Konačni tekst

Izmjene uskog opsega MSUK-ova, MRevS-ova i MSU-a 2400 (izmijenjen) posljedično izmjeni definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu

KOLOVOZ 2025.

IAASB™
International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD

Copyright © IFAC

PIOB certifikat

***IAASB-ova teksta* "Izmjene uskog opsega MSUK-ova, MRevS-ova i MSU-a 2400 (izmijenjen) kao posljedica izmjena definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu"**

Odbor za javni nadzor (PIOB) je nadgledao proces Međunarodnog odbora za standarde revidiranja i izražavanja uvjerenja (IAASB) u utvrđivanju standarda tijekom cijelog razvojnog procesa Izmjena uskog opsega Međunarodnih standarda upravljanja kvalitetom (MSUK-ovi), Međunarodnih revizijskih standarda (MRevS-ovi) i Međunarodnog standarda uvida (MSU) 2400 (izmijenjen), *Angažmani za uvid u povijesne financijske izvještaje,* posljedično izmjenama definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu.

Preporuke i pitanja od javnog interesa koja je PIOB postavio i koja su dostavljena IAASB-u tijekom procesa utvrđivanja standarda, dostupni su na internetskoj stranici PIOB-a.

IAASB je dao pisanu izjavu da su Izmjene uskog opsega razvijene u skladu s dogovorenim procesom i uvažavaju javni interes iskazan u konceptima i načelima Okvira javnog interesa (PIF), koji je implementiran u proces utvrđivanja standarda i dostupan je na internetskoj stranici PIOB-a[1].

PIOB smatra da su Izmjene uskog opsega razvijene na način koji je dosljedan s dogovorenim procesom. PIOB također smatra da Izmjene uskog opsega uvažavaju javni interes koji je iskazan u konceptima i načelima PIF-a.

kolovoz 2025.

[1] https://ipiob.org/wp-content/uploads/2021/11/2020_15th-Anniversary.pdf

Autorska prava © kolovoz 2025. ima Međunarodna federacija računovođa (IFAC). Sva prava pridržana.

Ova publikacija može se preuzeti sa mrežne stranice za osobnu, nekomercijalnu uporabu ili kupiti na mrežnoj stranici Međunarodnog odbora za standarde revidiranja i izražavanja uvjerenja (IAASB®): www.iaasb.org. Za reprodukciju, prevođenje, pohranu ili prijenos, ili za druge slične uporabe ovog dokumenta, obvezno je pribaviti pisano dopuštenje od IFAC-a, osim u slučajevima kad se ovaj dokument koristi isključivo za individualnu, nekomercijalnu upotrebu. Strukture i procesi koji podržavaju rad IAASB-a podupire Međunarodna zaklada za etiku i reviziju™ (IFEA).™ Za informacije o autorskim pravima, zaštitnim znakovima i dozvolama, molimo posjetite Dozvole ili kontaktirati Permissions@ifac.org.

O IAASB-u

Ovaj dokument izradio je i odobrio Međunarodni odbor za standarde revidiranja i izražavanja uvjerenja (IAASB).

Cilj IAASB-a je služiti javnom interesu donošenjem visokokvalitetnih standarda revidiranja, izražavanja uvjerenja i drugih povezanih usluga te olakšavanjem konvergencije međunarodnih i nacionalnih standarda revidiranja i izražavanja uvjerenja, čime se poboljšava kvaliteta i dosljednost prakse diljem svijeta te jača povjerenje javnosti u globalnu profesiju revidiranja i izražavanja uvjerenja.

IAASB razvija standarde i smjernice za revidiranje i izražavanje uvjerenja sukladno zajedničkom procesu donošenja standarda koji uključuje Odbor za javni nadzor (PIOB), koji nadzire aktivnosti IAASB-a, i Savjetodavno vijeće dionika, koje daje doprinos javnog interesa u razvoju standarda i smjernica.

IZMJENE USKOG OPSEGA MSUK-ova,[2] MRevS-ova[3] I MSU-a 2400 (IZMIJENJEN)[4] KAO POSLJEDICA IZMJENA DEFINICIJA UVRŠTENOG SUBJEKTA I SUBJEKTA OD JAVNOG INTERESA U IESBA KODEKSU[5]

(Stupa na snagu za revizije i uvide u financijske izvještaje za razdoblja koja počinju 15. prosinca 2026. ili nakon tog datuma)

SADRŽAJ

Stranica

MSUK 1, *Upravljanje kvalitetom za društva koje obavljaju reviziju ili uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane za izražavanje uvjerenja ili povezane usluge* 7

MSUK 2, *Pregledi kvalitete angažmana* 17

MRevS 200, *Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima* 19

MRevS 210, *Dogovaranje uvjeta revizijskih angažmana* 23

MRevS 220 (izmijenjen), *Upravljanje kvalitetom za reviziju financijskih izvještaja* 23

MRevS 240 (izmijenjen), *Revizorove odgovornosti u vezi s prijevarama u reviziji financijskih izvještaja* 24

MRevS 260 (izmijenjen), *Komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje* 25

MRevS 265, *Priopćavanje nedostataka u internim kontrolama onima koji su zaduženi za upravljanje i menadžmentu* 28

MRevS 315 (izmijenjen 2019.), *Identificiranje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja* 29

MRevS 510, *Početni revizijski angažmani – početna stanja* 30

MRevS 570 (izmijenjen 2024.), *Vremenska neograničenost poslovanja* 31

MRevS 600 (izmijenjen), *Posebna razmatranja - Revizije financijskih izvještaja grupe (uključujući rad revizora komponenti)* 37

MRevS 700 (izmijenjen), *Formiranje mišljenja i izvješćivanje o financijskim izvještajima* 37

MRevS 701, *Priopćavanje ključnih revizijskih pitanja u izvješću neovisnog revizora* 43

MRevS 705 (izmijenjen), *Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora* 44

MRevS 706 (izmijenjen), *Odjeljci za isticanje pitanja i odjeljci za ostala pitanja u izvješću neovisnog revizora* 46

[2] Međunarodni standardi za upravljanje kvalitetom (MSUK)

[3] Međunarodni revizijski standardi (MRevS)

[4] Međunarodni standard za angažmane uvida (MSU) 2400 (izmijenjen), *Angažmani uvida u povijesne financijske izvještaje*

[5] *Međunarodni kodeks etike za profesionalne računovođe (s Međunarodnim standardima neovisnosti)* koji je izdao Međunarodni odbor za etičke standarde profesionalnih računovođa

MRevS 710, *Usporedne informacije - usporedni iznosi i usporedni financijski izvještaji*..... 47

MRevS 720 (izmijenjen), *Revizorove odgovornosti vezane uz ostale informacije* 48

MRevS 800 (izmijenjen), *Posebna razmatranja - revizije financijskih izvještaja pripremljenih u skladu s okvirom posebne namjene*..... 55

MRevS 805 (izmijenjen), *Posebna razmatranja - revizije pojedinačnih financijskih izvještaja i određenih elemenata, računa ili stavaka financijskih izvještaja*..... 60

MRevS 810 (izmijenjen), *Angažmani radi izvješćivanja o sažetim financijskim izvještajima* 63

MSU 2400 (izmijenjen), *Angažmani za uvid u povijesne financijske izvještaje*..... 64

MSUK 1, UPRAVLJANJE KVALITETOM ZA DRUŠTVA KOJA OBAVLJAJU REVIZIJU ILI UVIDE U FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE ILI DRUGE ANGAŽMANE ZA IZRAŽAVANJE UVJERENJA ILI POVEZANE USLUGE

Uvod

Područje koje uređuje ovaj MSUK

…

5A. Neki od zahtjeva navedenih u MSUK-ovima primjenjuju se samo na revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, što odražava značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata zbog mogućeg utjecaja njihove financijske dobrobiti na dionike. (Vidjeti točke A2A–A2B)

5B. Dionici su povećali očekivanja u vezi s revizijom subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje zbog značaja javnog interesa za financijsko stanje subjekta. Svrha zahtjeva u MSUK-ovima koji se primjenjuju na revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje jest ispuniti ta očekivanja, čime se povećava povjerenje dionika u financijske izvještaje subjekta koji se mogu koristiti za procjenu financijskog stanja subjekta. (Vidjeti točke A2A–A2E)

…

Prilagodljivost veličini

10. Kod primjene pristupa koji se temelji na riziku, društvo mora uzeti u obzir:

(a) vrstu i okolnosti društva;

(b) vrstu i okolnosti angažmana koje obavlja društvo.

U skladu s tim varirat će oblikovanost sustava upravljanja kvalitetom u društvu, posebno složenost i formalnost sustava. Na primjer, društvo koje obavlja različite vrste angažmana za širok raspon subjekata, uključujući revizije financijskih izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, vjerojatno će morati imati složeniji i formaliziraniji sustav upravljanja kvalitetom i popratnu dokumentaciju od društva koje obavlja samo uvide u financijske izvještaje ili kompilacijske angažmane.

…

Definicije

16. Za potrebe ovog MSUK-a, sljedeći pojmovi imaju značenja navedena u nastavku:

…

~~(j) Uvršteni subjekt (Listed entity) – subjekt čije dionice ili dužnički papiri kotiraju ili su uvršteni na priznatu burzu ili kojima se trguje prema pravilima priznate burze ili drugog jednakovrijednog tijela.~~

…

(p)B Subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje – subjekt koji izdaje financijske instrumente koji su prenosivi i kojima se trguje putem javno dostupnog tržišnog mehanizma, uključujući uvrštavanje na burzu. Uvršteni subjekt definiran relevantnim zakonom ili regulativom koja uređuje trgovanje vrijednosnim papirima primjer je subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

Za potrebe MSUK-ova:

(i) Ako zakon, regulativa ili profesionalni zahtjevi u određenoj jurisdikciji eksplicitnije definiraju subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, društvo primjenjuje tu eksplicitniju definiciju. Na primjer, zakon, regulativa ili profesionalni zahtjevi mogu definirati subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje za potrebe definiranja subjekata koji se smatraju subjektima od javnog interesa, pozivajući se na određena javna tržišta za trgovanje vrijednosnim papirima, uključujući izuzeća za određene vrste subjekata ili određujući kriterije veličine.

