

**МЕЂУНАРОДНИ СТАНДАРД О АНГАЖОВАЊИМА
НА ОСНОВУ КОЈИХ СЕ ПРУЖА УВЕРАВАЊЕ 3420
АНГАЖОВАЊА НА ОСНОВУ КОЈИХ СЕ ПРУЖА УВЕРАВАЊЕ
СА ЦИЉЕМ ИЗВЕШТАВАЊА О САСТАВЉАЊУ ПРО ФОРМА ФИНАНСИЈСКИХ
ИНФОРМАЦИЈА САДРЖАНИХ У ПРОСПЕКТУ**

(Важи за извештаје о уверавању
који су датирани на 31. март 2013. или касније)

САДРЖАЈ

Параграф

Увод

Делокруг овог ISAE	1–8	
Датум ступања на снагу		9
Циљеви	10	
Дефиниције	11	
Захтеви		
ISAE 3000	12	
Прихватање ангажовања		13
Планирање и спровођење ангажовања		14–27
Писане изјаве	28	
Формирање мишљења	29–30	
Форма мишљења	31–34	
Припремање извештаја којим се пружа уверавање		35
Примена и друга објашњења		
Делокруг овог ISAE	A1	
Сврха про форма финансијских информација садржаних у проспекту	A2–A3	
Састављање про форма финансијских информација		A4–A5
Природа ангажовања на основу којег се пружа уверавање у разумној мери	A6	
Дефиниције	A7–A9	
Прихватање ангажовања	A10–A12	
Планирање и спровођење ангажовања	A13–A44	
Писане изјаве руководства	A45	
Формирање мишљења	A46–A50	
Припрема извештаја којим се пружа уверавање		A51–A57
Прилог 1: Илустрација извештаја практичара са немодификованим мишљењем		

Међународни стандард о ангажовањима на основу кога се пружа уверавање (ISAE) 3420, *Ангажовања на основу којих се пружа уверавање са циљем извештавања о састављању про форма финансијских информација садржаних у проспекту*, треба тумачити у контексту *Предговора Међународним стандардима контроле квалитета, ревизије, уверавања и сродних услуга*.

Увод

Делокруг овог ISAE

1. Овај међународни стандард о ангажовањима на основу којих се пружа уверавање (ISAE) бави се ангажовањима на потврђивању на основу којих се пружа уверавање у разумној мери које предузима практичар^р са циљем извештавања о састављању про форма финансијских информација садржаних у проспекту од стране одговорне стране. Овај ISAE примењује се на следеће случајеве:

- Када овакво извештавање захтевају закони који се односе на хартије од вредности или регулатива берзе (“релевантни закони или регулатива”) у законском систему у којем треба да се емитује проспект; или
- Када је овакво извештавање општеприхваћено у пракси у одређеном законском систему. (видети

параграф A1)

Природа одговорности практичара

2. У ангажовању које се спроводи према овом ISAE, практичар нема одговорност за састављање про форма финансијских информација за ентитет; ову одговорност сноси одговорна страна. Једина одговорност практичара је да поднесе извештај о томе да ли је одговорна страна саставила про форма финансијске информације по свим материјално значајним аспектима и на бази применљивих критеријума.

3. Овај ISAE се не бави ангажовањима на основу којих се не пружа уверавање у којима практичара ангажује ентитет да састави његове историјске финансијске информације.

Сврха про форма финансијских информација садржаних у проспекту

4. Сврха про форма финансијских информација садржаних у проспекту је искључиво илустровање утицаја неког значајног догађаја или трансакције на неусклађене финансијске информације ентитета, као да се догађај десио или трансакција извршила на неки ранији датум који је одабран за сврху илустрације. Ово се постиже применом про форма усклађивања на неусклађене финансијске информације. Про форма финансијске информације не представљају тренутну финансијску позицију, финансијске перформансе или токове готовине ентитета. (видети параграфе A2–A3)

Састављање про форма финансијских информација

5. Састављање про форма финансијских информација обухвата сакупљање, класификовање, сумирање и презентовање финансијских информација од стране одговорне стране којима се илуструје утицај неког значајног догађаја или трансакције на неусклађене финансијске информације као да се догађај десио или трансакција извршила на одабрани датум. Кораци који су део овог процеса су следећи:

- Идентификовање извора неусклађених финансијских информација које ће се користити за састављање про форма финансијских информација и издвајање неусклађених финансијских информација из тог извора; (видети параграфе A4–A5)
- Вршење про форма усклађивања неусклађених финансијских информација за сврхе за које се презентују про форма финансијске информације; и
- Презентација резултирајућих про форма финансијских информација са пратећим обелодањивањима.

Природа ангажовања на основу којег се пружа уверавање у разумној мери

6. Ангажовање на основу којег се пружа уверавање у разумној мери са циљем извештавања о састављању про форма финансијских информација укључује спровођење процедура које су наведене у овом ISAE ради процене да ли применљиви критеријуми које је користила одговорна страна при састављању про форма финансијских информација обезбеђују разумну основу за презентацију значајних утицаја који се директно могу приписати неком догађају или трансакцији и ради прибављања доказа о следећем: (видети параграф A6)

- Да ли повезана про форма усклађивања имају одговарајући ефекат у складу са тим критеријумима; и
- Да ли резултирајућа про форма колона (видети параграф 11(ц)) одржава адекватну примену ових усклађивања на неусклађене финансијске информације.
- Ангажовање такође укључује процену целокупне презентације про форма финансијских информација. Међутим, ангажовање не подразумева практичарево ажурирање или поновно објављивање извештаја или историјских информација које су коришћене за састављање про форма финансијских информација, или спровођење ревизије или прегледа финансијских информација које су коришћене за састављање про форма финансијских информација.

Повезаност са ISAE 3000 (ревидиран) осталим професионалним стандардима, саопштењима и осталим захтевима

7. Од практичара се захтева усклађеност са ISAE 3000 (ревидиран) и овим стандардом приликом извођења ангажовања на основу ког се пружа уверавање о компилацији про форма финансијских информација садржаним у проспекту. Овај стандард допуњава али не замењује стандард ISAE 3000 (ревидиран) и представља проширење примене стандарда ISA 3000 (ревидиран) за примену у ангажовањима на основу којих се пружа уверавање у разумној мери о про форма финансијским информацијама садржаним у проспекту.

8. Усклађеност са ISAE 3000 (ревидиран) захтева, између осталог усклађеност са Деловима А и Б

Етичког кодекса за професионалне рачуновође који објављује Одбор за међународне етичке стандарде за рачуновође и у вези са ангажовањем на основу ког се пружа уверавање или испуњавањем других професионалних захтева или захтева које намећу закони и регулатива, а који су барем једнако строги. Такође се захтева да партнер у ангажовању буде запослен у фирми која примењује ISQC ¹ или професионалне захтеве, или захтеве које намећу закони и регулатива, а који су барем једнако строги као ISQC1.

Датум ступања на снагу

9. Овај ISAE ступа на снагу за извештаје на основу којих се пружа уверавање датиране 31. марта 2013. године или касније.

Циљеви

10. Циљеви практичара су:

- (а) Стицање уверавања у разумној мери о томе да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, од стране одговорне стране на основу применљивих критеријума; и
- (б) Да поднесе извештај у складу са налазима практичара.

