

Na podlagi 2. alineje četrtega odstavka 25. člena in 2. alineje prvega odstavka 32. člena Zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 65/08, 63/13 – ZS-K, 84/18) strokovni svet Agencije za javni nadzor nad revidiranjem sprejema

STALIŠČE 4

Revizorjevi postopki in poročanje pri ustanovitveni reviziji in reviziji pogodbe o poustanovitvi

I. UVOD

1. člen

Stališče 4 - Revizorjevi postopki in poročanje pri ustanovitveni reviziji in reviziji pogodbe o poustanovitvi določa postopke in poročanje pri ustanovitveni reviziji iz 194. in 195. člena Zakona o gospodarskih družbah (Ur. l. RS, št. 65/09 – uradno prečiščeno besedilo, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13 – odl. US, 82/13, 55/15, 15/17 in 22/19 – ZPosS; v nadaljevanju: ZGD-1) ter pri reviziji pogodbe o poustanovitvi iz 188. člena ZGD-1.

II. PREDMET IN POSTOPKI REVIDIRANJA PRI USTANOVITVENI REVIZIJI

2. člen

Ustanovitvena revizija mora ugotoviti zlasti:

- ali so podatki ustanoviteljev o prevzemu delnic in vložkih v osnovni kapital ter podatki po določbah 186. in 187. člena ZGD-1 pravilni in popolni;
- ali vrednost stvarnih vložkov in stvarnega prevzema dosega najmanj emisijsko vrednost delnic ali vrednost plačil, ki jih je treba za to zagotoviti.

3. člen

Glede na ZGD-1 je pooblaščen revizor pri ustanovitveni reviziji dolžan preveriti:

- posebne ugodnosti in ustanovitvene stroške v skladu s 4. členom tega stališča;
- stvarne vložke in stvarni prevzem v skladu s 5. členom tega stališča;
- način zagotovitve stvarnih vložkov v skladu s 6. členom tega stališča;
- vrednost stvarnih vložkov v skladu s 7. členom tega stališča;
- prevzem delnic ter plačila vložkov v osnovni kapital v skladu s 8. členom tega stališča;
- ustanovitveno poročilo ter poročilo uprave in nadzornega sveta v skladu s 9. členom tega stališča.

4. člen

Pooblaščen revizor mora preveriti, ali so v statutu družbe določeni:

- morebitne posebne ugodnosti posameznim delničarjem ali tretji osebi z navedbo upravičencev teh ugodnosti;
- morebitni stroški, ki jih družba povrne delničarjem ali drugim osebam kot nadomestilo ali kot plačilo za pripravo ustanovitve družbe.

5. člen

Pooblaščen revizor mora preveriti, ali statut določa:

- predmet stvarnega vložka ali stvarnega prevzema;
- osebo, od katere družba predmet stvarnega vložka ali stvarnega prevzema pridobi, in
- število delnic, pri delnicah z nominalnim zneskom pa tudi njihov nominalni znesek, ki so zagotovljene s stvarnim vložkom ali stvarnim prevzemom.

Kot stvarni vložek se šteje tudi, če družba prevzame premoženjski predmet, za katerega je zagotovljeno plačilo, ki naj se priračuna k vložku delničarja (stvarni prevzem).

Stvarni prevzem pomeni, da družba prevzame obrate ali druge premoženjske predmete. Pooblaščen revizor mora preveriti, ali so se za morebitni stvarni prevzem smiselno uporabljale določbe o stvarnih vložkih.

6. člen

V zvezi s stvarnimi vložki in predmeti stvarnega prevzema mora pooblaščen revizor preveriti, ali je družbi omogočeno trajno in prosto razpolaganje z njimi od trenutka njenega vpisa v sodni register. Pri tem mora upoštevati, da trajno in prosto razpolaganje s predmeti varstva ene izmed pravic industrijske lastnine, na primer s patentom za izum, ni mogoče, če je na primer zanj zahtevana prisilna licenca. Pooblaščen revizor mora pridobiti izjavo plačnikov delnic s stvarnimi vložki, da za predmete varstva, zavarovane s pravicami industrijske lastnine, niso dali ne izključne ne neizključne pravice.