(ii) Kad zakon, regulativa ili profesionalni zahtjevi radi ispunjavanja svrhe opisane u točkama 5A i 5B za subjekte koriste pojmove koji su različiti od pojma subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, takvi se pojmovi smatraju jednakovrijednima pojmu "subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje".

…

Zahtjevi

Primjena i pridržavanje relevantnih zahtjeva

17. Društvo se mora pridržavati svakog zahtjeva ovog MSUK-a, osim ako zahtjev nije relevantan za društvo zbog vrste i okolnosti društva ili njegovih angažmana. (Vidjeti točku A29)

18. Pojedinac/pojedinci kojemu/kojima je dodijeljena krajnja nadležnost i odgovornost za sustav upravljanja kvalitetom u društvu te pojedinac/pojedinci kojemu/kojima je dodijeljena operativna odgovornost za sustav upravljanja kvalitetom u društvu moraju razumjeti ovaj MSUK, uključujući materijal za primjenu i druge materijale s objašnjenjima, kako bi razumio/razumjeli cilj ovog MSUK-a i pravilno primijenio/primijenili njegove zahtjeve.

…

Određene reakcije

34. Pri oblikovanju i implementaciji reakcije u skladu s točkom 26, društvo mora uključiti sljedeće reakcije: (Vidjeti točku A116)

(a) Društvo uspostavlja politike ili postupke za:

(i) identificiranje, ocjenjivanje i rješavanje prijetnji usklađenosti s relevantnim etičkim zahtjevima; i (vidjeti točku A117)

(ii) pravodobno identificiranje, komuniciranje, ocjenjivanje i prijavljivanje svih povreda relevantnih etičkih zahtjeva te primjereno i pravodobno reagiranje na uzroke i posljedice povreda. (Vidjeti točke A118–A119)

(b) Društvo pribavlja, barem jednom godišnje, dokumentiranu potvrdu o usklađenosti sa zahtjevima neovisnosti od cjelokupnog osoblja koje sukladno relevantnim etičkim zahtjevima mora biti neovisno.

(c) Društvo uspostavlja politike ili postupke za zaprimanje, istraživanje i rješavanje pritužbi i navoda o propustima u obavljanju posla u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulativnim zahtjevima ili o nepridržavanju politika ili postupaka društva uspostavljenih u skladu s ovim MSUK-om. (Vidjeti točke A120–A121)

(d) Društvo uspostavlja politike ili postupke koji se odnose na okolnosti kad:

(i) društvo nakon prihvaćanja ili nastavljanja odnosa s klijentom ili određenog angažmana dozna za informacije koje bi uzrokovale odbijanje odnosa s klijentom ili određenog angažmana da su te informacije bile poznate prije prihvaćanja ili nastavljanja odnosa s klijentom ili određenog angažmana; ili (Vidjeti točke A122 A123)

(ii) je društvo po zakonu ili regulativi dužno prihvatiti odnos s klijentom ili određeni angažman. (Vidjeti točku A123)

(e) Društvo uspostavlja politike ili postupke koji: (Vidjeti točke A124–A126)

(i) zahtijevaju komunikaciju s onima koji su zaduženi za upravljanje pri obavljanju revizije financijskih izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje o tome kako sustav upravljanja kvalitetom podržava dosljedno obavljanje revizijskih angažmana na području kvalitete; (vidjeti točke A127–A129)

(ii) se odnose na komuniciranje s vanjskim stranama o sustavu društva za upravljanje kvalitetom kad je inače primjereno o tome komunicirati s vanjskim stranama i (Vidjeti točku A130)

(iii) se odnose na komuniciranje informacija koje treba pružiti pri vanjskoj komunikaciji u skladu s točkama 34(e)(i) i 34(e)(ii), uključujući vrstu, vremenski raspored i opseg te primjereni oblik komunikacije. (Vidjeti točke A131–A132)

(f) Društvo uspostavlja politike ili postupke koji se odnose na preglede kvalitete angažmana u skladu s MSUK-om 2 i koji zahtijevaju pregled kvalitete angažmana za:

(i) revizije financijskih izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje;

(ii) revizije ili druge angažmane za koje je pregled kvalitete angažmana propisan zakonom ili regulativom; i (Vidjeti točku A133)

(iii) revizije ili druge angažmane za koje društvo utvrdi da je pregled kvalitete angažmana primjerena reakcija za razrješavanje jednog ili više rizika kvalitete. (Vidjeti točke A134-A137)

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

A2A. Društvo može utvrditi da postoje subjekti osim onih čijim se vrijednosnim papirima javno trguje kod kojih dionici imaju povećana očekivanja u vezi s revizijom, što odražava značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata. Stoga društvo može primijeniti jedan ili više zahtjeva navedenih u MSUK-u za revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na revizije kod tih drugih subjekata. Točke A2B–A2E mogu biti relevantne u tom pogledu.

A2B. Na opseg javnog interesa za financijsko stanje nekog subjekta može, primjerice, utjecati:

- Vrsta poslovanja ili aktivnosti, poput preuzimanja financijskih obveza prema javnosti kao dijela primarnog poslovanja subjekta.
- Pitanje je li subjekt podložan regulatornom nadzoru koji je oblikovan za pružanje sigurnosti da će subjekt ispuniti svoje financijske obveze.
- Veličina subjekta.
- Važnost subjekta za sektor u kojem posluje, uključujući koliko je lako zamjenjiv u slučaju financijskog neuspjeha.

- Broj i vrsta dionika, uključujući investitore, kupce, vjerovnike i zaposlene.
- Potencijalni sistemski utjecaj na druge sektore i gospodarstvo u cjelini u slučaju financijskog neuspjeha subjekta.

A2C. Zakon, regulativa ili profesionalni zahtjevi, uključujući relevantne etičke zahtjeve, mogu definirati ili označiti subjekt(e) kao "subjekt od javnog interesa" ili koristiti izraze osim "subjekta od javnog interesa" za opisivanje subjekta za koje postoji značajan javni interes o njihovom financijskom stanju. Na primjer, IESBA Kodeks identificirao je određene kategorije subjekta od javnog interesa, uključujući:

- subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje,
- subjekt čija je jedna od glavnih funkcija uzimanje depozita od javnosti, ili
- subjekt čija je jedna od glavnih funkcija pružanje osiguravateljskih usluga javnosti.

A2D. Osim toga, oni koji su odgovorni za donošenje zakona, regulative ili profesionalnih zahtjeva mogu također odrediti kategorije "subjekta od javnog interesa". Ovisno o činjenicama i okolnostima u određenoj jurisdikciji, takve kategorije mogu uključivati:

- mirovinske fondove,
- kolektivne investicijske entitete,
- privatne subjekte s velikim brojem dionika (osim investitora),
- neprofitne organizacije ili državne institucije,
- subjekte koji pružaju javne komunalne usluge.

A2E. Društvo također može uzeti u obzir sljedeće čimbenike pri određivanju je li prikladno primijeniti jedan ili više zahtjeva u MSUK-u za revizije subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na reviziju drugih subjekta:

- Je li subjekt tretiran kao subjekt od javnog interesa u svrhu relevantnih etičkih zahtjeva, uključujući one vezane uz neovisnost.
- Hoće li subjekt u bliskoj budućnosti postati subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje
- Je li društvo u sličnim okolnostima primijenilo diferencijalne zahtjeve za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na druge subjekte.
- Je li subjekt zakonski, regulativno ili profesionalno definiran kao različit od subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.
- Je li subjekt ili jesu li drugi dionici zatražili od društva primjenu diferencijalnih zahtjeva za subjekte čijim vrijednosnim papirima se javno trguje na određeni subjekt i, ako jesu, postoje li razlozi za neispunjavanje tog zahtjeva.
- Struktura korporativnog upravljanja, na primjer, jesu li oni koji su zaduženi za upravljanje različiti od vlasnika ili menadžmenta.
- Je li društvo prethodnik u sličnim okolnostima primijenilo diferencijalne zahtjeve za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na taj subjekt.

…

Primjena i pridržavanje relevantnih zahtjeva (Vidjeti točku 17)

A29. Primjeri kad zahtjev ovog MSUK-a možda nije relevantan za društvo

- Društvo je samostalni praktičar. Na primjer, zahtjevi koji se odnose na organizacijsku strukturu i dodjelu uloga, odgovornosti i ovlasti unutar društva, usmjeravanje, nadziranje i pregledavanje te rješavanje razlika u mišljenju možda nisu relevantni.
- Društvo obavlja samo angažmane koji su angažmani za povezane usluge. Na primjer, ako društvo nije dužno održavati neovisnost u angažmanima za povezane usluge, zahtjev za pribavljanje dokumentirane potvrde o usklađenosti sa zahtjevima neovisnosti od svih zaposlenika ne bi bio relevantan.

…

Određene reakcije (Vidjeti točku 34)

…

Komunikacija s onima koji su zaduženi za upravljanje (Vidjeti točku 34(e)(i))

A127. Način na koji se provodi komunikacija s osobama zaduženim za upravljanje (tj. od strane društva ili angažiranog tima) može ovisiti o politikama ili postupcima društva i okolnostima angažmana.

