

# МЕЂУНАРОДНИ СТАНДАРД РЕВИЗИЈЕ 810 (ревидиран) АНГАЖОВАЊА НА ИЗВЕШТАВАЊУ О САЖЕТИМ ФИНАНСИЈСКИМ ИЗВЕШТАЈИМА

(Стандард важи за ревизије сажетих финансијских извештаја  
за периоде који се завршавају 15. децембра 2016. године, или касније)

## САДРЖАЈ

Параграф

### Увод

Делокруг овог ISA	1	
Датум ступања на снагу	2	
<b>Циљеви</b>	<b>3</b>	
<b>Захтеви</b>	<b>4</b>	
Прихватање ангажовања	5–7	
Природа поступака	8	
Форма мишљења	9–11	
Време рада и догађаји након датума извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија		12–13
Информације у документима који садрже сажете финансијске извештаје	14–15	
Извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима		16–21
Ограничења у погледу дистрибуције и коришћења или упозоравање читалаца на рачуноводствену основу	22	
Упоредне информације	23–224	
Додатне информације које нису обухваћене ревизијом а које су представљене са сажетим финансијским извештајима		25
Позивање на ревизора	26–27	
<b>Примена и остала објашњења</b>		
Прихватање ангажовања	A1–A7	
Процена расположивости ревидираних финансијских извештаја	A8	
Форма мишљења	A9	
Време рада и догађаји након датума извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија		A10
Информације у документима који садрже сажете финансијске извештаје	A11–A16	
Извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима		A17–A23
Упоредне информације	A24–A25	
Додатне информације које нису обухваћене ревизијом а које су представљене са сажетим финансијским извештајима		A26
Позивање на ревизора	A27	
Прилог: Примери извештаја независног ревизора о сажетим финансијским извештајима		

Међународни стандард ревизије (ISA) 810 (ревидиран), *Ангажовања на извештавању о сажетим финансијским извештајима* треба тумачити у складу са ISA 200, *Општи циљеви независног ревизора и спровођење ревизије у складу са међународним стандардима ревизије.*

### Увод

#### Делокруг овог ISA

1. Овај Међународни стандард ревизије (ISA) се бави одговорностима ревизора које се тичу ангажовања на извештавању о сажетим финансијским извештајима који су изведени из финансијских извештаја чију је ревизију, у складу са ISA, извршио исти ревизор.

## Датум ступања на снагу

2. Овај ISA важи за ангажовања за периоде који се завршавају 15. децембра 2016. године или касније.

## Циљеви

3. Циљеви ревизора су:

- (а) Да утврди да ли је примерено да прихвати ангажовање на извештавању о сажетим финансијским извештајима; и
  - (б) Уколико је ангажован да извештава о сажетим финансијским извештајима:
    - (i) Формира мишљење о сажетим финансијским извештајима на основу процене закључака донетих на основу прикупљених доказа; и
    - (ii) Јасно изрази мишљење у писаном извештају, у ком се такође износи основа за то мишљење.
4. За потребе овог ISA, наведени појмови имају следеће значење:

- (а) Примењени критеријуми – Критеријуми које примењује руководство приликом припреме сажетих финансијских извештаја.
- (б) Финансијски извештаји над којима је извршена ревизија – Финансијски извештај<sup>н</sup> чију је ревизију извршио ревизор у складу са ISA, и из којих су изведени сажети финансијски извештаји.
- (ц) Сажети финансијски извештаји – Историјске финансијске информације које су изведене из финансијских извештаја, али садрже мање детаља него финансијски извештаји, иако и даље пружају структурисану презентацију у складу са оним што је изнето у финансијским извештајима о економским ресурсима или обавезама ентитета у одређеном тренутку у времену или променама које су настале у неком временском раздобљу. У различитим правним системима се може користити различита терминологија како би се описале такве финансијске информације из претходних периода.