Дефиниције

11. За сврхе овог ISAE, следећи термини имају доле описана значења:

(а) Применљиви критеријуми – критеријуми које примењује одговорна страна када се врши компилација про форма финансијских информација. Те критеријуме може да поставља овлашћена или призната организација која доноси стандарде или могу да буду утврђени законом или регулативом. Ако не постоје утврђени критеријуми, одређује их одговорна страна. (видети параграфе А7–А9)

(б) Про форма усклађивања – У односу на неусклађене финансијске информације, ова усклађивања обухватају:

(i) Усклађивање неусклађених финансијских информација којима се илуструје утицај неког значајног догађаја или трансакције (“догађај” или “трансакција”) као да се догађај десило или трансакција извршила на раније датум, одабран за сврхе илустрације; и

(ii) Усклађивање неусклађених финансијских информација које су неопходне за састављање про форма финансијских информација на основи која је доследна са применљивим оквиром финансијског извештавања извештајног ентитета (“ентитет”) и његовим рачуноводственим политикама под тим оквиром. (видети параграфе А15–А16)

Про форма усклађивања укључују релевантне финансијске информације одређеног пословања, које је стечено или треба да буде стечено (“стечени ентитет”), или пословања које је било или треба да буде дезинвестирано (“дезинвестирани ентитет”), у смислу да се такве информације користе за састављање про форма финансијских информација (финансијске информације “стеченог” или “дезинвестираног” ентитета).

(ц) Про форма финансијске информације – Финансијске информације приказане заједно са усклађивањима (корекцијама) у циљу илустрације утицаја догађаја или трансакције на неусклађене финансијске информације, из перспективе као да се догађај одиграо или да је трансакција извршена на ранији датум, у сврхе илустрације. У овом ISAE, претпоставља се да се про форма финансијске информације презентују у колонама, и то (а) колона са неусклађеним финансијским информацијама, (б) колона са про форма усклађивањима и (ц) колона са резултујућим про форма финансијским информацијама. (видети параграф А2)

(д) Проспект – Документ објављен у складу са законским или регулаторним захтевима који се односе на хартије од вредности ентитета у вези са којима се намерава да трећа страна донесе одлуку о инвестирању.

(е) Објављене финансијске информације – Финансијске информације ентитета или стеченог или отуђеног (дезинвестираног) пословања које су јавно објављене.

(ф) Неусклађене (некориговане) финансијске информације – Финансијске информације ентитета на које одговорна страна примењује про форма усклађивања. (видети параграфе А4–А5)

Захтеви

ISAE 3000 (ревидиран)

12. Практичар не представља усклађеност са овим ISAE осим уколико није усклађен са захтевима и овог ISAE и ISAE 3000 (ревидиран).

Прихватање ангажовања

13. Пре прихватања ангажовања са циљем извештавања да ли су про форма финансијске информације садржане у проспекту састављене, по свим материјално значајним аспектима, на бази применљивих критеријума, практичар:

- (а) Утврђује да ли она лица која колективно спроводе ангажовање имају одговарајуће способности и компетенције; (видети параграф А10)
- (б) На бази прелиминарног знања о околностима ангажовања и разговорима са одговорном страном, утврђује да ли су критеријуми за које практичар очекује да ће бити примењени прикладни и да не постоји вероватноћа да ће про форма финансијске информације наводити на погрешан закључак у вези са сврхом за коју су планиране;
- (ц) Процењује текст мишљења који прописује релевантни закон или регулатива, уколико постоје, ради утврђивања да ли ће практичар бити у могућности да изрази мишљење прописано на овај начин на основу спровођења процедура назначених у овом ISAE; (видети параграфе А54–А56)
- (д) У случајевима када је извршена ревизија или преглед извора из којих су издвојене неусклађене финансијске информације и финансијске информације о стеченом или дезинвестираном ентитету, и када је изражено модификовано ревизијско мишљење или закључак прегледа, или када извештај садржи пасус *Скретање пажње*, разматра да ли релевантни закон или регулатива дозвољавају коришћење или позивање у извештају практичара на модификовано мишљење ревизије или закључак прегледа или извештај који садржи пасус којим се скреће пажња, у погледу оваквих извора;
- (е) Ако историјске информације ентитета никада нису биле предмет ревизије или прегледа, разматра да ли практичар може да стекне довољно разумевање ентитета и његовим рачуноводственим и праксама финансијског извештавања како би спровео ангажовање; (видети параграф А31)
- (ф) Уколико догађај или трансакција укључују стицање, а историјске финансијске информације стеченог ентитета никада нису биле предмет ревизије или прегледа, разматра да ли практичар може да стекне довољно разумевање у вези са стеченим ентитетом и његовим рачуноводственим и праксама финансијског извештавања како би спровео ангажовање; и
- (г) Добија сагласност од одговорне стране да прихвата и разуме своју одговорност за: (видети параграфе А11–А12)
- (i) Адекватно обелодањивање и описивање применљивих критеријума циљним корисницима ако они нису јавно доступни;
- (ii) Састављање про форма финансијских информација на бази применљивих критеријума; и
- (iii) Обезбеђивања практичару:
 - а. Приступа свим информацијама (укључујући, када је неопходно за сврхе ангажовања, информације о стеченом ентитету (ентитетима) у пословној комбинацији), као што су евиденције, документација и други материјал, релевантан за процену да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума;
 - б. Додатним информацијама које практичар може захтевати од одговорне стране за сврхе ангажовања;
 - ц. Приступа лицима у оквиру ентитета и саветницима ентитета помоћу којих практичар одређује да ли је неопходно прибављати доказе који се односе на процену да ли су про форма финансијски извештаји састављени, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума;
 - д. Приступа одговарајућим појединцима у оквиру стеченог (стечених) ентитета у пословној комбинацији, када је неопходно за сврхе ангажовања.

Планирање и спровођење ангажовања

Одређивање прикладности применљивих критеријума

14. Практичар одређује да ли су применљиви критеријуми одговарајући, као што захтева ISAE 3000 (ревидиран) и нарочито, утврђују да ли ови критеријуми, као минимум укључују следеће:

- (а) Да се неусклађене финансијске информације издвајају из одговарајућег извора; (видети параграфе А4–А5, А27)
- (б) Да про форма усклађивања:
- (i) Могу директно да се припишу догађају или трансакцији; (видети параграф А13)

- (ii) Могу да се поткрепе чињеницама; и (видети параграф A14)
 - (iii) Су у складу са важећим оквиром финансијског извештавања и рачуноводственим политикама под тим оквиром; и (видети параграфе A15–A16)
 - (ц) Да се врши одговарајућа презентација и обелодањивања којима се омогућава циљним корисницима да разумеју пренете информације. (видети параграфе A2–A3, A42)
15. Поред тога, практичар процењује да ли применљиви критеријуми:
- (а) Су у складу, а не у супротности са, релевантним законима и регулативом; и
 - (б) Неће резултирати про форма финансијским информацијама које наводе на погрешне закључке.

Материјални значај (материјалност)

16. Приликом планирања и спровођења ангажовања, практичар разматра материјални значај у погледу процене да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума. (видети параграфе A17–A18)

Стицање разумевања о начину на који је одговорна страна саставила про форма финансијске извештаје и друге околности ангажовања

17. Практичар стиче разумевање о: (видети параграф A19)
- (а) Догађају или трансакцији у односу на које се састављају про форма финансијске информације;
 - (б) Начину на који је одговорна страна саставила про форма финансијске информације; (видети параграфе A20–A21)
 - (ц) Природи ентитета и евентуалних стечених или дезинвестираних ентитета, укључујући: (видети параграфе A22–A23)
 - (i) Њихово пословање;
 - (ii) Њихова средства и обавезе; и
 - (iii) Начин на који су структурирани и на који се финансирају;
 - (д) Релевантној привредној грани, законским и регулаторним као и другим екстерним факторима који се односе на ентитет и евентуални стечени или дезинвестирани ентитет; и (видети параграфе A24–A26)
 - (е) Важећем оквиру финансијског извештавања, као и рачуноводственим и праксама финансијског извештавања ентитета и евентуалног стеченог или дезинвестираног ентитета, укључујући њихов одабир и примену рачуноводствених политика.

