

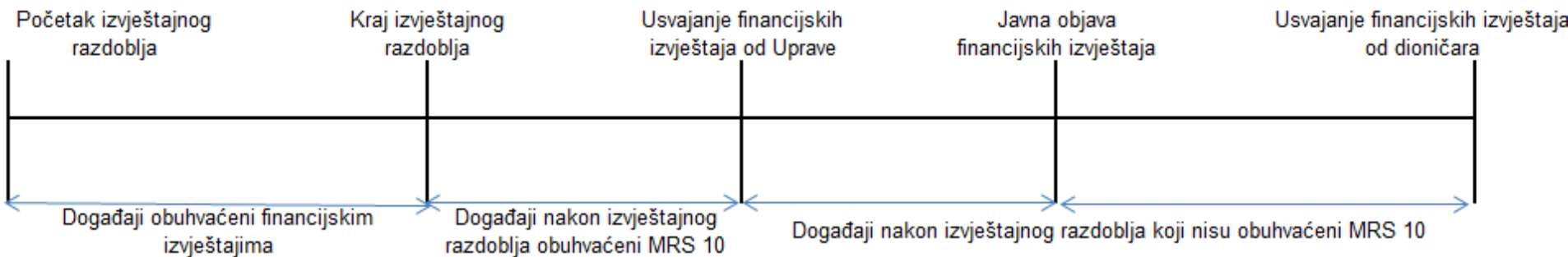
Događaji nakon izvještajnog razdoblja

mr.sc. Dubravka Kopun
Hrvatska revizorska komora
studeni 2012. godine

Kopun

MRS 10 - Događaji nakon izvještajnog razdoblja

- Povoljni i nepovoljni događaji koji su nastali između datuma izvještajnog razdoblja i datuma na koji je odobreno izdavanje financijskih izvještaja.



- Odnose se na događaje nastale do datuma na koji je odobreno izdavanje financijskih izvještaja (usvajanje je dioničara/udjeličara), čak i ako događaji nastanu nakon javnog objavljivanja (moguće kod d.d.)
- Razlikuju se dvije vrste događaja:
 - događaji koji su dokaz uvjeta koji su postojali na datum izvještajnog razdoblja (*=događaji nakon izvještajnog razdoblja, koji zahtijevaju usklađenje*);
 - događaji koji ukazuju na uvjete koji su nastali nakon datuma izvještajnog razdoblja (*= događaji nakon izvještajnog razdoblja koji ne zahtijevaju usklađivanje*).

Primjeri događaja koji zahtijevaju usklađivanje:

- Sudsko rješenje nakon datuma izvještajnog razdoblja koje potvrđuje da je subjekt na datum bilance imao sadašnju obvezu (MRS 37);
- Određivanje iznosa plaćanja temeljem udjela u dobiti / bonusu nakon izvještajnog razdoblja, ako je subjekt na datum izvještajnog razdoblja imao sadašnju zakonsku ili izvedenu obvezu za tim isplatama kao posljedica događaja prije tog datuma (MRS 19);
- Otkrivanje prijevare ili pogrešaka koje ukazuju da su financijski izvještaji bili neispravni.

Nastavak.....

- Primitak informacije nakon izvještajnog razdoblja koja ukazuje na to da je vrijednost nekog sredstva na datum izvještajnog razdoblja bila umanjena ili da je iznos prethodno priznatog gubitka od umanjenja tog sredstva potrebno uskladiti, kao npr:
 - Stečaj nekog kupca nakon izvještajnog razdoblja potvrđuje da je na datum izvještajnog razdoblja postojao gubitak u potraživanjima od kupaca, te da je potrebno vrijednosno usklađenje;
 - Prodaja zaliha nakon izvještajnog razdoblja može biti dokaz o njihovoj neto utrživoj vrijednosti na dan izvještajnog razdoblja.

