

**МЕЂУНАРОДНИ СТАНДАРД  
АНГАЖОВАЊА НА ПРЕГЛЕДУ 2400 (ревидиран)  
АНГАЖОВАЊА НА ПРЕГЛЕДУ  
ИСТОРИЈСКИХ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА**

(Стандард важи за прегледе финансијских извештаја  
за периоде који завршавају 31. децембра 2013. године или касније)

**САДРЖАЈ**

---

*Параграфи*

**Увод**

Делокруг овог стандарда	1-4	
Ангажовање на прегледу историјских финансијских извештаја		5-8
Надлежност овог стандарда	9-12	
Датум ступања на снагу	13	

**Циљеви 14-15**

**Дефиниције 16-17**

**Захтеви**

Спровођење ангажовања на прегледу у складу са овим стандардом	18-20	
Етички захтеви	21	
Професионално просуђивање	22-23	
Контрола квалитета на нивоу ангажовања		24-28
Прихватање и наставак односа са клијентом и ангажовања на прегледу	29-41	
Комуникација са руководством или лицима овлашћеним за управљање	42	
Извођење ангажовања	43-57	
Накнадни догађаји	58-60	
Писане изјаве руководства	61-65	
Процена доказа добијених вршењем поступака		66-68
Формирање закључка практичара о финансијским извештајима	69-85	
Извештај практичара	86-92	
Документација	93-96	

**Примена и остала објашњења**

Делокруг овог стандарда .....	A1-A5
Ангажовање на прегледу историјских финансијских извештаја.....	A6-A7
Циљеви.....	A8-A10
Дефиниције .....	A11-A13
Спровођење ангажовања на прегледу у складу са овим стандардом .....	A14
Етички захтеви .....	A15-A16
Професионални скептицизам и професионално просуђивање.....	A17-A25
Контрола квалитета на нивоу ангажовања .....	A26-A33
Прихватање и наставак односа са клијентом и ангажовања на компилацији .....	A34-A62
Комуникација са руководством или лицима овлашћеним за управљање.....	A63-A69

Извођење ангажовања.....	A70–A99
Писане изјаве руководства .....	A100–A102
Процена доказа добијених вршењем поступака .....	A103–A105
Формирање закључка практичара о финансијским извештајима.....	A106–A117
Извештај практичара .....	A118–A144
Документација.....	A145
Прилог 1: Пример писма о ангажовању за ангажовање на прегледу историјских финансијских извештаја	
Прилог 2: Пример извештаја практичара о прегледу	

Међународни стандард ангажовања на прегледу (ISRE) 2400 (ревидиран), *Ангажовања на прегледу историјских извештаја* треба тумачити у контексту Предговора Међународним стандардима контроле квалитета, ревизије, уверавања и сродних услуга.

## Увод

### Делокруг овог стандарда

- Овај Међународни стандард ангажовања на прегледу (ISRE) бави се: (видети параграф A1)
  - Одговорностима практичара који је ангажован на прегледу историјских финансијских извештаја, када практичар није ревизор финансијских извештаја ентитета; и
  - Обликом и садржајем извештаја практичара о финансијским извештајима.
- Овај стандард се не бави прегледом финансијских извештаја ентитета или периодичних финансијских информација које врши практичар који је независни ревизор финансијских извештаја ентитета (видети параграф A2).
- Овај стандард се примењује, прилагођен по потреби, на прегледе осталих историјских финансијских информација. Ангажовања на основу којих се пружа уверавање ограниченог степена се врши у складу са стандардом ISAE 3000.  
*Однос са ISQC<sup>c</sup>*

4. Системи, политике и процедуре контроле квалитета су одговорност фирме. ISQC 1 се примењује на фирме професионалних рачуновођа у вези са ангажовањем фирме на прегледу финансијских извештаја. Одредбе овог стандарда у вези са контролом квалитета на нивоу појединачних ангажовања на прегледу су засноване на премиси да је фирма обавезна да примењује ISQC 1 или захтеве који су у најмањој мери једнако строги. (видети параграфе A3-A5)

### Ангажовање на прегледу историјских финансијских извештаја

- Преглед историјских финансијских извештаја је ангажовање на основу ког се пружа уверавање ограниченог степена, као што је описано у *Међународном стандарду ангажовања на основу којих се пружа уверавање* (Оквир уверавања). (видети параграфе A6-A7)
- У прегледу финансијских извештаја, практичар изражава закључак који је осмишљен да повећа степен поузданости код циљних корисника у вези са припремом финансијских извештаја ентитета у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања. Закључак практичара је заснован на његовом стицању уверавања ограниченог степена. Извештај практичара укључује опис природе ангажовања на прегледу као контекста како би читаоци извештаја били у стању да разумеју закључак.
- Практичар првенствено поставља упите и врши аналитичке поступке у циљу прибављања довољно адекватних доказа као основе за доношење закључака о финансијским извештајима у целини, који се изражавају у складу са захтевима овог стандарда.
- Ако практичар постане свестан питања које га може навести на то да верује у могућност постојања погрешних исказа у финансијским извештајима, практичар осмишљава и спроводи додатне поступке које сматра неопходним у датим околностима, како би могао да донесе закључак о финансијским извештајима у складу са овим ISRE.

### Надлежност овог стандарда

- Овај стандард садржи циљеве које практичар треба да испуни примењујући овај стандард, а који пружају контекст захтева овог стандарда и намера им је да помогну практичару да разуме шта

треба да се постигне ангажовањем на прегледу.

10. Овај стандард садржи захтеве, изражене употребом садашњег глаголског времена, који су осмишљени да омогуће практичару да испуни задате циљеве.

11. Поред тога, овај стандард садржи уводни материјал, дефиниције и материјал који се односи на примену и друга објашњења, који обезбеђују контекст релевантан за адекватно разумевање ISRE.

12. Материјал који се односи на примену и друга објашњења пружају додатна објашњења у вези са захтевима и смерницама за испуњење тих захтева. Иако ове смернице саме по себи не представљају захтеве, оне су релевантне за адекватну примену захтева. Материјал који се односи на примену и друга објашњења, такође, могу да пруже основне информације о питањима којима се бави овај стандард, а које помажу у испуњењу захтева.

#### **Датум ступања на снагу**

13. Овај стандард важи за прегледе финансијских извештаја за периоде који завршавају 31. децембра 2013. године или касније,

#### **Циљеви**

14. Циљ практичара у прегледу финансијских извештаја у складу са овим стандардом је:

(а) Стицање уверавања ограниченог степена, првенствено постављањем упита и спровођењем аналитичких поступака, у вези са тим да ли финансијски извештаји у целини не садрже погрешне исказе, чиме се омогућава практичару да изрази закључак о томе да ли је практичар уочио било шта што би могло да га наведе да сматра да финансијски извештаји нису припремљени, по свим материјално значајним аспектима, у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања; и  
(б) Подношење извештаја о финансијским извештајима у целини и саопштавање, према захтевима овог стандарда.

15. У свим случајевима када не може да се стекне уверавање ограниченог степена и квалификовани закључак у извештају практичара није задовољавајући у датим околностима, овај стандард захтева да се практичар уздржи од изражавања закључка у извештају о ангажовању или да се, када је то прикладно, повуче из ангажовања, ако је повлачење из ангажовања могуће према применљивом закону или регулативи. (видети параграфе А8-А10, А115-А116)

#### **Дефиниције**

16. Појмовни<sup>к</sup> који је део овог приручника (Појмовник) садржи и изразе дефинисане у овом стандарду, а такође и описе осталих израза који се помињу у овом стандарду, у циљу доследног тумачења. На пример, изрази „руководство“ и „лица овлашћена за управљање“, који се користе у овом стандарду, дефинисани су у Појмовнику. (видети параграфе А11-А12)

17. За сврхе овог стандарда, наведени изрази имају значења описана у наставку:

(а) *Аналитички поступци* – Аналитички поступци обухватају процену финансијских информација путем анализе односа и повезаности између финансијских као и нефинансијских информација. Аналитички поступци, такође укључују и истраживање идентификованих флукуација или односа који нису конзистентни са другим релевантним информацијама или које значајно одступају од очекиваних износа.

(б) *Ризик ангажовања* – Ризик да ће практичар донети неприкладан закључак када постоје материјално погрешни искази у финансијским извештајима.

(ц) *Финансијски извештаји опште намене* – Финансијски извештаји припремљени у складу са оквиром опште намене.

(д) *Оквир опште намене* – Оквир финансијског извештавања осмишљен да би се задовољиле уобичајене потребе за финансијским информацијама широког круга корисника. Оквир финансијског извештавања може бити оквир фер презентације или оквир усклађености.

(е) *Упит* – Упит се састоји од тражења информација од обавештених лица, финансијских и нефинансијских, унутар и ван ентитета.

(ф) *Ограничено уверавање* – Степен уверавања који се стиче када је ризик ангажовања сведен на ниво који је прихватљив у околностима ангажовања, али где је ризик већи него код ангажовања којим се пружа уверавање у разумној мери, као основа за изражавање закључка у складу са овим стандардом. Комбинација природе, времена и обима поступака за прикупљање доказа је у најмањој мери довољна за практичара да стекне логичан ниво уверавања. Да би био логичан, ниво уверавања стечен од стране практичара вероватно ће повећати поверење корисника у финансијске извештаје. (видети параграф 13)

(г) *Практичар* – Професионални рачуновођа у јавној пракси. Овај израз укључује партнера у ангажовању или остале чланове тима који ради на ангажовању или, ако је применљиво, фирме. Када овај стандард експлицитно налаже да захтев или одговорност испуни партнер у ангажовању, користи се термин „партнер у ангажовању“ уместо термина „практичар“. „Партнер у ангажовању“ и „фирма“ се користе када је то релевантно за њихове еквиваленте у јавном сектору.

(х) *Професионално просуђивање* – Примена релевантне обуке, знања и искуства у контексту који одређује ревизија, рачуноводство и етички стандарди, при доношењу одлука базираних на информацијама, о правцима деловања који су адекватни у датим околностима ангажовања на ревизији.

(и) *Релевантни етички захтеви* – Етички захтеви који су обавезујући за тим који ради на ангажовању и лице које врши контролни преглед квалитета ангажовања, а који су уобичајено дати у деловима А и Б *Етичког кодекса за професионалне рачуновође* (IEASBA Кодекс) који је објавио Одбор за међународне рачуноводствене стандарде етике за рачуновође, заједно са националним захтевима уколико су рестриктивнији.

(ј) *Финансијски извештаји специјалне намене* – Финансијски извештаји припремљени у складу са оквиром специјалне намене.

(к) *Оквир специјалне намене* – Оквир финансијског извештавања осмишљен у циљу испуњавања потреба за финансијским информацијама специфичних корисника. Оквир финансијског извештавања може бити оквир фер презентације или оквир усклађености.

## **Захтеви**

### **Спровођење ангажовања на прегледу у складу са овим стандардом**

18. Практичар треба да стекне разумевање целокупног текста овог стандарда, укључујући његову примену и остала објашњења, да би разумео његове циљеве и правилно применио његове захтеве.

(видети параграф А14)

*Усклађеност са релевантним захтевима*

19. Практичар испуњава све захтеве овог стандарда осим у случају када одређени захтев није релевантан за ангажовање на компилацији, на пример ако околности наведене у захтеву не постоје у ангажовању.

20. Практичар не може да искаже усклађеност са овим стандардом осим ако практичар није испунио све захтеве овог стандарда који су релевантни за ангажовање на прегледу.

### **Етички захтеви**

21. Практичар треба да се придржава релевантних етичких захтева, укључујући захтеве који се односе на независност (видети параграфе А15-А16).

### **Професионално просуђивање**

22. Практичар планира и спроводи ангажовање примењујући професионално просуђивање, имајући у виду да могу постојати околности које за последицу имају постојање материјално погрешних исказа у финансијским извештајима (видети параграфе А17 – А20).

23. Практичар примењује професионално просуђивање приликом спровођења ангажовања на прегледу (видети параграфе А21 – А25).

### **Контрола квалитета на нивоу ангажовања**

24. Партнер у ангажовању поседује стручност у вештинама и техникама у области пружања уверавања као и у области финансијског извештавања, у складу са околностима ангажовања (видети параграф А26).

25. Партнер у ангажовању је одговоран за: (видети параграфе А27 – А30)

(а) Укупан квалитет сваког ангажовања на прегледу на ком ради партнер;

(б) Управљање, надзор, планирање и спровођење ангажовања на уверавању у складу са професионалним стандардима применљивим законским и регулаторним захтевима (видети параграф А31)

(ц) Примереност извештаја практичара постојећим околностима; и

(д) Спровођење ангажовања у складу са политикама и процедурама фирме које се односе на контролу квалитета, укључујући следеће:

(i) Стицање уверења да су примењене адекватне процедуре у вези са прихватањем и

наставком односа са клијентом и ангажовања, и да су донети закључци примерени, укључујући разматрање да ли постоје информације које би навеле партнера у ангажовању на закључак да руководство недостаје интегритет (видети параграфе А32-А33)

(ii) Стицање уверења да тим који ради на ангажовању у целини има одговарајућу стручност и способности, укључујући вештине и технике у области пружања уверавања као и у области финансијског извештавања, да би

а. Спровели ангажовање на прегледу у складу са професионалним стандардима и применљивим законским и регулаторним захтевима; и

б. Омогућили издавање извештаја који је примерен датим околностима; и

(iii) Преузимање одговорности за одржавање адекватне документације о ангажовању.

*Релевантна разматрања по прихватању ангажовања*

26. Ако партнер у ангажовању дође до информација које би довеле до тога да фирма одбије ангажовање да су те информације биле доступне раније, партнер у ангажовању ту информацију саопштава фирми што пре тако да фирма и партнер у ангажовању могу да предузму неопходне кораке.

*Усклађеност са релевантним етичким захтевима*

27. Током ангажовања, док врши посматрања и по потреби поставља упите, партнер у ангажовању пази на појаву доказа о неусклађености чланова тима који ради на ангажовању са релевантним етичким захтевима. Ако, кроз систем контроле квалитета фирме или на други начин, партнер у ангажовању постане свестан питања која указују на то да чланови тима који ради на ангажовању нису постигли усклађеност са релевантним етичким захтевима, партнер у ангажовању, после консултација са осталима у фирми, одређује адекватне кораке.

*Надзор*

28. Ефективан систем контроле квалитета за фирму укључује процес надзора осмишљен да би пружио фирми уверавање у разумној мери да су политике и процедуре које се односе на систем контроле квалитета релевантне, адекватне и да ефективно функционишу. Партнер у ангажовању ће размотрити резултате процеса надзора према најновијим информацијама које поседује фирма, и ако је применљиво, друге фирме у мрежи, те да ли недостаци уочени у тим информацијама могу да утичу на ангажовање на прегледу.

**Прихватање и наставак односа са клијентом и ангажовања на прегледу**

*Фактори који утичу на прихватање и*

*наставак односа са клијентом и ангажовање на прегледу*

29. Осим ако се другачије не захтева законима или регулативом, практичар не прихвата ангажовање на прегледу ако: (видети параграфе А34 – А35)

(а) Практичар није уверен:

(i) Да постоји разумна сврха ангажовања; или (видети параграф А36)

(ii) Да је ангажовање на прегледу примерено датим околностима; (видети параграф А37)

(б) Практичар има разлога да верује да релевантни етички захтеви, укључујући независност, неће бити испуњени;

(ц) Да практичарево прелиминарно разумевање околности ангажовања указује на то да ће информације неопходне за извођење ангажовања на прегледу вероватно бити недоступне или непоуздане; (видети параграф А38)

(д) Практичар има разлога да сумња у интегритет руководства у смислу да постоји вероватноћа да ће утицати на исправно спровођење ангажовања; или (видети параграф А37(б))

(е) Руководство или лица овлашћена за управљање намећу таква ограничења делокруга рада практичара у смислу предложеног ангажовања на прегледу да практичар верује да ће ограничења довести до тога да се практичар уздржи од изражавања закључка о финансијским извештајима.