## Захтеви

### Прихватање ангажовања

5. Ревизор прихвата ангажовање да извештава о сажетим финансијским извештајима у складу са овим ISA, само у ситуацији када је, ревизор био ангажован да изврши ревизију финансијских извештаја у складу са ISA, из којих су изведени сажети финансијски извештаји. (видети параграф А1)
6. Пре прихватања ангажовања о извештавању о сажетим финансијским извештајима, ревизор треба да: (видети параграф А2)
- (а) Утврди да ли си примењени критеријуми прихватљиви; (видети параграф А3-А7)
  - (б) Постигне договор са руководством да оно прихвата и разуме своју одговорност:
    - (i) за припрему сажетих финансијских извештаја у складу са примењеним критеријумима;
    - (ii) да омогући корисницима сажетих финансијских извештаја приступ финансијским извештајима над којима је извршена ревизија (или, уколико закон или регулатива прописују да се финансијски извештаји над којима је извршена ревизија не морају ставити на располагање корисницима сажетих финансијских извештаја и установљава критеријуме за припрему сажетих финансијских извештаја, онда тај закон или регулативу треба описати у сажетим финансијским извештајима), и
    - (iii) Укључи ревизоров извештај о сажетим финансијским извештајима у сваки документ који садржи сажете финансијске извештаје и у коме се назначава да је ревизор издао извештај о њима.
  - (ц) Договори са руководством форму мишљења које ће бити изражено о сажетим финансијским извештајима. (видети параграфе 9-11)
7. Уколико ревизор закључи да су примењени критеријуми неприхватљиви или није у могућности да са руководством постигне договор који је наведен у параграфу 6(б), ревизор неће прихватити ангажовање на извештавању о сажетим финансијским извештајима, осим уколико то није обавезно у складу са законом или регулативом. Ангажовање спроведено у складу са таквим законом или регулативом није у складу са овим ISA. Стога, у ревизоровом извештају о сажетим финансијским извештајима неће бити наведено да је ангажовање извршено у складу са овим

ISA. Ревизор треба да се позове на ову чињеницу у условима ангажовања. Ревизор такође треба да утврди који ефекат ово може да има на ангажовање на ревизији финансијских извештаја из којих су изведени сажети финансијски извештаји.

### **Природа поступака**

8. Ревизор треба да спроведе следеће поступке, и све остале поступке за које сматра да су неопходни, ради обезбеђења основе за мишљење о сажетим финансијским извештајима:
- (а) Процени да ли сажети финансијски извештаји на адекватан начин обелодањују да се ради о сажетим извештајима и идентификују ревидиране финансијске извештаје.
  - (б) Када сажети финансијски извештаји нису праћени финансијским извештајима који су над којима је извршена ревизија, процени да ли на јасан начин описују:
    - (i) Од кога или где се могу добити финансијски извештаји над којима је извршена ревизија; или
    - (ii) Закон или регулативу у којој се наводи да финансијски извештаји над којима је извршена ревизија не морају бити стављени на располагање корисницима сажетих финансијских извештаја и којом се установљавају критеријуми за припрему сажетих финансијских извештаја.
  - (ц) процени да ли сажети финансијски извештаји на адекватан начин обелодањују примењене критеријуме.
  - (д) Упореди сажете финансијске извештаје са повезаним информацијама у финансијским извештајима над којима је извршена ревизија како би утврдио да ли се сажети финансијски извештаји слажу са повезаним информацијама у финансијским извештајима над којима је извршена ревизија или се могу прерачунати из њих.
  - (е) Процени да ли су сажети финансијски извештаји припремљени у складу са примењеним критеријумима.
  - (ф) Процени, у контексту намене сажетих финансијских извештаја, да ли сажети финансијски извештаји садрже неопходне информације, и да ли су адекватно агрегирани, тако да не наводе на погрешне закључке у датим околностима.
  - (г) Процени да ли су финансијски извештаји над којима је извршена ревизија доступни корисницима сажетих финансијских извештаја, осим уколико закон или регулатива прописују да се финансијски извештаји над којима је извршена ревизија не морају ставити на располагање корисницима сажетих финансијских извештаја и установљава критеријуме за припрему сажетих финансијских извештаја. (видети параграф А8)

