

Na podlagi 2. in 18. člena zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 11/01; odslej ZRev-1) je revizijski svet Slovenskega inštituta za revizijo (odslej Inštitut) na svoji 12. redni seji 9. novembra 2006 sprejel prenovljeno

## **STALIŠČE 4**

### **REVIZORJEVI POSTOPKI IN POROČANJE PRI USTANOVITVENI REVIZIJI**

#### **Uvod**

##### 1. člen

Stališče revizijskega sveta o revizorjevih postopkih in poročanju pri ustanovitveni reviziji pojasnjuje postopke in poročanje pri ustanovitveni reviziji iz 194. in 195. člena zakona o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 42 in 60/06; odslej ZGD-1) ter pri reviziji pogodbe o poustanovitvi iz 188. člena ZGD-1.

##### 2. člen

Poleg revizorjevih postopkov in poročanja, opredeljenih v tem stališču, je pri ustanovitveni reviziji in reviziji pogodbe o poustanovitvi revizor dolžan smiselno upoštevati mednarodne standarde revidiranja, ki se nanašajo na revidiranje računovodskih izkazov.

#### **Predmet in postopki revidiranja pri ustanovitveni reviziji**

##### 3. 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.

##### 4. člen

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

- posebne ugodnosti in ustanovitvene stroške v skladu s 5. členom tega stališča;
- stvarne vložke in stvarni prevzem v skladu s 6. členom tega stališča;
- način zagotovitve stvarnih vložkov v skladu s 7. členom tega stališča;
- vrednost stvarnih vložkov v skladu z 8. členom tega stališča;
- prevzem delnic ter plačila vložkov v osnovni kapital v skladu z 9. členom tega stališča;
- ustanovitveno poročilo ter poročilo uprave in nadzornega sveta v skladu z 10. členom tega stališča.

##### 5. člen

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.

#### 6. člen

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. Revizor mora preveriti, ali so se za morebitni stvarni prevzem smiselno uporabljale določbe o stvarnih vložkih.

#### 7. člen

V zvezi s stvarnimi vložki in predmeti stvarnega prevzema mora 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. 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.

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.

#### 8. člen

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 (odslej MSR) 620 – Uporaba veščakovih storitev – pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da so primerne za namene revizije.

Vrednost stvarnih vložkov mora doseči najmanj emisijsko vrednost delnic.

#### 9. člen

V povezavi s prevzemi delnic in vplačili vložkov v osnovni kapital mora 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.

## 10. člen

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.

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.

## **Predmet in postopki revidiranja pri reviziji pogodbe o poustanovitvi**

### 11. člen

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.

### 12. člen

Pri reviziji pogodbe o poustanovitvi mora 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 6. in 7. 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 veččakovne 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.

## **Revizorjevo poročilo**

### 13. člen

O opravljeni ustanovitveni reviziji oziroma reviziji pogodbe o poustanovitvi poroča revizor na podlagi MSR 800 – Revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene – in 195. člena ZGD-1.

### 14. člen

Revizorjevo poročilo ima te temeljne sestavine:

- naslov;

- začetni ali uvodni odstavek;
- odstavek o področju revizije (ki opisuje vrsto revizije in revizorjevo delo);
- odstavek z mnenjem o revidiranih informacijah;
- pojasnjevalni odstavek, v katerem so navedene uporabljene metode ocenjevanja vrednosti;
- datum poročila;
- revizorjev naslov;
- revizorjev podpis.

### **Datum uveljavitve in pojasnila tega stališča**

#### 15. člen

To stališče začne veljati osmi dan po objavi v Uradnem listu RS. Z uveljavitvijo tega stališča preneha veljati Stališče 4, ki ga je sprejel revizijski svet Inštituta na 27. redni seji 6. maja 2004 (Uradni list RS, št. 63/04).

Za pojasnila in tolmačenje posameznih členov tega stališča je pristojen revizijski svet Inštituta oziroma po pooblastilu revizijskega sveta Inštituta strokovne službe Inštituta.

## Zgled revizorjevega poročila

### REVIZORJEVO POROČILO O OPRAVLJENI USTANOVITVENI REVIZIJI DRUŽBE ABC

Pri gospodarski družbi ABC smo revidirali njeno upoštevanje zakona o gospodarskih družbah (ZGD-1) o poteku ustanovitve družbe v duhu 195. člena tega zakona.