Прибављање доказа о прикладности извора

из којих су издвојене неусклађене финансијске информације

18. Практичар утврђује да ли је одговорна страна издвојила неусклађене финансијске информације из прикладног извора. (видети параграфе A27–A28)
19. Ако не постоји извештај ревизије или прегледа о извору из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, практичар спроводи процедуре како би се уверио у прикладност извора. (видети параграфе A29–A31)
20. Практичар утврђује да ли је одговорна страна адекватно издвојила неусклађене финансијске информације из извора.

Прибављање доказа о прикладности про форма усклађивања

21. Приликом процене да ли су про форма усклађивања прикладна, практичар утврђује да ли је одговорна страна идентификовала про форма усклађивања која су неопходна за илустровање утицаја догађаја или трансакције на датум или за период илустрације. (видети параграф A32)
22. При утврђивању да ли су про форма усклађивања у складу са применљивим критеријумима, практичар утврђује да ли критеријуми:
- (а) Могу директно да се припишу догађају или трансакцији; (видети параграф A13)
 - (б) Могу да се поткрепе чињеницама. Ако су информације стеченог или дезинвестираног ентитета садржане у про форма усклађивањима, а не постоји извештај о ревизији или прегледу извора из којег су издвојене овакве финансијске информације, практичар спроводи процедуре како би се задовољи захтев да финансијске информације буду поткрепљене чињеницама; и (видети параграфе A14, A33–A38)
 - (ц) Су у складу са важећим оквиром финансијског извештавања ентитета и његовим рачуноводственим политикама под тим оквиром. (видети параграфе A15–A16)

Модификовано мишљење ревизије или закључак прегледа или пасус Скретања пажње, у погледу извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације или извор из којег су издвојене финансијске информације стеченог или дезинвестираног ентитета

23. Може се десити да је издато модификовано мишљење ревизије или модификовани закључак прегледа можда су изнети у погледу извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације или у погледу извора из којег су издвојене финансијске информације о стеченом или дезинвестираном ентитету или извештај који садржи пасус *Скретања пажње* у вези са овим извором. У оваквим околностима, ако релевантни закон или регулатива не забрањују коришћење оваквог извора, практичар процењује следеће:

- (а) Потенцијалне последице у погледу тога да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума; (видети параграф А39)
- (б) Које додатне мере треба предузети; и (видети параграф А40)
- (ц) Да ли постоји било какав утицај на практичареву могућност извештавања у складу са условима ангажовања, укључујући било какав ефекат на извештај практичара.

Извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације или про форма усклађивања није прикладан

24. Ако, на бази спроведених процедура, практичар идентификује да је одговорна страна:

- (а) Користила неадекватан извор из којег издваја неусклађене финансијске информације; или
- (б) Изоставила про форма усклађивање које је требало да буде садржано, применила про форма усклађивање које није у складу са применљивим критеријумима или је неадекватно применила про форма усклађивање, практичар разматра ово питање са одговорном страном. Ако практичар не може да постигне договор са одговорном страном око начина на који питање треба да се разреши, практичар процењује које додатне мере треба да предузме. (видети параграф А40)

Прибављање доказа о прорачунима у оквиру про форма финансијских информација

25. Практичар утврђује да ли су прорачуни у оквиру про форма финансијских информација аритметички тачни.

Процена презентације про форма финансијских информација

26. Практичар процењује презентацију про форма финансијских информација. Ово обухвата следећа разматрања:

- (а) Општа презентација и структура про форма финансијских информација укључујући и то да ли су јасно обележене како би се разликовале од историјских или других финансијских информација; (видети параграфе А2–А3)
- (б) Да ли про форма финансијске информације и повезана објашњења илуструју утицај догађаја или трансакције тако да не наводе на погрешне закључке; (видети параграф А41)
- (ц) Да ли су обезбеђена одговарајућа обелодањивања са про форма финансијским информацијама како би омогућила циљним корисницима разумевање пренетих информација; и (видети параграф А42)

(д) Да ли је практичар постао упознат са било којим значајним догађајима након датума издвајања неусклађених информација из извора а које могу захтевати референцирање или обелодањивање у про форма финансијским информацијама. (видети параграф А43)

27. Практичар тумачи друге информације које су садржане у проспекту и које садрже про форма финансијске информације у циљу идентификовања материјално значајних недоследности, уколико постоје, са про форма финансијским информацијама или са извештајем на основу ког се пружа уверавање. Ако, приликом тумачења других информација, практичар идентификује материјално значајне недоследности или постане упознат са материјално значајним погрешним исказима или чињеницом у тим другим информацијама, практичар разматра питање са одговорном страном. Ако су неопходне корективне мере, а одговорна страна одбија то да учини, практичар предузима даље одговарајуће мере. (видети параграф А44)

Писане изјаве

28. Практичар захтева писане изјаве од одговорне стране:

(а) Да је приликом састављања про форма финансијских информација, одговорна страна идентификовала сва адекватна про форма усклађивања која су неопходна за илустровање утицаја догађаја или трансакције на датум или за период илустрације; и (видети параграф А45)

(б) Да су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума.

Формирање мишљења

29. Практичар формира мишљење о томе да ли је одговорна страна саставила про форма финансијске информације, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума. (видети параграфе А46–А48)

30. У циљу формирања тог мишљења, практичар доноси закључак да ли је прибавио довољно одговарајућих доказа о томе да ли приликом компилације про форма финансијских информација није било материјално значајних изостављања или неадекватне употребе или примене про форма усклађивања. Тај закључак треба да укључује процену да ли је одговорна страна адекватно обелоданила и описала применљиве критеријуме уколико они нису јавно доступни. (видети параграфе А49–А50)

Форма мишљења

Немодификовано мишљење

31. Практичар изражава немодификовано мишљење у случајевима када закључи да је одговорна страна саставила про форма финансијске информације, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума.

Модификовано мишљење

32. У многим законским системима, релевантни закон или регулатива не дозвољавају објављивање проспекта који садржи модификовано мишљење у погледу тога да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума. Када је то случај, и практичар закључи да је модификовано мишљење ипак адекватно у складу са ISAE 3000 (ревидиран), практичар разматра питање са одговорном страном. Ако одговорна страна не пристане да изврши неопходне измене, практичар:

(а) Обуставља издавање извештај;

(б) Повлачи се из ангажовања; или

(ц) Разматра тражење правног савета.

33. У неким законским системима, релевантни закон или регулатива не забрањују објављивање проспекта који садржи модификовано мишљење у погледу тога да ли су про форма финансијски извештаји састављени, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума. У оваквим законским системима, ако практичар утврди да је модификовано мишљење адекватно у складу са ISAE 3000 (ревидиран), практичар примењује захтеве ISAE 3000 (ревидиран) који се односе на модификована мишљења.

Пасус Скретање пажње

34. У неким околностима, практичар може сматрати да је неопходно да скрене пажњу корисника на одређено питање које је презентовано или обелодањено у про форма финансијским информацијама или пратећим објашњењима. Ово је случај када је, према мишљењу практичара, питање од таквог значаја да је од суштинске важности за корисничково разумевање да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума. У оваквим околностима, практичар укључује пасус *Скретање пажње* у извештај практичара, под условом да је прибавио довољно одговарајућих доказа да питање не утиче на то да су финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума. Овакав параграф треба да се позива само на информације које су презентоване или обелодањене у про форма финансијским информацијама или у пратећим објашњењима.