### **Форма мишљења**

9. Уколико ревизор донесе закључак да је немодификовано мишљење о сажетим финансијским извештајима прикладно, мишљење ревизора, осим уколико није другачије прописано законом или регулативом, садржи следеће изразе: (видети параграф А9)
- (а) Приложени сажети финансијски извештаји су доследни, по свим материјалном значајним аспектима, са финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, у складу са (примењени критеријуми); или
  - (б) Приложени сажети финансијски извештаји представљају истинит и објективан сажети приказ финансијских извештаја над којима је извршена ревизија, у складу са (примењени критеријуми).
10. Уколико закон или регулатива прописује текст који се користити у мишљењу о сажетим финансијским извештајима, а појмови се разликује од појмова наведених у параграфу 9, ревизор треба да:
- (а) Примени поступке описане у параграфу 8 и све друге поступке неопходне како би се ревизору омогућило да изнесе прописано мишљење; и
  - (б) Процени да ли корисници сажетих финансијских извештаја могу погрешно да разумеју мишљење ревизора о сажетим финансијским извештајима, и уколико је то случај, да ли додатно објашњење у извештају ревизора о сажетим финансијским извештајима може отклонити могући неспоразум.
11. Уколико, у случају параграфа 10(б), ревизор закључи да додатно објашњење у извештају ревизора о сажетим финансијским извештајима не може отклонити могући неспоразум, ревизор неће прихватити ангажовање, осим уколико није обавезан у складу са законом или регулативом. Ангажовање које се врши у складу са таквим законом или регулативом није у складу са овим ISA. У складу са тим, у извештају ревизора о сажетим финансијским извештајима се не наводи да је

ангажовање извршено у складу са овим ISA.

**Време рада и догађаја након датума извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија**

12. Извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима може бити датиран након датума извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија. У таквим околностима, у извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима се укључује напомена у којој се каже да сажети финансијски извештаји и финансијски извештаји над којима је извршена ревизија не одражавају ефекте догађаја који су се десили након датума извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија. (видети параграф A10)

13. Ревизор може постати свестан чињеница које су постојале на датум извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, а које ревизору раније нису биле познате. У таквим околностима, ревизор неће издавати извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима док не заврши разматрања тих чињеница које су у вези са финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, у складу са ISA 560.

**Информације у документима који садрже сажете финансијске извештаје**

14. Ревизор треба да прочита информације које су укључене у документ који садржи сажете финансијске извештаје и извештај ревизора о њима и да размотри да ли постоји материјално значајна недоследност између тих информација и сажетих финансијских извештаја.

15. Ако ревизор идентификује материјално значајну недоследност, треба да размотри то питање са руководством и да утврди да ли је потребно да се измене сажети финансијски извештаји или информације које су укључене у документ који садржи сажете финансијске извештаје и извештај ревизора о њима. Ако ревизор утврди да је неопходно изменити информација, а руководство то одбије да уради, ревизор ће предузети мере које су прикладне датим околностима, укључујући и разматрање импликација по извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима. (видети параграфе A11-A16)

**Извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима**

*Елементи извештаја ревизора*

16. Извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима садржи следеће елементе: (видети параграф A23)

- (а) Наслов у ком се јасно указује да је то извештај независног ревизора; (видети параграф A17)
- (б) Адресат - прималац извештаја; (видети параграф A18)
- (ц) Идентификација сажетих финансијских извештаја о којима ревизор извештава, укључујући назив сваког извештаја који је део сажетих финансијских извештаја; (видети параграф A13)
- (д) Идентификација финансијских извештаја над којима је извршена ревизија;
- (е) У складу са параграфом 20, јасно изражено мишљење; (видети параграфе 9-11).
- (ф) Изјаву у којој се наводи да сажети финансијски извештаји не садрже сва обелодањивања која се захтевају у складу са оквиром финансијског извештавања примењеног у припреми финансијских извештаја над којима је извршена ревизија, и да читање сажетих финансијских извештаја и извештаја ревизора о њима није замена за читање финансијских извештаја над којима је извршена ревизија и извештаја ревизора о њима.
- (г) По потреби, укључује се напомена која се захтева параграфом 12.
- (х) Референца на извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, датум тог извештаја и, у складу са параграфима 19-20, чињеница да је изражено немодификовано мишљење о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија.
- (и) Опис одговорности руководства за сажете финансијске извештаје, којим се објашњава да је руководство одговорно за припрему сажетих финансијских извештаја у складу са примењеним критеријумима.
- (ј) Изјаву да је ревизор одговоран за изражавање мишљења, на основу ревизијских поступака спроведених у складу са овим стандардом, о томе да ли су сажети финансијски извештаји доследни, по свим материјално значајним аспектима финансијским извештајима (или представљају њихов објективан сажетак) које се заснива на поступцима који се захтевају овим ISA.
- (к) Потпис ревизора.