A128. MRevS 260 (izmijenjen) uređuje odgovornost revizora za komunikaciju sa zaduženima za upravljanje u reviziji financijskih izvještaja i uređuje revizorovo određivanje odgovarajućih osoba unutar upravljačke strukture subjekta s kojima će komunicirati[6] i komunikacijskog procesa.[7] U nekim okolnostima može biti primjereno komunicirati s onima koji su zaduženi za upravljanje subjektima koji nisu ~~uvršteni~~ subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje uključujući one kod kojih društvo utvrdi da postoji značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata (vidjeti točku A2A) (ili pri obavljanju drugih angažmana). Primjeri takvih subjekata mogu uključivati financijske institucije (kao što su banke, društva za osiguranje i mirovinski fondovi) i druge subjekte poput neprofitnih organizacija., ~~na primjer, subjektima koji mogu imati karakteristike javnog interesa ili javne odgovornosti, kao što su:~~

- ~~Subjekti koji drže znatan iznos imovine u fiducijarnom svojstvu za velik broj dionika, uključujući financijske institucije, kao što su određene banke, osiguravajuća društva i mirovinski fondovi.~~
- ~~Subjekti s istaknutim javnim profilom ili čiji menadžment ili vlasnici imaju istaknuti javni profil.~~
- ~~Subjekti s velikim brojem i širokim rasponom dionika.~~

Razmatranja za javni sektor

A129. Društvo može utvrditi da je primjereno komunicirati onima koji su zaduženi za upravljanje subjekta javnog sektora o načinu na koji sustav društva za upravljanje kvalitetom podržava dosljedno obavljanje kvalitetnih angažmana, uzimajući u obzir veličinu i složenost subjekta javnog sektora, raspon njegovih dionika, vrstu usluga koje pruža, te uloge i odgovornosti onih koji su zaduženi za upravljanje.

---

[6] MRevS 260 (izmijenjen), *Komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje*, točke 11–13.

[7] MRevS 260 (izmijenjen), točke 18–22.

Utvrđivanje kad je inače prikladno komunicirati s vanjskim stranama (Vidjeti točku34(e)(ii))

A130. Odluka društva o tome kad je primjereno komunicirati s vanjskim stranama o sustavu društva za upravljanje kvalitetom stvar je profesionalne prosudbe i na nju mogu utjecati pitanja kao što su:

- Vrste angažmana koje društvo obavlja i vrste subjekata za koje se takvi angažmani obavljaju.
- Vrsta i okolnosti društva.
- Vrsta poslovnog okruženja društva, kao što su uobičajena poslovna praksa u nadležnosti društva i karakteristike financijskih tržišta na kojima društvo posluje.
- U kojoj je mjeri društvo već komuniciralo s vanjskim stranama u skladu sa zakonom ili regulativom (tj. je li potrebna daljnja komunikacija i, ako jest, pitanja koja treba komunicirati).
- Očekivanja dionika u nadležnosti društva, uključujući razumijevanje i interes koji su vanjske strane iskazale o angažmanima društva i procesima društva u obavljanju angažmana.
- Jurisdikcijski trendovi.
- Informacije koje su već dostupne vanjskim stranama.
- Način na koji vanjske strane mogu koristiti informacije i njihovo opće razumijevanje pitanja povezanih sa sustavom društva za upravljanje kvalitetom i revizijama ili uvidima u financijske izvještaje ili drugim angažmanima s izražavanjem uvjerenja ili angažmanima za povezane usluge.
- Koristi od vanjske komunikacije za javni interes i bi li se razumno očekivalo da će koristi nadmašiti troškove (novčane ili druge) takve komunikacije.

Prethodno navedena pitanja mogu također utjecati na informacije koje je društvo dostavilo u komunikaciji te na vrstu, vremenski raspored i opseg te na primjereni oblik komunikacije.

Vrsta, vremenski raspored i opseg te primjereni oblik komunikacije s vanjskim stranama (Vidjeti točku 34(e)(iii))

A131. Društvo može razmotriti sljedeća obilježja u pripremi informacija koje se komuniciraju vanjskim stranama:

- Informacije su specifične za okolnosti društva. Povezivanje pitanja u komunikaciji društva izravno s posebnim okolnostima društva može pomoći u smanjenju potencijala da takve informacije s vremenom postanu pretjerano standardizirane i manje korisne.
- Informacije su prezentirane na jasan i razumljiv način, a način prezentacije nije obmanjujući niti bi neprimjereno utjecao na korisnike komunikacije (npr. informacije su prikazane na način koji je primjereno uravnotežen prema pozitivnim i negativnim aspektima pitanja koje se komunicira).
- Informacije su točne i potpune u svim značajnim odrednicama i ne sadrže informacije koje obmanjuju.
- Informacije uzimaju u obzir potrebe korisnika kojima su namijenjene. U razmatranju potreba korisnika za informacijama, društvo može razmotriti pitanja kao što su razina detaljnosti koju bi korisnici smatrali smislenom i imaju li korisnici pristup relevantnim informacijama putem drugih izvora (npr. međumrežne stranice društva).

A132. Društvo koristi profesionalnu prosudbu pri utvrđivanju, u danim okolnostima, primjerene forme komunikacije s vanjskom stranom, uključujući komunikaciju s onima koji su zaduženi za upravljanje

kad obavlja reviziju financijskih izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, koja može biti usmena ili pisana. Prema tome, forma komunikacije može varirati.

Primjeri forme komunikacije s vanjskim stranama

- *Publikacija kao što je izvješće o transparentnosti ili izvješće o kvaliteti revizije.*
- *Ciljana pisana komunikacija s određenim dionicima (npr. informacije o rezultatima procesa monitoringa i otklanjanja nedostataka u društvu).*
- *Izravni razgovori i interakcije s vanjskom stranom (npr. razgovori između angažiranog tima i onih koji su zaduženi za upravljanje).*
- *Međumrežna stranica.*
- *Druge forme digitalnih medija, kao što su društveni mediji ili intervjui ili prezentacije putem webcasta ili videa.*

Angažmani koji podliježu pregledu kvalitete angažmana

Pregled kvalitete angažmana koji zahtijeva zakon ili propis (Vidjeti točku34(f)(ii))

A133. Ovaj MSUK zahtijeva pregled kvalitete revizijskih angažmana za financijske izvještaje subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje. Zakon ili regulativa mogu također izričito uključivati zahtjev za pregled kvalitete angažmana, na primjer, za revizijske angažmane određenih subjekata koji:

- su kao subjekti od javnog interesa definirani u određenoj jurisdikciji;
- djeluju u javnom sektoru ili koji su primatelji proračunskih sredstava ili subjekti s javnom odgovornošću;
- posluju u određenim industrijama (npr. financijske institucije kao što su banke, društva za osiguranje i mirovinski fondovi);
- ispunjavaju određeni imovinski prag;
- nalaze se pod sudskom upravom ili sudskim procesom (npr. likvidacija).

Pregled kvalitete angažmana kao reakcija za razrješavanje jednog ili više rizika kvalitete (Vidjeti točku 34(f)(iii))

A134. Razumijevanje stanja, događaja, okolnosti, donošenje ili nedonošenje mjera na strani društva koje može negativno utjecati na postizanje ciljeva kvalitete, kako je propisano točkom 25(a)(ii), odnosi se na vrstu i okolnosti angažmana društva. Pri oblikovanju i implementiranju reakcije za rješavanje jednog ili više rizika kvalitete društvo može odrediti da je pregled kvalitete angažmana prikladna reakcija na osnovi razloga za procjenu rizika kvalitete.

Primjeri stanja, događaja, okolnosti, donošenja ili nedonošenja mjera koje dovodi do jednog ili više rizika kvalitete za koje pregled kvalitete angažmana može biti primjerena reakcija.

Oni koji se odnose na vrste angažmana koje društvo obavlja i izvješća koja treba izdati:

- Angažmani koji uključuju visoku razinu složenosti ili prosudbe, kao što su:
  - Revizije financijskih izvještaja za subjekte koji posluju u industriji koja obično ima računovodstvene procjene s visokim stupnjem nesigurnosti procjene (npr. određene financijske institucije ili rudarski subjekti) ili za subjekte za koje postoje nesigurnosti povezane s događajima ili stanjima koji mogu baciti znatnu sumnju na njihovu sposobnost nastaviti vremenski neograničeno poslovanje.

- Angažmani za izražavanje uvjerenja koji zahtijevaju specijalizirane vještine i znanje u mjerenju ili ocjenjivanju temeljnog predmetnog pitanja u skladu s primjenjivim kriterijima (npr. izvještaj o stakleničkim plinovima u kojoj postoje znatne nesigurnosti povezane s količinama koje se u njima navode).

- Angažmani na kojima su se pojavila pitanja, kao što su revizijski angažmani s ponavljajućim nalazima unutarnjeg ili vanjskog nadzora, neotklonjenim značajnim nedostacima internih kontrola ili značajnim prepravljanjima usporednih informacija u financijskim izvještajima.
- Angažmani za koje su tijekom procesa društva za prihvaćanje i nastavljanje utvrđene neobične okolnosti (npr. novi klijent koji je imao prijepor s prethodnim revizorom ili praktičarem na području izražavanja uvjerenja).
- Angažmani koji uključuju izvješćivanje o financijskim ili nefinancijskim informacijama za koje se očekuje da će biti uključeni u regulatornu prijavu i koji mogu uključivati viši stupanj prosudbe, kao što su pro forma financijske informacije koje treba uključiti u prospekt.

Oni koji se odnose na vrste subjekata za koje se obavljaju angažmani:

- Subjekti u industrijama u nastajanju ili za koje društvo nema prethodnog iskustva.
- Subjekti za koje su zabrinutosti izražene u komunikacijama regulatora nadležnih za vrijednosne papire ili bonitetni nadzor.
- ~~Subjekti koji nisu uvršteni subjekti a koji mogu imati obilježja od javnog interesa ili javne odgovornosti, na primjer:~~ Subjekti, osim subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, ako društvo utvrdi da postoji značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata (vidjeti točku A2A) za koje pregled kvalitete angažmana nije propisan zakonom ili regulativom. Primjeri takvih subjekata mogu uključivati financijske institucije (kao što su banke, društva za osiguranje i mirovinski fondovi) te druge subjekte poput neprofitnih organizacija.
  - ~~Subjekti koji drže znatan iznos imovine u fiducijarnom svojstvu za velik broj dionika, uključujući financijske institucije, kao što su određene banke, osiguravajuća društva i mirovinski fondovi za koje pregled kvalitete angažmana nije inače propisan zakonom ili regulativom.~~
- Subjekti istaknutog javnog profila ili čiji menadžment ili vlasnici imaju istaknut javni profil.
  - ~~Subjekti s velikim brojem i širokim rasponom dionika~~

A135. Reakcije društva radi rješavanja rizika kvalitete mogu uključivati druge oblike pregleda angažmana koji nisu pregled kvalitete angažmana. Na primjer, za revizije financijskih izvještaja, reakcije društva mogu uključivati preglede postupaka angažiranog tima koji se odnose na značajne rizike ili preglede određenih značajnih prosudbi donesenih od strane osoblja koje ima specijalizirano stručno znanje. U nekim slučajevima te druge vrste pregleda angažmana mogu se obaviti uz pregled kvalitete angažmana.