Припремање извештаја којим се пружа уверавање

35. Извештај практичара треба минимално да садржи следеће основне елементе: (видети параграф А57)

- (a) наслов који јасно означава да се ради о независном извештају којим се пружа уверавање; (видети параграф A51)
- (б) Примаоца (адресат), као што је договорено у условима ангажовања; (видети параграф A52)
- (ц) Уводне пасусе у којима се идентификује следеће: (видети параграф A53)
 - (i) Про форма финансијске информације;
 - (ii) Извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације и да ли је извештај ревизије или прегледа о оваквом извору објављен;
 - (iii) Период који је обухваћен про форма финансијским информацијама или њихов датум; и
 - (iv) Позивање на применљиве критеријуме на основу којих је одговорна страна обавила састављање про форма финансијских информација, и извор критеријума;
- (д) Изјаву о томе да је одговорна страна одговорна за састављање про форма финансијских информација на основу применљивих критеријума;
- (е) Опис одговорности практичара, укључујући следеће изјаве:
 - (i) Одговорност практичара да изрази мишљење о томе да ли је одговорна страна саставила про форма финансијске информације, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума;
 - (ii) За сврхе овог ангажовања, практичар није одговоран за ажурирање или поновно издавање извештаја или мишљења о било којим историјским финансијским информацијама које су коришћене за састављање про форма финансијских информација, нити је практичар, током трајања овог ангажовања, спровео ревизију или преглед финансијских информација које се користе за састављање про форма финансијских информација; и
 - (iii) Сврха про форма финансијских информација садржаних у проспекту служи искључиво за илустрацију утицаја значајног догађаја или трансакције на неусклађене финансијске информације ентитета када би се догађај десио или трансакција извршила на раније датум одабран за сврхе илустрације. Сходно томе, практичар не пружа уверавање да би стварни исход догађаја или трансакције на тај датум био исти као што је презентовано;
 - (ф) Изјаву да је ангажовање спроведено у складу са ISAE 3420, *Ангажовања на основу којих се пружа уверавање са циљем извештавања о састављању про форма финансијских информација садржаних у проспекту* који захтева да практичар планира и спроводи процедуре са циљем стицања уверавања у разумној мери о томе да ли је одговорна страна саставила, по свим материјално значајним аспектима, про форма финансијске информације на основу применљивих критеријума;
 - (г) Изјава да је фирма у којој је запосле партнер у ангажовању примењује ISQC 1 или друге професионалне захтеве, или захтеве које намећу закони и регулатива, а који су барем једнако строги као ISQC1. Ако практичар није професионални рачуновођа, у изјави треба да се идентификују професионални захтеви, или захтеви које намећу закони и регулатива, који се примењују, а који су барем једнако строги као ISQC1.
 - (х) Изјава да је практичар постигао усклађеност са захтевима који се односе на независности и другим етичким захтевима кодекса IESBA, или другим професионалном захтевима, или захтевима које намећу закони и регулатива, а који су барем једнако строги као Делови А и Б Етичког кодекса који се односе на ангажовања на основу којих се пружа уверавање. Ако практичар није професионални рачуновођа, у изјави треба да се идентификују професионални захтеви, или захтеви које намећу закони и регулатива, који се примењују, а који су барем једнако строги као Делови А и Б Етичког кодекса који се односе на ангажовања на основу којих се пружа уверавање.
 - (и) Изјаве:
 - (i) Да ангажовање на основу којег се пружа уверавање у разумној мери са циљем извештавања о томе да ли су про форма финансијски извештаји састављени, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума, укључује спровођење процедура за процену да ли применљиви критеријуми које је одговорна страна користила за састављање про форма финансијских извештаја обезбеђују разумну основу за презентовање значајних утицаја који се директно могу приписати догађају или трансакцији и за стицање довољно одговарајућих доказа о следећем:

- Да ли повезана про форма усклађивања имају одговарајући ефекат на те критеријуме;
 - Да ли про форма финансијске информације одражавају адекватну примену ових усклађивања на неусклађене финансијске информације;
- (ii) Одабране процедуре зависе од просуђивања практичара, узимајући у обзир практичарево разумевање природе ентитета, догађаја или трансакције у односу на које су састављене про форма финансијске информације и друге релевантне околности ангажовања; и
- (iii) Ангажовање такође укључује процену целокупне презентације про форма информација;
- (x) Осим уколико се не захтева законом или регулативом, практичарево мишљење уз коришћење једне од следећих фраза, које се сматрају еквивалентним: (видети параграфе А54–А56)
- (i) Про форма финансијске информације су састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу [*применљиви критеријуми*]; или
- (ii) Про форма финансијске информације су адекватно састављене на наведеној основи;
- (и) Потпис практичара;
- (j) Датум извештаја; и
- (к) Локација и законски систем у којем практичар обавља праксу.

Примена и друга објашњења

Делокруг овог ISAE (видети параграф 1)

A1. Овај стандард се не примењује на околности у којима су про форма финансијске информације обезбеђене као део финансијских извештаја ентитета у складу са захтевима важећег оквира финансијског извештавања.

Сврха про форма финансијских информација садржаних у проспекту

(видети параграфе 4, 11(ц), 14(ц), 26(а))

A2. Про форма финансијске информације су праћене објашњавајућим напоменама које често обелодањују питања која су наведена у параграфу А42.

A3. Различите презентације про форма финансијских информација могу бити садржане у проспекту у зависности од природе догађаја или трансакције и начина на који одговорна страна намерава да илуструје утицај таквог догађаја или трансакције на неусклађене финансијске информације ентитета. На пример, ентитет може да стекне велики број пословања пре иницијалне јавне понуде емисије. У оваквим околностима, одговорна страна може да одлучи да презентује про форма извештај о нето имовини у циљу илустровања утицаја стицања на финансијску позицију ентитета и кључна рачуна као што је рачуна дуга према сопственом капиталу у случају да су стечена пословања била у комбинацији са ентитетом на неки ранији датум. Одговорна страна такође, може одлучити да презентује про форма биланс успеха ради илустровања какви су резултати пословања могли да буду за период који се завршио на тај датум. У оваквим случајевима, природа про форма финансијских информација може бити описана насловима као што су “Извештај о про форма нето имовини на датум 31. децембар, 20X1” и “Про форма биланс успеха за годину која се завршила 31. децембра, 20X1. године”.

Састављање про форма финансијских информација

Неусклађене финансијске информације

(видети параграфе 5, 11(ф), 14(а))

A4. У многим случајевима, извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације су објављене финансијске информације као што су годишњи или периодични финансијски извештаји.

A5. У зависности од начина на који одговорна страна одлучи да илуструје утицај догађаја или трансакције, неусклађене финансијске информације могу да обухватају:

- Један или више појединачних финансијских извештаја, као што је извештај о финансијској позицији и извештај о укупном резултату; или
- Финансијске информације које су адекватно сажете из сета финансијских извештаја, на пример, извештај о нето имовини.

Природа ангажовања на основу којег се пружа

уверавање у разумној мери (видети параграф 6)

A6. У овом ISAE, описивање про форма финансијских информација као “прикладно састављених”

значи да је одговорна страна саставила про форма финансијске информације по свим материјално значајним аспектима на основу применљивих критеријума.

Дефиниције

Применљиви критеријуми

(видети параграф 11(а))

A7. Када не постоје установљени критеријуми за састављање про форма финансијских информација, одговорна страна развија критеријуме на основу, на пример, праксе у одређеној привредној грани или критеријуме законског система који је развио установљене критеријуме, и обелодањује ту чињеницу.

A8. Применљиви критеријуми за састављање про форма финансијских информација одговарају датим околностима ако испуњавају мерила установљена у параграфу 14.

A9. Пратеће објашњавајуће напомене могу садржати додатне појединости о критеријумима у којима се описује начин на који они илуструју утицаје одређеног догађаја или трансакције. Ово може да укључује, на пример:

- Датум на који се наводни догађај десио или на који је извршена трансакција.
- Приступ који се користи за алоцирање прихода, општих трошкова, имовине и обавеза међу релевантним пословањима.