- (и) Адресу ревизора  
(х) Датум извештаја ревизора (видети параграф А20)
17. Уколико прималац сажетим финансијских извештај није исти као прималац ревизоровог извештаја о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, ревизор треба да процени да ли је прикладно адресирање на другог примаоца. (видети параграф А28)
18. Ревизор свој извештај о сажетим финансијским извештајима датирати тако да тај датум не буде пре: (видети параграф А20)
- (а) Датума када је ревизор прикупио довољно адекватних ревизијских доказа на којима може засновати своје мишљење, укључујући доказе да су припремљени сажети финансијски извештаји и да су овлашћена лица потврдила да су преузела одговорност у вези са њима; и
- (б) Датума ревизоровог извештаја о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија. *Референца на извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија* (видети параграф А23)
19. Када извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија укључује
- (а) Квалификовано мишљење, у складу са ISA 705 (ревидиран):
- (б) Пасус којим се скреће пажња или пасус у вези са осталим питањима, у складу са ISA 706 (ревидиран):
- (ц) Одељак посвећен материјалној неизвесности у вези са начелом сталности у складу са ISA 706 (ревидиран):
- (д) Саопштавање кључних ревизијских питања у складу са ISA 701:
- (е) Напомену у којој је описано некориговано материјално погрешно изказивање осталих информација у складу са ISA 720 (ревидиран):
- и ревизор је уверен да су сажети финансијски извештаји, по свим материјално значајним аспектима, доследни или да представљају истинит и објективан сажети приказ финансијских извештаја над којима је извршена ревизија, у складу са примењеним критеријумима, извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима ће, поред елемента приказаних у параграфу 16:
- (i) Навести да извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија укључује квалификовано мишљење, пасус којим се скреће пажња, пасус у вези са осталим питањима, одељак посвећен материјалној неизвесности у вези са начелом сталности, саопштавање кључних ревизијских питања или напомену у којој је описано некориговано материјално погрешно изказивање осталих информација; и (видети параграф А21)
- (ii) Описати: (видети параграф А22)
- а. Основу за Квалификовано мишљење о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, и и ефекат на сажете финансијске извештаје, уколико га има;
- б. Питања наведена у пасусу о скретању пажње, пасусу о осталим питањима, или у одељку посвећеном материјалној неизвесности у вези са начелом сталности у извештају ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија и ефекат на сажете финансијске извештаје, уколико га има;
- ц. Некориговано материјално погрешно изказивање осталих информација и повезане ефекте, ако их има, на информације укључене у документ који садржи сажете финансијске извештаје и извештај ревизора о њима. (видети параграф А15)
20. Када извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија садржи негативно мишљење или уздржавање од изражавања мишљења, извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима ће, поред елемента приказаних у параграфу 16:
- (а) Укључивати објашњење да извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија садржи негативно мишљење или уздржавање од изражавања мишљења;
- (б) Описати основу за негативно мишљење или уздржавање од изражавања мишљења; и
- (ц) Навести да, као резултат негативног мишљења или уздржавања од изражавања мишљења о финансијским извештајима над којима је обављена ревизија, није прикладно изразити мишљење о сажетим финансијским извештајима. (видети параграф А23)
- Модификовано мишљење о сажетим финансијским извештајима*
21. Уколико сажети финансијски извештаји нису доследни, по свим материјално значајним аспектима, или не представљају истинит и објективан сажети приказ финансијских извештаја над

којима је извршена ревизија, у складу са примењеним критеријумима, а руководство се не слаже да треба извршити неопходне измене, ревизор треба да изнесе негативно мишљење о сажетим финансијским извештајима. (видети параграф A23)

#### **Ограничења у погледу дистрибуције и коришћења или упозоравање читалаца на рачуноводствену основу**

22. Када је дистрибуција или коришћење извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија ограничена, или се у извештају ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, читаоци упозоравају да су финансијски извештаји над којима је извршена ревизија припремљени у складу са оквиром специјалне намене, ревизор треба да примени слично ограничење или упозорење и у извештају ревизора о сажетим финансијским извештајима.