A136. U nekim slučajevima društvo može utvrditi da ne postoje revizije ili drugi angažmani za koje je pregled kvalitete angažmana ili drugi oblik pregleda angažmana prikladna reakcija za razrješavanje rizika kvalitete.

Razmatranja za javni sektor

A137. Vrsta i okolnosti subjekata javnog sektora (npr. zbog njihove veličine i složenosti, raspona njihovih dionika ili vrste usluga koje pružaju) mogu dovesti do rizika za kvalitetu. U tim okolnostima društvo

može utvrditi da je pregled kvalitete angažmana prikladna reakcija za rješavanje takvih rizika kvalitete. Zakonom ili regulativom mogu se uspostaviti dodatni zahtjevi u pogledu izvješćivanja za revizore subjekata javnog sektora (npr. zasebno izvješće o slučajevima neusklađenosti sa zakonom ili regulativom zakonodavcu ili drugom upravljačkom tijelu ili komuniciranje takvih slučajeva u revizorskom izvješću o financijskim izvještajima). U takvim slučajevima društvo također može razmotriti složenost takvog izvješćivanja i njegovu važnost za korisnike pri utvrđivanju je li pregled kvalitete angažmana prikladna reakcija.

…

Provjere angažmana (Vidjeti točku 38)

A151. *Primjeri pitanja iz točke 37 koje društvo može razmotriti pri odabiru dovršenih angažmana za provjeru*

- U odnosu na stanja, događaje, okolnosti, poduzimanje ili nepoduzimanje radnji koje dovode do rizika za kvalitetu:
  - Vrste angažmana koje obavlja društvo i opseg iskustva društva u obavljanju te vrste angažmana.
  - Vrste subjekata za koje se obavljaju angažmani, na primjer:
    - ~~uvršteni~~ subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje,
    - subjekti koji posluju u djelatnostima u nastajanju,
    - subjekti koji posluju u djelatnostima povezanima s visokom razinom složenosti ili prosudbe,
    - subjekti koji posluju u djelatnosti koja je nova za društvo,
  - Trajanje mandata i iskustvo angažiranog partnera.
- Rezultati prethodnih provjera dovršenih angažmana, uključujući rezultate za svakog angažiranog partnera.
- U odnosu na druge relevantne informacije:
  - pritužbe ili prigovori u vezi s angažiranim partnerom,
  - rezultati vanjskih nadzora, uključujući rezultate za svakog angažiranog partnera,
  - rezultati ocjene društva o predanosti kvaliteti za svakog angažiranog partnera.

…

Ocjenjivanje utvrđenih nedostataka (Vidjeti točku 41)

…

Glavni uzrok utvrđenih nedostataka (Vidjeti točku 41(a))

A165. Cilj istraživanja glavnog uzroka/glavnih uzroka utvrđenih nedostataka je razumjeti glavne okolnosti koje su uzrokovale nedostatke kako bi se društvu omogućilo:

- ocijeniti ozbiljnost i prožimanje utvrđenog nedostatka; i
- na odgovarajući način otkloniti utvrđeni nedostatak.

Obavljanje analize glavnog uzroka uključuje one osobe koje obavljaju procjenu koristeći profesionalnu prosudbu na temelju dostupnih dokaza.

A166. Vrsta, vremenski raspored i opseg postupaka poduzetih radi razumijevanja glavnog/glavnih uzroka

utvrđenog nedostatka također mogu biti pod utjecajem vrste i okolnosti društva, kao što su:

- složenost i poslovne karakteristike društva,
- veličina društva,
- geografska disperzija društva,
- strukturiranost društva ili u kojoj mjeri društvo koncentrira ili centralizira svoje procese ili aktivnosti.

Primjeri načina na koji vrsta utvrđenih nedostataka i njihova moguća ozbiljnost te vrsta i okolnosti društva mogu utjecati na vrstu, vremenski raspored i opseg postupaka za razumijevanje glavnog uzorka/glavnih uzroka utvrđenih nedostataka.

- Vrsta utvrđenog nedostatka: Postupci društva za razumijevanje glavnog uzorka/glavnih uzroka utvrđenog nedostatka mogu biti stroži u okolnostima kad je izdano izvješće o angažmanu povezano s revizijom financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje je bilo neprimjereno ili se utvrđeni nedostatak odnosi na postupke i ponašanja vodstva u pogledu kvalitete.
- Moguća ozbiljnost utvrđenog nedostatka: Postupci društva za razumijevanje glavnog uzorka/glavnih uzroka utvrđenog nedostatka mogu biti stroži u okolnostima kad je nedostatak utvrđen u više angažmana ili ako postoji naznaka da politike ili postupci imaju visoke stope neusklađenosti.
- Vrsta i okolnosti društva:
  - U slučaju manje složenog društva s jednom lokacijom, postupci društva za razumijevanje glavnog uzroka/glavnih uzroka utvrđenog nedostatka mogu biti jednostavni jer informacije za komuniciranje o razumijevanju mogu biti lako dostupne i koncentrirane, a glavni uzrok/glavni uzroci mogu biti očitiji.
  - U slučaju složenijeg društva s više lokacija, postupci za razumijevanje glavnog uzorka/glavnih uzroka utvrđenog nedostatka mogu uključivati korištenje pojedinaca posebno osposobljenih za istraživanje glavnog uzroka/glavnih uzorka utvrđenih nedostataka i za razvoj metodologije s formaliziranijim postupcima za utvrđivanje glavnog uzroka/glavnih uzroka.

…

MSUK 2, PREGLEDI KVALITETE ANGAŽMANA

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

Imenovanje i prihvatljivost pregledavatelja kvalitete angažmana

Dodjela odgovornosti za imenovanje pregledavatelja kvalitete angažmana (Vidjeti točku 17)

A1. Kompetencije i sposobnosti koje su relevantne za sposobnost pojedinca da ispuni odgovornost za imenovanje pregledavatelja kvalitete angažmana mogu uključivati odgovarajuće znanje o:

- odgovornosti pregledavatelja kvalitete angažmana;
- kriterijima iz točaka 18 i 19 o prihvatljivosti pregledavatelja kvalitete angažmana; i

- vrsti i okolnosti angažmana ili subjekta koji podliježe pregledu kvalitete angažmana, uključujući sastav angažiranog tima.

A2. U politikama ili postupcima društva može se odrediti da pojedinac odgovoran za imenovanje pregledavatelja kvalitete angažmana ne bude član angažiranog tima za koji treba provesti pregled kvalitete angažmana. Međutim, u određenim okolnostima (npr. u slučaju manjeg društva ili samostalnog praktičara) možda nije izvedivo da pojedinac koji nije član angažiranog tima imenuje pregledavatelja kvalitete angažmana.

A3. Društvo može odrediti više od jednog pojedinca da budu odgovorni za imenovanje pregledavatelja kvalitete angažmana. Na primjer, politike ili postupci društva mogu odrediti proces imenovanja pregledavatelja kvalitete angažmana za revizije ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji je drugačiji od onog koji se primjenjuje za revizije ~~neuvrštenih~~ subjekte koji nisu subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje ili druge angažmane, pri čemu su za svaki proces odgovorni različiti pojedinci.

…

Obavljanje pregleda kvalitete angažmana (Vidjeti točke 24–27)

…

Postupci koje obavlja pregledavatelj kvalitete angažmana (Vidjeti točke 25–27)

A28. U politikama ili postupcima društva mogu se odrediti vrsta, vremenski raspored i opseg postupaka koje obavlja pregledavatelj kvalitete angažmana te se također može naglasiti važnost pregledavatelja kvalitete angažmana koji koristi stručnu prosudbu pri obavljanju pregleda.

A29. Vremenski raspored postupaka koje obavlja pregledavatelj kvalitete angažmana može ovisiti o vrsti i okolnostima angažmana ili subjekta, uključujući vrstu pitanja koje podliježe pregledu. Pravovremenim pregledom dokumentacije o angažmanu od strane pregledavatelja kvalitete angažmana tijekom svih faza angažmana (npr. planiranje, obavljanje i izvješćivanje) omogućuje se brzo rješavanje pitanja uz suglasnost pregledavatelja kvalitete angažmana, na datum ili prije datuma izvješća o angažmanu. Na primjer, pregledavatelj kvalitete angažmana može obaviti postupke u vezi s cjelokupnom strategijom i planom angažmana po završetku faze planiranja. Pravodobno obavljanje pregleda kvalitete angažmana također može osigurati korištenje profesionalne prosudbe i, ako je primjenjivo na vrstu angažmana, profesionalnog skepticizma, od strane angažiranog tima u planiranju i obavljanju angažmana.

A30. Vrsta i opseg postupaka pregledavatelja kvalitete angažmana za određeni angažman mogu ovisiti, među ostalim čimbenicima, o:

- razlozima za procjene rizika kvalitete,[8] na primjer, angažmani koji se obavljaju za subjekte u industrijama u nastajanju ili sa složenim transakcijama;
- utvrđenim nedostacima i korektivnim mjerama za otklanjanje utvrđenih nedostataka povezanih s procesom monitoringa i otklanjanja nedostataka u društvu te o svim povezanim smjernicama koje je izdalo društvo, a koje mogu ukazivati na područja u kojima pregledavatelj kvalitete angažmana treba provesti opsežnije postupke;

[8] MSUK 1, točka A49

- složenosti angažmana;
- vrsti i veličini subjekta, uključujući i to je li riječ o ~~uvrštenom~~ subjektu čijim se vrijednosnim papirima javno trguje;
- nalazima koji su relevantni za angažman, kao što su rezultati nadzora koje je vanjsko nadzorno tijelo provelo u prethodnom razdoblju ili o drugim zabrinutostima u pogledu kvalitete rada angažiranog tima;
- informacijama dobivenim prihvaćanjem i nastavljanjem odnosa s klijentima i određenim angažmanima društva;
- kod angažmana za izražavanje uvjerenja, identifikaciji i procjeni angažiranog tima i reakcijama na rizike značajnih pogrešnih prikazivanja u angažmanu;
- tome jesu li članovi angažiranog tima surađivali s pregledavateljem kvalitete angažmana. Politike ili postupci društva mogu uređivati mjere koje pregledavatelj kvalitete angažmana poduzima u okolnostima kad angažirani tim nije surađivao s pregledavateljem kvalitete angažmana, na primjer, obavještavanjem nadležnog pojedinca u društvu kako bi se mogle poduzeti primjerene mjere za rješavanje tog problema.