*Предуслови за прихватање ангажовања на прегледу*

30. Пре прихватања ангажовања на прегледу, практичар: (видети параграф А39)

(а) Одређује да ли је оквир финансијског извештавања примењен у припреми финансијских извештаја применљив, укључујући, у случају финансијских извештаја специјалне намене, стицање разумевања о намени финансијских извештаја и циљним корисницима; и (видети параграфе А40-А46)

(б) Прибавља сагласност руководства о прихватању и разумевању њихових одговорности: (видети параграфе А47-А50)

(i) За припрему финансијских извештаја у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, укључујући, где је то релевантно, њихову истиниту и објективну презентацију;

(ii) За такве интерне контроле за које руководство утврди да су неопходне за припрему финансијских извештаја у којима нема материјално значајних погрешних исказа, било услед криминалне радње или грешке; и

(iii) За обезбеђивање практичару:

а. Приступа свим информацијама чијег је постојања руководство свесно, а које су релевантне за припрему финансијских извештаја, као што су евиденције, документација и остало;

б. Додатних информација које практичар може да тражи од руководства за потребе прегледа; и

ц. Неограничен приступ лицима из ентитета од којих практичар сматра да треба да прибави доказе.

31. Ако практичар није задовољан реализацијом било којег од претходно поменутих питања као предуслова за прихватање ангажовања на прегледу, практичар дискутује о томе са руководством или лицима овлашћеним за управљање. Ако не могу да се изврше промене којима ће се задовољити практичар у вези са тим питањима, практичар не прихвата понуђено ангажовање осим ако на то није обавезан законом или регулативом. Међутим, ангажовање спроведено у таквим околностима није у складу са овим стандардом. У складу са тим, практичар не укључује никакву референцу у свом извештају да је преглед извршен у складу са овим стандардом.

32. Ако се након прихватања ангажовања открије да практичар није задовољан реализацијом поменутих предуслова, практичар дискутује о томе са руководством или лицима овлашћеним за управљање, и утврђује:

(а) Да ли проблем може да се реши;

(б) Да ли је прикладно да настави са ангажовањем; и

(ц) Да ли, и како, саопштити информације о датом питању у извештају практичара.

*Додатна разматрања када је текст извештаја практичара прописан законом или регулативом*

33. Извештај практичара о ангажовању на прегледу садржи референцу на овај стандард само ако извештај испуњава захтеве назначене у параграфу 86.

34. У неким случајевима, када је преглед извршен у складу са применљивим законом или регулативом одређеног правног система, релевантним законима или регулативом може да буде прописан изглед или текст извештаја практичара који се по свом облику или терминима значајно разликује од захтева наведених у овом стандарду. У таквим околностима, практичар процењује да ли би корисници могли погрешно да протумаче уверавање стечено прегледом финансијских извештаја и, ако је то случај, да ли додатна објашњења у извештају практичара могу да ублаже могућност неспоразума. (видети параграфе А51, А142).

35. Ако практичар закључи да додатна објашњења у практичаревом извештају не могу да ублаже могућност неспоразума, практичар неће прихватити ангажовање на прегледу осим ако га на то не обавезује закон или регулатива. Ангажовање спроведено у таквим околностима није у складу са овим стандардом. У складу са тим, практичар не укључује никакву референцу у свом извештају да је преглед извршен у складу са овим стандардом. (видети параграфе А51, А142).

*Усаглашавање услова ангажовања*

36. Практичар усаглашава услове ангажовања са руководством или, по потреби, лицима овлашћеним за управљање, пре извођења ангажовања.

37. Договорени услови ангажовања се евидентирају у писму о ангажовању или у другом адекватном облику писаног споразума, и укључују: (видети параграфе А52-А54, А56)

(а) Предвиђену употребу и дистрибуцију финансијских информација, и сва ограничења употребе или дистрибуције, када је то применљиво;

(б) Идентификацију примењивог оквира финансијског извештавања;

(ц) Циљ и делокруг ангажовања на прегледу;

(д) Одговорности практичара;

(е) Одговорности руководства, укључујући оне који су назначени у параграфу 30(б); (видети

параграфе A47-A50, A55)

(ф) Изјаву да ангажовање није ангажовање на ревизији и да практичар неће изразити ревизијско мишљење о финансијским извештајима; и

(г) Референцу на очекивани облик и садржај извештаја који издаје практичар, и изјаву да могу постојати околности у којима извештај може да се разликује од очекиваног облика и садржине.

Поновна ангажовања

38. Код поновних ангажовања на прегледу, практичар процењује да ли околности, укључујући измене у разматрању прихватања ангажовања, захтевају ревидирање услова ангажовања и да ли постоји потреба да се руководство или, по потреби, лица овлашћена за управљање, подсети о постојећим условима ангажовања (видети параграф A57)

*Прихватање измена у условима ангажовања на прегледу*

39. Практичар не прихвата измене у условима ангажовања када нема разумног оправдања за то. (видети параграфе A58-A60)

40. Ако, пре него што заврши ангажовање на прегледу, практичар добије захтев да промени ангажовање у ангажовање за које се не прибавља уверавање, практичар утврђује да ли постоји разумно оправдање да то уради. (видети параграфе A61-A62).

41. Ако се услови ангажовања промене у току ангажовања, практичар и руководство или, по потреби, лица овлашћена за управљање усаглашавају и евидентирају нове услове ангажовања у писму о ангажовању или другом одговарајућем облику писаног споразума.

#### **Комуникација са руководством или лицима овлашћеним за управљање**

42. Практичар благовремено комуницира са руководством или, ако је то применљиво, лицима овлашћеним за управљање током спровођења ангажовања на прегледу у вези са свим питањима која се односе на ангажовање на прегледу која су, према професионалном просуђивању практичара, довољно значајна да заслужују пажњу руководства или, ако је то применљиво, лица овлашћених за управљање. (видети параграфе A63-A69).

#### **Извођење ангажовања**

*Материјални значај у прегледу финансијских извештаја.*

43. Практичар одређује материјални значај за финансијске извештаје у целини, и примењује тај материјални значај при осмишљавању поступака и процени резултата добијених применом тих поступака. (видети параграфе A70- A73)

44. Практичар ревидира материјални значај за финансијске извештаје у целини у случају да током прегледа постане свестан информације која би узроковала другачију првобитну процену материјалног значаја. (видети параграф A74)

*Разумевање које стиче практичар*

45. Практичар стиче разумевање ентитета и његовог окружења, и применљивог оквира финансијског извештавања, да би се идентификовале области у финансијским извештајима где постоји вероватноћа да ће настати погрешни искази, те да би се на тај начин установила основа за осмишљавање поступака усмерених на те области. (видети параграфе A75-A77)

46. Разумевање практичара укључује следеће: (видети параграфе A78, A87, A89)

(а) Релевантни привредни, регулаторни и остали екстерни фактори укључујући применљиви оквир финансијског извештавања;

(б) Природа ентитета, укључујући:

(i) Његово пословање;

(ii) Власничку и управљачку структуру;

(iii) Врсте инвестиција и планираних инвестиција ентитета;

(iv) Како је ентитет структурисан и како се финансира; и

(v) Циљеве и стратегије ентитета;

(ц) Рачуноводствени систем и рачуноводствене евиденције ентитета; и

(д) Одабир и примену рачуноводствених политика.

*Осмишљавање и извођење поступака*

47. Да би прибавио довољно адекватних доказа као основу за доношење закључака о финансијским извештајима у целини, практичар осмишљава и врши аналитичке поступке и поставља упите: (видети параграфе A79-A83, A87, A89)

(а) Да би обрадио све материјално значајне ставке у финансијским извештајима, укључујући

обелодањивања; и

(б) Да би се фокусирао на области у финансијским извештајима где постоји вероватноћа да ће настати материјално значајни погрешни искази.

48. Упити које практичар поставља руководству и по потребу осталима у ентитету, укључују следеће: (видети параграфе А84-А87):

(а) Како руководство врши значајне рачуноводствене процене које се захтевају применљивим оквиром финансијског извештавања;

(б) Идентификацију повезаних страна и трансакција са повезаним странама, укључујући и сврху тих трансакција;

(ц) Да ли постоје значајне, неуобичајене или сложене трансакције, догађаји или питања која су утицала или су могла да утичу на финансијске извештаје ентитета, укључујући:

(i) Значајне промене у пословним активностима или пословању ентитета;

(ii) Значајне промене у условима уговора које материјално утичу на финансијске извештаје ентитета, укључујући услове финансирања и дужничке уговоре или клаузуле.

(iii) Значајна уноси у дневне књиге или друге корекције финансијских извештаја;

(iv) Значајне трансакције које су се десиле или су признате пред крај извештајног периода:

(v) Статус свих некоригованих погрешних исказа идентификованих током претходних ангажовања; и

(vi) Ефекти или могуће импликације по ентитет трансакција или односа са повезаним странама; и

(д) Постојање свих стварних, претпостављених или наводних:

(i) Криминалних радњи или незаконитих активности које утичу на ентитет; и

(ii) Неусклађеност са законским одредбама или регулативом за коју је опште познато да има директан утицај на одређивање материјално значајних износа и обелодањивања у финансијским извештајима, као што су прописи и регулатива у вези пореза и пензија;

(е) Да ли је руководство идентификовало и одговорило на догађаје који су се одиграли између датума финансијског извештаја и датума извештаја практичара који захтева корекције финансијских извештаја или обелодањивања у њима.

(ф) Основа за процену од стране руководства у вези са способношћу фирме да настави пословање у складу са начелом сталности пословања; (видети параграф А88)

(г) Да ли постоје догађаји или услови за које би могло да се каже да бацају сумњу на способност фирме да настави пословање у складу са начелом сталности пословања;

(х) Материјалне обавезе, уговорне обавезе или потенцијалне обавезе које су утицала или су могле да утичу на финансијске извештаје ентитета, укључујући обелодањивања; и

(и) Материјалне немонетарне трансакције или трансакције без надокнаде у периоду финансијског извештавања који се разматра.

49. Код осмишљавања аналитичких поступака, практичар разматра да ли су подаци из рачуноводственог система ентитета и његових рачуноводствених евиденција адекватни за циљеве извођења аналитичких поступака. (видети параграфе А89-А91)

Поступци за специфичне околности

Повезане стране

50. Током прегледа, практичар пази на постојање аранжмана или информација које могу да укажу на постојање односа или трансакција између повезаних страна које руководство није претходно идентификовало или обелоданило практичару.

51. Ако практичар током вршења прегледа идентификује значајне трансакције ван уобичајених токова пословања ентитета, практичар поставља упите руководству о:

(а) Природи тих трансакција;

(б) Могућем учешћу повезаних страна; и

(ц) Економској логици (или њеном непостојању) тих трансакција.

Криминалне радње и неусклађеност са законима или регулативом

52. Када се појаве показатељи који указују на постојање криминалне радње и неусклађености са законима или регулативом или могућност постојања криминалне радње и неусклађености са законима или регулативом, практичар:

(а) Обавештава о томе одговарајући ниво највишег руководства или, по потреби, лица овлашћена за управљање;

(б) Захтева од руководства да изврши процену ефеката, ако их има, на финансијске извештаје;



(ц) Разматра ефекте, ако их има, процене од стране руководства ефеката криминалне радње или неусклађености са законима или регулативом о којој је обавештен практичар, на закључак практичара о финансијским извештајима и на извештај практичара; и

(д) Утврђује да ли има одговорност да о постојању или сумњи у постојање криминалне радње или незаконитих активности обавести неког ван ентитета. (видети параграф А92)

Начело сталности пословања

53. Преглед финансијских извештаја укључује разматрање способности ентитета да настави пословање у складу са начелом сталности пословања. Разматрајући процену руководства која се односи на способност ентитета да настави пословање у складу са начелом сталности, практичар обрађује исти период који је користило руководство да би дошло до своје процене у складу са захтевима применљивог оквира финансијског извештавања, или у складу са законима и регулативом уколико прописују дужи период.

54. Ако, током вршења прегледа, практичар постане свестан догађаја или услова који могу да баце сумњу на способност фирме да настави пословање у складу са начелом сталности пословања, практичар: (видети параграф А93)

(а) Поставља упите руководству о будућим планираним активностима које утичу на способност ентитета да настави пословање у складу са начелом сталности пословања и о изводљивости тих планова, као и да ли руководство верује да ће резултати тих планова побољшати ситуацију у вези са способношћу ентитета да настави пословање у складу са начелом о сталности пословања;

(б) Процењује резултате тих упита да би размотрио да ли одговори руководства представљају задовољавајућу основу за:

(i) Наставак презентовања финансијских извештаја у складу са начелом сталности пословања ако применљиви оквир финансијског извештавања укључује и претпоставку о способности ентитета да настави пословање у складу са начелом о сталности пословања; или

(ii) Закључи да ли су финансијских извештаји материјално погрешни, или на други начин наводе на погрешан закључак у вези са способношћу ентитета да настави пословање у складу са начелом сталности пословања; и

(ц) Разматра одговоре руководства у светлу свих релевантних информација којих је практичар постао свестан као резултат прегледа.

Коришћење рада других

55. Приликом вршења прегледа, практичар ће можда морати да користи резултате рада других практичара или појединачних организација који поседују стручност у областима различитим од рачуноводства и уверавања. Ако током ангажовања практичар користи резултате рада других практичара или стручњака, практичар предузима одговарајуће кораке како би био уверен да је извршени рад адекватан за циљеве практичара (видети параграф А80).

*Усаглашавање финансијских извештаја*

*са основним рачуноводственим евиденцијама*

56. Практичар прибавља доказе да су финансијски извештаји усклађени или усаглашени са основном рачуноводственом евиденцијом ентитета. (видети параграф А94)

*Додатни поступци када практичар постане свестан могућности*

*постојања материјално погрешних исказа у финансијским извештајима*

57. Ако практичар постане свестан питања које указује на могућност постојања материјално погрешних исказа у финансијским извештајима, практичар осмишљава и врши додатне поступке који омогућавају практичара да: (видети параграфе А95-А99)

(а) Закључи да то питање вероватно неће узроковати да финансијски извештај у целини буде материјално погрешан; или

(б) Утврди да питање узрокује да финансијски извештај у целини буде материјално погрешан.

**Накнадни догађаји**

58. Ако практичар постане свестан догађаја који су се одиграли између датума финансијских извештаја и датума извештаја практичара који захтевају корекцију или обелодањивање у финансијским извештајима, практичар захтева од руководства да коригује те погрешне исказе.

59. Практичар нема обавезу да врши било какве поступке у вези са финансијским извештајима после датума извештаја практичара. Међутим, ако после датума извештаја практичара али пре датума објављивања финансијских извештаја, практичар дође у посед одређене чињенице која је, да му је била позната на датум извештаја практичара, могла да доведе до тога да практичар измени свој

извештаја, практичар:

- (а) Дискутује о томе са руководством или, ако је применљиво, лицима овлашћеним за управљање;
- (б) Утврђује да ли су потребне измене финансијских извештаја; и
- (ц) Ако јесу, поставља упит руководству како планира да реши то питање у финансијским извештајима.

60. Ако руководство не измени финансијске извештаје у околностима када практичар сматра да треба да се измене, а извештај практичара је већ стављен на увид ентитету, практичар саопштава руководству и лицима овлашћеним за управљање да не стављају финансијске извештаје на увид трећим странама док се не унесу неопходне измене. Ако се финансијских извештаји накнадно ипак објаве без уношења неопходних измена, практичар предузима одговарајуће активности како би спречио ослањање на извештај практичара.

### **Писане изјаве руководства**

61. Практичар захтева од руководства писану изјаву да је руководство испунило своје одговорности описане у договореним условима ангажовања. Писана изјава укључује: (видети параграфе А100-А102)

(а) Да је руководство испунило своје одговорности за припрему финансијских извештаја у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, укључујући и њихов истинит и објективан приказ где је то релевантно, и да је ставило на увид практичару све релевантне информације и обезбедило приступ информацијама као што је договорено у условима ангажовања; и

(б) Да су све трансакције евидентирани и да се одражавају у финансијским извештајима. Ако се законом или регулативом захтева да руководство састави писану изјаву о својим одговорностима и практичар утврди да таква изјава садржи неке или све изјаве које се захтевају подпараграфима (а)-(б), релевантна питања обухваћена таквим изјавама не треба да буду укључена у писану изјаву руководства.