Pooblaščen revizor mora upoštevati, da imajo pravno naravo premoženjskih predmetov oziroma pravic le tisti objekti, katerih gospodarska vrednost je ugotovljiva. Dolžnost opraviti storitev se ne šteje za stvarni vložek ali stvarni prevzem.

Znanje in izkušnje (know-how) so lahko predmet stvarnega vložka ob izpolnjevanju dveh pogojev:

- da imajo trajno naravo in
- da je njihova gospodarska vrednost ugotovljiva.

7. člen

Pooblaščen revizor mora preveriti, ali je vrednost stvarnega vložka oziroma stvarnega prevzema ugotovljena z ustrežno metodo (ustreznimi metodami) ocenjevanja vrednosti (revizor preveri uporabljeno metodo (uporabljene metode) in vrednost stvarnega vložka oziroma stvarnega prevzema, ugotovljeno na njeni (njihovi) podlagi). Če uporablja veščakove storitve, mora v skladu z mednarodnim standardom revidiranja MSR 620 – Uporaba veščakovih storitev (v nadaljevanju MSR 620) pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da so primerne za namene revizije.

Vrednost stvarnih vložkov mora doseči najmanj emisijsko vrednost delnic.

8. člen

V povezavi s prevzemi delnic in vplačili vložkov v osnovni kapital mora pooblaščen revizor preizkusiti izpolnitev zakonskih pogojev glede najnižjega zneska delnic (172. člen ZGD-1), glede emisijskega zneska delnic (173. člen ZGD-1), predvsem pa glede vplačila delnic (191. člen ZGD-1), zlasti če gre za delno vplačane delnice. Pri stvarnih vložkih pa mora posebej preizkusiti, ali so bili ti družbi pravilno izročeni, tako da lahko uprava z njimi razpolaga.

9. člen

Pooblaščen revizor mora preveriti, ali so v pisnem poročilu o poteku ustanovitve družbe, ki ga morajo sestaviti ustanovitelji (ustanovitvenem poročilu):

- prikazane bistvene okoliščine, od katerih je bilo odvisno plačilo za stvarne vložke ali stvarni prevzem, in sicer:
 - pravni posli, s katerimi je družba pridobila stvarne vložke;
 - če je v družbo vloženo podjetje, njegov dobiček zadnjih dveh let;
 - nabavni in proizvodni stroški v zadnjih dveh letih;
- navedena dejstva:
 - ali in v kakšnem obsegu so bile ob ustanovitvi prevzete delnice za račun člana uprave ali nadzornega sveta;
 - ali in na kakšen način si je član uprave ali nadzornega sveta pridobil posebno ugodnost oziroma plačilo za pripravo ustanovitve.

Pooblaščen revizor mora preveriti tudi pisni poročili uprave in nadzornega sveta o preveritvi pravilnosti poteka ustanovitve delniške družbe. Na ta način preveri, ali so člani obeh organov pregledali pravilnost izpolnitve obveznosti ustanoviteljev po 2. in 3. odstavku 193. člena ZGD-1 v zvezi s sestavinami ustanovitvenega poročila.

III. PREDMET IN POSTOPKI REVIDIRANJA PRI REVIZIJI POGODBE O POUSTANOVITVI

10. člen

Pooblaščen revizor mora pregledati pogodbo, ki jo sklene družba v prvih dveh letih po vpisu ustanovitve v register in na podlagi katere družba pridobi stvari oziroma pravice za ceno, ki dosega najmanj desetino osnovnega kapitala družbe (pogodbo o poustanovitvi). Namen tovrstne revizije je ugotoviti, ali je cena za pridobitev premoženja, ki je predmet pogodbe o poustanovitvi, ustrezna.