A31. Vrsta, vremenski raspored i opseg postupaka pregledavatelja kvalitete angažmana možda će se morati promijeniti na temelju okolnosti na koje se naišlo pri obavljanju pregleda kvalitete angažmana.

…

MRevS 200, OPĆI CILJEVI NEOVISNOG REVIZORA I OBAVLJANJE REVIZIJE U SKLADU S MEĐUNARODNIM REVIZIJSKIM STANDARDIMA

Uvod

…

Revizija financijskih izvještaja

…

9A. Neki od zahtjeva navedenih u MRevS-ima primjenjuju se samo na revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, odražavajući tako značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata zbog mogućeg utjecaja njihove financijske dobrobiti na dionike. (Vidjeti točke A13A–A13B)

9B. Dionici su povećali očekivanja u vezi s revizijom subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje zbog značaja javnog interesa za financijsko stanje subjekta. Svrha zahtjeva u MRevS-ima koji se primjenjuju na revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje jest ispuniti ta očekivanja, čime se povećava povjerenje dionika u financijske izvještaje subjekta koje se može koristiti pri procjeni financijskog stanja subjekta. (Vidjeti točke A13A–A13E)

…

Definicije

…

13. Za potrebe MRevS-a, sljedeći pojmovi imaju značenja navedena u nastavku:

…

(l)B Subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje – subjekt koji izdaje prenosive financijske instrumente kojima se trguje putem javno dostupnog tržišnog mehanizma, uključujući uvrštavanje na burzu. Uvršteni subjekt definiran relevantnim zakonom ili regulativom o vrijednosnim papirima primjer je subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

Za potrebe MRevS-a:

(i) Ako zakon, regulativa ili profesionalni zahtjevi eksplicitnije definiraju subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje u određenoj jurisdikciji, revizor primjenjuje tu eksplicitniju definiciju. Na primjer, zakon, regulativa ili profesionalni zahtjevi mogu definirati subjekte čijim vrijednosnim papirima se javno trguje za potrebe definiranja subjekata koji se smatraju subjektima od javnog interesa, pozivajući se na određena javna tržišta za trgovanje vrijednosnim papirima, uključujući iznimke za određene vrste subjekata ili određujući kriterije veličine.

(ii) Kad se u zakonu, regulativi ili profesionalnim zahtjevima za subjekte primjenjuju izrazi koji su različiti od pojma subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje radi ispunjavanja svrhe opisane u točkama 9A i 9B, takvi se pojmovi smatraju ekvivalentnima "subjektu čijim se vrijednosnim papirima javno trguje".

…

Zahtjevi

…

Obavljanje revizije u skladu s MRevS-ovima

…

Sukladnost s relevantnim zahtjevima

22. Ovisno o točki 23, revizor mora postupiti u skladu sa svakim zahtjevom MRevS-a, osim ako u okolnostima revizije:

(a) cijeli MRevS nije relevantan; ili

(b) zahtjev nije relevantan jer je uvjetan, a uvjet nije ispunjen. (Vidjeti točke A79-A80.)

23. U iznimnim okolnostima, revizor može prosuditi da je nužno odstupiti od relevantnog zahtjeva iz MRevS-a. U takvim okolnostima revizor mora obaviti alternativne revizijske postupke kako bi postigao cilj tog zahtjeva. Očekuje se da će revizor od relevantnog zahtjeva morati odstupiti samo onda ako zahtjev koji se odnosi na određeni postupak koji treba obaviti, a taj bi postupak, u specifičnim okolnostima revizije, bio nedjelotvoran za postizanje cilja zahtjeva. (Vidjeti točku A81.)

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

Revizija financijskih izvještaja

…

Javni interes za financijsko stanje subjekta (Vidjeti točke 9A-9B)

A13A. Revizor može utvrditi da postoje subjekti različiti od subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje kod kojih dionici imaju povećana očekivanja u vezi s revizijom, što odražava značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata. Stoga revizor može primijeniti jedan ili više zahtjeva navedenih u nekom MRevS-u za revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na revizije tih drugih subjekata. Točke A13B–A13E mogu biti relevantni u tom pogledu.

A13B. Na opseg javnog interesa za financijsko stanje subjekta može, primjerice, utjecati:

- vrsta poslovanja ili aktivnosti, poput preuzimanja financijskih obveza prema javnosti kao dijela primarnog poslovanja subjekta;
- pitanje o tome je li subjekt podložan regulatornom nadzoru koji je oblikovan radi pružanja sigurnosti da će subjekt ispuniti svoje financijske obveze;
- veličina subjekta;
- važnost subjekta za sektor u kojem posluje, uključujući i to je li lako zamjenjiv u slučaju financijske propasti subjekta;
- broj i vrsta dionika, uključujući ulagatelje, kupce, vjerovnike i zaposlene;
- potencijalni sustavni utjecaj na druge sektore i gospodarstvo u cjelini u slučaju financijske propasti subjekta.

A13C. Zakon, regulativa ili profesionalni zahtjevi, uključujući relevantne etičke zahtjeve, mogu definirati ili odrediti subjekt(e) kao "subjekt od javnog interesa" ili koristiti izraze različite od "subjekt od javnog interesa" za opisivanje subjekata za koje postoji značajan javni interes za njihovo financijsko stanje. Na primjer, ISEBA Kodeks odredio je određene kategorije subjekta od javnog interesa, uključujući:

- subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje;
- subjekt čija je jedna od glavnih funkcija uzimanje depozita od javnosti, ili
- subjekt čija je jedna od glavnih funkcija pružanje osiguravateljskih usluga javnosti.

A13D. Osim toga, oni koji su odgovorni za donošenje zakona, regulative ili profesionalnih zahtjeva mogu također odrediti kategorije "subjekata od javnog interesa". Ovisno o činjenicama i okolnostima u određenoj jurisdikciji, takve kategorije mogu uključivati:

- mirovinske fondove,
- kolektivne investicijske entitete,
- privatne subjekte s velikim brojem dionika (osim ulagatelja),
- neprofitne organizacije ili državne institucije,
- subjekti koji pružaju javne komunalne usluge.

A13E. Revizor također može uzeti u obzir sljedeće čimbenike pri određivanju hoće li primijeniti jedan ili više zahtjeva iz nekog MRevS-a za revizije subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na reviziju drugih/drugog subjekata/subjekta, a koji obuhvaćaju pitanja o tome:

- je li subjekt tretiran kao subjekt od javnog interesa u svrhu relevantnih etičkih zahtjeva, uključujući one vezane uz neovisnost;

- hoće li subjekt u bliskoj budućnosti postati subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje;
- je li u sličnim okolnostima revizor primijenio razlikovne zahtjeve za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na druge subjekte;
- je li subjekt zakonski, regulativno ili profesionalno definiran kao subjekt koji je različit od subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje;
- jesu li subjekt ili drugi dionici zatražili od revizora primjenu razlikovnih zahtjeva za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje na taj subjekt i, ako jesu, postoje li razlozi za neispunjavanje tog zahtjeva;
- kakvi korporativni upravljački aranžmani postoje kod subjekta, primjerice, jesu li oni zaduženi za upravljanje različiti od vlasnika ili menadžmenta;.
- je li prethodni revizor, bez obzira na slične okolnosti, na taj subjekt primijenio razlikovne zahtjeve za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

…

Obavljanje revizije u skladu s MRevS-ovima

…

Sadržaj MRevS-ova (Vidjeti točku19)

…

Razmatranja o prilagodljivosti veličini

…

A69. Razmatranja o prilagodljivosti veličini uključena su u neke MRevS-ove (npr. MRevS 315 (izmijenjen 2019.)) te ilustriraju primjenu zahtjeva na sve subjekte bez obzira jesu li njihova vrsta i okolnosti manje složene ili složenije. Manje složeni subjekti su subjekti na koje se mogu primijeniti karakteristike iz točke A71.

A70. "Razmatranja specifična za manje subjekte" uključena u neke MRevS-ove razvijena su prvenstveno imajući na umu ~~neuvrštene~~ subjekte koji nisu subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje. Neka od tih razmatranja, međutim, mogu biti korisna kod revizija manjih ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

A71. Za svrhe specificiranja dodatnih razmatranja za revizije manjih subjekata, pojam "manji subjekt" odnosi se na subjekt koji uobičajeno ima kvalitativne karakteristike kao što su:

(a) koncentracija upravljanja i rukovođenja u malom broju osoba (često u pojedincu – fizičkoj osobi ili drugoj pravnoj osobi koja je vlasnik subjekta pod uvjetom da vlasnik ima relevantne kvalitativne karakteristike); i

(b) jedno ili više od sljedećeg:

(i) izravne ili nekomplicirane transakcije;

(ii) jednostavnost knjigovodstva;

(iii) malobrojne djelatnosti ili nekoliko proizvoda unutar djelatnosti;

(iv) malobrojne interne kontrole;

(v) malo razina rukovođenja s odgovornostima za širok raspon kontrola; ili

(vi) malobrojno osoblje sa širokim rasponom odgovornosti.

Ovo nisu sve kvalitativne karakteristike, niti su svojstvene samo manjim subjektima i manji subjekti ne moraju nužno imati sve navedene karakteristike.