62. Практичар такође захтева да писана изјава руководства које је руководство обелоданило практичара садржи: (видети параграф А101)

(а) Идентитет повезаних страна ентитета и свих односа и трансакција са повезаним странама којих је руководство свесно;

(б) Значајне чињенице које се односе на све криминалне радње које је руководство открило или у чије постојање сумња, а које су могле да утичу на ентитет;

(ц) Све откривене случајеве неусклађености или случајеве на које се сумња, чији су ефекти утицали на финансијске извештаје ентитета;

(д) Све информације релевантне за примену начела сталности пословања у финансијским извештајима;

(е) Да су сви догађаји који су се одиграли после датума финансијских извештаја и за које применљиви оквир финансијског извештавања захтева корекције или обелодањивања, кориговани или обелодањени;

(ф) Материјалне обавезе, уговорне обавезе или клаузуле које су утицале или могу да утичу на финансијске извештаје ентитета, укључујући обелодањивања; и

(г) Материјално значајне немонетарне трансакције или трансакције без накнаде које је вршио ентитет у извештајном периоду који се разматра.

63. Ако руководство не обезбеди једну или више захтеваних писаних изјава, практичар: (видети параграф А100)

(а) Дискутује о том питању са руководством и ако је применљиво, лицима овлашћеним за управљање;

(б) Поново процењује интегритет руководства и процењује ефекат који то може да има на поузданост изјава (писаних или усмених) и доказа уопште; и

(ц) Предузима адекватне кораке, укључујући одређивање могућих ефеката на закључке у извештају практичара у складу са овим стандардом.

64. Практичар ће се уздржати од изражавања закључка о финансијским извештајима или ће се повући из ангажовања ако је повлачење могуће у складу са применљивим законима или, по потреби, регулативом, ако:

(а) Практичар закључи да постоји сумња у вези са интегритетом руководства у смислу да писане

изјаве нису поуздане; или

(б) Руководство не обезбеди писане изјаве захтеване параграфом 61.

*Датум и период(и) на које се односе писане изјаве*

65. Датум писане изјаве треба да буде што ближи датуму извештаја практичара, али не после њега. Писане изјаве треба да се односе на све финансијске извештаје и периоде на које се односи извештај практичара.

#### **Процена доказа добијених вршењем поступака**

66. Практичар процењује да ли је вршењем поступака прибављено довољно адекватних доказа и ако није, практичар тада врши додатне поступка за које је просудио да су неопходни у датим околностима да би могао да дође до закључка о финансијским извештајима. (видети параграф А103)

67. Ако практичар није у стању да прибави довољно адекватних доказа да би формирао закључак, практичар дискутује са руководством и по потреби, лицима овлашћеним за управљање, о последицама које би то могло да има по делокруг прегледа. (видети параграфе А104-А105)

*Процена ефекта на извештаје практичара*

68. Практичар процењује доказе прибављене вршењем поступака да би одредио њихов ефекат на извештај практичара. (видети параграф А103)

#### **Формирање закључка практичара о финансијским извештајима**

*Разматрање применљивог оквира финансијског извештавања*

*у вези са финансијским извештајима*

69. Приликом формирања закључка о финансијским извештајима, практичар:

(а) Процењује да ли финансијски извештаји садрже адекватну референцу или опис применљивог оквира финансијског извештавања; (видети параграф А106-А107)

(б) У контексту захтева применљивог оквира финансијског извештавања и резултата извршених поступака, разматра:

(i) Да ли је терминологија коришћена у финансијским извештајима, укључујући и назив сваког од финансијских извештаја, прикладна;

(ii) Да ли су финансијским извештајима адекватно обелодањене све значајне рачуноводствене политике које су одабране и примењене;

(iii) Да ли су одабране и примењене рачуноводствене политике доследне применљивом оквиру финансијског извештавања и да ли су прикладне;

(iv) Да ли рачуноводствене процене до којих је дошло руководство делују разумно;

(v) Да ли информације презентоване у финансијским извештајима делују релевантно, поуздано, упоредиво и разумљиво; и

(vi) Да ли финансијски извештаји садрже адекватна обелодањивања која омогућавају циљним корисницима да разумеју ефекте материјално значајних трансакција и догађаја на информације пренете у финансијским извештајима. (видети параграфе А108-А110)

70. Практичар разматра утицај:

(а) Некоригованих погрешних исказа идентификованих током прегледа, и у прегледу финансијских извештаја ентитета извршеном претходне године, на финансијске извештаје у целини; и

(б) Квалитативних аспеката рачуноводствених пракси ентитета, укључујући показатеље потенцијалне необјективности у просуђивањима руководства. (видети параграф А111-А112)

71. Ако су финансијски извештаји припремљени у складу са оквиром фер презентације, разматрања практичара такође укључују: (видети параграф А109)

(а) Укупну презентацију, структуру и садржај финансијских извештаја у складу са применљивим оквиром;

(б) Да ли финансијски извештаји, укључујући повезане напомене, изгледају као да приказују основне трансакције и догађаје тако да се постиже истинит и објективан приказ у контексту финансијских извештаја у целини.

*Форма закључка*

72. Закључак практичара о финансијским извештајима, био он немодификован или модификован, изражава се у одговарајућој форми у контексту оквира финансијског извештавања примењеног у финансијским извештајима.

*Немодификовани закључак*

73. Практичар изражава немодификовани закључак у извештају практичара о финансијским

извештајима у целини када је практичар стекао ограничено уверавање да би могао да закључи да није уочио ништа шта би могло да га наведе да помисли да финансијски извештаји нису припремљени, по свим материјално значајним аспектима, у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.

74. Када практичар изражава немодификовани закључак, практичар тада, осим ако не постоји другачији захтев у закону или регулативи, користи једну од следећих формулација: (видети параграфе A113-A114)

(а) „На основу извршеног прегледа, нисмо дошли ни до каквих сазнања на основу којих бисмо сматрали да приложени финансијски извештаји не дају истинит и објективан приказ (или нису истинито и објективно, по свим материјално значајним аспектима, приказани) у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања,“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира фер презентације).

(б) „На основу извршеног прегледа, нисмо дошли ни до каквих сазнања на основу којих бисмо сматрали да приложени финансијски извештаји нису припремљени у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања,“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира усклађености).

Модификовани закључак

75. Практичар изражава модификовани закључак у извештају практичара о финансијским извештајима у целини када:

(а) Практичар утврди, на основу извршених поступака и прикупљених доказа, да су финансијски извештаје материјално погрешни; или

(б) Практичар није у стању да прибави довољно адекватних доказа који се односе на једну или више ставки у финансијским извештајима које су материјално значајне у односу на финансијске извештаје у целини.

76. Када практичар модификује закључак изражен о финансијским извештајима, практичар:

(а) По потреби користи наслов „Квалификовани закључак“, „Негативан закључак“ или „Уздржавање од изражавања закључак“, за пасус са закључком у извештају практичара; и

(б) Додаје опис питања које је довело до модификације под одговарајућим насловом (на пример, „Основа за квалификовани закључак“, „Основа за негативан закључак“ или „Основа за уздржавање од изражавања закључка“, по потреби) у одвојеном пасусу у извештају практичара пре пасуса са закључком (који се назива пасус са основом за закључивање).

Финансијски извештаји су материјално погрешно исказани

77. Ако практичар одреди да су финансијских извештаји материјално погрешни, практичар изражава:

(а) Квалификовани закључак, када практичар закључује да ефекти питања која су узроковала модификацију материјално значајни за финансијске извештаје али не и прожимајући; или

(б) Негативан закључак, када ефекти питања која су узроковала модификацију материјално значајни за финансијске извештаје и прожимајући.

78. Када практичар изражава квалификовани закључак, практичар тада, осим ако не постоји другачији захтев у закону или регулативи, користи једну од следећих формулација:

(а) „На основу извршеног прегледа, осим за могуће ефекте питања описаних у пасусу *Основа за квалификовани закључак*, нисмо дошли ни до каквих сазнања на основу којих бисмо сматрали да приложени финансијски извештаји не дају истинит и објективан приказ (или нису истинито и објективно, по свим материјално значајним аспектима, приказани) у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања,“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира фер презентације); или

(б) „На основу извршеног прегледа, осим за могуће ефекте питања описаних у пасусу *Основа за квалификовани закључак*, нисмо дошли ни до каквих сазнања на основу којих бисмо сматрали да приложени финансијски извештаји нису припремљени, по свим материјално значајним аспектима, у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања,“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира усклађености).

79. Када практичар изражава негативан закључак о финансијским извештајима, практичар тада, осим ако не постоји другачији захтев у закону или регулативи, користи једну од следећих формулација:

(а) „На основу извршеног прегледа, због значаја питања описаних у пасусу *Основа за негативан закључак*, закључујемо да приложени финансијски извештаји не дају истинит и објективан приказ (или не приказују истинито и објективно, по свим материјално значајним аспектима) у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања,“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира фер презентације); или

(б) „На основу извршеног прегледа, због значаја питања описаних у пасусу *Основа за негативан закључак*, закључујемо да приложени финансијски извештаји нису припремљени, по свим материјално значајним аспектима, у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања,“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира усклађености).

80. У пасусу са основом за закључак, у вези са материјално погрешним исказима који представљају разлог за квалификовани закључак или негативан закључак, практичар:

(а) Описује и квантификује финансијске ефекте погрешних исказа ако се материјално погрешни искази односе на конкретне износе у финансијским извештајима (укључујући квантитативна обелодањивања), осим ако то није изводљиво, у ком случају практичар то наводи;

(б) Објашњава како су обелодањивања погрешно исказана ако се материјално погрешан исказ односи на наративна обелодањивања; или

(ц) Описује природу изостављених информација ако се материјално погрешан исказ односи на необелодањивање информација чије обелодањивање је захтевано. Осим у случају да је то забрањено законом, практичар укључује и изостављена обелодањивања када је то изводљиво.

Немогућност прибављања довољно адекватних доказа

81. Ако практичар није стању да формира закључак о финансијским извештајима зато што није могао да прибави довољно адекватних доказа, практичар:

(а) Изражава квалификовани закључак ако практичар закључи да могући ефекти на финансијске извештаје неоткривених погрешних исказа, ако постоје, могу бити материјални али не прожимајући; или

(б) Се уздржава од изражавања закључка ако закључи да могући ефекти на финансијске извештаје неоткривених погрешних исказа, ако постоје, могу бити материјални и прожимајући.

82. Практичар се повлачи из ангажовања ако су присутни следећи услови: (видети параграфе А115-А117)

(а) Због ограничења делокруга прегледа наметнутих од стране руководства након што је практичар прихватио ангажовање, практичар није у могућности да прибави довољно адекватних доказа да би могао да донесе закључак о финансијским извештајима;

(б) Практичар је утврдио да су могући ефекти неоткривених погрешних исказа на финансијске извештаје материјални и прожимајући; и

(ц) Повлачење је могуће у складу са применљивим законима и регулативом.

83. Када практичар изражава квалификовани закључак о финансијским извештајима због немогућности да прибави довољно адекватних доказа, практичар тада, осим ако не постоји другачији захтев у закону или регулативи, користи једну од следећих формулација:

(а) „На основу извршеног прегледа, осим за могуће ефекте питања описаних у пасусу *Основа за квалификовани закључак*, нисмо дошли ни до каквих сазнања на основу којих бисмо сматрали да приложени финансијски извештаји не дају истинит и објективан приказ (или нису истинито и објективно, по свим материјално значајним аспектима, приказани) у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира фер презентације); или

(б) „На основу извршеног прегледа, осим за могуће ефекте питања описаних у пасусу *Основа за квалификовани закључак*, нисмо дошли ни до каквих сазнања на основу којих бисмо сматрали да приложени финансијски извештаји нису припремљени, по свим материјално значајним аспектима, у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања“ (за финансијске извештаје припремљене на основу оквира усклађености).

84. Када се уздржава од изражавања закључка о финансијским извештајима, практичар тада у пасусу са закључком наводи:

(а) Услед значаја питања описаних у пасусу са основом за уздржавање од изражавања закључка, практичар није у стању да прибави довољно адекватних доказа да би могао да донесе закључак о

финансијским извештајима; и

(б) Следствено томе, практичар не изражава закључак о финансијским извештајима.

85. У пасусу са основом за закључивање, у вези са квалификованим закључком услед немогућности да се прибави довољно адекватних доказа или када се практичар уздржава од изражавања закључка, практичар укључује разлоге за немогућност да прибави довољно адекватних доказа.

### **Извештај практичара**

86. Извештај практичара о ангажовању на прегледу је у писаном облику и садржи следеће елементе: (видети параграфе А1180-А121, А142, А144)

(а) Наслов, којим се јасно указује на то да је реч о извештају независног практичара о ангажовању на прегледу;

(б) Адресат(и), према захтевима који проистичу из околности ангажовања;

(ц) Уводни пасус у ком је:

(i) Идентификовано који су финансијски извештаји прегледани, укључујући назив сваког од извештаја који су садржани у сету финансијских извештаја и датуме и периоде на које се односи сваки од извештаја;

(ii) Наведена референца на сумарни преглед значајних рачуноводствених политика и остала објашњења; и

(iii) Наведено да су прегледани финансијски извештаји;

(д) Опис одговорности руководства за припрему финансијских извештаја, укључујући објашњење да је руководство одговорно за: (видети параграфе А122-А125)

(i) Њихову припрему у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, укључујући, где је то релевантно, њихову фер презентацију;

(ii) Интерне контроле које руководство сматра неопходним за припрему финансијских извештаја у којима нема материјално значајних погрешних исказа, услед криминалне радње или грешке;

(е) Ако су у питању финансијски извештаји специјалне намене:

(i) Опис сврхе за коју се припремају финансијски извештаји и ако је неопходно, циљних корисника, или упућивање на напомену у финансијским извештајима специјалне намене која садржи ту информацију; и

(ii) Ако руководство може да бира применљиви оквир финансијског извештавања приликом припреме финансијских извештаја, референца у објашњењу одговорности руководства за финансијске извештаје на одговорност руководства за утврђивање да је применљиви оквир финансијског извештавања прихватљив у датим околностима.

(ф) Опис одговорности практичара за изражавање закључка о финансијским извештајима укључујући референцу на овај стандард и где је то релевантно на, применљиви закон или регулативу; (видети параграфе А126-А127, А143)

(г) Опис прегледа финансијских извештаја и његових ограничења, и следеће изјаве: (видети параграф А128)

(i) Ангажовање на прегледу у складу са овим стандардом је ангажовање којим се пружа ограничено уверавање;

(ii) Практичар врши поступке који се првенствено састоје од постављања упита руководству и, по потреби, осталима унутар ентитета и примењује аналитичке поступке, па процењује прибављене доказе; и

(iii) Поступци који се врше приликом прегледа су значајно мањег обима од поступка који се врше приликом ревизије у складу са Међународним стандардима ревизије (ISA), и у складу са тим, практичар не изражава ревизијско мишљење о финансијским извештајима;

(х) Параграф под насловом „Закључак“ који садржи:

(i) Закључак практичара о финансијским извештајима у целини у складу са параграфима 72-85, по потреби, и;

(ii) Референцу на применљиви оквир финансијског извештавања који је коришћен за припрему финансијских извештаја, укључујући идентификацију правног система из ког потиче оквир финансијског извештавања који је различит од Међународних стандарда финансијског извештавања и Међународних стандарда финансијског извештавања за мале и средње ентитете, објављених од стране Међународног одбора за рачуноводствене стандарде, или од Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор, објављених од стране Међународног одбора за рачуноводствене стандарде

за јавни сектор; (видети параграфе A129-A130)

(и) Када је закључак практичара о финансијским извештајима модификован:

(i) Пасус, са одговарајућим насловом, који садржи модификовано мишљење практичара у складу са параграфима 72 и 75-85, по потреби, и

(ii) Пасус, са одговарајућим насловом, који садржи опис питања због којих је дошло до модификације; (видети параграф A131)

(j) Референцу на обавезу практичара у складу са овим стандардом да буде усклађен са релевантним етичким захтевима;

(к) Датум извештаја практичара (видети параграфе A138-A141)

(л) Потпис практичара; и (видети параграф A132)

(м) Локацију у правном систему у ком практичар врши праксу.