Прихватање ангажовања

Способности и компетенције за спровођење ангажовања

(видети параграф 13(а))

A10. IESBA Кодекс захтева од практичара да одржава одговарајуће професионално знање и вештине, укључујући свест и разумевање у погледу релевантних техничких, професионалних и пословних достигнућа, у циљу пружања компетентне професионалне услуге. У контексту овог захтева IESBA кодекса, релевантне способности и компетенције за спровођење ангажовања такође укључују следећа питања:

- Знање и искуство у привредној грани у којој ентитет послује;
- Разумевање релевантних закона и регулативе као и повезаних развоја у области хартија од вредности;
- Разумевање захтева који се односе на котирање релевантних хартија од вредности и трансакција на тржиштима капитала, као што су спајања, стицања и понуде хартија од вредности;
- Упознатост са процесом припреме проспекта и котирања хартија од вредности на берзи за хартије од вредности; и
- Знање оквира финансијског извештавања који се користи у припреми извора из којих се издвајају неусклађене финансијске информације и, ако је применљиво, из којих се издвајају финансијске информације стеченог ентитета.

Одговорности одговорне стране

(видети параграф 13(г))

A11. Ангажовање у складу са овим ISAE спроводи се под претпоставком да одговорна страна прихвата и разуме да има одговорност која је наведена у параграфу 13(г). У неким законским системима, овакве одговорности могу бити назначене у релевантном закону или регулативи. У другим, може да постоји мали обим законског или регулаторног дефинисања, или да уопште не постоји. Ангажовање на основу којег се пружа уверавање са циљем извештавања да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основу применљивих критеријума, заснива се на претпоставци да:

(а) Улога практичара не подразумева преузимање одговорности за састављање оваквих информација; и

(б) Практичар има разумна очекивања у погледу прибављања информација неопходних за ангажовање.

Сходно томе, ова претпоставка је од суштинског значаја за спровођење ангажовања. Како би се избегао споразум, склапа се уговор са одговорном страном која разуме и прихвата своје одговорности, као део уговора и евидентираних услова ангажовања, као што захтева ISAE3000 (ревидиран).

A12. Ако неки закон или регулатива прописују довољно детаљно услове ангажовања, практичар треба само да евидентира чињеницу да се овакав закон или регулатива примењују и да одговорна страна прихвата и разуме своју одговорност као што је наведено у параграфу 13(г).

Планирање и спровођење ангажовања

Процена прикладности применљивих критеријума

Усклађивања која се могу директно приписати (видети параграфе 14(б)(i), 22(a))

A13. Неопходно је да про форма усклађивања могу директно да се припишу догађају или трансакцији, како би се избегло да про форма финансијске информације осликавају питања која не настају искључиво као резултат догађаја или која нису саставни део трансакције. Директно приписива усклађивања искључују она која се односе на будуће догађаје или зависе од мера које треба предузети када је трансакција завршена, чак и ако су ове мере од кључног значаја за ентитет који ступа у трансакцију (на пример, затварање сувишних производних погона након стицања).

Усклађивања која могу да се поткрепе чињеницама (видети параграфе 14(б)(ii), 22(б))

A14. Такође је неопходно да про форма усклађивања могу да се поткрепе чињеницама како би обезбедиле поуздану основу за про форма финансијске информације. Усклађивања која се могу поткрепити чињеницама могу се објективно утврдити. Извори чињеничне потпоре за про форма усклађивања укључују, на пример:

- Споразуме о куповини и продаји.
- Документе о финансирању за догађај или трансакцију, као што су споразуми који се односе на дуговања.
- Извештаје независне процене.
- Другу документацију која се односи на догађај или трансакцију.
- Објављене финансијске извештаје.
- Друге финансијске информације које су обелодањене у проспекту.
- Релевантне законске или регулаторне мере као што су рецимо оне у области пореза.
- Уговоре о запослењу.
- Активности лица задужених за управљање.

Усклађивања која су у складу са важећим оквиром финансијског извештавања ентитета и његовим рачуноводственим политикама под тим оквиром (видети параграфе 11(б)(ii), 14(б)(iii), 22(ц))

A15. Да би про форма финансијске информације имале смисла, неопходно је да про форма усклађивања буду у складу са важећим оквиром финансијског извештавања ентитета и његовим рачуноводственим политикама под тим оквиром. У контексту пословне комбинације, на пример, састављање про форма финансијских информација на бази применљивих критеријума обухвата разматрање питања као што су следећа:

- Да ли постоје разлике између рачуноводствених политика стеченог ентитета и рачуноводствених политика ентитета; и
- Да ли су рачуноводствене политике за трансакције које предузима стечени ентитет у које ентитет претходно није ступио, политике које би ентитет усвојио за овакве трансакције под својим важећим оквиром финансијског извештавања, узимајући у обзир посебне околности ентитета.

A16. Разматрање адекватности рачуноводствених политика ентитета такође може бити неопходно у неким околностима. На пример, као део догађаја или трансакције, ентитет може предложити емитовање сложених финансијских инструмената по први пут. Ако је ово случај, може бити неопходно разматрање следећег:

- Да ли је одговорна страна одабрала одговарајуће рачуноводствене политике које ће се користити за рачуноводствено обухватање оваквих финансијских инструмената под његовим важећим оквиром финансијског извештавања; и
- Да ли је адекватно применио овакве политике приликом састављања про форма финансијских информација.

Материјални значај (материјалност)

(видети параграф 16)

A17. Материјални значај који се односи на то да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основи применљивих критеријума не зависи од искључиво једне квантитативне мере. Заправо, зависи од величине и природе пропуста или неадекватне примене елемента састављања као што је описано у параграфу A18, насталом било намерно или случајно. Просуђивање о овим аспектима величине и природе, са друге стране, зависи од

питања као што су:

- Контекст догађаја или трансакције;
- Сврха за коју се састављају про форма финансијске информације; и
- Повезане околности ангажовања.

Одлучујући фактор би могао да буде величина или природа питања, или комбинација ова два.

A18. Ризик да про форма финансијске информације нису састављене, по свим материјално значајним питањима, на основи применљивих критеријума, може да се јави када постоје докази, на пример, о следећем:

- Коришћење неодговарајућег извора из којег се издвајају неусклађене финансијске информације.
- Неисправно издвајање неусклађених финансијских информација из одговарајућег извора.
- Погрешна примена рачуноводствених политика или неусклађеност усклађивања са рачуноводственим политикама ентитета.
- Одсуство усклађивања које се захтева применљивим критеријумима.
- Усклађивање које није у складу са применљивим критеријумима.
- Математичка или административна грешка у прорачунима у оквиру про форма финансијских информација.
- Неадекватна, нетачна или изостављена обелодањивања.

Стицање разумевања о начину на који је одговорна страна саставила про форма финансијске информације и друге околности ангажовања (видети параграф 17)

A19. Практичар може да стекне ово разумевање путем комбинације процедура, као што су:

- Испитивањем одговорне стране и другог особља ентитета који су укључени у састављање про форма финансијских информација.
- Испитивањем одговарајућих страна као што су лица задужена за управљање и саветници ентитета.
- Читањем релевантне пратеће документације као што су уговори и споразуми.
- Читањем белешки са састанака лица задужених за управљање.
- Начин на који је одговорна страна саставила про форма финансијске информације (видети параграф 17(б))

A20. Практичар може стећи разумевање о начину на који је одговорна страна саставила про форма финансијске информације путем разматрања, на пример:

- Извора из којег се издвајају неусклађене финансијске информације.
- Корака које је одговорна страна предузела ради:
 - Издвајања неусклађених финансијских информација из извора.
 - Идентификовања адекватних про форма усклађивања, на пример, начина на који је одговорна страна прибавила финансијске информације стеченог ентитета приликом састављања про форма финансијских информација.
- Компетенције одговорне стране при састављању про форма финансијских информација.
- Природа и обим надзора особља другог ентитета које учествује у састављању про форма финансијских информација од стране одговорне стране.
- Приступ одговорне стране идентификовању адекватних обелодањивања као подршке про форма финансијским информацијама.