Primjeri događaja koji ne zahtijevaju usklađivanje:

- Pad tržišne vrijednosti ulaganja između datuma izvještajnog razdoblja i datuma na koji je odobreno izdavanje financijskih izvještaja. Pad tržišne vrijednosti obično nije povezan s uvjetima ulaganja koji su postojali na datum bilance, ali odražava okolnosti koje su nastupile nakon tog datuma.
- No, MRS zahtjeva objave u bilješkama ukoliko su događaji značajni, a njihovo neobjavljivanje može utjecati na ekonomske odluke koje su korisnici donijeli na temelju financijskih izvještaja. Zbog toga je neophodno objaviti sljedeće informacije:
 - Prirodu događaja,
 - Procjenu njegovog financijskog učinka ili izjavu da takva procjena nije moguća.

Nastavak...

- Primjeri događaja nakon izvještajnog razdoblja koji ne zahtijevaju usklađivanje, ali bi ih trebalo objaviti su:
 - Značajno poslovno spajanje ili prodaja značajnog pridruženog društva
 - Objavljivanje plana prestanka poslovanja
 - Značajne nabavke imovine, otuđenje imovine, izvlaštenje značajne imovine, klasifikacija dijela imovine u skladu sa *MSFI 5 – Dugotrajna imovina koja se drži za prodaju i prestanak poslovanja*
 - Uništenje važnog proizvodnog pogona u požaru nakon datuma izvještajnog razdoblja
 - Najava ili početak provedbe značajnog restrukturiranja
 - Značajne transakcije redovnim dionicama ili potencijalnim redovnim dionicama nakon datuma izvještajnog razdoblja
 - Neobičajno velike promjene cijena imovine ili valutnih tečajeva nakon izvještajnog razdoblja
 - Promjene poreznih stopa ili poreznih zakona
 - Preuzimanje značajnih obveza ili nepredviđenih obveza (npr. izdavanje značajnih jamstva)
 - Početak značajnog sudskog postupka koji je isključivo posljedica događaja nastalih nakon izvještajnog razdoblja.

Dividende

- Dividende, koje se objavljuju nakon izvještajnog razdoblja, ne priznaju se kao obveze na izvještajni datum, već se objavljuju u bilješkama.