#### **Упоредне информације**

23. Уколико финансијски извештаји над којима је извршена ревизија садрже упоредне информације, а сажети финансијски извештаји не садрже, ревизор треба да утврди да ли је такво изостављање основано у околностима тог ангажовања. Ревизор треба да утврди ефекат неоснованог изостављања на извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима. (видети параграф A16)

24. Уколико сажети финансијски извештаји садрже упоредне информације о којима је извештавао други ревизор, извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима треба да садржи питања која ISA 700 захтева да ревизор укључи у ревизорски извештај о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија. (видети параграф A25)

#### **Додатне информације које нису обухваћене ревизијом а које су представљене са сажетим финансијским извештајима**

25. Ревизор треба да процени да ли се било које додатне информације које нису обухваћене ревизијом а које су представљене са сажетим финансијским извештајима јасно издвојене од сажетих финансијских извештаја. Уколико ревизор закључи да се презентација додатних информација које нису обухваћене ревизијом не разликују јасно од сажетих финансијских извештаја, ревизор треба од руководства да затражи да измени презентацију додатних информација које нису обухваћене ревизијом. Уколико руководство то одбије, ревизор у свом извештају о сажетим финансијским извештајима наводи да те информације нису обухваћене тим извештајем (видети параграф A26)

#### **Позивање на ревизора**

26. Уколико ревизор постане свестан планова ентитета да изјави да је ревизор извештавао о сажетим финансијским извештајима у документу који садржи сажете финансијске извештаје, али не планира да укључи релевантни извештај ревизора, ревизор ће од руководства тражити да у такав документ укључи извештај ревизора. Уколико руководство то не учини, ревизор ће одредити и спровести неопходне кораке како би се спречило да руководство на неодговарајући начин повезује ревизора са сажетим финансијским извештајима у том документу. (видети параграф A27)

27. Ревизор може бити ангажован да извештава о финансијским извештајима ентитета, а да при том није ангажован да извештава о сажетим финансијским извештајима. Уколико у овом случају, ревизор постане свестан да ентитет планира да у документу наведе изјаву која се односи на ревизора и чињеницу да су сажети финансијски извештаји изведени од финансијских извештаја чију је ревизију извршио тај ревизор, ревизор ће то прихватити уколико:

(а) је помињање ревизора извршено у контексту извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија; и

(б) из изјаве се не стиче утисак да је ревизор извештавао о сажетим финансијским извештајима. Уколико нису задовољени услови (а) и (б), ревизор ће од руководства тражити да измени изјаву како би ови услови били задовољени, или да се у документу не помиње ревизор. Такође, ентитет може ангажовати ревизора да извести о сажетим финансијским извештајима и укључити релевантан извештај ревизора у документ. Уколико руководство не измени изјаву, не уклони позивање на ревизора, или не укључи извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима у документ који садржи сажете финансијске извештаје, ревизор треба да обавести руководство да не слаже са позивањем на њега, и одредити и спровести друге неопходне кораке како би спречио руководство да се непримерено позивају на ревизора. (видети параграф A27)

\*\*\*

## **Примена и остала објашњења**

### **Прихватање ангажовања (видети параграфе 5-6)**

A1. Ревизија финансијских извештаја из којих су изведени сажети финансијски извештаји пружа

ревизору разумевање неопходно за испуњење одговорности у вези са сажетим финансијским извештајима, у складу са овим ISA. Примена овог ISA неће пружити довољно адекватних доказа на којима се заснива мишљење о сажетим финансијским извештајима, уколико ревизор није такође вршио ревизију финансијских извештаја из којих су изведени сажети финансијски извештаји.

A2. Слагање руководства са питањима описаним у параграфу 6 може бити потврђено у виду писаног прихватања услова ангажовања.

*Критеријуми* (видети параграф 6(а))

A3. Припрема сажетих финансијских извештаја захтева од руководства да утврди информације које треба да буду приказане у сажетим финансијским извештајима тако да су они доследни, по свим материјално значајним аспектима, односно представљају истинит и објективан приказ финансијских извештаја над којима је извршена ревизија. Будући да сажети финансијски извештаји по својој природи садрже агрегиране информације и ограничена обелодањивања, постоји повећани ризик да они можда неће садржати информације које су неопходне како не би у датим околностима наводили на погрешан закључак. Овај ризик се повећава када не постоје критеријуми за припрему сажетих финансијских извештаја.

A4. Фактору који могу утицати на ревизорово одређивање прихватљивости примењених критеријума су:

- Природа ентитета;
- Намена сажетих финансијских извештаја;
- Потребне циљних корисника информација из сажетих финансијских извештаја; и
- Да ли ће примењени критеријуми резултати сажетим финансијским извештајима који не наводе на погрешне закључке у датим околностима.