11. člen

Pri reviziji pogodbe o poustanovitvi mora pooblaščen revizor preveriti:

- pod kakšnimi pogoji se v skladu z zakonskimi določbami in akti družbe lahko pridobivajo stvari oziroma pravice, ki so predmet pogodbe o poustanovitvi;
- ali stvari oziroma pravice, pridobljene na podlagi pogodbe o poustanovitvi, ustrezajo sodilom za stvarne vložke iz 5. in 6. člena tega stališča;
- ali je vrednost stvari oziroma pravice, pridobljene na podlagi pogodbe o poustanovitvi, ugotovljena z ustrežno metodo (ustreznimi metodami) ocenjevanja vrednosti (revizor preveri uporabljeno metodo (uporabljene metode) in vrednost stvari oziroma pravice, ugotovljeno na njeni (njihovi) podlagi); če uporablja veščakove storitve, mora v skladu z MSR 620 pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da so primerne za namene revizije;
- skladnost določb pogodbe o poustanovitvi s pridobljenimi revizijskimi dokazi.

IV. REVIZORJEVO POROČILO

12. člen

O opravljeni ustanovitveni reviziji oziroma reviziji pogodbe o poustanovitvi poročila pooblaščen revizor na podlagi MSZ 3000 – Posli dajanja zagotovil, razen revizij in preiskav računovodskih informacij iz preteklosti, in sicer kot posel dajanja sprejemljivega zagotovila. (v nadaljevanju MSZ 3000).

13. člen

MSZ 3000 določa obliko in vsebino revizorjevega poročila v primerih poslov dajanja zagotovil, kadar ne gre za revizije računovodskih izkazov.

Poročilo mora vsebovati najmanj:

- a) naslov, ki nedvoumno pove, da gre za neodvisno poročilo o zagotovitlu;
- b) naslovnika;
- c) opredelitev ali opis ravni zagotovila, ki ga je pridobil revizor, informacije o obravnavani zadevi, in če je primerno, obravnavane zadeve;
- d) opredelitev primernih sodil;
- e) če je primerno, opis vseh bistvenih naravnih omejitev, povezanih z merjenjem ali ovrednotenjem obravnavane zadeve po primernih sodilih;
- f) kadar so primerna sodila določena za poseben namen, izjavo, ki opozarja bralce na to in na dejstvo, da zaradi tega informacije o obravnavani zadevi morda niso primerne za drug namen;
- g) izjavo, ki opredeljuje odgovorno stranko in merilca ali ocenjevalca, če je to nekdo drug, ter vsebuje opis njihove odgovornosti in revizorjeve odgovornosti;
- h) izjavo, da je bil posel opravljen v skladu s tem MSZ-jem;
- i) izjavo, da podjetje, v okviru katerega deluje revizor, uporablja MSOK 1 ali druge poklicne zahteve ali zahteve zakona ali drugega predpisa, ki so vsaj enako stroge kot MSOK 1. Če revizor ni računovodski strokovnjak, morajo biti v izjavi opredeljene strokovne zahteve ali zahteve zakona ali drugega predpisa, ki se uporabljajo in so vsaj enako stroge kot MSOK 1;
- j) izjavo, da revizor ravnja v skladu z zahtevami za neodvisnost in drugimi etičnimi zahtevami Kodeksa IESBA ali z drugimi poklicnimi zahtevami ali zahtevami, ki jih nalaga zakon ali drug predpis in ki so vsaj enako stroge, kot zahteve delov A in B Kodeksa IESBA, povezane s posli dajanja zagotovil;
- k) informativni povzetek opravljenega dela kot osnove za revizorjev sklep;
- l) revizorjev sklep, ki mora biti pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila izražen v pozitivni obliki in z uporabo primernih besed za obravnavano zadevo in primerna sodila v danih okoliščinah posla in mora biti oblikovan glede na obravnavano zadevo in primerna sodila, informacije o obravnavani zadevi in primerna sodila ali izjavo, ki jo je pripravila ustrezna stranka;
- m) revizorjev podpis;
- n) datum poročila o zagotovitlu;
- o) kraj opravljanja dejavnosti.

Revizorjevo poročilo mora vsebovati tudi navedbo omejitve uporabe.