…

Sukladnost s relevantnim zahtjevima

Relevantni zahtjevi (Vidjeti točku 22)

…

Odstupanje od zahtjeva (Vidjeti točku 23)

A81. MRevS 230 ustanovljuje zahtjeve za dokumentiranje u onim iznimnim okolnostima u kojima revizor odstupa od relevantnih zahtjeva.[9] MRevS-ovi ne traže sukladnost sa zahtjevom koji nije relevantan u danim okolnostima revizije.

…

MRevS 210, DOGOVARANJE UVJETA REVIZIJSKIH ANGAŽMANA

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Preduvjeti za reviziju

…

Dogovor o odgovornostima menadžmenta (Vidjeti točku6(b))

…

A12. Način na koji se odgovornosti za financijsko izvještavanja dijele između menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje razlikovat će se u skladu s resursima i strukturom subjekta te sa svakim relevantnim zakonom ili regulativom i s odgovarajućim ulogama menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje unutar subjekta. U najvećem broju slučajeva menadžment je odgovoran za izvođenje dok oni koji su zaduženi za upravljanje nadziru menadžment. U nekim slučajevima, oni koji su zaduženi za upravljanje imat će, ili će se pretpostavljati da imaju, odgovornost za odobravanje financijskih izvještaja ili za monitoring subjektovih internih kontrola povezanih s financijskim izvještavanjem. U većim ili složenijim subjektima, za određene odgovornosti nadziranja može biti zadužena podgrupa onih koji su zaduženi za upravljanje, kao što je revizijski odbor.

…

[9] MRevS 230, točka 12.

MRevS 220 (IZMIJENJEN), UPRAVLJANJE KVALITETOM ZA REVIZIJU FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Relevantni etički zahtjevi, uključujući one u vezi s neovisnošću (vidjeti točke 16–21)

Relevantni etički zahtjevi (Vidjeti točku 1, 16–21)

A39. MRevS 200[10] zahtijeva od revizora pridržavanje relevantnih etičkih zahtjeva, uključujući one povezane s neovisnošću, koji se odnose na angažmane za reviziju financijskih izvještaja. Relevantni etički zahtjevi mogu varirati ovisno o vrsti i okolnostima angažmana. Na primjer, određeni zahtjevi u vezi s neovisnošću mogu se primjenjivati samo pri obavljanju revizija kod ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje ili kod subjekata od javnog interesa. MRevS 600 uključuje dodatne zahtjeve i smjernice povrh onih u ovom MRevS-u u vezi s komuniciranjem o relevantnim etičkim zahtjevima s revizorima komponenti.

…

MRevS 240 (IZMIJENJEN), REVIZOROVE ODGOVORNOSTI U VEZI S PRIJEVARAMA U REVIZIJI FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Utvrđivanje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja zbog prijevare (Vidjeti točku 39)

…

Rizici značajnih pogrešnih prikazivanja zbog prijevare u priznavanju prihoda (Vidjeti točku 41)

…

A120. Rizici značajnih pogrešnih prikazivanja zbog prijevare u priznavanju prihoda mogu biti veći u nekim subjektima nego u drugima. Na primjer, mogu postojati pritisci ili poticaji u odnosu na menadžment da počini djelo prijevarnog financijskog izvještavanja kroz neprimjereno priznavanje prihoda u slučaju ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje kad se, primjerice, učinkovitost mjeri u odnosu na godišnji rast prihoda ili dobiti. Slično tome, na primjer, mogu postojati veći rizici značajnog pogrešnog prikazivanja zbog prijevare u priznavanju prihoda u slučaju subjekata koji ostvaruju značajan dio prihoda kroz gotovinske prodaje koje predstavljaju priliku za krađu, ili koji imaju složene aranžmane priznavanja prihoda (npr. licence za intelektualno vlasništvo ili postotak dovršenosti) koji su podložni pristranosti menadžmenta pri određivanju postotka dovršenosti za priznavanje prihoda.

---

[10] MRevS 200, točke 14 i A16.

…

Revizorsko izvješće (Vidjeti točke 60–62)

Utvrđivanje ključnih revizijskih pitanja revizije u vezi s prijevarom

…

A180. Utvrđivanje ključnih revizijskih pitanja uključuje donošenje prosudbe o relativnoj važnosti pitanja koja zahtijevaju značajnu pozornost revizora. Stoga može biti rijetko da revizor cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje ne bi utvrdio barem jedno ključno revizijsko pitanje povezano s prijevarom. Međutim, u određenim ograničenim okolnostima, revizor može utvrditi da nema pitanja u vezi s prijevarom koja su ključna za reviziju u skladu s točkom 61.

…

MRevS 260 (IZMIJENJEN), KOMUNICIRANJE S ONIMA KOJI SU ZADUŽENI ZA UPRAVLJANJE

Uvod

Područje koje uređuje ovaj MRevS

1. Ovaj Međunarodni revizijski standard (MRevS) uređuje revizorovu odgovornost za komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje u reviziji financijskih izvještaja. Iako se ovaj MRevS primjenjuje neovisno o subjektovoj upravljačkoj strukturi ili veličini, određena razmatranja primjenjiva su gdje su svi od onih koji su zaduženi za upravljanje uključeni u vođenje poslova subjekta te za ~~uvrštene~~ subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje. Ovaj MRevS ne ustanovljuje zahtjeve u vezi s revizorovim komuniciranjem sa subjektovim menadžmentom ili vlasnicima, osim ako oni nisu također zaduženi upravljačkom ulogom.

…

Zahtjevi

…

Pitanja o kojima se mora komunicirati

…

Neovisnost revizora

17. Revizor mora komunicirati s onima koji su zaduženi za upravljanje o relevantnim etičkim zahtjevima, uključujući one povezane s neovisnošću, koje revizor primjenjuje na revizijski angažman, uključujući, ako je primjenjivo u danim okolnostima, sve zahtjeve za neovisnost specifične za revizije financijskih izvještaja određenih subjekata. (Vidjeti točku A29)

18. ~~U slučaju uvrštenih subjekata,~~ Revizor mora komunicirati s onima koji su zaduženi za upravljanje davanjem izjave o tome da su angažirani tim i drugi u društvu prema potrebi, društvo i, kad je primjenjivo, mrežna društva ispunili relevantne etičke zahtjeve povezane s neovisnošću.

18A. Za revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje izjava propisana točkom 18 mora uključivati informacije:

(a) o svim odnosima i drugim pitanjima između društva, društava mreže i subjekta za koje se, po revizorovoj profesionalnoj prosudbi, može razumno smatrati kako su povezana s neovisnošću. To mora uključiti ukupne naknade zaračunane tijekom razdoblja obuhvaćenog financijskim izvještajima za revizorske i nerevizorske usluge koje su društvo i društva mreže pružile subjektu i komponentama koje kontrolira subjekt. Te naknade mora se rasporediti po kategorijama koje su primjerene za pomaganje onima koji su zaduženi za upravljanje u ocjenjivanju učinka usluga na neovisnost revizora; i (Vidjeti točku A29A)

(b) u svezi s prijetnjama neovisnosti koje nisu na prihvatljivoj razini, o radnjama koje su bile poduzete radi razrješavanja prijetnji, uključujući o radnjama koje su poduzete radi uklanjanja okolnosti koje stvaraju prijetnje ili o primijenjenim zaštitnim mjerama radi smanjivanja prijetnji na prihvatljivu razinu. (Vidjeti točke A30–A32)

…

Proces komuniciranja

…

Oblici komuniciranja

…

21. Revizor mora komunicirati u pisanom obliku s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s neovisnošću revizora kad je to zahtijevano točkama 17–18A.

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Pitanja o kojima se mora komunicirati

…

Neovisnost revizora (Vidjeti točke 17–18A)

A29. Revizor je dužan ispuniti relevantne etičke zahtjeve, uključujući one vezane uz neovisnost, vezane uz angažmane revizije financijskih izvještaja[11] i komunicirati s osobama zaduženima za upravljanje o zahtjevima koje revizor primjenjuje. Relevantni etički zahtjevi mogu:

- Uspostaviti zahtjeve za neovisnost koji su specifični za revizije financijskih izvještaja određenih subjekata navedenih u relevantnim etičkim zahtjevima, kao što su zahtjevi za neovisnost za revizije financijskih izvještaja subjekata od javnog interesa u *Međunarodnom kodeksu etike za profesionalne računovođe Međunarodnog odbora za etičke standarde profesionalnih računovođa (s Međunarodnim standardima neovisnosti)* (ISEBA Kodeks). Ako je primjenjivo u okolnostima revizijskog angažmana, ovaj MRevS zahtijeva da revizor također komunicira s onima koji su zaduženi za upravljanje da primjenjuje takve zahtjeve za neovisnošću.
- Zahtijevati od revizora da javno objavi činjenicu da je primijenio zahtjeve neovisnosti specifične

[11] MRevS 200, *Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s međunarodnim revizijskim standardima*, točka 14.

za revizije financijskih izvještaja određenih subjekata navedenih u relevantnim etičkim zahtjevima.[12] MRevS 700 (izmijenjen) adresira zahtjeve za revizorsko izvješće koji se odnose na neovisnost revizora i relevantne etičke zahtjeve koje je revizor primijenio.[13]

- Zahtijevati ili poticati revizora da utvrdi je li prikladno primijeniti zahtjeve za neovisnost koji su specifični za revizije financijskih izvještaja određenih subjekata na revizije financijskih izvještaja drugih subjekata koje nisu specificirane relevantnim etičkim zahtjevima.[14] Ako je to slučaj i revizor je dužan javno objaviti činjenicu kad revizor primijeni takve zahtjeve za neovisnošću, revizor može razgovarati s menadžmentom ili onima koji su zaduženi za upravljanje o tome postoji li rizik nerazumijevanja vrste subjekta i potreba za dodatnim objavama.