A5. Критеријуме за припрему сажетих финансијских извештаја могу бити одређени од стране овлашћене или признате организација за постављање стандарда или од стране закона или регулативе. Слично као и у случају финансијских извештаја, као што је описано у ISA 210 у сличним ситуацијама, ревизор може претпоставити да су такви критеријуми прихватљиви.

A6. Уколико не постоје установљени критеријуми за припрему сажетих финансијских извештаја, критеријуме треба да осмисли руководство, на пример, на основу праксе у одређеној привредној грани. Прихватљиви критеријуми који су одговарајући у одређеној ситуацији резултирају сажетим финансијским извештајима који:

(а) Адекватно обелодањују своју сажету природу и идентификују финансијске извештаје над којима је извршена ревизија;

(б) Јасно описују где су доступни и од кога се могу добити финансијски извештаји над којима је извршена ревизија или, идентификују закон или регулативу уколико тај закон или регулатива прописују да се ревидирани финансијски извештаји не морају ставити на располагање корисницима сажетих финансијских извештаја и установљава критеријуме за припрему сажетих финансијских извештаја;

(ц) Адекватно обелодањују примењене критеријуме;

(д) Слажу се или се могу прерачунати на основу релевантних информација из финансијских извештаја над којима је извршена ревизија; и

(е) У контексту намене сажетих финансијских извештаја, садрже неопходне информације, и адекватно су агрегирани, тако да не наводе на погрешне закључке у датим околностима.

A7. Адекватно обелодањивање сажете природе и идентификација финансијских извештаја над којима је извршена ревизија, као што је наведено у параграфу А6(а), може бити приказано под насловом као што је на пример "Сажети финансијски извештаји припремљени на основу финансијских извештаја над којима је извршена ревизија за годину која се завршава на дан 31. децембар 20X1."

**Процена расположивости финансијских извештаја над којима је извршена ревизија** (видети параграф 8(г))

A8. Ревизорова процена о томе да ли су финансијски извештаји над којима је извршена ревизија, без већих потешкоћа, доступни корисницима сажетих финансијских извештаја, зависи од тога да ли:

- Сажети финансијски извештаји јасно описују од кога и где се могу добити финансијски извештаји над којима је извршена ревизија;
- Финансијски извештаји над којима је извршена ревизија су у јавном регистру; или
- Је руководство успоставило поступак којим корисници сажетих финансијских извештаја могу приступити финансијским извештајима над којима је извршена ревизија;

### **Форма мишљења (видети параграф 9)**

A9. Закључак, који се заснива на процени доказа прикупљених спровођењем поступака наведених у параграфу 8, да је немодификовано мишљење о сажетим финансијским извештајима примерено, омогућава ревизору да изнесе мишљење у ком се налази једна од фраза из параграфа 9. Одлука ревизора о томе које ће фразе користити може бити под утицајем опште прихваћене праксе у одређеном правном систему.

### **Време рада и догађаја након датума извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија (видети параграф 12)**

A10. Поступци описани у параграфу 8 се често спроводе одмах након ревизије финансијских извештаја: Уколико ревизор извештава и о сажетим финансијским извештајима након завршетка ревизије финансијских извештаја, ревизор није у обавези да прикупи додатне ревизијске доказе о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, или да извештава о ефектима догађаја који су се десили након датума извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија јер су сажети финансијски извештаји изведени из финансијских извештаја над којима је извршена ревизија и не представљају додатне информације.

### **Информације у документима који садрже сажете финансијске извештаје (видети параграфе 14-15)**

A11. ISA 720 (ревидиран) бави се одговорностима ревизора у вези са осталим информацијама у ревизији финансијских извештаја. У контексту ISA 720 (ревидиран), остале информације су финансијске или нефинансијске информације (осим финансијских извештаја и извештаја ревизора о њима) укључене у годишњи извештај ентитета. Годишњи извештај садржи или прати финансијске извештаје и извештај ревизора о њима.