Revizijo smo opravili v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja. Ti standardi zahtevajo od nas načrtovanje in izvedbo revizije za pridobitev primerne zagotovila, da je gospodarska družba ABC upoštevala ustrezne določbe ZGD-1. Revizija vključuje preizkuševalno preverjanje ustreznih dokazov o tem, ali

- priznavanje morebitnih posebnih ugodnosti oziroma ustanovitvenih stroškov ustreza sodilom iz 186. člena ZGD-1;
- stvarni vložki oziroma stvarni prevzem ustreza(jo) sodilom iz 187. člena ZGD-1;
- je vrednost stvarnih vložkov oziroma stvarnega prevzema ugotovljena z ustrezno metodo (ustreznimi metodami) vrednotenja;
- so izpolnjeni zakonski pogoji glede najnižjega zneska delnic (172. člen ZGD-1), glede emisijskega zneska delnic (173. člen ZGD-1) in glede vplačila delnic (191. člena ZGD-1);
- so ustanovitveno poročilo, poročilo uprave in poročilo nadzornega sveta skladni s pridobljenimi revizijskimi dokazi.

Prepričani smo, da je naša revizija primerna podlaga za naše mnenje.

Po našem mnenju so bile pri ustanovitvi gospodarske družbe ABC upoštevane določbe ZGD-1 o poteku ustanovitve družbe.

Za opredelitev vrednosti stvarnega vložka oziroma stvarnega prevzema (*revizor navede stvar oziroma pravico, ki je bila predmet stvarnega vložka*) v velikosti ... EUR je bila uporabljena metoda (so bile uporabljene metode) (*revizor navede metodo (metode) ocenjevanja vrednosti, na kateri (katerih) temelji vrednost stvarnega vložka oziroma stvarnega prevzema*).

Datum  
Naslov

REVIZOR

**Zgled revizorjevega poročila****REVIZORJEVO POROČILO  
O REVIZIJI POGODBE O POUSTANOVITVI**

Pri gospodarski družbi ABC smo revidirali pogodbo o poustanitvi z dne 15. maja 20XX. Za to pogodbo je odgovorno poslovodstvo družbe. Naša odgovornost je, da izrazimo mnenje o tem, ali je cena za pridobitev stvari oziroma pravice (*revizor navede stvar oziroma pravico*), ki je predmet pogodbe o poustanitvi, ustrezna.

Revizijo smo opravili v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja. Ti standardi zahtevajo od nas načrtovanje in izvedbo revizije za pridobitev primerne zagotovitve, da je gospodarska družba ABC pri pripravi pogodbe o poustanitvi upoštevala ustrezne določbe ZGD-1. Revizija vključuje preizkuševalno preverjanje ustreznih dokazov o tem, ali

- pridobljena stvar oziroma pravica ustreza sodilom za stvarni vložek;
- je vrednost stvari oziroma pravice ugotovljena z ustrežno metodo (ustreznimi metodami) vrednotenja;
- je cena stvari oziroma pravice, določena v pogodbi o poustanitvi, glede na ugotovljeno vrednost ustrezna.

Prepričani smo, da je naša revizija primerna podlaga za naše mnenje.

Po našem mnenju se cena stvari oziroma pravice (*revizor navede stvar oziroma pravico*) iz pogodbe o poustanitvi z dne 15. maja 20XX ne razlikuje pomembno od vrednosti te stvari oziroma pravice, ugotovljene s sodobnimi metodami ocenjevanja vrednosti, in je v tem pogledu ustrezna.

Za opredelitev vrednosti pridobljene stvari oziroma pravice (*revizor navede stvar oziroma pravico*) v velikosti ... EUR je bila uporabljena metoda (so bile uporabljene metode) (*revizor navede metodo (metode), na kateri (katerih) temelji vrednost stvari oziroma pravice iz pogodbe o poustanitvi*).

Datum  
Naslov

REVIZOR

Predsednik revizijskega sveta  
Slovenskega inštituta za revizijo

Marjan Mahnič, l.r.

Številka 3/07

Ljubljana, 9. november 2006