*Пасус којим се скреће пажња и пасуси*

*у вези са осталим питањима у извештају практичара*

Пасус којим се скреће пажња

87. Практичар може да сматра за неопходно да скрене пажњу корисника на питање презентовано или обелодањено у финансијским извештајима које је, по просуђивању практичара, од толиког значаја да је кључно за корисничково разумевање финансијских извештаја. У таквим случајевима, практичар у извештај укључује пасус којим се скреће пажња, под условом да је практичар прибавио довољно адекватних доказа да закључи да питање које је презентовано у финансијским извештајима вероватно није погрешно исказано. Такав пасус се односи само на информације презентоване или обелодањене у финансијским извештајима.

88. Извештај практичара о финансијским извештајима специјалне намене укључује пасус којим се скреће пажња а чија је сврха да се обавести корисник извештаја практичара да су финансијски извештаји припремљени у складу са оквиrom специјалне намене и да као резултат тога, финансијски извештаји можда неће бити прикладне за друге сврхе (видети параграфе A133-A134)

89. Практичар додаје пасус којим се скреће пажња одмах након пасуса који садржи закључак практичара од финансијским извештајима под насловом „Скретање пажње“ или под другим одговарајућим насловом.

*Пасуси у вези са осталим питањима*

90. Ако практичар сматра да је неопходно да саопшти питање које није презентовано или обелодањено у финансијским извештајима и које је по просуђивању практичара релевантно за корисничково разумевање прегледа, за одговорности практичара или извештај практичара, и да то није забрањено законом или регулативом, практичар то чини у пасусу у извештају практичара под насловом „Остала питања“ или под другим одговарајућим насловом.

*Остале информације о којима се извештава*

91. Од практичара може да се захтева да саопшти остале информације у извештају практичара о финансијским извештајима које се додају информацијама за чије је саопштавање у вези са извештавањем о финансијским извештајима практичар одговоран у складу са овим стандардом. У таквим ситуацијама, практичар те остале информације наводи у посебном делу извештаја практичара под насловом „Извештај о осталим законским или регулаторним захтевима“ или под другим одговарајућим насловом у складу са садржајем, после дела извештаја насловљеног „Извештај о финансијским извештајима“. (видети параграфе A135-A137)

*Датум извештаја практичара*

92. Датум извештаја практичара не треба да буде ранији од датума када је практичар прибавио довољно адекватних доказа као основу за закључак практичара о финансијским извештајима, укључујући и да је уверен да су: (видети параграфе A138-A141)

(а) припремљени сви извештаји који су обухваћени финансијским извештајима под применљивим оквиrom финансијског извештавања, укључујући и повезане напомене, тамо где је то применљиво; и

(б) овлашћена лица потврдила да су одговорна за те финансијске извештаје.

**Документација**

93. Припрема документације за преглед обезбеђује доказе да је преглед обављен у складу са овим стандардом, и законским и регулаторним захтевима, тамо где је то релевантно, и довољну и адекватну евиденцију која представља основу за извештај практичара. Практичар благовремено документује следеће аспекте ангажовања, у довољној мери да омогући разумевање искусном

практичару који нема претходне везе са ангажовањем да разуме: (видети параграф A145)

(а) Природу, време и обим поступака обављених да би се постигла усклађеност са овим стандардом и применљивим законским и регулаторним захтевима;

(б) Резултате добијене применом поступака и закључке практичара донете на основу тих резултата; и

(ц) Значајна питања која се јављају током ангажовања, закључке практичара донете у вези са њима и значајна професионална просуђивања коришћена да би се дошло до закључака.

94. Када документује природу, време и обим поступака обављених да би се постигла усклађеност са овим стандардом, практичар евидентира:

(а) Ко је вршио рад и датум када је тај рад извршен; и

(б) Ко је прегледао извршени рад у циљу контроле квалитета ангажовања, и датум и обим прегледан.

95. Практичар такође документује дискусије са руководством, лицима овлашћеним за управљање и осталима који су релевантни за извођење прегледа, о значајним питањима која се јаве током ангажовања, укључујући и природу тих питања.

96. Ако, током ангажовања, практичар идентификује информације које нису доследне налазима практичара у вези са значајним питањима која утичу на финансијске извештаје, практичар документује како је та недоследност третирана.

\* \* \*

## **Примена и остала објашњења**

**Делокруг овог стандарда** (видети параграфе 1-2)

A1. Приликом извођења прегледа финансијских извештаја, од практичара може да се захтева усклађеност за законским или регулаторним захтевима, који могу да се разликују од захтева утврђених овим стандардом. Иако практичар може да сматра да су аспекти овог стандарда корисни у овим околностима, одговорност је практичара да обезбеди усклађеност са свим релевантним законским, регулаторним и професионалним обавезама.

*Преглед финансијских информација о компонентама у контексту ревизије финансијских извештаја групе ентитета*

A2. Ангажовања на прегледу у складу са овим стандардом могу да се захтевају за ентитете-компоненте од стране ревизора финансијских извештаја групе. Такво ангажовање на прегледу спроведено у складу са овим стандардом може да буде праћено захтевом ревизора групе да се изврши додатни рад и поступци који су потребни у околностима ангажовања на ревизији групе.

*Однос са ISQC* (видети параграф 4)

A3. ISQC 1 се бави одговорностима фирме да успостави и одржава систем контроле квалитета за ангажовања на основу којих се пружа уверавање, укључујући ангажовања на прегледу. Те одговорности су усмерене на успостављање:

- Система контроле квалитета; и
- Повезаних политика које су осмишљене ради остваривања циљева система контроле квалитета фирме и поступака за имплементацију и надзор усклађености са тим политикама, укључујући политике и процедуре које се односе на сваки од следећих елемената:
  - Одговорност руководства за квалитет унутар фирме
  - Релевантни етички захтеви
  - Прихватање и наставак односа са клијентом и специфична ангажовања
  - Кадрови
  - Извођење ангажовања
  - Надзор

A4. У складу са ISQC 1, фирма има обавезу да успостави и одржава систем контроле квалитета који јој пружа разумно уверавање да су:

(а) фирма и њени кадрови усклађени са професионалним стандардима и применљивим законским и регулаторним захтевима;

(б) извештаји издати од стране фирме или партнера у ангажовању прикладни датим околностима.

A5. Национални захтеви који се баве одговорностима фирме да успостави и одржава систем контроле квалитета су у најмању руку захтевни као ISQC 1 када се односе на елементе описане у



параграфу A3, и намећу обавезе фирми која испуњава циљеве захтева наведених у ISQC 1.

### **Ангажовање на прегледу историјских финансијских извештаја**

(видети параграфе 5-8, 14)

A6. Прегледи финансијских извештаја могу да се врше за широк спектар ентитета који се разликују по врсти и величини, или по степену сложености финансијског извештавања. У неким правним системима, преглед финансијских извештаја одређених врста ентитета такође може бити уређен локалним законима или регулативом и повезаним захтевима који се тичу извештавања.

A7. Прегледи могу да се врше у различитим околностима. На пример, могу да буду захтевани за ентитете који су изузети од захтева наведених у законима или регулативи за обавезну ревизију. Преглед, такође, може да се врши на добровољној основи, на пример у вези са финансијским извештавањем које се врши за аранжмане под условима приватног уговора, или као подршка аранжманима финансирања.

**Циљеви** (видети параграф 15)

A8. Овај стандард захтева од практичара да се уздржи од изражавања закључка о финансијским извештајима ако:

(а) Практичар изда извештај или се од њега захтева да изда извештај за ангажовање; и  
(б) Практичар није у могућности да формира закључак о финансијским извештајима зато што није био у могућности да прибави довољно адекватних доказа, и практичар закључи да би могући ефекти недетектованих погрешних исказа, ако постоје, на финансијске извештаје могли да буду материјално значајни и прожимајући.

A9. Немогућност прибављања довољно адекватних доказа у ангажовању на прегледу (што се назива ограничење делокруга) може да буде последица:

(а) Околности које нису под контролом ентитета;  
(б) Околности који се односе на природу и време рада практичара; или  
(ц) Ограничења наметнутих од стране руководства или лица овлашћених за управљање ентитетом.

A10. У овом стандарду наведени су захтеви и смернице за практичара када се суочи са ограничењем делокруга, пре прихватања ангажовања на прегледу или у току ангажовања.

**Дефиниције** (видети параграф 16)

*Коришћење израза „Руководство“ и „Лица овлашћена за управљање“*

A11. Одговорности руководства, односно лица овлашћених за управљање, разликују се у различитим правним системима и различитим типовима ентитета. Те разлике утичу на начин на који практичар примењује захтеве овог стандарда у вези са руководством или лицима овлашћеним за управљање. Следствено томе, израз „руководство и по потреби, лица овлашћена за управљање“, који је коришћен на различитим местима у овом стандарду, за циљ има да упозори практичара на чињеницу да у различитим ентитетима могу постојати различите структуре и аранжмани управљања и руковођења.

A12. Различите одговорности које се односе на припрему финансијских информација и екстерно финансијско извештавање су у домену руководства или лица овлашћених за управљање у зависности од фактора као што су:

- Ресурси и структура ентитета; и
- Улога руководства, односно лица овлашћених за управљање у ентитетима како је то дефинисано релевантним законима или регулативом или, ако не постоји регулатива, формалним аранжманима у вези са управљањем или одговорношћу утврђеним од стране ентитета (на пример, уговори, статут или друга врста оснивачки аката ентитета).

На пример, у мањим ентитетима често нема раздвајања између улога руковођења и управљања. У већим ентитетима, руководство је обично одговорно за вршење пословних операција или активности ентитета и за извештавање о њима, док лица овлашћена за управљање врше надзор над руководством. У неким правним системима, одговорност за припрему финансијских извештаја ентитета је законска одговорност лица овлашћених за управљање, а у неким је то одговорност руководства.

*Ограничено уверавање – коришћење израза довољно адекватних доказа* (видети параграф 17(ф))

A13. Потребно је прибавити довољно адекватних доказа да би се стекло ограничено уверавање које подржава закључак практичара. Докази су кумулативни по својој природи и првенствено се прибављају поступцима који се врше током прегледа.

### **Спровођење ангажовања на прегледу у складу са овим стандардом** (видети параграф 18)

A14. Овај стандард не замењује законе и регулативу којима је уређен преглед финансијских извештаја. У случају да се ти закони и регулатива разликују од захтева овог стандарда, преглед који је спроведен само у складу са законима и регулативом није аутоматски усклађен са овим стандардом.

### **Етички захтеви** (видети параграф 21)

A19. У делу А IESBA-овог Етичког кодекса успостављени су општи принципи професионалне етике којих практичар треба да се придржава и садржан је концептуални оквир за примену тих принципа.

Основни принципи су:

- (а) интегритет;
- (б) објективност;
- (ц) професионална оспособљеност и дужна пажња;
- (д) поверљивост;
- (е) професионално понашање.

У делу Б IESBA-овог Етичког кодекса илустровано је како се концептуални оквир примењује у појединим ситуацијама. Да би се постигла усклађеност са Кодексом, претње по усклађеност практичара са релевантним етичким захтевима морају да се идентификују и да се на њих адекватно одговори.

A16. У случају ангажовања на прегледу финансијских извештаја, IESBA кодекс захтева да практичар буде независан од ентитета над чијим финансијским извештајима се врши преглед. IESBA кодекс описује независност као сачињену од независности мишљења и независности деловања. Независност практичара обезбеђује његову способност да формира закључак и да при том не буде подложен утицајима који би могли да компромитују тај закључак. Независност повећава способност практичара да делује са интегритетом, да буде објективан и задржи приступ професионалног скептицизма.

### **Професионални скептицизам и професионално просуђивање**

*Професионални скептицизам* (видети параграф 22)

A17. Професионални скептицизам је неопходан за критичку процену доказа прибављених током прегледа. У то је укључено испитивање недоследности и контрадикторних доказа, као и испитивање поузданости одговора на упите и осталих информација прибављених од руководства или лица овлашћених за управљање. Такође, у професионални скептицизам је укључено разматрање довољности и адекватности прикупљених доказа у светлу околности ангажовања.

A18. Професионални скептицизам укључује усмереност пажње на, на пример:

- Доказе који су недоследни осталим прибављеним доказима.
- Информације које доводе у питање поузданост докумената и одговора на питања који се користе као докази.
- Услове који могу да указују на могућу криминалну радњу.
- Све остале околности које указују на потребу за додатним поступцима.

A19. Одржавање професионалног скептицизма током целог ангажовања је неопходно ако практичар жели да смањи ризик од:

- Занемаривања неуобичајених околности.
- Претераног уопштавања приликом доношења закључака о прибављеним доказима.
- Коришћења непримерених претпоставки приликом утврђивања природе, времена и обима поступака извршених током прегледа, и процене добијених резултата.

A20. Од практичара не може да се очекује да занемари ранија искуства у вези са поштењем и интегритетом руководства ентитета и лица овлашћених за управљање. Ипак, иако верује да су руководство и лица овлашћена за управљање ентитетом поштени и да имају интегритет, то веровање не ослобађа практичара обавезе да одржи професионални скептицизам нити му дозвољава да буде задовољан са доказима који нису адекватни за циљеве прегледа.

*Професионално просуђивање* (видети параграф 23)

A21. Професионално просуђивање је кључно за правилно извођење ангажовања на прегледу. То је зато што тумачење релевантних етичких захтева и захтева овог стандарда, као и потреба за доношењем одлука базираних на информацијама током извођења ангажовања на прегледу, захтева примену релевантних знања и искуства на чињенице и околности ангажовања. Професионално просуђивање је неопходно нарочито:

- Када се доносе одлуке о материјалном значају, природи, времену и обиму поступака који се примењују да би се испунили захтеви овог стандарда, и да би се прикупили докази.
- Приликом процене да ли докази прибављени поступцима смањују ризик ангажовања на ниво који је прихватљив у околностима ангажовања.
- Код разматрања просуђивања руководства у вези са применом применљивог оквира финансијског извештавања.
- Код доношења закључка о финансијским извештајима на основу прибављених доказа, укључујући разматрање разумности процена до којих је дошло руководство приликом припреме финансијских извештаја.

A22. Посебна карактеристика професионалног просуђивања које се очекује од практичара јесте да просуђивање врши практичар који је користио своје образовање, знање и искуство, укључујући у то и примену вештина и техника уверавања, за развој неопходних стручности које се користе у доношењу разумних судова.

A23. Примена професионалног просуђивања у појединачним ангажовањима се базира на чињеницама и околностима које су познате практичару током целог ангажовања, укључујући:

- Знање стечено у ангажовањима у вези са финансијским извештајима ентитета из претходних периода, када је то применљиво.
- Практичарево разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући његов рачуноводствени систем и примену оквира применљивог оквира финансијског извештавања у привредној грани којој припада ентитет.
- Обим у ком припрема и презентација финансијских извештаја захтевају просуђивање руководства.

A24. Професионално просуђивање може да се процени на основу тога да ли донети суд одражава компетентну примену уверавања и рачуноводствених принципа, и да ли је прикладан и доследан у светлу чињеница и околности које су биле познате практичару пре датума извештаја практичара.

A25. Професионално просуђивање треба да се примењује током целог ангажовања. Такође, треба да буде адекватно документовано у складу са захтевима овог стандарда. Професионално просуђивање не може да се користи као оправдање за одлуке које нису подржане чињеницама или околностима ангажовања, или прибављеним доказима.

#### **Контрола квалитета на нивоу ангажовања**

(видети параграфе 24-25)

A26. Вештине и технике уверавања укључују:

- Примену професионалног скептицизма и професионалног просуђивања у планирању и извођењу ангажовања на основу ког се пружа уверавање, укључујући прибављање и процену доказа.
- Разумевање информационих система и улоге и ограничења интерне контроле.
- Повезивање материјалне значајности и ризика ангажовања са природом, временом и обимом поступака у прегледу.
- Примену поступака који су прикладни за ангажовање на прегледу, а у које могу да укључе и друге врсте поступака осим упита и аналитичких поступака (као што је инспекција, поновно израчунавање, поновно извођење, посматрање и потврђивање);
- Систематизовану праксу документовања; и
- Примену вештина и пракси које су релевантне за писање извештаја за ангажовања на основу којих се пружа уверавање.

A27. Унутар контекста система контроле квалитета фирме, тимови који раде на ангажовању имају одговорност за имплементацију поступака контроле квалитета који су применљиви за ангажовање, и обезбеђују фирми релевантне информације које омогућавају функционисање тог дела система контроле квалитета фирме који се односи на независност.