A12. Насупрот тома, параграфи 14-15 баве се одговорностима ревизора у вези са информацијама укљученим у документ који такође садржи сажете финансијске извештаје и извештај ревизора о њима. Ове информације могу да укључују:

- Нека или сва иста питања као она која су обрађена у осталим информацијама укљученим у годишњи извештај (на пример, када су сажети финансијски извештаји и извештај ревизора о њима укључени у сажети годишњи извештај); или
- Питања која нису обухваћена у осталим информацијама укљученим у годишњи извештај).

A13. Приликом читања информација укључених у документ који садржи сажете финансијске извештаје и извештај ревизора о њима, ревизор може да постане свестан да су те информациј обрађујуће и да мора да предузме одговарајуће кораке. Релевантни етички захтев" налажу да ревизор не треба свесно да има везе са информацијама уколико сматра да те информације садрже материјално погрешну или обрађујућу изјаву, непотврђене изјаве или информације, или ако се изостављају или прикривају информације за које се захтева да буду садржане, и где такво изостављање или прикривање може да буде обрађујуће.

*Информације у документу који садржи сажете финансијске извештаје и који се бави питањима која нису обрађена у осталим информацијама у годишњем извештају*

A14. Када су информације укључене у документ који садржи сажете финансијске извештаје и извештај ревизора о њима, и те информације се односе на нека или сва иста питања као остале информације садржане у годишњем извештају, обављени рад на тим осталим информацијама у складу са ISA 720 (ревидиран) може бити адекватан у смислу параграфа 14-15 овог ISA.

A15. Када су у извештају ревизора о финансијском извештају идентификоване некориговани материјално значајни погрешни искази у осталим информацијама и када се ти некориговани материјално погрешни искази односе на питање које је обрађено заједно са информацијама у документу који садржи сажете финансијске извештаје и извештај ревизора о њима, може да постоји материјално значајна недоследност између сажетих финансијских извештаја и тих информација или информације могу да буду обрађујуће.

*Информације у документу који садржи сажете финансијске извештаје и који се бави неким или свим истим питањима као остале информације у годишњем извештају*

A16. ISA 720 (ревидиран), прилагођен датим околностима, може бити користан за ревизора у одређивању одговарајућих корака као одговор на одбијање руководства компаније да изврши



неопходна ревидирања информација, укључујући и разматрање импликација по извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима.

### **Извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима**

#### *Елементи извештаја ревизора*

Наслов (видети параграф 16(а))

A17. Наслов у ком се наводи да је извештај у ствари извештај независног ревизора, на пример, “Извештај независног ревизора”, потврђује да је ревизор испунио све релевантне етичке захтеве у погледу независности. На овај начин се разликују извештаји независног ревизора и извештаји које објављују друга лица.

Адресат (видети параграф 16(б), 17)

A18. Фактори који могу утицати на ревизорову оцену прикладности примаоца сажетих финансијских извештаја укључују услове ангажовања, природу ентитета и намену сажетих финансијских извештаја.

Идентификација сажетих финансијских извештаја (видети параграф 16(ц))

A19. Уколико ревизор зна да ће сажети финансијски извештаји бити укључени у документ који садржи и информације осим сажетих финансијских извештаја и извештаја ревизора о њима, ревизор може размотрити, уколико то дозвољава форма презентације, навођење страна на којима су презентовани сажети финансијски извештаји. Ово помаже читаоцима да лакше идентификује сажете финансијске извештаје на које се односи извештај ревизора.

Датум извештаја ревизора (видети параграфе 16(м), 18)

A20. Која особа или особе које имају званично овлашћење, ће закључити да су сажети финансијски извештаји припремљени и преузети одговорност за њих зависи од услова ангажовања, природе ентитета и намене сажетих финансијских извештаја.

Референца на извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија (видети параграф 19)

A21. Параграф 19(и) овог стандарда захтева од ревизора да укључи објашњење у извештај ревизора о сажетим финансијским извештајима када извештај ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија укључује саопштавање једног или више кључних ревизијских питања описаних у складу са ISA 701. Међутим, од ревизора се не захтева да описује појединачна кључна ревизијска питања у извештају ревизора о сажетим финансијским извештајима.

A22. Саопштења и описи који се захтевају параграфом 19 за циљ имају скретање пажње на дата питања и и нису замена за читање извештаја ревизора о финансијским извештајима над којима је извршена ревизија. Захтевани описи имају за циљ да објасне природу питања, и не морају да садрже исти, у потпуности пренети текст из извештаја ревизора о финансијским извештаја над којима је извршена ревизија.