A21. Код пословне комбинације или дезинвестирања, области које могу узроковати сложеност у састављању про форма финансијских информација, укључују расподелу прихода, општих трошкова и средстава и обавеза између релевантних пословања. Сходно томе, важно је да практичар разуме приступ одговорне стране и критеријуме за овакве расподеле, као и да су у објашњењима која прате про форма финансијске информације обелодањена ова питања.

Природа ентитета и стеченог или дезинвестираног ентитета

(видети параграф 17(ц))

A22. Стечени ентитет може бити корпоративни ентитет или некорпоративно пословање које се може засебно идентификовати у оквиру другог ентитета као што је одељење, грана или линија пословања.

A23. Практичар може имати целокупно или делимично разумевање о ентитету и евентуалном стеченом или дезинвестираном ентитету и њиховим окружењима, ако је практичар спровео ревизију или преглед њихових финансијских информација.

Релевантна привредна грана, законски и регулаторни

и други екстерни фактори (видети параграф 17(д))

A24. Фактори релевантне привредне гране обухватају услове привредне гране као што су конкурентско окружење, односи између добављача и клијената и технолошки развоји. Примери питања која практичар може да разматра, укључују:

- Тржиште и конкуренцију, укључујући потражњу, капацитет и ценовну конкурентност.
- Уобичајене пословне праксе у привредној грани.
- Цикличне или сезонске активности.
- Технологију производа у односу на производе ентитета.

A25. Релевантни правни и регулаторни фактори укључују законско и регулаторно окружење. Ово, између осталог, обухвата важећи оквир финансијског извештавања у складу са којим ентитет, или ако је применљиво, стечени ентитет припрема своје периодичне финансијске информације, као и законско и политичко окружење. Примери питања која практичар може разматрати укључују:

- Рачуноводствене праксе карактеристичне за одређену привредну грану.
- Законски и регулаторни оквир за регулисану привредну грану.
- Законе и регулативу који значајно утичу на пословање ентитета или, ако је применљиво, стеченог или дезинвестираног ентитета, укључујући директне активности надзора.
- Опорезивање.
- Државне политике које тренутно утичу на вођење пословања ентитета или, ако је применљиво, стеченог или дезинвестираног ентитета, као што су монетарне политике (укључујући контроле размене страних валута), фискалне политике, финансијске олакшице (на пример, програми државе помоћи), царине, таксе или политике које се односе на трговинска ограничења.
- Захтеве у погледу животне средине који утичу на привредну грану и пословање ентитета или стеченог или дезинвестираног ентитета.

A26. Примери других екстерних фактора који утичу на ентитет, и ако је применљиво, на стечени или дезинвестирани ентитет које практичар може да разматра укључују опште економске услове, каматне стопе и доступност финансирања, као и инфлацију или ревалоризацију валута.

Прибављање доказа о прикладности извора из којих се издвајају неусклађене финансијске информације

Релевантни фактори за разматрање
(видети параграфе 14(а), 18)

A27. Фактори који утичу на прикладност извора из којег се издвајају неусклађене финансијске информације укључују питање да ли постоји извештај ревизије или прегледа о извору, као и следећа питања:

- Да ли је извор одобрен или је нарочито прописан релевантним законом или регулативом, да ли је одобрен од стране релевантне берзе за хартије од вредности којој се подноси проспект, или се користи у оквиру уобичајеног тржишта и праксе.
- Да ли извор може јасно да се идентификује.
- Да ли извор представља разумну полазну тачку за састављање про форма финансијских информација у контексту догађаја или трансакције, укључујући и то да ли је у складу са рачуноводственим политикама ентитета и састављен на одговарајући датум или обухвата одговарајући период.

A28. Извештај ревизије или прегледа извора из којег се издвајају неусклађене финансијске информације може бити издат од стране другог практичара. У том случају, није умањена потреба да практичар који извештава под овим ISAE стекне разумевање о ентитету и његовим рачуноводственим и праксама финансијског извештавања у складу са захтевима параграфа 17(ц) и (е), као и да се испуни услов да је извор из којег се издвајају неусклађене финансијске информације прикладан. Одсуство извештаја ревизије или прегледа из којег су издвојене неусклађене финансијске информације (видети параграф 19)

A29. Када не постоји извештај ревизије или прегледа о извору из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, неопходно је да практичар спроведе процедуре које се односе на прикладност тог извора. Фактори који могу утицати на природу и обим ових процедура, обухватају, на

пример:

- Да ли је практичар претходно спровео ревизију или преглед историјских финансијских информација ентитета, и сазнање практичара о ентитету на основу оваквог ангажовања.
- Када су последњи пут историјске финансијске информације ентитета биле предмет ревизије или прегледа.
- Да ли су финансијске информације ентитета предмет периодичног прегледа од стране практичара, на пример, за сврхе испуњења захтева у погледу регулаторних захтева.

A30. Финансијски извештаји ентитета за период који непосредно претходи извештајима извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, вероватно ће бити предмет ревизије или прегледа чак и ако је сам извор из којег су финансијске информације издвојене није био предмет преглед ревизије или прегледа. На пример, извор из којег су финансијске информације издвојене могу бити периодични финансијски извештаји који нису били предмет ревизије или прегледа, док су финансијски извештаји ентитета за годину која непосредно претходи финансијској години можда били предмет ревизије. У овом случају, процедуре које практичар може да спроводи, узимајући у обзир факторе у параграфу A29, у односу на адекватност извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, укључују:

- Испитивање одговорне стране о:
 - Процесу припреме извора и поузданости рачуноводствених евиденција са којима је извор усаглашен.
 - Да ли су све трансакције евидентирани.
 - Да ли је извор припремљен у складу са пратећим политикама ентитета.
 - Да ли је било промена у рачуноводственим политикама од најскоријег периода који је био предмет ревизије или прегледа, и ако јесте, како је решавано питање ових промена.
 - Прoцени ризика материјално значајног погрешног навођења извора као последица криминалне радње.
 - Утицају промена у пословним активностима и функционисању ентитета.
- Да ли је практичар спровео ревизију или преглед непосредно претходних годишњих или периодичних финансијских информација, и да ли разматрање налаза овакве ревизије или прегледа може да указују на нека питања у вези са припремом извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације.
- Поткрепљивање информација које је обезбедила одговорна страна као одговор на упите практичара када се чини да одговори нису у складу са разумевањем практичара о ентитету или околностима ангажовања.
- Поређење извора са одговарајућим претходним периодом финансијских информација и, ако је применљиво, годишњим или периодичним финансијским информацијама које им непосредно претходе и разматрање значајних промена са одговорном страном.

Историјске финансијске информације ентитета које никада нису биле предмет ревизије или прегледа (видети параграф 13(e))

A31. Осим у случају ентитета који је основан за сврхе трансакције и који никада није имао активности трговања, релевантни закон или регулатива вероватно неће дозвољавати ентитету да објави проспект ако његове историјске финансијске информације никада нису биле предмет ревизије или прегледа.

Прибављање доказа о прикладности про форма усклађивања

Идентификовање адекватних про форма усклађивања
(видети параграф 21)

A32. На основу информација из практичаревог разумевања начина на који је одговорна страна саставила про форма финансијске информације и друге околности ангажовања, практичар може прибавити доказе о томе да ли је одговорна страна адекватно идентификовала неопходна про форма усклађивања комбиновањем процедура, као што су:

- Прoцена оправданости приступа одговорне стране ради идентификовања прикладних про форма усклађивања, на пример, метод који је коришћен за идентификовање одговарајућих расподела прихода, општих трошкова, средстава и обавеза између релевантних пословања.
- Испитивање релевантних страна у оквиру стеченог ентитета о приступу издвајању финансијских информација стеченог ентитета.