A29A. Relevantni etički zahtjevi, zakon ili propis također mogu specificirati određena komuniciranja s onima koji su zaduženi za upravljanje pitanjima a koja se razumno mogu smatrati relevantnima za neovisnost. Na primjer, ISEBA Kodeks zahtijeva od revizora komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje o informacijama u vezi s naknadama,[15] uključujući naknade za angažmane s izražavanjem uvjerenja o održivosti te pružanje usluga bez izražavanja uvjerenja za klijente revizije koji su subjekti od javnog interesa.[16]

A30. Komuniciranje o odnosima i drugim pitanjima, kao i način na koji su prijetnje neovisnosti koje nisu na prihvatljivoj razini, bile razriješene varira ovisno o okolnostima angažmana i općenito se odnosi na prijetnje neovisnosti, zaštitne mjere za smanjenje prijetnji i mjere za uklanjanje okolnosti koje su te prijetnje stvorile.

A31. Relevantni etički zahtjevi ili zakon ili regulativa mogu također navoditi posebna komuniciranja s onima koji su zaduženi za upravljanje u slučajevima kad su otkrivena kršenja zahtjeva neovisnosti. Na primjer IESBA Kodeks zahtijeva od revizora komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje u pisanom obliku o svakom kršenju i radnjama koje je poduzelo revizorsko društvo ili je predložilo njihovo poduzimanje.[17]

A32. Zahtjevi za komuniciranjem u vezi s neovisnošću revizora koji su primjenjivi u slučaju ~~uvrštenih~~ subjekata čijim vrijednosnim papirima se javno trguje mogu također biti relevantni u slučaju nekih drugih subjekata čijim vrijednosnim papirima se javno trguje, uključujući one gdje revizor utvrđuje da postoji značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata.[18] ~~u osobito onih koji mogu biti od značajnog javnog interesa jer, zbog rezultata svojeg poslovanja, njihove veličine ili njihovog korporativnog statusa, oni mogu imati široki raspon dionika.~~ Primjeri takvih subjekata mogu uključiti financijske institucije (kao što su banke, društva za osiguranje i mirovinski fondovi) i druge subjekte kao što su neprofitne organizacije ~~dobrotvorna društva~~. ~~S druge strane, mogu postojati situacije gdje komuniciranje u vezi s neovisnošću može biti nerelevantno, na primjer, gdje su svi od onih koji su zaduženi za upravljanje bili informirani o relevantnim činjenicama kroz njihove menadžmentske aktivnosti. To je osobito vjerojatno gdje kod subjekta postoji vlasničko-menadžerski odnos te revizorsko društvo i društvo mreže imaju malu uključenost u subjektu mimo revizije financijskih~~

---

12 Vidjeti, na primjer, zahtjeve za javno objavljivanje u ISEBA Kodeksu, točke R400.20-R400.21.

13 MRevS 700 (izmijenjen), točka 28(c)

14 Vidjeti, na primjer, poticanje u materijalu za primjenu u ISEBA Kodeksu, točka 400.19 A1.

15 Vidjeti, na primjer, točke R410.23–R410.28 ISEBA Kodeksa.

16 Vidjeti, na primjer, točke R600.21–R600.23 ISEBA Kodeksa.

17 Vidjeti, na primjer, točke R400.80–R400.82 i R400.84 IESBA Kodeksa.

18 MRevS 200, točka A13A.

~~izvještaja.~~

…

Proces komuniciranja

Uspostavljanje komunikacijskog procesa (Vidjeti točku 18)

…

Razmatranja specifična za manje subjekte

A40. U slučaju revizije manjih subjekata, revizor može komunicirati na manje strukturiran način s onima koji su zaduženi za upravljanje nego u slučaju, primjerice, subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje ~~uvrštenih~~ ili većih subjekata.

…

MRevS 265, PRIOPĆAVANJE NEDOSTATAKA U INTERNIM KONTROLAMA ONIMA ZADUŽENIM ZA UPRAVLJANJE I MENADŽMENTU

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Značajni nedostatci u internim kontrolama (Vidjeti točke 6(b), 8)

…

A9. Zakon ili regulativa u nekim jurisdikcijama može revizoru postaviti zahtjev (osobito za revizije ~~uvrštenih~~ subjekata čijim vrijednosnim papirima se javno trguje) da onima koji su zaduženi za upravljanje ili drugim relevantnim stranama (kao što su regulatori) priopći jednu ili više određenih vrsta nedostataka u internim kontrolama koje je revizor utvrdio tijekom revizije. Gdje je zakon ili regulativa ustanovila određene nazive i definicije za te vrste nedostataka i gdje se zahtijeva od revizora korištenje tih naziva i definicija za svrhe priopćavanja, revizor koristi te nazive i definicije kad komunicira u skladu sa zakonskim ili regulativnim zahtjevima

…

Priopćavanje nedostataka u internim kontrolama

Priopćavanje o značajnim nedostacima u internim kontrolama onima koji su zaduženi za upravljanje (Vidjeti točku 9)

…

A13. Pri određivanju kad treba izdati pisano priopćenje, revizor može razmotriti bi li primitak takvog priopćenja bio važan čimbenik koji onima koji su zaduženi za upravljanje omogućava ispunjavanje odgovornosti za nadziranje. Osim toga, za ~~uvrštene~~ poslovne subjekte čijim vrijednosnim papirima se javno trguje u određenim jurisdikcijama može biti potrebno da oni koji su zaduženi za upravljanje prime revizorovo pisano priopćenje prije datuma odobravanja financijskih izvještaja kako bi ispunili određene odgovornosti u vezi s internim kontrolama za regulativne ili druge svrhe. Za ostale subjekte, revizor može izdati pisano priopćenje s nekim kasnijim datumom. Ipak, u ovom drugom slučaju, kako

revizorovo pisano priopćenje za značajne nedostatke čini dio konačnog revizijskog dosjea, pisano je priopćenje podložno općem nadređenom zahtjevu[19] da revizor treba pravodobno kompletirati ukupnu konačnu revizijsku dokumentaciju. MRevS 230 navodi da je primjerena vremenska granica do koje treba kompletirati cjelinu konačnog revizijskog dosjea uobičajeno ne duža od 60 dana nakon datuma revizorskog izvješća. [20]

A14. Neovisno o tome u kojem se vremenu u pisanom obliku priopćavaju značajni nedostaci, revizor ih može najprije usmeno priopćiti menadžmentu i, kad je primjereno, onima koji su zaduženi za upravljanje kako bi im pomogao u pravodobnom poduzimanju mjera za ispravljanje kako bi se minimalizirali rizici značajnih pogrešnih prikazivanja. Takvo postupanje, međutim, ne oslobađa revizora od odgovornosti priopćiti značajne nedostatke u pisanom obliku, kako to zahtijeva ovaj MRevS.

A15. S kojom razinom detaljnosti treba priopćiti značajne nedostatke pitanje je revizorove profesionalne prosudbe u danim okolnostima. Čimbenici koje revizor može razmatrati pri utvrđivanju primjerene detaljnosti priopćavanja uključuju, na primjer:

- vrstu poslovnog subjekta – primjerice, priopćavanje zahtijevano za subjekt od javnog interesa može biti različito od onog za subjekt koji nije subjekt od javnog interesa;
- veličinu i složenost poslovnog subjekta – primjerice, priopćavanje zahtijevano za složene poslovne subjekte može biti različito nego za poslovni subjekt koji posluje u jednostavnoj djelatnosti;
- vrstu značajnog nedostatka koji je utvrdio revizor;
- sastav subjektovog upravljačkog tijela – primjerice, više podrobnosti može biti potrebno ako oni koji su zaduženi za upravljanje uključuju članove koji nemaju veliko iskustvo u vezi s djelatnošću subjekta ili o području na koje se odnosi utvrđeni nedostatak; i
- zakonske ili regulativne zahtjeve u vezi s priopćavanjem određenih vrsta nedostataka u internim kontrolama.

…

MRevS 315 (IZMIJENJEN 2019.), IDENTIFICIRANJE I PROCJENJIVANJE RIZIKA ZNAČAJNIH POGREŠNIH PRIKAZIVANJA

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Stjecanje razumijevanja subjekta i njegovog okruženja, primjenjivog okvira financijskog izvještavanja i sustava internih kontrola subjekta (Vidjeti točke 19 – 27)

…

Subjekt i njegovo okruženje (Vidjeti točku 19(a))

Organizacijska struktura subjekta, vlasništvo i upravljanje te poslovni model (vidjeti točku19(a)(i))

---

[19] MRevS 230, *Revizijska dokumentacija*, točka 14.

[20] MRevS 230, točka A21.

Organizacijska struktura i vlasništvo subjekta

A56. Razumijevanje organizacijske strukture i vlasništva subjekta može revizoru omogućiti razumijevanje pitanja kao što su:

- Složenost strukture subjekta.
- …
- Razlika između vlasnika, onih zaduženih za upravljanje i menadžmenta.

> **Primjer:**
>
> U manje složenim subjektima, vlasnici subjekta mogu biti uključeni u menadžment subjekta, stoga postoji malo ili nimalo razlike. Nasuprot tome, kod nekih ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, može postojati jasna razlika između menadžmenta, vlasnika subjekta i onih zaduženih za upravljanje.[21]

…

MRevS 510, POČETNI REVIZORSKI ANGAŽMANI – POČETNA STANJA

…

Dodatak

(Vidjeti točke A8)

Ilustracije revizorskih izvješća s modificiranim mišljenjima

…

> **Ilustracija 1:**
>
> **Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća pretpostavljaju se sljedeće okolnosti:**
>
> - **Revizija potpunog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen)[22] se ne primjenjuje).**
>
> …

[21] MRevS 260 (izmijenjen), točke A1 i A2, daju smjernice za identifikaciju onih koji su zaduženi za upravljanje i objašnjavaju da u nekim slučajevima neki ili svi zaduženi za upravljanje mogu biti uključeni u menadžment subjekta.