Примери (видети параграфе 16, 19-21)

A23. У Прилогу овог ISA се налазе примери извештаја ревизора о сажетим финансијским извештајима који могу да:

(а) Садрже немодификовано мишљење;

(б) Буду изведени из финансијских извештаја над којима је извршена ревизија о којима је ревизор изразио модификовано мишљење;

(ц) Садрже модификовано мишљење;

(д) Буду изведени из финансијских извештаја над којима је извршена ревизија где извештај ревизора о њима укључује напомену у којој је описано материјално погрешно исказивање у складу са ISA 720 (ревидиран); и

(е) Буду изведени из финансијских извештаја над којима је извршена ревизија где извештај ревизора о њима садржи одељак посвећен материјално значајној неизвесности у вези са начелом сталности пословања или другим кључним ревизијским питањима.

#### **Упоредне информације**

**(видети параграфе 23-24)**

A24. Уколико финансијски извештаји над којима је извршена ревизија садрже упоредне информације, постоји претпоставка да ће и сажети финансијски извештаји садржати упоредне информације. Упоредне информације у финансијским извештајима над којима је извршена ревизија могу бити посматрани као упоредни износи или упоредне финансијске информације. У ISA 710 се

описује на који начин ова разлика утиче на извештај ревизора о финансијским извештајима, укључујући, посебно, позивање на друге ревизоре који су вршили ревизију финансијских извештаја за претходне периоде.

A25. Околности које могу да утичу на ревизорову одлуку да ли је изостављање упоредних информација оправдано, укључују природу и циљеве сажетих финансијских извештаја, примењене критеријуме и потребе корисника сажетих финансијских извештаја.

**Додатне информације које нису обухваћене ревизијом а које су представљене са сажетим финансијским извештајима**  
(видети параграф 25)

A26. ISA 700 (ревидиран)<sup>1</sup> садржи захтеве и смернице које треба примењивати приликом презентације додатних информација које нису обухваћене ревизијом а презентују се заједно са финансијским извештајима над којима је извршена ревизија, и који прилагођени по потреби могу помоћи у примени захтева параграфа 25.

**Позивање на ревизора**  
(видети параграфе 26-27)

A27. Други примерени поступци које ревизор може применити у ситуацијама када руководство не предузме неопходне мере, могу обухватати обавештавање корисника и других познатих трећих страна које ће користити извештаје, о непримереном помињању ревизора. Ревизорови поступци зависе од његових законских права и обавеза. Такође, ревизор може сматрати да је адекватно да затражи правни савет.

---

<sup>1</sup>ISA 200 *Општи циљеви независног ревизора и спровођење ревизије у складу са међународним стандардима ревизије.*, у параграфу 13(ф) се дефинише појам “финансијски извештај”.

<sup>1</sup>SA 200, параграф 13(ф).

<sup>1</sup>SA 560, *Накнадни догађаји*

<sup>1</sup>араграфи 19-20, који се баве околностима у којима је извештај ревизора о ревидираним финансијским извештајима модификован, захтевају додатне елементе у односу на оне који су набројани у овом параграфу.

<sup>1</sup>ли други појам који одговара у контексту законског оквира у одређеном правном систему.

<sup>1</sup>SA 705 (ревидиран), *Модификације мишљења у извештају независног ревизора*

<sup>1</sup>SA 706 (ревидиран), *Пасус којим се скреће пажња и пасус у вези са осталим питањима у извештају независног ревизора*

<sup>1</sup>SA 570 (ревидиран), *Начело сталности*, параграф 22

<sup>1</sup>SA 701, *Саопштавање кључних ревизијских питања у извештају независног ревизора*

<sup>1</sup>SA 720 (ревидиран), *Одговорност ревизора у вези са осталим информацијама*

<sup>1</sup>SA 710, *Упоредне информације – упоредни износи и упоредни финансијски извештаји.*

<sup>1</sup>SA 210, *Договарање услова ревизијског ангажовања*, параграфи А3 и А8-А9.

<sup>1</sup>етички кодекс за професионалне рачуновође Међународног одбора за етичке стандарде за рачуновође (Кодекс IESBA), параграф 110.2

<sup>1</sup>SA 701, параграф 13

<sup>1</sup>SA 700 (ревидиран), *Формирање мишљења и извештавање о финансијским извештајима*, параграфи 53-54.