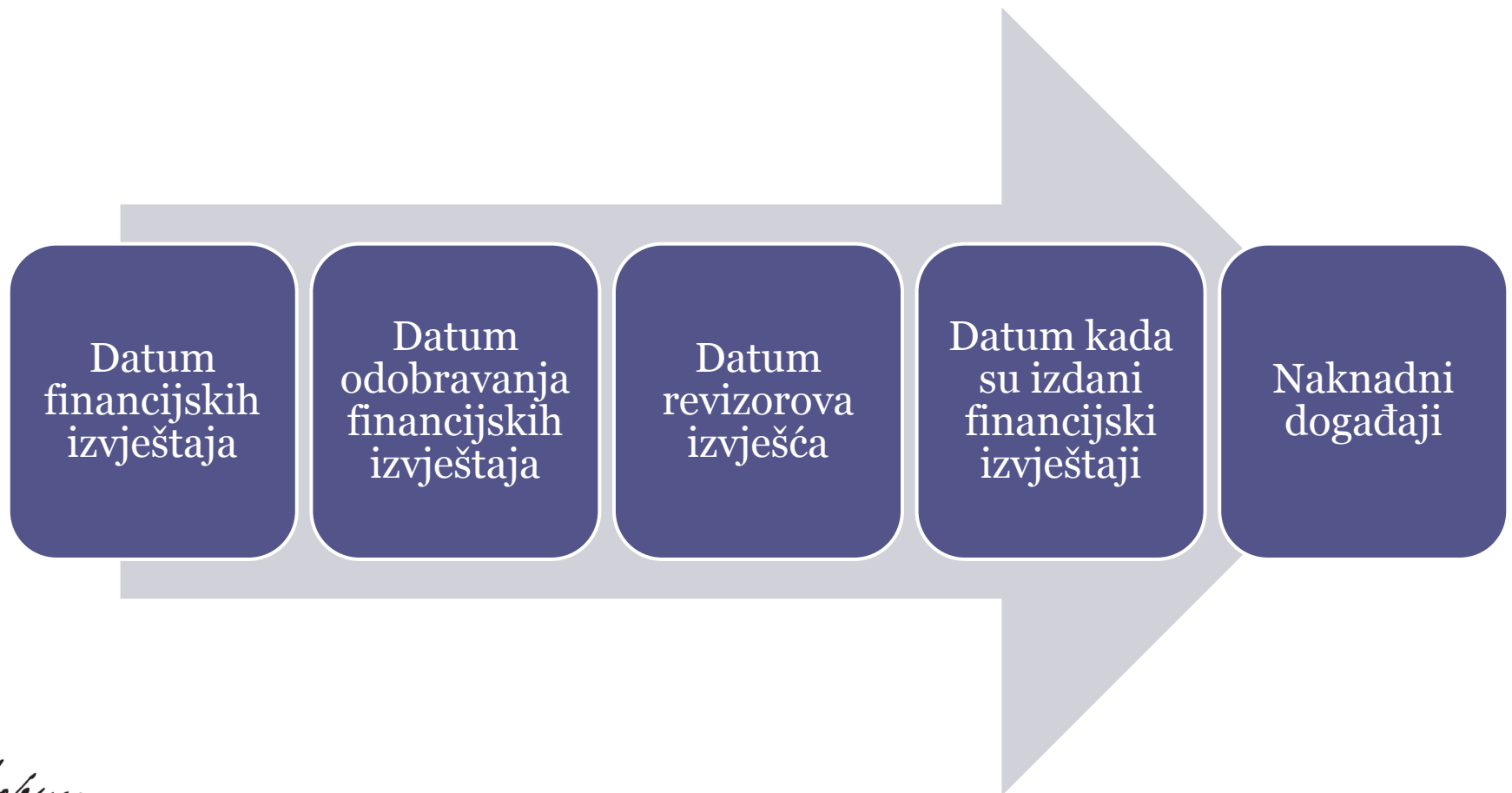
Vremenska neograničenost poslovanja

- Subjekt ne može sastavljati svoje financijske izvještaje na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja ako uprava nakon izvještajnog razdoblja odluči da namjerava likvidirati društvo ili prestati poslovati, ili ako utvrdi da nema drugu alternativu takvoj odluci.
- U takvoj situaciji mijenja se računovodstvena osnova sastavljanja financijskih izvještaja

Kako to definiraju MRevSovi

- MRevS 560 – *Naknadni događaji*
- MRevS 700 objašnjava da datum revizorova izvješća informira čitatelja o tome da je revizor razmotrio učinke događaja i transakcije koje su bile poznati revizoru i koji su nastali do tog datuma

Datumi koje razlikuje MRevS 560



Postupci poslije datuma financijskih izvještaja a prije revizorskog izvještaja

Revizor bi trebao:

- pribaviti dostatne i primjerene revizijske dokaze o tome jesu li se primjereno odrazili događaji nastali između datuma financijskih izvještaja i datuma revizorova izvještaja, te da li zahtijevaju prepravljjanje financijskih izvještaja;
- Pregledavanje ili testiranje računovodstvenih evidencija i transakcija nastalih između datuma FI i datuma RI. Iako nije uvijek moguće do datuma RI, ti bi kontrolni postupci trebali biti što je moguće bliži datumu RI;
- Neki od tih postupaka mogu se koristiti i za druge svrhe – npr. kontrola naplate potraživanja nakon datuma FI, cut off test...

Nastavak...