- Процена одређених аспеката релевантних уговора, споразума или других докумената.
- Испитивање саветника ентитета о одређеним аспектима догађаја или трансакције који се односе на уговоре и споразуме који су релевантни за идентификовање одговарајућих усклађивања.
- Процена релевантних анализа и радних папира које су припремили одговорна страна и друго особље ентитета при састављању про форма финансијских информација.
- Прибављање доказа од надзора који је обавила одговорна страна, особља другог ентитета које је учествовало у састављању про форма финансијских информација.
- Спровођење аналитичких процедура.

Чињенична поткрепљеност информација стеченог или дезинвестираног ентитета које су садржане у про форма усклађивањима (видети параграф 22(б)) Финансијске информације о дезинвестираном ентитету

A33. У случају дезинвестирања, финансијске информације дезинвестираног ентитета биће изведене из извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, које су често биле предмет ревизије или прегледа. Извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације стога обезбеђује основу за практичара у циљу утврђивања да ли су информације дезинвестираног ентитета поткрепљене чињеницама. У овом случају, питања за разматрање укључују, на пример, да ли су приходи и трошкови који се директно могу приписати дезинвестираном ентитету, а који су евидентирани на консолидованом нивоу, адекватно приказани про форма усклађивањима.

A34. У случајевима када извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације није био предмет ревизије или прегледа, практичар се може позвати на упутства из параграфа A29-A30 приликом утврђивања да ли се финансијске информације дезинвестираног ентитета могу поткрепити чињеницама.

Финансијске информације стеченог ентитета

A35. Извор из којег су издвојене финансијске информације стеченог ентитета можда је био предмет ревизије или прегледа. У случајевима када је практичар спровео ревизију или преглед извора из којег су издвојене финансијске информације о стеченом ентитету, финансијске информације о стеченом ентитету које подлежу импликацијама које се јављају у околностима описаним у параграфу 23, могу се поткрепити чињеницама.

A36. Извор из којег су издвојене финансијске информације стеченог ентитета можда су биле предмет ревизије или прегледа другог практичара. У том случају, није умањена потреба да практичар који извештава под овим ISAE стекне разумевање о стеченом ентитету и његовим рачуноводственим и праксама финансијског извештавања у складу са захтевима параграфа 17(ц) и (е), као и да се испуни услов да је извор из којег се издвајају неусклађене финансијске информације о стеченом ентитету прикладан.

A37. Када извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације стеченог ентитета није био предмет ревизије или прегледа, неопходно је да практичар спроведе процедуре које се односе на прикладност тог извора. Фактори који могу утицати на природу и обим ових процедура, обухватају, на пример:

- Да ли је практичар претходно спровео ревизију или преглед историјских финансијских информација стеченог ентитета, и сазнања практичара о стеченом ентитету на основу оваквог ангажовања.
- Када су последњи пут историјске финансијске информације стеченог ентитета биле предмет ревизије или прегледа.
- Да ли су финансијске информације стеченог ентитета предмет периодичног прегледа од стране практичара, на пример, за сврхе испуњења захтева у погледу редовних евидентирања.

A38. Финансијски извештаји стеченог ентитета за период који непосредно претходи извештајима извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, вероватно ће бити предмет ревизије или прегледа чак и ако је сам извор из којег су финансијске информације стеченог ентитета издвојене није био предмет преглед ревизије или прегледа. У овом случају, процедуре које практичар може да спроводи, узимајући у обзир факторе у параграфу A37, у погледу тога да ли финансијске информације стеченог ентитета могу да се поткрепе чињеницама, укључују:

- Испитивање одговорне стране о:
 - Процесу припреме извора из којег су издвојене финансијске информације стеченог ентитета и

поузданости рачуноводствених евиденција са којима је извор усаглашен.

- Да ли су све трансакције евидентирани.
- Да ли је извор из којег су издвојене финансијске информације стеченог ентитета припремљен у складу са рачуноводственим политикама стеченог ентитета.
- Да ли је било промена у рачуноводственим политикама од најскоријег периода који је био предмет ревизије или прегледа, и ако јесте, како је решавано питање ових промена.
- Процени ризика материјално значајног погрешног коришћења извора из којег су издвојене финансијске информације стеченог ентитета као последица криминалне радње.
- Утицај промена у пословним активностима и функционисању стеченог ентитета.
- Ако је практичар спровео ревизију или преглед годишњих или периодичних финансијских информација које непосредно претходе, разматрање налаза овакве ревизије или прегледа и да ли би они могли да указују на нека питања у вези са припремом извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације стеченог ентитета.
- Поткрепљивање информација које је обезбедило руководство стеченог ентитета као одговор на упите практичара када се чини да одговори нису у складу са разумевањем практичара о стеченом ентитету или околностима ангажовања.
- Поређење извора из којег су издвојене финансијске информације стеченог ентитета са одговарајућим претходним периодом финансијских информација и, ако је применљиво, годишњим или периодичним финансијским информацијама које им непосредно претходе и разматрање значајних промена са руководством стеченог ентитета.

Модификовано мишљење ревизије или закључак прегледа или пасус Скретање пажње, у погледу извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације или извор из којег су издвојене финансијске информације стеченог или дезинвестираног ентитета

Могуће последице

(видети параграф 23(а))

A39. Не морају сва модификована мишљења ревизије, закључци прегледа или пасуса *Скретање пажње* било у погледу извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације или извора из којег су издвојене финансијске информације стеченог или дезинвестираног ентитета, нужно да утичу на то да ли про форма финансијске информације могу да се саставе, по свим материјално значајним аспектима, на бази применљивих критеријума. На пример, ревизијско квалификовано мишљење може би бити издато о финансијским информацијама ентитета због необелодаивања накнада лица задужених за управљање као што то захтева применљиви оквир финансијског извештавања. Ако је ово случај и користе се ове финансијске информације као извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, оваква ограничења не морају имати последице по то да ли про форма извештаја о нето средствима и приходима, могу да се саставе, по свим материјално значајним аспектима, на основи применљивих критеријума.

Одговарајуће додатне активности

(видети параграфе 23(б), 24)

A40. Одговарајуће додатне активности које практичар може предузети укључују, на пример:

- У погледу захтева у параграфу 23(б):
 - Разматрање питања са одговорном страном.
 - У случајевима када то дозвољавају релевантни закон или регулатива, позивање у извештају практичара на модификовано мишљење ревизије, закључак прегледа, или пасус *Скретање пажње*, ако је, према практичаревом професионалном просуђивању, питање довољно релевантно и од значаја за разумевање про форма финансијских информација од стране корисника.
- У погледу захтева у параграфу 24, у случајевима када то дозвољава релевантни закон или регулатива, модификовање мишљења практичара.
- У случајевима када то дозвољава релевантни закон или регулатива, обустављање издавања извештаја или повлачење из ангажовања.
- Тражење правног савета.

Процена презентације про форма финансијских информација

Дистанцирање од финансијских информација
које наводе на погрешан закључак (видети параграф 26(б))

A41. IESBA Кодекс захтева од практичара да не дозволи свесно да буде повезан са извештајима, пријавама, саопштењима или другим информацијама за које практичар сматра:

- (а) Да садрже материјално значајан погрешан исказ или исказ који наводи на погрешан закључак;
- (б) Да садрже неосноване исказе или информације; или
- (ц) Да изостављају или нејасно приказују информације чије укључивање се захтева у случајевима када би такво изостављање или нејасан приказ наводили на погрешан закључак.