A28. Активности партнера у ангажовању и прикладне поруке другим члановима тима који ради на

ангажовању, у смислу да партнер у ангажовању има одговорност за укупан квалитет сваког ангажовања на прегледу, истичу чињеницу да је квалитет од кључне важности за извођење ангажовања на прегледу, и да је за квалитет ангажовања на прегледу важно:

(а) Вршење рада који је усклађен са професионалним стандардима и регулаторним и законским захтевима.

(б) Усклађивање са применљивим политикама и процедурама контроле квалитета фирме.

(ц) Издавање извештаја о ангажовању који је прикладан датим околностима.

(д) Могућност да тим који ради на ангажовању изрази забринутост без страха од реваншизма.

A29. Осим у случају да информације које је обезбедила фирма или друге стране показују супротно, тим који ради на ангажовању има право да се ослони на систем контроле квалитета фирме. На пример, тим који ради у ангажовању може да се ослони на систем контроле квалитета фирме у вези са:

- Стручношћу кадрова по основу процеса њиховог упошљавања и формалне обуке.
- Независношћу кроз прикупљање и саопштавање релевантних информација о независности.
- Одржавањем односа са клијентом кроз системе прихватања и наставка.
- Поштовањем регулаторних и законских захтева кроз процес надзора.

Приликом разматрања недостатака идентификованих у систему контроле квалитета фирме који могу да утичу на ангажовање на прегледу, партнер у ангажовању може да размотри мере донете од стране фирме у циљу отклањања тих недостатака.

A30. Недостатак у систему контроле квалитета фирме на значи нужно да ангажовање на прегледу није спроведено у складу са професионалним стандардима и применљивим законским и регулаторним захтевима, или да извештај практичара није прикладан.

*Формирање тима који ради на ангажовању (видети параграф 25(б))*

A31. Код разматрања стручности и способности које се очекују од целокупног тима који ради на ангажовању, партнер у ангажовању може да разматра питања која се односе на тим у целини као што су:

- Разумевање и практично искуство са сличним ангажовањима по својој природи и сложености, кроз одговарајућу обуку и учешће.
- Разумевање професионалних стандарда и применљивих законских и регулаторних захтева.
- Техничка оспособљеност, укључујући познавање релевантних информационих технологија и специјализованих области рачуноводства или уверавања.
- Познавање релевантних привредних грана којима припада клијент.
- Способност примене професионалног просуђивања.
- Разумевање политика и процедура система контроле квалитета фирме.

*Прихватање и наставак односа са клијентом и ангажовања на прегледу (видети параграф 25(д)(i))*

A32. ISQC1 захтева од фирме да прибави оне информације које сматра неопходнима у датим околностима пре прихватања ангажовања код новог клијента, када одлучује да ли да настави рад на ангажовању и када разматра прихватање новог ангажовања код постојећег клијента. Информације које помажу партнеру у ангажовању да ли је прикладно да прихвати или настави однос са клијентом и ангажовање на компилацији могу да укључују информације о:

- Интегритету власника, кључних руководилаца и лица овлашћених за управљање; и
- Значајна питања која су се појавила током тренутног или претходног ангажовања на прегледу, и њихове импликације на наставак ангажовања.

A33. Ако партнер у ангажовању има разлога да сумња у интегритет руководства до те мере да то може да утиче на адекватно извођење ангажовања, у складу са овим стандардом није прикладно да прихвати ангажовања, осим ако га на то не обавезује закон или регулатива, зато што би то могло да доведе до тога да практичар буде повезан са финансијским извештајима ентитета на непримерен начин.

**Прихватање и наставак односа са клијентом и ангажовања на компилацији (видети параграф 29)**

A34. Практичар разматра наставак ангажовања и релевантне етичке захтеве, укључујући независност, током целог ангажовања, како се јављају услови и промене у околностима. Вршење почетних поступака у вези са наставаком ангажовања и проценом релевантних етичких захтева (укључујући независност) на почетку ангажовања, пружа практичару информације које он користи за

доношење одлука и за активности које претходе другим значајним активностима у ангажовању. *Фактори који утичу на прихватање и наставак односа са клијентом и ангажовање на прегледу* (видети параграф 29)

A35. Ангажовање на основу ког се пружа уверавање може да буде прихваћено само када ангажовање одликују одређене карактеристике које су кључне за остваривање циљева практичара у датом ангажовању.

Разумна сврха (видети параграф 29(a)(i))

A36. Мало је вероватно да постоји разумна сврха ангажовања, уколико на пример:

(a) Постоје значајна ограничења делокруга рада практичара;

(б) Практичар сумња да страна која га је ангажовала планира да повеже име практичара са финансијским извештајима ентитета на непримерен начин; или

(ц) Циљ ангажовања је да се испуне захтеви у погледу усклађености из релевантних закона или регулативе, а ти закони или регулатива захтевају да се над финансијским извештајима врши ревизија.

Ангажовање на прегледу је примерено

(видети параграф 29(a)(ii))

A37. Када практичарево прелиминарно разумевање околности ангажовања указује на то да прихватање ангажовања не би било примерено, практичар може да предложи да се спроведе други облик ангажовања. У зависности од околности, практичар, на пример, може да сматра да би ревизија била примеренија од прегледа. У осталим случајевима, ако околности ангажовања искључују извођење ангажовања на основу ког се пружа уверавање, практичар може да предложи ангажовање на компилацији или неко друго ангажовање којим се пружају рачуноводствене услуге, по потреби. Информације неопходне за извођење ангажовања на прегледу

(видети параграф 29(ц))

A38. Пример када практичар може да има разлога да сумња да ће информације неопходне за вршење прегледа бити доступне или поуздане је када постоји сумња да рачуноводствене евиденције неопходне за циљеве извођења аналитичких поступака нису довољно тачне или нису потпуне. Ово разматрање није усмерено на потребу која се понекад јавља током ангажовања на прегледу да се пружи помоћ руководству тако што ће се препоручити корекција уноса неопходне за финализацију финансијских извештаја припремљених од стране руководства.

*Предуслови за прихватање ангажовања на прегледу*

(видети параграф 30)

A39. Овај стандарда такође захтева од практичара да утврди одређена питања о којима практичар и руководство ентитета морају да постигну сагласност и која су у домену контроле ентитета, пре него што практичар прихвати ангажовање.

Применљиви оквир финансијског извештавања

(видети параграф 30(a))

A40. Услов за прихватање ангажовања на основу ког се пружа уверавање јесте да критеријум<sup>11</sup> на које се упућује у дефиницији ангажовања на основу ког се пружа уверавање буду адекватни и доступни циљним корисницима. За сврхе овог стандарда, применљиви оквир финансијског извештавања садржи критеријуме које практичар користи за преглед финансијских извештаја укључујући, тамо где је то релевантно, фер презентацију финансијских извештаја. Неки оквири финансијског извештаја су оквири фер презентације, док су други оквири усклађености. Захтеви применљивог оквира финансијског извештавања одређују облик и садржај финансијских извештаја, укључујући оно што чини комплетан сет финансијских извештаја.

Прихватљивост применљивог оквира финансијског извештавања

A41. Ако нема применљиви оквир финансијског извештавања, руководство нема одговарајућу основу за припрему финансијских извештаја, а практичар нема одговарајуће критеријуме за преглед финансијских извештаја.

A42. Практичар доноси одлуку о прихватљивости оквира финансијског извештавања који је примењен у финансијским извештајима у контексту практичаревог разумевања ко су циљни корисници финансијских извештаја. Циљни корисник је лице, лица или група лица за које практичар припрема извештај. Практичар можда неће бити у могућности да идентификује све оне који ће читати извештај о пружању уверавање, посебно у случајевима када је он доступан великом броју лица.

A43. У великом броју случајева, ако ништа не указује на супротно, практичар може да претпостави да је применљиви оквир финансијског извештавања прихватљив (на пример, оквир финансијског извештавања који је прописан законом или регулативом у неком правном систему, а који се користи за припрему финансијских извештаја опште намене за одређене врсте ентитета).

A44. Фактори који су релевантни за одлуку практичара о прихватљивости оквира финансијског извештавања који се користи у припреми финансијских извештаја укључује:

- Природу ентитета (на пример, да ли је то пословно предузеће, ентитет јавног сектора или непрофитна организација).
- Намену финансијских извештаја (на пример, да се припремају да би испунили опште потребе за финансијским информацијама широког спектра корисника или потребе специфичних корисника за финансијским информацијама).
- Природа финансијских извештаја (на пример, да ли су финансијских извештаји комплетан сет финансијских извештаја или је у питању један финансијски извештај).
- Да ли је применљиви оквир финансијског извештавања прописан релевантним законом или регулативом.

A45. Ако оквир финансијског извештавања који се користи за припрему финансијских извештаја није прихватљив у погледу намене финансијских извештаја и руководство не жели да се сложи са применом оквира финансијског извештавања који је по мишљењу практичара прихватљив, овим стандардом се од практичара захтева да одбије ангажовање.

A46. Недостаци применљивог оквира финансијског извештавања који указују на то да оквир није прихватљив могу да се приметите након прихватања ангажовања на прегледу. Када примена тог оквира финансијског извештавања није прописана законом или регулативом, руководство може да одлучи да усвоји други оквир који је прихватљив. Када руководство то уради, овим стандардом се захтева од практичара да усагласи нове услове ангажовања на прегледу са руководством који ће одражавати промену у применљивом оквиру финансијског извештавања.

Одговорности руководства и лица овлашћених за управљање (видети параграфе 30(б), 37(е))

A47. Финансијски извештаји над којима се врши преглед су извештаји ентитета, припремљени од стране ентитета под надзором лица овлашћених за управљање. Овим стандардом се не намећу одговорности руководству нити лицима овлашћеним за управљање нити овај стандард замењује законе и регулативу који се односе на одговарајуће одговорности. Међутим, преглед у складу са овим стандардом се врши на основу претпоставке да је руководство и, по потреби, лица овлашћена за управљање, прихватило одређене одговорности које су кључне за спровођење прегледа. Вршење прегледа над финансијским извештајима не ослобађа одговорности руководство нити лица овлашћена за управљање.

A48. Као део одговорности за припрему финансијских извештаја, од руководства се захтева да примењује просуђивање приликом прављења рачуноводствених процена које су разумне у датим околностима, и да одабере и примењује адекватне рачуноводствене политике. Ова просуђивања се врше у контексту применљивог оквира финансијског извештавања.

A49. Због значаја предуслова за вршење прегледа финансијских извештаја, од практичара се овим стандардом захтева да прибави потврду руководства да разуме своје одговорности пре прихватања ангажовања на прегледу. Практичар може да добије потврду руководства у писаној или усменој форми. Међутим, таква сагласност руководства се накнадно евидентира у писаним условима ангажовања.

A50. Ако руководство и, по потреби, лица овлашћена за управљање, нису или не желе да прихвате своје одговорности у вези са финансијским извештајима, није прикладно прихватити ангажовање осим ако практичар није на то обавезан законом или регулативом. У околностима када се од практичара захтева да прихвати ангажовање на прегледу, практичар се може наћи у ситуацију да мора да објасни руководству или лицима овлашћеним за управљање, када су различити, колика је важност тих питања и какве су импликације на ангажовање.

*Додатна разматрања када је текст извештаја практичара прописан законом или регулативом (видети параграф 34-35)*

A51. Овај стандард захтева од практичара да не назначава усклађеност са овим стандардом осим ако практичар није испунио све захтеве овог стандарда који су релевантни за ангажовање на прегледу. Закони или регулатива могу да прописују захтеве у вези са ангажовањем због којих би, у

уобичајеним околностима, практичар морао да одбије ангажовање, ако је то могуће, на пример ако:

- практичар сматра да оквир финансијског извештавања прописан законом или регулативом није прихватљив; или
- прописани распоред или текст извештаја практичара је у облику или садржи изразе који се знатно разликују од текста захтеваног овим стандардом.

У складу са овим стандардом, преглед који се врши у овим ситуацијама није у складу са овим стандардом и практичар не може да назначи усклађеност са овим у извештају о ангажовању. Без обзира на то што практичар не може да наведе да је постигнута усклађеност са овим стандардом, практичар се ипак подстиче да примењује овај стандард, укључујући у то и услове ангажовања, до мере у којој је то изводљиво. Када је подесно да се избегне неспоразум, практичар може да размотри укључивање изјаве у извештај да преглед није извршен у складу са овим стандардом.

*Усаглашавање услова ангажовања*

Писмо о ангажовању или други облик писаног споразума

(видети параграф 37)

A52. У интересу је руководства и лица овлашћених за управљање и практичара да практичар достави писмо о ангажовању пре извођења ангажовања на прегледу, да би се избегли неспоразуми у вези са ангажовањем.

Облик и садржај писма о ангажовању

A53. Облик и садржај писма о ангажовању може да се разликује са свако ангажовање. Поред питања која су захтевана овим стандардом, писмо о ангажовању може и да садржи референце на, на пример:

- Аранжмане у вези са учешћем других практичара и стручњака у ангажовању о прегледу.
- Аранжмане који се праве са претходним практичарем, ако постоји, у случају првог ангажовања.
- Чињеницу да ангажовање на прегледу не испуњава никакве законске захтеве или захтеве трећих страна у вези са ревизијом.
- Очекивања да ће практичар добити писану изјаву од руководства.
- Сагласност руководства да се практичар обавести о чињеницама које могу да утичу на финансијске извештаје или којих руководство може да постане свесно током периода од датума извештаја практичара до датума издавања финансијских извештаја.
- Захтев руководству да потврди пријем писма о ангажовању и сагласност са наведеним условима ангажовања.

Преглед компоненти групе ентитета

A54. Ревизор финансијских извештаја групе ентитета може да захтева од практичара да изврши преглед финансијских информација ентитета-компоненте дате групе. У зависности од упутстава ревизора групе, преглед финансијских информација компоненте може да буде извршен у складу са овим стандардом. Ревизор групе, такође, може да наведе додатне поступке као допуну раду извршеном за потребе прегледа обављеног у складу са овим стандардом. Када је практичар који врши преглед истовремено ревизор финансијских извештаја ентитета-компоненте, преглед није извршен у складу са овим стандардом.

Одговорности руководства прописане законом или регулативом

(видети параграф 37(е))

A55. Ако, у околностима ангажовања, практичар закључи да није неопходно да се евидентирају одређени услови ангажовања у писму о ангажовању, од практичара се и даље захтева да тражи писану сагласност руководства и, по потреби, лица овлашћених за управљање, да они прихватају и разумеју своје одговорности назначене у овом стандарду. Та писана сагласност може да садржи текст из закона или регулативе, ако је законима или регулативом утврђена одговорност руководства која је по својој правоснажности еквивалентна одговорностима описаним у овом стандарду.

Илустрација писма о ангажовању

(видети параграф 37)

A56. Илустрација писма о ангажовању за ангажовање на прегледу је налази се у Прилогу 1 овога стандарда.

Поновна ангажовања

(видети параграф 38)

A57. Практичар може да одлучи да не шаље ново писмо о ангажовању или другу писану изјаву на почетку сваког периода. Међутим, фактори наведени у наставку могу да укажу на потребу да се

ревидирају услови ангажовања на прегледу или да се подсети руководство и, по потреби, лица овлашћена за управљање, на постојеће услове ангажовања:

- Било који показатељ да је руководство погрешно разумело циљ и делокруг прегледа.
- Било који ревидирани или посебан услов ангажовања.
- Значајна промена у власничкој структури ангажовања.
- Значајна промена у природи и обиму пословања ентитета.
- Промена у законским или регулаторним захтевима који утичу на ентитет.
- Промена применљивог оквира финансијског извештавања

*Прихватање измена у условима ангажовања на прегледу*

Захтев да се промене услови ангажовања на прегледу

(видети параграф 39)

A58. Захтев ентитета да практичар измени услове ангажовања може да буде узроковано факторима као што су:

- Промена у околностима који утичу на потребу за услугом.
- Неспоразум у вези са природом ангажовања на прегледу које је првобитно захтевано.
- Ограничење у делокругу ангажовања на прегледу, било да је наметнуто од стране руководства или је узроковано другим околностима.

