skladu s tim, troškovi prodanih proizvoda bi se povećali za xxx, porez na dobit smanjio za xxx, a umjesto neto dobiti od xxx iskazao bi se neto gubitak u iznosu xxx i glavnica bi se smanjila za xxx.

Obavili smo našu reviziju u skladu sa Zakonom o računovodstvu, Zakonom o reviziji i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u *odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju godišnjih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s Kodeksom etike za profesionalne računovođe Odbora za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA Kodeksom) i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s IESBA Kodeksom. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo dobili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Isticanje pitanja

Skrećemo pozornost na bilješku X uz financijske izvještaje koja opisuje učinke požara u proizvodnim objektima Društva. Naše mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem.

Ključna revizijska pitanja

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju godišnjih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije godišnjih financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima. Osim pitanja

opisanog u *Odjeljku osnova za negativno mišljenje* odredili smo da će niže navedena pitanja biti ključna revizijska pitanja koje trebamo priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]

Ostala pitanja

Godišnje financijske izvještaje Društva za godinu završenu 31. prosinca 2015. revidirao je drugi revizor koji je izrazio nemodificirano mišljenje o tim financijskim izvještajima 30. travnja 2016. godine.

Ostale informacije u godišnjem izvješću

Uprava je odgovorna za ostale informacije. Ostale informacije sadrže informacije uključene u godišnje izvješće, ali ne uključuju godišnje financijske izvještaje i naše izvješće neovisnog revizora o njima.

Naše mišljenje o godišnjim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije, osim u razmjeru u kojem je to izričito navedeno u dijelu našeg izvješća neovisnog revizora pod naslovom *Izvjeshće o drugim zakonskim zahtjevima*, i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom godišnjih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne godišnjim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenim u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. **Kako je opisano u odjeljku s osnovom za negativno mišljenje, zalihe nisu iskazane u izvještaju o financijskom položaju (bilanci) Društva u skladu s MSFI-ima po trošku ili neto nadoknadivoj vrijednosti ovisno o tome što je niže. Zaključili smo da su zbog istog razloga značajno pogrešno prikazane ostale informacije u izvješću posloводства Društva u vezi s iznosima i stavkama na koje je utjecao pogrešni izbor računovodstvene politike koja se odnosi na zalihe.**

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za godišnje financijske izvještaje

Uprava je odgovorna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja koji daju istinit i fer prikaz u skladu s MSFI-ima, i za one interne kontrole za koje uprava odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

U sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja, uprava je odgovorna za procjenjivanje sposobnosti Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju, objavljivanje, ako je primjenjivo, pitanja povezanih s vremenski neograničenim poslovanjem i korištenjem računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja, osim ako uprava ili namjerava likvidirati Društvo ili prekinuti poslovanje ili nema realne alternative nego da to učini.

Oni koji su zaduženi za upravljanje su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovilo Društvo.

Revizorove odgovornosti za reviziju godišnjih financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li godišnji financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je viša razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih godišnjih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- prepoznamo i procjenjujemo rizike značajnog pogrešnog prikaza godišnjih financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikaza nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti tajne sporazume, krivotvorenje, namjerno ispuštanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Društva.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procjena i povezanih objava koje je stvorila uprava.
- zaključujemo o primjerenosti korištene računovodstvene osnove utemeljene na vremenskoj neograničenosti poslovanja koju koristi uprava i, temeljeno na pribavljenim revizijskim dokazima, zaključujemo o tome postoji li značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost Društva da nastavi s poslovanjem po vremenski neograničenom poslovanju. Ako zaključimo da postoji značajna neizvjesnost, od nas se zahtijeva da skrenemo pozornost u našem izvješću neovisnog revizora na povezane objave u godišnjim financijskim izvještajima ili, ako takve objave nisu odgovarajuće, da modificiramo naše mišljenje. Naši zaključci se temelje na revizijskim dokazima pribavljenim sve do datuma našeg izvješća neovisnog revizora. Međutim, budući događaji ili uvjeti mogu uzrokovati da Društvo prekine s nastavljanjem poslovanja po vremenski neograničenom poslovanju.
- ocjenjujemo cjelokupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj godišnjih financijskih izvještaja, uključujući i objave, kao i odražavaju li godišnji financijski izvještaji transakcije i događaje na kojima su zasnovani na način kojim se postiže fer prezentacija.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

Mi također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje da smo postupili u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima u vezi s neovisnošću i da ćemo komunicirati s njima o svim

odnosima i drugim pitanjima za koja se može razumno smatrati da utječu na našu neovisnost, kao i, gdje je primjenjivo, o povezanim zaštitama.

Između pitanja o kojima se komunicira s onima koji su zaduženi za upravljanje, mi određujemo ona pitanja koja su od najveće važnosti u reviziji godišnjih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja i stoga su ključna revizijska pitanja. Mi opisujemo ta pitanja u našem izvješću neovisnog revizora, osim ako zakon ili regulativa sprječava javno objavljivanje pitanja ili kada odlučimo, u iznimno rijetkim okolnostima, da pitanje ne treba priopćiti u našem izvješću neovisnog revizora jer se razumno može očekivati da bi negativne posljedice priopćavanja nadmašile dobrobiti javnog interesa od takvog priopćavanja.

Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima

1. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, informacije u priloženom izvješću posloводства Društva za 2016. godinu usklađene su s priloženim godišnjim financijskim izvještajima Društva za 2016. godinu;
2. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, priloženo izvješću posloводства Društva za 2016. godinu je sastavljeno u skladu sa Zakonom o računovodstvu.
3. Na temelju poznavanja i razumijevanja poslovanja Društva i njegova okruženja stečenog u okviru revizije, **ustanovili da postoje značajni pogrešni prikazi u izvješću posloводства Društva zbog pogrešnog izbora računovodstvene politike opisanog u odjeljku osnova za negativno mišljenje.**
4. Prema našem mišljenju, temeljeno na poslovima koje smo obavili tijekom revizije, izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu je u skladu sa zahtjevima navedenim u članku 22. stavku 1. točkama 3. i 4. Zakona o računovodstvu.
5. Izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja uključena u godišnje izvješće Društva za 2016. godinu, uključuje informacije iz članka 22. stavka 1. točaka 2., 5. i 6. Zakona o računovodstvu.

Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis ovlaštenog predstavnika u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum izvješća neovisnog revizora]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]