Обелодањивања која прате про форма финансијске информације
(видети параграфе 14(ц), 26(ц))

A42. Одговарајућа обелодањивања могу укључивати питања као што су:

- Природа и сврха про форма финансијских информација, укључујући природу догађаја или трансакције, као и датум на који се претпоставља да се овакав догађај десио, односно да је трансакција извршена;
- Извор из којег су издвојене неусклађене финансијске информације и да ли је објављен извештај ревизије или прегледа о оваквом извештају;
- Про форма усклађивања, укључујући опис и објашњење сваког усклађивања. Ово укључује, у случају информација о стеченом или дезинвестираном ентитету, извор из којег су издвојене овакве информације и да ли је објављен извештај ревизије или прегледа о оваквом извештају;
- Уколико није јавно доступан, опис применљивих критеријума на основу којих су састављене про форма финансијске информације; и
- Извештај у којем је описано да су про форма финансијске информације састављене, само у илустративне сврхе, и да због своје природе не представљају стварну финансијску позицију, финансијске перформансе или токове готовине ентитета.
- Релевантни закон или регулатива могу захтевати ова и друга специфична обелодањивања.

Разматрање значајних накнадних догађаја
(видети параграф 26(д))

A43. Будући да практичар не подноси извештај о извору из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, не постоји захтев да практичар спроводи процедуре за идентификовање догађаја након датума услед којих би било неопходно ускладити извор, или обелодањивање у оваквом извору. Међутим, неопходно је да практичар размотри да ли је упознат са значајним догађајем након датума извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације који може захтевати помињање или обелодањивање у објашњењима про форма финансијских информација како би се избегло да оне наводе на погрешне закључке. Овакво разматрање засновано је на спровођењу процедура у складу са овим ISAE или практичаревом разумевању ентитета и околности ангажовања. На пример, након датума извора из којег су издвојене неусклађене финансијске информације, ентитет је можда ступио у капиталну трансакцију која укључује конвертовање његовог конвертибилног дуга у капитал, чије би необелодањивање резултирало тиме да про форма финансијске информације наводе на погрешан закључак.

Материјално значајна неусклађеност са другим информацијама
(видети параграф 27)

A44. Додатне одговарајуће мере које практичар може предузети ако одговорна страна одбије да ревидира про форма финансијске информације или, по потреби, друге информације, укључују, на пример:

- У случајевима када то релевантни закони или регулатива дозвољавају:
 - Опис материјално значајне неусклађености у извештају практичара.
 - Модификовање мишљења практичара.
 - Обустављање издавања извештаја или повлачење из ангажовања.
- Тражење правног савета.

Писане изјаве руководства
(видети параграф 28(а))

A45. У појединим околностима, врсте трансакција које су укључене могу захтевати од одговорне стране да одабере рачуноводствене политике за про форма усклађивања која ентитет претходно није морао да формулише, јер није имао релевантне трансакције. У том случају, практичар може захтевати

од одговорне стране да прошири писане изјаве како би укључивале и потврду да одабране рачуноводствене политике представљају усвојене политике ентитета за овакве врсте трансакција.

Формирање мишљења

Уверавање о додатним питањима које захтева

релевантни закон или регулатива (видети параграф 29)

A46. Релевантни закон или регулатива могу захтевати од практичара да изрази мишљење о другим питањима поред тога да ли су про форма финансијске информације састављене, по свим материјално значајним аспектима, на основи применљивих критеријума. У неким од ових околности, може бити неопходно да практичар спроведе додатне процедуре. На пример, релевантни закон или регулатива могу захтевати од практичара да изрази мишљење о томе да ли је основа према којој је одговорна страна саставила про форма финансијске информације у складу са рачуноводственим политикама ентитета. Усклађеност са захтевима у параграфима 18 и 22(ц) овог ISAE обезбеђује основу за изражавање оваквог мишљења.

A47. У другим околностима, практичар ће можда морати да спроведе додатне процедуре. Природа и обим оваквих додатних процедура варира у односу на природу других питања о којима релевантни закон или регулатива захтевају од практичара да изрази мишљење.

Изјава о одговорности практичара за извештај

A48. Релевантни закон или регулатива могу захтевати од практичара да укључи у извештај експлицитну изјаву у којој се наводи или потврђује одговорност практичара за извештај. Укључивање овакве додатне законске или регулаторне изјаве у извештај практичара није у супротности са захтевима овог ISAE.

Обелодањивање применљивих критеријума (видети параграф 30)

A49. Одговорна страна не мора да понавља у објашњењима која прате про форма финансијске информације критеријуме које прописује релевантни закон или регулатива, или које објављује овлашћена или призната организација која поставља стандарде. Овакви критеријуми су јавно доступни као део праксе извештавања и стога су имплицитни у састављању про форма финансијских информација одговорне стране.

A50. У случајевима када је одговорна страна развила специфичне критеријуме, неопходно је да ови критеријуми буду обелодањени да би корисници могли да стекну адекватно разумевање о начину на који је одговорна страна саставила про форма финансијске информације.

Припрема извештаја којим се пружа уверавање

Наслов (видети параграф 35(а))

A51. Наслов који указује да извештај представља извештај независног практичара, на пример, “Извештај независног практичара којим се пружа уверавање о састављању про форма финансијских информација садржаних у проспекту”, потврђује да је практичар испунио све релевантне етичке захтеве у погледу независности које захтева ISAE 3000 (ревидиран). На овај начин се прави разлика између извештаја независног практичара и извештаја које издају други.

Прималац (примаоци)

(видети параграф 35(б))

A52. Релевантни закон или регулатива могу да назначе примаоца(е) извештаја. Алтернативно, практичар може да се договори са ентитетом ко ће бити прималац (примаоци) као део услова ангажовања.

Уводни пасуси

(видети параграф 35(ц))

A53. Будући да ће про форма финансијске информације бити садржане у проспекту који садржи друге информације, практичар може размотрити, ако облик презентације то дозвољава, укључивање референце којом се идентификује одељак у којем су презентоване про форма финансијске информације. Ово помаже читаоцима да идентификују про форма финансијске информације на које се односи извештај практичара.

Мишљење

(видети параграфе 13(ц), 35(х))

A54. Да ли ће се користити фраза “про форма финансијске информације су састављене, по свим материјално значајним аспектима на основи [применљиви критеријуми],” или фраза “про форма финансијске информације су адекватно састављене на наведеној основи” за изражавање мишљења у

неком законском систему, утврђује се на основу закона или регулативе који управљају про форма финансијским информацијама у том законском систему, или на основу општеприхваћене праксе у том законском систему.

A55. Релевантни закон или регулатива у појединим законским системима могу прописивати текст мишљења практичара у другачијем облику од оног који је назначен у горњем тексту. Када је ово случај, може бити неопходно да практичар на основу просуђивања утврди да ли би спровођење процедура установљених у овом ISAE омогућило практичару да изрази мишљење формулисано на начин који је прописан законом или регулативом, или би биле неопходне додатне процедуре.

A56. У случајевима када практичар закључи да би спровођење процедура установљених у овом ISAE било довољно да омогући практичару да изрази мишљење формулисано онако како прописују закон или регулатива, може бити прикладно да се овај текст сматра изједначеним са две алтернативне формулације мишљења које су назначене у овом ISAE.

Илустрација извештаја

(видети параграф 35)

A57. Извештај практичара са немодификованим мишљењем дат је у Прилогу.

¹SAE 3000 (ревидиран), *Ангажовања на основу којих се пружа уверавање која нису ангажовања ревизије или прегледа историјских финансијских информација*, параграф 12(р).

ISAE 3000 (ревидиран), параграф 12 (в)

¹SAE 3000 (ревидиран), параграфи 3(а), 20 и 34

¹SAE 3000 (ревидиран), параграфи 3(б) и 31(с). Међународни 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

¹SAE 3000 (ревидиран), параграфи 42(б)(ii) и A45

¹SAE 3000 (ревидиран), параграфи 74

¹ESBA Кодекс, параграфи 130.1–130.3

¹SAE 3000 (ревидиран), параграф 27

¹ESBA Кодекс, параграф 110.2

¹SAE 3000 (ревидиран), параграф 20