A59. Промена у околностима које утичу на захтеве ентитета или неспоразум у вези са природом ангажовања на прегледу које је првобитно захтевано може да се сматра разумном основом за захтевање промене услова ангажовања на прегледу.

A60. Насупрот томе, промена може да се сматра разумном ако се чини да се промена односи на информацију која је неисправна, непотпуна или на други начин незадовољавајућа. Пример за то може да буде када практичар није у стању да прибави довољно адекватних доказа за неку материјално значајну ставку у финансијским извештајима, и руководство тражи да се ангажовање промену у сродну услугу како би се избегло да практичар изрази модификован закључак.

Захтев да се промени природа ангажовања

(видети параграф 40)

A61. Пре него што прихвати да промени ангажовање на прегледу у други облик ангажовања или сродне услуге, практичар који је ангажован да врши преглед у складу са овим стандардом, можда ће морати да процени, уз питања која су назначена у овом стандарду, све друге законске или уговорне импликације промене.

A62. Ако практичар закључи да постоји разумно оправдање за промену ангажовања на прегледу у неки други облик ангажовања или сродне услуге, рад који је извршен за ангажовање на прегледу до датума промене може бити релевантан за промењено ангажовање; међутим, рад који се захтева и извештај који треба да се изда ће бити адекватни за ревидирано ангажовање. Како би се избегле нејасноће, извештај о другом ангажовању или сродној услузи не треба да садржи референце на:

(а) Првобитно ангажовање на прегледу; или

(б) Све поступке које су извршени у склопу првобитног ангажовања на прегледу, осим ако је ангажовање на прегледу промењено у ангажовање извршења договорених поступака, услед чега су референце на извршене поступке уобичајен део извештаја.

**Комуникација са руководством или лицима овлашћеним за управљање** (видети параграф 42)

A63. У ангажовању на прегледу, комуникација практичара са руководством и лицима овлашћеним за управљање узима следеће облике:

(а) Упити које практичар поставља током вршена поступака у склопу прегледа; и

(б) Остала комуникација, у контексту ефективне двосмерне комуникације која за циљ има разумевање питања која се појаве и развој конструктивног односа сарадње у ангажовању.

A64. Благовременост комуникације зависи од околности ангажовања. Релевантни фактори укључују значај и природу питања и све активности које се очекују од руководства или лица овлашћених за управљање. На пример, можда ће бити примерено да се саопшти информација о значајним потешкоћама са којима се практичар суочио током извођења ангажовања што је пре могуће ако је руководство или лица овлашћена за управљање у могућности да помогну практичару да превазиђе те потешкоће.

A65. Законом или регулативом практичару може да буде ограничено саопштавање одређених питања лицима овлашћеним за управљање. На пример, законом или регулативом може да буде експлицитно забрањена комуникација или друга активност која може да угрози истрагу



одговарајућих законских органа у вези са постојећим или наводним незаконитим активностима. У неким околностима, могући сукоб између обавеза практичара у вези са тајношћу података и комуникације може да буде веома комплексан. У таквим случајевима, практичар може да размотри консултацију са правним саветником.

*Саопштавање информација у вези са прегледом*

A66. Информације које се саопштавају руководству или, по потреби, лицима овлашћеним за управљање, у складу са овим стандардом, могу да укључе:

- Одговорност практичара у ангажовању на прегледу, као што је описано у писму о ангажовању или неком другом облику писаног споразума.
- Значајне налазе до којих се дошло вршењем прегледа, на пример:
  - Ставови практичара о значајним квалитативним аспектима рачуноводствених пракси ентитета, укључујући рачуноводствене политике, рачуноводствене процене и обелодањивања финансијских извештаја.
  - Значајни налази добијени спровођењем поступака, укључујући ситуације када је практичар разматрао извођење додатних поступака који су неопходни у складу са овим стандардом. Практичар ће можда морати да потврди да лица овлашћена за управљање имају исто разумевање чињеница и околности које су релевантне за конкретне трансакције или догађаје.
  - Питања која се јављају и која могу да узрокују модификацију закључка практичара.
  - Значајне потешкоће које су се појавиле током прегледа; на пример, недоступност очекиваних информација; неочекивана немогућност прибављања доказа које практичар сматра неопходним за преглед; или ограничења наметнута практичару од стране руководства. У неким околностима, такве потешкоће могу да узрокују ограничење делокруга које, ако га не третира руководство или лица овлашћена за управљање, може да доведе до модификације закључка практичара или до његовог повлачења из ангажовања у одређеним околностима.

A67. У неким ентитетима, различите особе су одговорне за руковођење и управљање ентитетом. У таквим околностима, руководство може бити одговорно за саопштавање информација које су важне за управљање лицима овлашћеним за управљање. То што руководство саопштава лицима овлашћеним за управљање информације које практичар треба да саопшти не ослобађа практичара обавезе да саопшти те исте информације лицима овлашћеним за управљање. Међутим, то што руководство саопштава те информације може да утиче на облик или време комуникације практичара са лицима овлашћеним за управљање.

*Комуникација са трећим странама*

A68. У неким правним системима, законом или регулативом може од практичара да се захтева да, на пример:

- Обавести регулаторно или законско тело о одређеним питањима о којима су обавештена лица овлашћена за управљање. На пример, у неким правним системима, практичар има дужност да о погрешним исказима обавести надлежне органе ако руководство и лица овлашћена за управљање нису предузели корективне активности.
- Достави примерке одређених извештаја припремљених за лица овлашћена за управљање релевантним регулаторним телима или финансијерима или другим телима као што је надлежна централна институција у случају неких ентитета у јавном сектору, или у неким случајевима, стави на располагање јавности такве извештаје.

A69. Уколико законом или регулативом није прописано да се трећој страни достави примерак писане комуникације практичара са лицима овлашћеним за управљање, практичару може требати претходна сагласност лица овлашћених за управљање за такав поступак.

### **Извођење ангажовања**

*Материјални значај у прегледу финансијских извештаја*

(видети параграф 43)

A70. Практичар разматра материјални значај у контексту применљивог оквира финансијског извештавања. Неки оквири финансијског извештавања приступају концепт материјалне значајности у контексту припреме и презентације финансијских извештаја. Иако приступ материјалне значајности у финансијским извештајима може бити различит у смислу терминологије, у начелу се објашњава следеће:

- Погрешни искази, укључујући и изостављања сматрају материјално значајним уколико се у

разумној мери може очекивати да, појединачно или збирно, утичу на економске одлуке корисника које се заснивају на финансијским извештајима;

- Процене о материјалној значајности врше у светлу постојећих околности, и да на њих, такође, утиче величина или природа погрешног исказа, или комбинација ова два фактора; и
- Процене о питањима које су од материјалног значаја за кориснике финансијских извештаја се заснивају на разматрању уобичајених потреба за финансијским информацијама корисника као групе. Могући ефекти погрешних исказа на специфичне појединачне кориснике, чије потребе могу у великој мери да варирају, нису разматрани.

A71. Такво разматрање, уколико је присутно у применљивом оквиру финансијског извештавања, представља референтни оквир практичару при утврђивању материјалности за преглед. Уколико применљиви оквир финансијског извештавања не укључује разматрање концепта материјалне значајности, карактеристике из претходног параграфа за практичара представљају тај референтни оквир.

A72. Утврђивање материјалности је предмет професионалног расуђивања, као и процене практичара о томе које финансијске информације су потребне корисницима финансијских извештаја. У овом контексту се очекује да практичар може да претпостави да корисници:

- Имају одговарајуће знање пословних и економских активности и рачуноводства, као и спремност да проуче информације дате у финансијским извештајима с одговарајућом марљивошћу;
- Разумеју да су финансијски извештаји припремљени, презентовани и да је преглед извршен до нивоа материјалности;
- Препознају неизвесности у вези са мерењем износа на основу процена, претпоставки или разматрања будућих догађаја, и
- Доносе разумне економске одлуке на основу информација у финансијским извештајима.

Такође, осим у случајевима када се ангажовање на прегледу врши за финансијске извештаје који за циљ имају да испуне посебне потребе конкретних корисника, могући ефекти погрешних исказа на конкретне кориснике, чије потребе у погледу информација могу значајно да се разликују, обично се не разматрају.

A73. Просуђивање практичара о томе шта је материјално значајно у вези са финансијским извештајима у целини је исти без обзира на ниво уверавања који је стекао практичар као основу за изражавање закључка о финансијским извештајима.

Ревидирање материјалне значајности  
(видети параграф 44)

A74. Утврђивање материјалности за финансијске извештаје у целини можда ће морати да се ревидира током ангажовања, као резултат:

- Промене у околностима до које је дошло током прегледа (на пример, одлука о отуђењу значајног дела пословања ентитета).
- Нових информација, или промене практичаревог разумевања ентитета и његовог окружења као резултата извођења поступака за преглед у складу са овим стандардом (на пример, ако се испостави током прегледа да ће се стварни финансијски резултати вероватно значајно разликовати од предвиђених финансијских резултата за крај периода који су коришћени за утврђивање материјалности за финансијске извештаје у целини).

Разумевање које стиче практичар  
(видети параграфе 45-46)

A75. Практичар примењује професионално просуђивање да би утврдио колико је разумевање ентитета и његовог окружења неопходно да би се извршио преглед финансијских извештаја ентитета у складу са овим стандардом. Практичар прво треба да размотри да ли је стечено разумевање довољно да би се испунили циљеви практичара у ангажовању. Ширина и дубина укупног разумевања које практичар стиче су мање од разумевања које поседује руководство.

A76. Стицање разумевања ентитета и његовог окружења је континуиран динамички процес прикупљања, ажурирања и анализирања информација током ангажовања на прегледу, Практичар стиче разумевање и примењује га на континуираној основи током извођења ангажовања, и ажурира га када дође до промена у условима и околностима. Почетни поступци који се односе на прихватање и наставак ангажовања на самом почетку ангажовања на прегледу, засновани су на практичаревом прелиминарном разумевању ентитета и околности ангажовања. Приликом наставка односа са

клијентом, разумевање практичара укључује знање стечено из претходних ангажовања у вези са финансијским извештајима ентитета и другим финансијским информацијама.

A77. Разумевање успоставља референтни оквир унутар ког практичар планира и изводи ангажовање на прегледу и примењује професионално просуђивање током ангажовања. Конкретно, практичар мора да стекне довољно разумевање да буде у стању да идентификује области у финансијским извештајима где постоји вероватноћа да ће се појавити материјално значајни погрешни искази, и да би приступ практичара осмишљавању и извођењу поступака за обраду тих области био заснован на правим информацијама.

A78. Приликом стицања разумевања ентитета и његовог окружења, и применљивог оквира финансијског извештавања, практичар такође може да разматра:

- Да ли је ентитет компонента или група ентитета или придружени ентитет другог ентитета.
- Сложеност оквира финансијског извештавања.
- Обавезе ентитета или захтеви који се тичу финансијског извештавања, и да ли те обавезе и захтеви постоје у применљивим законима или регулативи или у контексту доброволних аранжмана финансијског извештавања успостављених унутар формалних аранжмана управљања или одговорности, на пример, унутар уговорних аранжмана са трећим странама.
- Релевантне одредбе закона и регулативе за које је опште познато да имају директан ефекат на материјално значајне износе и обелодањивања у финансијским извештајима, као што су порески и пензијски закони и регулатива.
- Ниво развоја руководећих и управљачких структура ентитета у погледу руковођења и надзора над рачуноводственим евиденцијама и системима финансијског извештавања који леже у основи припреме финансијских извештаја. Мањи ентитети обично имају мање запослених, што може да утиче на то како руководство врши надзор. На пример, подела овлашћења можда неће бити практично могућа. Са друге стране, у мањем ентитету где улогу руководства врши власник, власник-руководилац може бити у могућности да врши ефективнији надзор него што је то случај у већем ентитету. Овај надзор може да надомести смањене могућности поделе овлашћења.
- Став највишег руководства и контролно окружење ентитета кроз које ентитет третира ризике који се односе на финансијско извештавање и усклађеност са обавезама ентитета у погледу финансијског извештавања.
- Ниво развоја и сложености система финансијског рачуноводства и извештавања и повезаних контрола који се користе за одржавање рачуноводствене евиденције и повезаних информација.
- Поступци за евиденцију, класификацију и сумирање трансакција, акумулацију информација које се укључују у финансијске извештаје и повезана обелодањивања.
- Врсте питања које захтевају рачуноводствене корекције финансијских извештаја ентитета из претходних периода.

*Осмишљавање и извођење поступака*

(видети параграфе 47, 55)

A79. Разматрања практичара у вези са планирањем природе, времена и обима поступака за које практичар сматра да су неопходни да би се прибавило довољно адекватних доказа као основа за доношење закључка о финансијским извештајима у целини, су под утицајем:

(а) Захтева овог стандарда; и

(б) Захтева које прописују применљиви закони или регулатива, укључујући додатне захтеве у погледу извештавања који су садржани у применљивим законима или регулативи.

A80. Када је практичар ангажован на прегледу финансијских извештаја групе ентитета, планирање природе, времена и обима поступака је усмерено на остваривање циљева практичара за ангажовање на прегледу који су наведени у овом стандарду, али у контексту финансијских извештаја групе.

A81. Захтеви овог стандарда који се односе на осмишљавање и постављање упита и извођење аналитичких поступака, као и поступака који се односе на специфичне околности, осмишљени су да омогуће практичару да оствари циљеве наведене у овом стандарду. Околности ангажовања на прегледу могу значајно да се разликују и следствено томе, могу постојати околности у којима практичар може да сматра да је ефективно или ефикасно да се осмисле и спроведу други поступци. На пример, ако током стицања разумевања о ентитету практичар постане свестан постојања значајног уговора, практичар може да одлучи да прочита тај уговор.

A82. Чињеница да практичар може наћи за сходно да врши друге поступке не мења циљ практичара, а то је стицање ограниченог уверавања у вези са финансијским извештајима у целини.

Значајне или неуобичајене трансакције

A83. Практичар може да размотри могућност вршења прегледа рачуноводствених евиденција са намером да идентификује значајне или неуобичајене трансакције које могу да захтевају посебну пажњу приликом вршења прегледа.

Постављање упита

(видети параграфе 46-48)

A84. Код вршења прегледа, постављање упита укључује тражење информација од руководства и других лица унутар ентитета, које практичар сматра прикладним у условима ангажовања. Практичар, такође, по потреби може да прошири упите како би прибавио нефинансијске информације. Процена одговора добијених од руководства је кључни део процеса постављања упита.

A85. У зависности од околности ангажовања, упити такође могу да се односе на:

- Активности на састанцима власника, лица овлашћених за управљање и њихових одбора, и закључци са других састанака, уколико их је било, које утичу на информације и обелодањивања садржана у финансијским извештајима.
- Саопштења која је ентитет добио, или очекује да добије од регулаторних агенција.
- Питања која су се појавила током вршења других поступка. Када се врше додатни поступци у вези са идентификованим недоследностима, практичар разматра оправданост и доследност одговора руководства у светлу резултата добијених другим поступцима, као и практичарево знање и разумевање ентитета и привредне гране којој припада.

A86. Докази прибављени постављањем упита су често главни извор доказа о намерама руководства. Међутим, информације које подржавају намере руководства могу да буду ограничене. У том случају, разумевање историје у погледу испуњавања декларисаних намера руководства, разлога које је руководство навело за одабир одређених активности, и способности руководства да реализује одређену активност могу да пруже релевантне информације којима се поткрепљују докази прибављени током истраге. Примена професионалног скептицизма у процени одговора руководства је веома важна јед пружа практичару могућност да процени да ли постоје било каква питања која би га навела да помисли да би финансијских извештаји могли да буду погрешно исказани.

A87. Поступак постављања упита такође помаже практичару да стекне или ажурира своје разумевање ентитета и његовог окружења, да би могао да идентификује области у којима постоји вероватноћа појављивања материјално погрешних исказа у финансијским извештајима.

Постављање упита у вези са способношћу фирме да настави пословање у складу са начелом о сталности пословања (видети параграф 48(ф))

A88. Често у мањим ентитетима, руководство нема припремљену процену у вези са способношћу фирме да настави пословање у складу са начелом сталности пословања, већ се ослања на познавање пословања и предвиђеним будућим очекивањима. У таквим околностима, може бити подесно да се о средњорочним и дугорочним очекивањима и о финансирању ентитета дискутује са руководством, укључујући разматрање да ли су тврдње руководства у складу са практичаревим разумевањем ентитета.