- Navedeni postupci uključuju i:
 - Stjecanje razumijevanja bilo kojeg postupka koji je ustanovio management kako bi osigurao da se prepoznaju naknadni događaji;
 - Postavljanje upita managementu, da li su nastali neki naknadni događaji koji bi mogli imati utjecaja na financijske izvještaje;
 - Čitanje zapisnika, sa sjednica vlasnika subjekta, managementa, koje su održane poslije datuma FI i postavljanje upita o pitanjima raspravljanim na takvim sastancima;
 - Postavljanje upita pravnom savjetniku u vezi sa sudskim parnicama;
 - Čitanje subjektovih najnovijih periodičnih FI.

Postupci poslije datuma
revizorova izvješća a prije
datuma kada su izdani
financijski izvještaji

- Ukoliko revizoru postane poznata neka činjenice prije izdavanja financijskih izvještaja, a poslije datuma revizorova izvješća, a mogla bi uzrokovati da on izmijeni svoje izvješće, revizor će:
 - Raspraviti pitanje s managementom;
 - Odrediti trebaju li financijski izvještaji izmjene, te ukoliko je to slučaj:
 - Postaviti upit kako management namjerava obraditi to pitanje u financijskim izvještajima.
- Ukoliko dođe do izmjena FI, tada bi revizor trebao:
 - Proširiti revizorske postupke do datuma novog revizorskog izvješća, te
 - Predati novo revizorov izvješće, koje neće biti datirano prije datuma odobravanja izmijenjenih financijskih izvještaja

Ukoliko management ne želi izmijeniti financijske izvještaje:

1. Ukoliko revizorovo izvješće još nije predano subjektu – revizor će modificirati svoje izvješće;
2. Ukoliko je revizorovo izvješće već predano subjektu, revizor će zahtijevati od managementa neizdavanje financijskih izvještaja trećim osobama prije nego što se naprave nužne izmjene;
3. Ukoliko je revizorov izvješće predani trećim osobama, bez obzira na zahtjeve revizora o neizdavanju financijskih izvještaja trećim osobama, revizor će poduzeti odgovarajuće radnje s ciljem traženja da se spriječi oslanjanje na revizorovo izvješće (pravni savjet).

Postupci poslije datuma kada
su izdani financijski
izvještaji

- Revizor nema obvezu obaviti bilo koji revizorski postupak, ali ukoliko revizoru postane poznata neka činjenice poslije izdavanja financijskih izvještaja, a koja bi, da mu je bila poznata prije izdavanja revizorskog izvještaja, uzrokovala da on izmijeni svoje izvješće, revizor će:
 - Raspraviti pitanje s managementom;
 - Odrediti trebaju li financijski izvještaji izmjene, te ukoliko je to slučaj:
 - Postaviti upit kako management namjerava obraditi to pitanje u financijskim izvještajima.
- Ukoliko dođe do izmjena FI, tada bi revizor trebao:
 - Obaviti revizijske postupke za izmjene nužne u danim okolnostima;
 - Pregledati radnje koje je obavio management kako bi osigurao da su svi koji su primili prethodno izdane financijske izvještaje zajedno s revizorovim mišljenjem o njima obaviješteni o situaciji;
 - Proširiti revizorske postupke do datuma novog revizorskog izvješća, te
 - Predati novo revizorov izvješće, koje neće biti datirano prije datuma odobravanja izmijenjenih financijskih izvještaja.

- Revizor će uključiti u novo revizorovo izvješće **odjeljak za isticanje pitanja ili odjeljak za ostala pitanja u kojim se poziva na bilješku u financijskim izvještajima koja opširnije objašnjava razloge za izmjenu prethodno izdanih financijskih izvještaja.**
- Ukoliko management ne želi izmijeniti financijske izvještaje:
 1. Revizor će tražiti od managementa da poduzme radnje za sprečavanje budućeg oslanjanja na revizorsko izvješće;
 2. Ukoliko management ne poduzme nužne radnje, revizor će poduzetni odgovarajuću radnju zbog traženja da se spriječi oslanjanje na njegovo izvješće.