Če se pooblaščen revizor v poročilu o zagotovitlu sklicuje na delo svojega veščaka, besedilo tega poročila ne sme nakazovati, da je revizorjeva odgovornost za sklep, izražen v poročilu, manjša zaradi vključevanja tega veščaka.

Predloga revizorjevega poročila, ki jo upošteva pooblaščen revizor, pri poročanju o opravljeni ustanovitveni reviziji je v prilogi tega stališča. Za pripravo revizorjevega poročila o reviziji

pogodbe o poustanovitvi, se smiselno uporabi predloga revizorjevega poročila o opravljeni ustanovitveni reviziji, ki je priloga tega stališča.

V. DATUM UVELJAVITVE IN POJASNILA TEGA STALIŠČA

14. člen

Za pojasnila in tolmačenje posameznih členov stališča je pristojen strokovni svet Agencije za javni nadzor nad revidiranjem.

15. člen

To stališče začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije. Z dnem uveljavitve tega stališča preneha veljati Stališče 4 – Revizorjevi postopki in poročanja pri ustanovitveni reviziji (Uradni list RS, št. 5/05)

Št. xxxx/2020

Ljubljana, dne xx. maja 2020

EVA: xxxx-xxxx-xxxx

Mag. Mojca Majič
predsednica strokovnega sveta
Agencije za javni nadzor nad revidiranjem

Priloga

Zgled revizorjevega poročila o dajanju sprejemljivega zagotovila glede spoštovanja določil ZGD-1 pri ustanovitveni reviziji

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA O ZAGOTOVILU

[... Primerni naslovnik ...]

Pri družbi ABC (v nadaljevanju družba) smo pregledali njeno spoštovanje določb Zakona o gospodarskih družbah -1 (Uradni list RS, št. 65/09 s spremembami in dopolnitvami; v nadaljevanju ZGD-1) pri ustanovitvi nove družbe.

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje

Posloводство in nadzorni svet družbe sta v skladu s 194. členom ZGD -1 odgovorna za preveritev pravilnosti poteka ustanovitve družbe in spoštovanja določb ZGD – 1 pri ustanovitvi nove družbe ABC.

Revizorjeva odgovornost

Naša odgovornost je, da na podlagi postopkov, ki smo jih opravili, in dokazov, ki smo jih pridobili pri pregledu spoštovanja določb ZGD -1 pri ustanovitvi družbe, izrazimo sklep s sprejemljivim zagotovitom. Naš posel dajanja sprejemljivega zagotovila smo opravili v skladu s prenovljenim Mednarodnim standardom dajanja zagotovil 3000 – Posli dajanja zagotovil razen revizij ali preiskav računovodskih informacij iz preteklosti (MSZ 3000), ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil. Ta standard zahteva, da posel načrtujemo in izvajamo tako, da pridobimo sprejemljivo zagotovilo o obravnavani zadevi. Podjetje uporablja Mednarodni standard obvladovanja kakovosti 1 (MSOK 1), ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil, in zato vzdržuje vseobsegajočo ureditev obvladovanja kakovosti, vključno z dokumentiranimi usmeritvami in postopki glede izpolnjevanja etičnih zahtev, strokovnih standardov ter ustreznih zakonskih in regulativnih zahtev.

Izpolnili smo zahteve za neodvisnost in druge etične zahteve Kodeksa etike za računovodske strokovnjake, ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (Kodeks IESBA) in temelji na načelih neoporečnosti, nepristranskosti, strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti, zaupnosti in poklicu primerne obnašanja.

Uporabljena sodila

Pri pregledu ali so podatki ustanoviteljev o posebnih ugodnostih in ustanovitvenih stroških ter stvarnih vložkih in stvarnem prevzemu pravilni in popolni, smo upoštevali določbe 186. in 187. člena ZGD-1 v povezavi s 194. in 195. členom ZGD – 1, ter pri pregledu pravilnosti in popolnosti podatkov ustanoviteljev o prevzemu delnic in vložkih v osnovni kapital ter izpolnjenost zakonskih pogojev smo upoštevali določbe 172. člen ZGD -1 glede najnižjega zneska delnic, določbe 173. člena ZGD -1- glede emisijskega zneska delnic in 191. člen ZGD -1- glede vplačila delnic.