Аналитички поступци

(видети параграфе 46-47, 49)

A89. Приликом прегледа финансијских извештаја, вршење аналитичких поступка помаже практичару у:

- Стицању или ажурирању разумевања о ентитету и његовом окружењу, укључујући и могућност идентификације области када постоји вероватноћа да ће се у финансијским извештајима појавити материјално погрешан исказ.
- Идентификацији недоследности или одступања од очекиваних трендова, вредности или норми у финансијским извештајима као што је степен подударности финансијских извештаја са кључним подацима, укључујући кључне индикаторе перформанси.
- Пружању поткрепљујућих доказа у вези са другим упитима или аналитичким поступцима који су већ извршени.
- Вршењу додатних поступака када практичар постане свестан информација које наводе практичара на закључак да су финансијски извештаји можда погрешно исказани. Пример таквог додатног поступка је упоредна анализа месечних прихода и расхода по центрима, филијалама или другим компонентама ентитета, како би се прибавили докази о финансијским информацијама садржаним и линијским ставкама или обелодањивањима садржаним у финансијским извештајима.

A90. Различите методе могу да се користе за извођење аналитичких поступака. Ове методе варирају од једноставних поређења до сложених анализа које се врше применом статистичких техника. Практичар може, на пример, да примени статистичке поступке да би проценио финансијске информације које се налазе у основи финансијских извештаја кроз анализу веродостојних односа између финансијских и нефинансијских података, и да процени резултате у циљу одређивања доследности према очекиваним вредностима са циљем да се идентификују односи и појединачне ставке које изгледају неуобичајено, или које одступају од очекиваних трендова или вредности. Практичар упоређује евидентиране износе или односе добијене на основу евидентираних износа, са очекивањима која је израдио практичар на основу информација прибављених из релевантних извора. Примери извора информација које практичар често користи за израду очекивања, у зависности од околности ангажовања, укључују:

- Финансијске информације из упоредивих претходних периода, узимајући у обзир познате промене.
- Информације о очекиваним пословним и финансијским резултатима, као што су буџети или пројекције, укључујући екстраполације периодичних или годишњих података.
- Односи између елемената финансијских информација унутар периода.
- Информације о привредној грани којој припада ентитет, као што су информације о бруто маржи или поређење односа између продаје и потраживања ентитета са просеком за ту привредну грану или са другим ентитетима сличне величине из исте привредне гране.
- Односи између финансијских информација са релевантним нефинансијским информацијама, као што је износ обрачунатих зарада са бројем запослених.

A91. Разматрање практичара да ли су подаци који се користе за аналитичке поступке задовољавајући за сврху тих поступака засновано је на практичаревом разумевању ентитета и његовог окружења, и под утицајем је природе из порекла података, као и околности у којима су подаци прибављени. Следећа разматрања могу да буду релевантна:

- Извор доступних информација. На пример, информације могу бити поузданије када се прибављају од независних извора ван ентитета;
- Упоредивост доступних информација. На пример, можда ће бити неопходно додати или прилагодити опште податке о привредној грани да би могли да се упоређују са подацима ентитета који производи и продаје специјализоване производе;
- Природа и релевантност доступних информација; на пример, да ли су буџети ентитета одређени као очекивани резултат, а не као циљ који треба да се оствари; и
- Знање и стручност укључени у припрему информација, и повезане контроле које су осмишљене да би се обезбедила потпуност, тачност и валидност информација. Такве контроле могу да укључују, на пример, контроле над припремом, прегледом и одржавањем информација коришћених за буџетирање.

Поступци који се односе на специфичне околности  
Криминалне радње и неусклађеност са законима или регулативом  
(видети параграф 52(д))

A92. У складу са овим стандардом, ако је практичар открио или сумња на постојање криминалне радње или незаконитих активности, од практичара се захтева да утврди да ли има обавезу да о томе обавести неку страну ван ентитета. Иако практичар има професионалну обавезу да чува тајност клијентових информација тако да не може да саопшти ту информацију ван ентитета, у неким околностима практичар може да има законску одговорност да то уради.

Догађаји или услови који могу да баце сумњу на способност фирме да настави пословање у складу са начелом сталности пословања  
(видети параграф 54)

A93. Наведени списак фактора садржи примера догађаја или услова који могу да баце озбиљну сумњу на способност фирме да настави пословање у складу са начелом сталности пословања. Листа није коначна, а постојање једне или више ставки не мора увек да значи да постоји неизвесност у вези са способношћу фирме да настави пословање у складу са начелом о сталности пословања.

#### Финансије

- Стање нето обавеза или нето текућих обавеза.
- Обавезе са фиксним роком чије доспеће се приближава, а за које не постоје реални изгледи да ће бити пролонгиране или отплаћене, или претерано ослањање на краткорочне позајмице за потребе

финансирања дугорочних средстава.

- Индикације да ће кредитори обуставити финансијску подршку.
- Негативни токови готовине из пословних активности садржани у финансијским извештајима за раније периоде или у њиховим пројекцијама.
- Неповољни кључни финансијски показатељи.
- Значајни губици из пословања или значајно погоршање вредности средстава која се користе за генерисање токова готовине.
- Кашњење или престанак исплата дивиденди.
- Немогућност плаћања кредитора у року доспећа.
- Тешкоће у испуњавању услова из уговора о кредитима.
- Промена услова добављача и плаћање при испоруци уместо у уговореном року.
- Немогућност прибављања финансијских средстава за развој суштински нових производа или других суштинских инвестирања.

#### Пословање

- Намере руководства да изврши ликвидацију ентитета или да обустави пословање.
- Губитак кључног руководства без обезбеђене замене.
- Губитак главног тржишта, франшиза, лиценци или главног добављача.
- Тешкоће са радном снагом.
- Недостатак важних сировина.
- Појава изузетно успешног конкурента.

#### Остало

- Неусклађеност са прописима у вези с капиталом или другим законским захтевима.
- Судски спорови који се воде против ентитета, који, уколико се неповољно заврше, резултирају пресудама чије испуњење ентитет не може извршити.
- Промене у законодавству или политици државе за које се очекује да ће имати утицаја на ентитет.
- Непостојање осигурања или недовољно осигурање у случају катастрофа.
- Значај ових догађаја и услова често може бити ублажен дејством других фактора. На пример, ефекат чињенице да ентитет није у стању да редовно отплаћује своје дугове може бити избалансиран планом руководства да одржи адекватне токове готовине алтернативним методама, као што су отуђивање средстава, репрограмирање отплате дугова или прибављање додатног капитала. Слично томе, губитак главног добављача може бити ублажен расположивошћу одговарајућих алтернативних извора снабдевања.

#### *Усаглашавање финансијских извештаја*

*са основним рачуноводственим евиденцијама* (видети параграф 56)

A94. Практичар обично прибавља доказе да се финансијски извештаји слажу или су усаглашени са основним рачуноводственим евиденцијама тако што проналази износе и салда из финансијских извештаја у релевантним рачуноводственим евиденцијама као што је главна књига или у сумарним евиденцијама или распоредима који одражавају слагање или усаглашеност износа из финансијских извештаја са основним рачуноводственим евиденцијама (као што је пробни салдо).

#### *Додатни поступци* (видети параграф 57)

A95. У складу са овим стандардом, додатни поступци се врше ако практичар постане свестан питања које указује на могућност постојања материјално погрешних исказа у финансијским извештајима.

A96. Начин на који ће практичар реаговати вршењем додатних поступака у вези са ставком за коју практичар верује да би могла да буде погрешно исказана, варира у зависности од околности и представља питање професионалног просуђивања практичара.

A97. Када просуђује о природи, времену, и обиму додатних поступака који су неопходни да би се прибавили докази на основу којих се доноси закључак да је мало вероватно да постоји погрешан исказ или на основу којих се утврђује његово постојање, практичар користи:

- Информације прибављене проценом резултата већ извршених поступака;
- Ажурирано разумевање ентитета и његовог окружења стечено током извођења ангажовања; и
- Свој став о убедљивости доказа који су неопходни да би се решило питање које наводи практичара

на помисао да би финансијски извештаји могли да буду материјално погрешни.

A98. Додатни поступци су усмерени на прибављање довољно адекватних доказа који би омогућили практичару да формира закључак о питањима за која практичар верује да би могла да доведу до тога да финансијски извештаји буду материјално погрешни. Ти поступци могу да укључе:

- Додатне упите или аналитичке поступке који ће, на пример, бити детаљнији или усмерени само на одређене ставке (то јест, на износе или обелодањивања која се односе на дате рачуне или трансакције који су одражени у финансијским извештајима); или
- Друге врсте поступака, на пример, суштинске детаљне поступке или екстерне потврде.

A99. Примери наведени у наставку илуструју практичареву процену потреба за извођењем додатних поступака и његову реакцију када сматра да је неопходно вршење додатних поступака.

- Током постављања упита и вршења аналитичких поступака за преглед, практичарева анализа потраживања показује материјално значајан износ застарелих доспелих потраживања, за које нема исправки неплаћених или сумњивих потраживања.
- Ово наводи практичара на закључак да би салдо потраживања у финансијским извештајима могао да буде материјално погрешно исказан. Практичар тада поставља упит руководству да ли постоје ненаплатива потраживања чију би вредност требало умањити.

- У зависности од одговора руководства, практичарева процена одговора може да:

(а) Омогући практичару да закључи да није вероватно да је салдо потраживања материјално погрешно исказан. У том случају не захтевају се додатни поступци.

(б) Омогући практичару да утврди да је последица материјално погрешан финансијски извештај. Не захтевају се додатни поступци, а практичар доноси закључак да су финансијски извештаји у целини материјално погрешни.

(ц) Наведе практичара да настави да верује да је салдо рачуна потраживања вероватно материјално погрешно исказан, а да у исто време не пружи довољно адекватних доказа практичару да утврди да је заиста погрешно исказан.

У том случају, од практичара се захтева да изврши додатне поступке, на пример, да захтева од руководства анализу наплате тих потраживања после датума биланса стање да би се идентификовала ненаплатива потраживања. Процена резултата додатних поступака може да омогући практичару да дође до закључака у претходно наведеним ставкама (а) или (б). У супротном, од практичара се захтева да:

(i) Настави са извођењем додатних поступака док практичар не дође до закључака у претходно наведеним ставкама (а) или (б); или

(ii) Ако практичар није у стању да закључи да дато питање вероватно не може да узрокује да финансијски извештаји у целини буду материјално погрешни, или да утврди да питање узрокује да финансијски извештаји у целини буду материјално погрешни, тада постоји ограничење делокруга и практичар није у могућности да дође до немодификованог закључка о финансијским извештајима.

### **Писане изјаве руководства**

(видети параграфе 61-63)

A100. Писане изјаве руководства су важан извор доказа у ангажовању на прегледу. Ако руководство модификује или не достави тражене писане изјаве, то може да укаже практичару на могућност постојања једног или више важних питања. Даље, захтев да се достави писана, а не усмена изјава, у већини случајева подстиче руководство да пажљивије размотри повезана питања, чиме се повећава квалитет изјаве.

A101. Поред писаних изјава које се захтевају овим стандардом, практичар може да сматра да је неопходно да захтева додатне писане изјаве у вези са финансијским извештајима. Оне могу да се користе, на пример, да би се употпунили докази које је практичар прибавио, а који се односе на одређене ставке или обелодањивања која су одражена у финансијским извештајима и за које практичар сматра да могу бити важна за доношење модификованог или немодификованог закључка о финансијским извештајима.

A102. У неким случајевима, руководство може изразити резерву у писаним изјавама, наводећи да су изјаве дате у складу са њиховим најбољим знањем и уверењем. Разумно је да ће практичар прихватити такву формулацију уколико је уверен да су изјаве дала лица са адекватним одговорностима и знањем у вези са питањима која су обухваћена изјавама.

## Процена доказа добијених вршењем поступака

(видети параграфе 66-68)

A103. У одређеним околностима, практичар можда није успео да прибави доказе које је планирао да прибави кроз постављање упита и аналитичке поступке и кроз поступке који су усмерени на специфичне околности. У таквим околностима, практичар сматра да докази прибављени извршеним поступцима нису адекватни и довољни да би могао да формира закључак о финансијским извештајима. Практичар тада може да:

- Прошири обим извршеног рада; или
- Изврши друге поступка за које је просудио да су неопходни у датим околностима.

Када ниједно од два решење није изводљиво у датим околностима, практичар неће моћи да прибави довољно адекватних доказа да би био у могућности да формира закључак и овим стандардом се захтева да утврди ефекат тога на извештај практичара, односно на његову способност да заврши ангажовање, на пример као у случају када је члан руководства недоступан у време прегледа када би требао да одговори на упите практичара у вези са значајним питањима. До ове ситуације може да дође чак и када практичар није уочио питања које узрокују да практичар сматра да би финансијски извештаји могли да буду материјално погрешни, као што је наведено у параграфу 57.

*Ограничења делокруга*

A104. Немогућност извођења одређеног поступка не представља ограничење делокруга прегледа ако је практичар у стању да дође до довољно адекватних доказа вршењем других поступака.

A105. Ограничења делокруга прегледа наметнута од стране руководства могу да имају друге последице на преглед, као што је практичарево разматрање области у којима постоји вероватноћа да ће финансијски извештаји бити материјално погрешни, и наставак ангажовања.

### **Формирање закључка практичара о финансијским извештајима**

*Опис применљивог оквира финансијског извештавања*

(видети параграф 69(a))

A106. Опис применљивог оквира финансијског извештавања у финансијским извештајима је веома важан зато што се на тај начин корисници финансијских извештаја упознају са оквиром на основу ког су припремљени финансијски извештаји. Ако су у питању финансијски извештаји специјалне намене, они су можда припремљени у складу са оквиром финансијског извештавања специјалне намене који је доступан само страни која је ангажовала практичара и практичару. Опис оквира финансијског извештавања специјалне намене који је коришћен је веома важан због тога што финансијски извештаји специјалне намене можда нису прикладни за било коју другу намену осим оне која је идентификована у финансијским извештајима специјалне намене.

A107. Опис применљивог оквира финансијског извештавања који садржи неодређене резерве или ограничавајуће изразе (на пример, „финансијски извештаји су суштински усклађени са Међународним стандардима финансијског извештавања“) није адекватан опис тог оквира зато што може наведе на погрешан закључак кориснике финансијских извештаја.

*Обелодањивања ефеката материјално значајних трансакција и догађаја на информације пренете у финансијским извештајима*

(видети параграфе 69(б)(vi), 71)

A108. Овим стандардом се захтева од практичара да процени да ли финансијски извештај садрже адекватна обелодањивања да би се омогућило циљним корисницима да разумеју ефекте материјално значајних трансакција и догађаја на финансијску позицију, финансијске перформансе и токове готовине ентитета.

A109. У случају када су финансијски извештаји припремљени у складу са захтевима оквира фер презентације, руководство ће можда морати да укључи додатна обелодањивања у финансијске извештаје осим оних која се захтевају применљивим оквиром финансијског извештавања или, у посебно ретким околностима, да одступи од захтева из оквира да би се постигао истинит и објективан приказ финансијских извештаја.

*Разматрања код примене оквира усклађености*

A110. Веома је мала вероватноћа да ће практичар утврдити да финансијски извештаји припремљени у складу са оквиром усклађености наводе на погрешан закључак ако је, у складу са овим стандардом, практичар утврдио приликом прихватања ангажовања да је оквир прихватљив.

*Квалитативни аспекти рачуноводствених пракси ентитета*



(видети параграф 70(б))

A111. Приликом разматрања квалитативних аспеката рачуноводствених пракси ентитета, практичар ће можда постати свестан могуће пристрасности у просуђивању руководства. Практичар може да закључи да кумулативни ефекат недостатка неутралности, заједно са ефектом уочених некоригованих погрешних исказа, имају за резултат то да финансијски извештаји у целини буду материјално погрешни. Показатељи недостатка неутралности који може да утиче на процену практичара о томе да ли би финансијски извештаји у целини могли да буду материјално погрешни, укључују следеће:

- Селективна корекција очигледних погрешних исказа на које је скренута пажња руководству током прегледа (на пример, корекције погрешних исказа који за последицу имају повећање прихода у извештајима, али не и корекције погрешних исказа који за последицу имају пријављених прихода у извештајима).
- Могућа пристрасност руководства приликом прављења рачуноводствених процена.

A112. Постојање показатеља пристрасности руководства не значи нужно да постоје погрешни искази за сврхе извођења закључака о разумности појединачних рачуноводствених процена. Ипак, они могу да утичу на разматрање практичара о томе да ли би финансијски извештаји целини могли да буду погрешно исказани.

*Облик закључка (видети параграф 74)*

Опис информација које презентују финансијских извештаји

A113. У случају када су финансијски извештаји припремљени у складу са оквиром фер презентације, у свом закључку практичар наводи да није наишао ни на шта што би могло да га наведе на закључак да финансијски извештаји не дају истинит и објективан приказ, по свим материјално значајним аспектима, ... (или не приказују објективно и истинито), у складу са (применљивим оквиром финансијског извештавања). Када се ради о више оквира финансијског извештавања опште намене, на пример, захтева се финансијски извештаји дају истинит и објективан приказ (или објективно и истинито приказују) финансијску позицију ентитета на крају датог периода, као и финансијске перформансе ентитета и токове готовине за тај период.

„Дају истинит и објективан приказ, по свим материјално значајним аспектима“ или „Приказују објективно и истинито“

A114. Да ли се у неком правном систему користи израз „Дају истинит и објективан приказ, по свим материјално значајним аспектима“ или израз „Приказују објективно и истинито“, утврђено је законом или регулативом која уређује преглед финансијских извештаја уз то правном систему или општеприхваћеном праксом у том правном систему. Када закон или регулатива захтева да се користи другачији текст, то не мења захтев овог стандарда да практичар процени истиниту и објективну презентацију финансијских извештај припремљених у складу са оквиром фер презентације.

*Немогућност формирања закључка услед ограничења делокруга*

*прегледа наметнутих од стране руководства након прихватања ангажовања (видети параграфе 15, 82)*

A115. Изводљивост повлачења из ангажовања може да зависи од стадијума ангажовања у тренутку када руководство наметне ограничења делокруга. Ако је практичар завршио суштински део ангажовања, може да одлучи да заврши све што је могуће, уздржи од изражавања закључка и објасни ограничења делокруга у пасусу извештаја у којем је описана основа за уздржавање од изражавања закључка.

A116. У одређеним околностима, повлачење из ангажовања може бити немогуће уколико је практичар у обавези у складу са законом или регулативом да настави ангажовање на прегледу. Ово може бити случај са практичарем који је именован да врши преглед финансијских извештаја ентитета у јавном сектору. Ово такође може бити случај у правним системима где је практичар именован да врши преглед финансијских извештаја који обухватају одређени период, или је именован на одређени период и забрањено му је да се повуче пре завршетка прегледа тих финансијских извештаја, односно пре завршетка тог периода. Ревизор такође, може сматрати да је неопходно да у извештај ревизора укључи пасус у вези са осталим питањима.

Комуникација са регулаторима или власницима ентитета

A117. Када практичар донесе закључак да је повлачење из ангажовања неопходно због ограничења делокруга, може постојати професионални, правни или регулаторни захтев да практичар саопшти сва

питања која се тичу повлачења из ангажовања регулаторним телима или власницима ентитета.

### **Извештај практичара**

(видети параграфе 86-92)

A118. Дефиниција извештаја у писаној форми се односи на извештаје издате на папиру као и на извештаје дате у електронској форми.

*Елементи извештаја практичара*

(видети параграф 86)

A119. Назив који указује да предметни извештај представља извештај независног практичара, на пример “Извештај независног практичара” потврђује да је практичар испунио све релевантне етичке захтеве по питању независности чиме се извештај независног практичара издваја у односу на извештаје издате од стране других лица.

A120. Закон или регулатива одређеног правног система често прецизирају на кога треба да буде насловљен извештај практичара. Извештај практичара је обично насловљен на лица за која је тај извештај припремљен, а то су углавном или акционари или лица овлашћена за управљање ентитетом чији су финансијски извештаји предмет прегледа.

A121. Уколико практичар зна да ће финансијски извештаји бити у комплекту са документима који садржи остале информације, као што је годишњи извештај, практичар може да размотри, уколико облик презентације то дозвољава, могућност навођења страница на којима су презентовани финансијски извештаји. Ово навођење помаже корисницима да идентификују финансијске извештаје на које се односи извештаји практичара.

Одговорност руководства за финансијске извештаје

(видети параграф 86(д))

A122. Захтев овог стандарда да практичар мора да прибави изјаву руководства да је примило к знању и разумело своје одговорности, у вези са припремом финансијских извештаја и у вези са ангажовањем на прегледу, је од пресудне важности за извођење прегледа и извештавање о прегледу. Опис одговорности руководства у извештају практичара обезбеђују контекст читаоцима извештаја практичара о одговорностима руководства у вези са извршеним ангажовањем на прегледу.

A123. У извештају практичара не мора нужно да се користи реч „руководство“ већ може да се користи израз који је прикладан у контексту законског оквира који се примењује у одређеном правном систему. У неким правним системима користи се референца на лица овлашћена за управљање ентитетом.

A124. Постоје околности у којима је прикладно да практичар опише додатне одговорности руководства у односу на оне наведене у овом стандарду, како би приказао додатне одговорности које су значајне за припрему финансијских извештаја у контексту одређеног правног система или облика ентитета.

A125. У неким правним системима, закон или регулатива која прописује одговорности руководства могу изричито да захтевају позивање на одговорност за адекватност рачуноводствених књига и евиденција или рачуноводственог система. С обзиром да су књиге, евиденције и системи саставни део интерне контроле, описи дати у овом стандарду не садрже специфична позивања на њих.

Одговорност практичара

(видети параграф 86(ф))

A126. У извештају практичара се наводи да је одговорност практичара да на основу извршеног прегледа изрази закључак о финансијским извештајима, како би се извршило јасно издвајање у односу на одговорност руководства за припремање финансијских извештаја.

Позивање на стандарде

(видети параграф 86(ф))

A127. Позивањем на стандарде у извештају практичара корисницима се назначава да је преглед извршен у складу са установљеним стандардима.

Саопштавање природе прегледа финансијских извештаја

(видети параграф 86(г))

A128. Опис природе ангажовања на прегледу у извештају практичара садржи објашњење делокруга и ограничења извршеног ангажовања које је намењено корисницима извештаја. Ово објашњење разјашњава, како би се избегле недоумице, да преглед није ревизија и да у складу са тим практичар не изражава ревизијско мишљење о финансијским извештајима.

Опис применљивог оквира финансијског извештавања и

како може да утиче на закључак практичар (видети параграф 86(i)(ii))

A129. Идентификовањем применљивог оквира финансијског извештавања у закључку практичара информишу се корисници тих извештаја о контексту у коме практичар изражава своје закључак; намера није да се ограничи процена захтевана параграфом 30(a). Применљиви оквир финансијског извештавања се идентификује следећим фразама:

“.....у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања” или

“.....у складу са рачуноводственим принципима опште прихваћеним у правном систему X....”

A130. Уколико применљиви оквир финансијског извештавања обухвата и стандарде финансијског извештавања и законске или регулаторне захтеве, оквир се идентификује следећим текстом”..... у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања и захтевима Закона о привредним друштвима правног система X.”

Пасус са основом за закључивање када је закључак модификован (видети параграф 85(x)(ii))

A131. Негативан закључак или уздржавање од изражавања закључка у вези са конкретним питањем које је описано у пасусу у ком се износи основа за модификацију мишљења, не оправдава изостављање описа других идентификованих питања која би захтевала модификовање мишљења практичара. У таквим случајевима, обелодањивање тих других питања која је практичар уочио може бити релевантно за кориснике финансијских извештаја.

Потпис практичара

(видети параграф 86(л))

A132. У потпису практичара се, у зависности од одређеног правног система наводи име фирме практичара, име практичара или обоје. У одређеним правним системима, поред потписа практичара, захтева се да практичар наведе професионално звање или чињеницу да је практичар или фирма призната од одговарајућег тела које врши лицензирање у том правном систему.

Упозорење читаоцима да су финансијски извештаји припремљени у складу са оквиrom специјалне намене (видети параграф 88)

A133. Финансијски извештаји специјалне намене се могу користити и за потребе различите од оних за које су намењени. На пример, регулаторно тело може захтевати да одређени ентитети учине финансијске извештаје специјалне намене јавно доступним. Како би се избегли неспоразуми, важно је да практичар упозори кориснике извештаја практичара да су финансијски извештаји припремљени у складу са оквиrom специјалне намене и, зато, можда нису прикладни за друге намене.

Ограничења која се тичу дистрибуције или коришћења

A134. Као додатак упозорењу које се захтева овим стандардом када су финансијски извештаји припремљени у складу са оквиrom специјалне намене, практичар може сматрати да је неопходно да нагласи да је извештај практичара намењен искључиво за одређене кориснике. У зависности од закона или регулативе одређеног правног система, ово се може постићи ограничавањем дистрибуције или коришћења извештаја ревизора. У тим околностима, пасус које садржи упозорење о примени оквира специјалне намене може бити проширен како би се укључила и ова остала питања, а такође треба прилагодити и поднаслов.

*Друге одговорности у вези са извештајем*

(видети параграф 91)

A135. У неким правним системима, практичар поред одговорности која је у делокругу овог стандарда имати додатне одговорности у вези са извештавањем о другим питањима. На пример, од практичара се може захтевати да извести о одређеним питањима на које наиђе приликом вршења прегледа финансијских извештаја. Алтернативно, од практичара се може тражити да спроведе додатне специфичне поступке и извести о њима, или да изрази мишљење о специфичним питањима, као што је адекватност рачуноводствених књига и евиденција. Стандарди ангажовања у одређеним правним системима често садрже смернице о одговорностима практичара у вези са специфичним додатним одговорностима извештавања у тим правним системима.

A136. У неким случајевима, закони или регулатива могу садржати захтев или дозволу да практичар извести о овим питањима у оквиру извештаја практичара о финансијским извештајима. У другим случајевима, од практичара се може захтевати или му се дозвољава да о овим питањима сачини одвојен извештај.

A137. Ове друге одговорности се обрађују у засебном одељку извештаја практичара како би се јасно

издвојиле од одговорности практичара да извести о финансијским извештајима у складу са овим стандардом. Тамо где је то релевантно, овај одељак може да садржи поднаслов(е) којим се описује садржај других пасуса о одговорностима извештавања. У неким правним системима, додатне одговорности које се тичу извештавања могу да се обраде у извештају који се разликује од извештаја практичара израђеног за преглед финансијских извештаја.

*Датум извештаја практичара*

(видети параграф 86(к), 92)

A138. Датум извештаја практичара пружа информацију корисницима да је ревизор разматрао ефекте догађаја и трансакција које је уочио и који су настали до тог датума.

A139. Закључак практичара је о финансијским извештајима, а за финансијске извештаје одговорност сноси руководство. Практичар не може да закључи да је прибављено довољно адекватних доказа све док не прибави доказе да су сви извештаји који чине финансијске извештаје, укључујући повезане напомене, припремљени и да је руководство за њих прихватило одговорност.

A140. У неким правним системима, закон или регулатива идентификује појединце или тела (на пример, директоре) који су одговорни за потврђивање да су сви извештаји који чине финансијске извештаје, укључујући релевантне напомене припремљени, и прописују неопходан процес одобравања. У таквим случајевима, прибавља се доказ о датом одобрењу пре датирања извештаја о финансијским извештајима. у другим правним системима, процес одобравања није прописан законом или регулативом. У таквим случајевима, поступци које ентитет користи за припрему и финализирање својих финансијских извештаја са становишта руководства или управљачке структуре се разматрају са циљем идентификовања појединаца или тела који имају надлежност потврђивања да су сви извештаји који чине финансијске извештаје, укључујући повезане напомене, заиста припремљени. У неким случајевима, законом или регулативом се идентификује одређени тренутак у процесу финансијског извештавања у коме се очекује да је преглед завршен.

A141. У неким правним системима, пре јавног објављивања финансијских извештаја захтева се коначно одобравање од стране акционара. У овим правним системима, коначно одобрење од стране акционара није услов да практичар закључи да је прикупљено довољно адекватних доказа. Датум одобравања финансијских извештаја за сврхе овог стандарда је датум на који надлежна лица утврде да су сви извештаји који чине финансијске извештаје, укључујући релевантне напомене, припремљени и да су надлежна лица за њих преузела одговорност.

*Извештај практичара прописан законом или регулативом*

(видети параграфе 34-35, 86)

A142. Доследност извештаја практичара, када се преглед врши у складу са овим стандардом, промовише кредибилитет на глобалном тржишту тако што издаваја оне прегледе финансијских извештаја који су рађени у складу са међународно признатим стандардима. Када се разлике између правних и законских захтева и овог стандарда односе само на формат и изразе извештаја практичара и, сваки од елемената идентификованих у параграфу 86 је, као минимум укључен у извештај, извештај практичара се може позивати на овај стандард. У складу са тим, у таквим околностима, сматра се да је практичар поступао у складу са захтевима Међународних стандарда ревизије, чак и када су формат и изразе који су коришћени у извештају практичара специфицирани законским или правним захтевима. У случајевима где ти захтеви одређеног правног система нису у супротности са овим стандардом, усвајање формата и израза коришћених у овом ISA помажу корисницима извештаја практичара да препознају да је извештај урађен у складу са овим стандардом. Околности у којима закон или регулатива прописује формат или изразе који се користе у извештају практичара, а који се значајно разликују од захтева овог стандард, наведене су у захтевима овог стандарда који се односе на прихватање ангажовања на прегледу и наставак односа са клијентом.

*Извештај практичара у вези са прегледом који је спроведена у складу са релевантним стандардима одређеног правног система и овим стандардом* (видети параграф 86(ф))

A143. Практичар у свом извештају може навести да је преглед извршен у складу са овим стандардом, као и у складу са релевантним националним стандардима, у случајевима када је ревизор остварио усклађеност са релевантним националним стандардима, али и усклађеност са свим захтевима овог стандарда. Међутим, није примерено позивање на овај ISRE и на релевантне националне стандарде, у случају да постоји конфликт између захтева овог ISRE и захтева релевантних националних стандарда који би навели ревизора да формира другачије мишљење или не укључи пасус којим се скреће пажња на неко питање, а што би у датим околностима, захтевао овај стандард. У

таквој ситуацији, извештај ревизора се може позивати само на релевантне стандарде (било да је у питању овај стандард или релевантан национални стандард) у складу са којима је припремљен извештај практичара.

*Примери извештаја о прегледу*

(видети параграф 86)

A144. Прилог 2 овог стандарда а садржи илустрације извештаја практичара за преглед финансијских извештаја у којима су примењени захтеви овог стандарда који се тичу извештавања.

### **Документација**

*Благовременост документовања ангажовања*

(видети параграф 93)

A145. ISQC 1 захтева од фирме да одреди временска ограничења која одражавају потребу да се благовремено комплетира коначни досије ангажовања.

---

<sup>М</sup>еђународни стандард ангажовања на основу којих се пружа уверавање (ISAE) 3000, *Ангажовања на основу којих се пружа уверавање која не спадају у ревизију или преглед финансијских информација*.

<sup>М</sup>еђународни стандард контроле квалитета (ISQC) 1, *Контрола квалитета фирми које врше ревизију, преглед финансијских информација, друга ангажовања на основу којих се пружа уверавање и сродне услуге*.

<sup>1</sup>SQC 1, Параграф 4.

<sup>0</sup>квир уверавања, параграфи 7 и 11.

<sup>П</sup>ојмовник који се односи на Међународне стандарде објављене од стране ИАСВ у *Међународним стандардима и саопштењима ревизије, контроле квалитета, прегледа, осталих уверавања и сродних услуга*, објављеним од стране ИФАС.

<sup>1</sup>SA 600, *Специјална разматрања – ревизија финансијских извештаја групе (укључујући рад ревизора компоненте)*, параграф A52

ISQC 1, параграф 11

<sup>0</sup>квир уверавања, параграф 17

<sup>0</sup>квир уверавања, параграф 34

<sup>0</sup>квир уверавање, параграф 17(б)(ii)