Pri presoji ali vrednost stvarnih vložkov in stvarnega prevzema dosega najmanj emisijsko vrednost delnic ali vrednost plačil, ki jih je treba za to zagotoviti, smo upoštevali določbe 173. člena ZGD -1 v povezavi s 194. členom in 195. členom ZGD -1 ter pri presojanju ustreznosti metode vrednotenja stvarnega vložka [... navedba standardov ali drugih pravil, ki so bili uporabljeni pri presojanju ustreznosti in pravilnosti uporabljene metode vrednotenja ...].

Pri pregledu pisnih poročil uprave in nadzornega sveta o preveritvi pravilnosti poteka ustanovitve delniške družbe smo glede obveznih sestavin ustanovitvenega poročila upoštevali določila 2. in 3. odstavka 193. člena ZGD -1.

Opis opravljenega dela

V okviru obsega opravljenega dela smo med drugim z revizijskimi postopki preverjali in preizkusili, ali:

- so podatki ustanoviteljev o priznanju morebitnih posebnih ugodnosti in ustanovitvenih stroškov, določeni s statutom, in so pravilni in popolni;
- je navedba podatkov o izročitelju stvarnega vložka pravilna in popolna ter določena s statutom,
- je navedba podatkov o predmetu stvarnega vložka pravilna in popolna ter določena s statutom,
- je število delnic, pri delnicah z nominalnim zneskom pa tudi njihov nominalni znesek, ki so zagotovljene s stvarnim vložkom ali stvarnim prevzemom pravilna in popolna ter določen s statutom;
- je vrednost stvarnih vložkov oziroma stvarnega prevzema ugotovljena z ustrežno metodo (ustreznimi metodami) vrednotenja ter ali so metode pravilno uporabljene;
- ali so bili stvarni vložki družbi pravilno izročeni, tako da lahko uprava z njimi razpolaga;
- vrednost stvarnih vložkov dosega najmanj emisijsko vrednost delnic;
- v povezavi s prevzemi delnic in vplačili vložkov v osnovni kapital zagotavljajo izpolnitev zakonskih pogojev glede najnižjega zneska delnic (172. člen ZGD-1), glede emisijskega zneska delnic (173. člen ZGD-1), predvsem pa glede vplačila delnic (191. člen ZGD-1);
- je poslovodstvo in nadzorni svet pregledal pravilnost izpolnitve obveznosti ustanoviteljev po 2. in 3. odstavku 193. člena ZGD-1 v zvezi s sestavinami ustanovitvenega poročila;
- [... navedba morebitnih opravljenih dodatnih postopkov ...].

Narava in obseg naših postopkov sta bila določena glede na oceno tveganja in strokovno presojo, da bi pridobili sprejemljivo zagotovilo.

[... Pri preverjanju ustreznosti vrednotenja stvarnega vložka, smo uporabili [... navedba strokovne kvalifikacije veščaka ...], [... navedba imena in priimka ali firme, ki je sodelovala kot veščak ...], ki je [... opis opravljenega dela veščaka ...]. To dejstvo pa ne zmanjšuje naše odgovornosti za opravljeno delo in izdano poročilo. ...]

Menimo, da pridobljeni dokazi zadoščajo in so ustrezna podlaga za naš sklep.

Sklep

Po našem mnenju je družba ABC pri ustanovitvi družbe, v vseh pomembnih pogledih, ravnala v skladu z določili ZGD-1.

Omejitev uporabe

Naše poročilo je namenjeno samo zgoraj navedenim naslovnikom za namen dajanja sprejemljivega zagotovila o spoštovanju določil ZGD -1 pri ustanovitvi družbe ABC in se ne sme uporabiti za noben drug namen.

[Revizorjev podpis]

[Datum revizorjevega poročila o zagotovitvi]

[Kraj opravljanja dejavnosti]