[22] MRevS 600 (izmijenjen), *Posebna razmatranja—revizije financijskih izvještaja grupe (uključujući rad komponentnih revizora).*

Ilustracija 2:

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća pretpostavljaju se sljedeće okolnosti:

- **Revizija potpunog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

…

MRevS 570 (IZMIJENJEN 2024.), VREMENSKA NEOGRANIČENOST POSLOVANJA

Uvod

Područje koje uređuje ovaj MRevS

1. Ovaj Međunarodni revizijski standard (MRevS) uređuje odgovornosti revizora u reviziji financijskih izvještaja koje su vezane uz vremensku neograničenost poslovanja i implikacije za revizorsko izvješće. Iako se ovaj MRevS primjenjuje bez obzira na veličinu ili složenost subjekta, određene odredbe primjenjuju se samo na revizije financijskih izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje. (Vidjeti točke A1–A2)

…

Zahtjevi

…

Implikacije za revizorsko izvješće

Korištenje računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja je primjereno – ne postoji značajna neizvjesnost

34. Ako revizor zaključi da je korištenje računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja primjereno i da ne postoji značajna neizvjesnost, revizor mora u revizorskom izvješću uključiti zaseban odjeljak s naslovom "Vremenska neograničenost poslovanja", i u njemu: (Vidjeti točke A78–A79)

    (a) navesti sljedeće: (Vidjeti točke A80–A81)

        (i) revizor je, u kontekstu revizije financijskih izvještaja kao cjeline, i pri formiranju revizorovog mišljenja o njima, zaključio da je menadžmentovo korištenje računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja u sastavljanju financijskih izvještaja primjereno;

        (ii) na temelju pribavljenih revizijskih dokaza, revizor nije identificirao značajnu neizvjesnost u vezi s događajima ili uvjetima koji bi mogli uzrokovati značajnu sumnju u sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja; i

        (iii) revizorovi zaključci temelje se na revizijskim dokazima prikupljenim do datuma revizorskog izvješća i nisu jamstvo za sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja.

(b) za reviziju financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, kad menadžment donosi značajne prosudbe pri zaključivanju da ne postoji značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili uvjetima koji bi mogli uzrokovati značajnu sumnju u sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja: (Vidjeti točke A82–A83, A89)

(i) uključiti upućivanje na povezane objave u financijskim izvještajima; i (Vidjeti točke A73–A76)

(ii) opisati kako je revizor ocijenio menadžmentovu procjenu subjektove sposobnosti za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja. (Vidjeti točke A84–A88)

Korištenje računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja je primjereno – postoji značajna neizvjesnost

Adekvatno objavljivanje značajne neizvjesnosti navedeno je u financijskim izvještajima

35. Ako financijski izvještaji sadrže prikladno objavljivanje o značajnoj neizvjesnosti, revizor mora izraziti nemodificirano mišljenje, a revizorsko izvješće mora uključivati zaseban odjeljak pod naslovom "Značajna neizvjesnost u vezi s vremenskom neograničenošću poslovanja" koji mora sadržavati: (Vidjeti točke A78–A79, A90–A91)

(a) upućivanje na povezane objave u financijskim izvještajima; (Vidjeti točke A73, A77)

(b) za reviziju financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, opis načina na koji je revizor ocijenio menadžmentovu procjenu subjektove sposobnosti za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja; (Vidjeti točke A84–A88)

(c) iskaz o tome da ti događaji ili uvjeti ukazuju na postojanje značajne neizvjesnosti koja može uzrokovati značajnu sumnju u sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja;

(d) iskaz o tome da:

(i) revizorsko mišljenje nije modificirano u vezi s tim pitanjem;

(ii) je revizor, u kontekstu revizije financijskih izvještaja kao cjeline, i pri formiranju revizorskog mišljenja o njima, zaključio da je primjereno menadžmentovo korištenje računovodstva na osnovi vremenske neograničosti poslovanja pri sastavljanju financijskih izvještaja; i

(iii) se zaključci revizora temelje na prikupljenim revizijskim dokazima do datuma revizorskog izvješća i nisu jamstvo za sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja.

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

Područje koje uređuje ovaj MRevS (Vidjeti točku 1)

…

A2. Za revizije financijskih izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, kad revizor zaključi, na temelju pribavljenih revizijskih dokaza, da ne postoji značajna neizvjesnost, a menadžment je donio značajne prosudbe pri zaključivanju o tome da ne postoji značajna

neizvjesnost vezana uz događaje ili uvjete koji bi mogli uzrokovati značajnu sumnju u sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja, ovaj MRevS zahtijeva od revizora da pod naslovom "Vremenska neograničenost poslovanja" u revizorskom izvješću objavi način na koji je revizor ocijenio menadžmentovu procjenu subjektove sposobnosti za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja.

…

Implikacije za revizorsko izvješće (Vidjeti točku 34)

…

Korištenje računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja je primjereno – ne postoji značajna neizvjesnost (Vidjeti točku 34)

…

A81. Ilustracija 1 Dodatka ovom MRevS-u je primjer revizorskog izvješća subjekta koji nije uvršten na uređenom tržištu kad revizor prikupi dostatne i primjerene revizijske dokaze o primjerenosti menadžmentova korištenja računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja i kad zaključi da ne postoji značajna neizvjesnost.

A82. Za reviziju financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, zakon ili regulativa može zahtijevati od revizora da dostavi informacije propisane točkom 34(b). Revizor također može odlučiti da bi pružanje informacija u revizorskom izvješću potrebnih prema stavku 34(b), za subjekte koji nisu ~~uvršteni~~ subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, bilo primjereno za povećanje transparentnosti za namjeravane korisnike financijskih izvještaja. Na primjer, revizor može odlučiti to učiniti ako utvrdi da postoji značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata. [23] ~~Na primjer, revizor može odlučiti to učiniti za ostale subjekte, uključujući one od značajnog javnog interesa, primjerice, jer imaju velik broj i širok raspon dionika te uzimajući u obzir vrstu i veličinu poslovanja.~~ Primjeri, takvih subjekata mogu uključivati financijske institucije (kao što su banke, društva za osiguranje i mirovinski fondovi) te druge subjekte poput neprofitnih organizacija.

…

Opis načina na koji je revizor ocijenio menadžmentovu procjenu vremenske neograničenosti poslovanja (Vidjeti točke 34(b)(ii), 35(b))

…

A89. Ilustracija 2 Dodatka ovom MRevS-u primjer je revizorskog izvješća o ~~uvrštenom~~ subjektu čijim se vrijednosnim papirima javno trguje kad:

- je revizor pribavio dostatne i primjerene revizijske dokaze o prikladnosti menadžmentovog korištenja računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja;
- je revizor zaključio da ne postoji značajna neizvjesnost; i
- financijski izvještaji adekvatno objavljuju značajne prosudbe menadžmenta pri zaključivanju da ne postoji značajna neizvjesnost u vezi s događajima ili uvjetima koji bi mogli uzrokovati značajnu sumnju u sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja.

---

[23] MRevS 200, točka A13A.

Korištenje računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja u računovodstvu je primjereno – postoji značajna neizvjesnost (Vidjeti točke 35 - 36)

…

U financijskim izvještajima prikladno je objavljena značajna neizvjesnost (Vidjeti točku 35)

A91. Ilustracije 3 i 4 Dodatka ovog MRevS-e primjeri su revizorskog izvješća za subjekt koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i za ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, respektivno, kad je revizor pribavio dostatne i primjerene revizijske dokaze o prikladnosti menadžmentovog korištenja računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja, ali postoji značajna neizvjesnost i objava u financijskim izvještajima je prikladna.

U financijskim izvještajima značajna neizvjesnost nije prikladno objavljena (Vidjeti točku 36)

A92. Ilustracije 5 i 6 Dodatka ovog MRevS-e primjeri su revizorskih izvještaja za ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i za subjekt koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji sadrže mišljenje s rezervom odnosno negativno mišljenje kad je revizor prikupio dostatne i primjerene revizijske dokaze o primjerenosti menadžmentovog korištenja računovodstva na osnovi vremenske neograničenosti poslovanja, ali u financijskim izvještajima značajna neizvjesnost nije prikladno objavljena.

…

Komuniciranja s onima koji su zaduženi za upravljanje (Vidjeti točke 41–42)

…

A101. U slučaju kad subjekt koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, osim obveznih izjava koje se moraju navesti u revizorskom izvješću, kad je to primjereno, revizor može također komunicirati s onima koji su zaduženi za upravljanje o dodatnim pitanjima, primjerice opisujući način na koji je revizor ocijenio menadžmentovu procjenu subjektove sposobnosti za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja.

…

Dodatak

(Vidjeti točke A78, A81, A89, A91–A92)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora u vezi s vremenskom neograničenošću poslovanja

- Ilustracija 1: Revizorsko izvješće o subjektu koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor zaključio da ne postoji značajna neizvjesnost.
- Ilustracija 2: Revizorsko izvješće o ~~uvrštenom~~ subjektu čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor zaključio da ne postoji značajna neizvjesnost i da je primjerena objava u financijskim izvještajima o menadžmentovim značajnim prosudbama pri zaključivanju o tome da ne postoji značajna neizvjesnost vezana uz događaje ili uvjete koji bi mogli uzrokovati značajnu sumnju u sposobnost subjekta za nastavljanje vremenski neograničenog poslovanja.

- Ilustracija 3: Revizorsko izvješće o subjektu koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koje sadrži nemodificirano mišljenje kad revizor zaključi da postoji značajna neizvjesnot i da je objava u financijskim izvještajima primjerena.
- Ilustracija 4: Revizorsko izvješće o ~~uvrštenom~~ subjektu čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor zaključio da postoji značajna neizvjesnost te da je objava u financijskim izvještajima primjerena.
- Ilustracija 5: Revizorsko izvješće o ~~uvrštenom~~ subjektu čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koje sadrži mišljenje s rezervom kad revizor zaključi da postoji značajna neizvjesnost i da su financijski izvještaji značajno pogrešno prikazani zbog neprikladne objave.
- Ilustracija 6: Revizorsko izvješće o subjektu koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koje sadrži negativno mišljenje kad je revizor zaključio da postoji značajna neizvjesnost te da je obvezna objava vezana uz tu značajnu neizvjesnost izostavljena u financijskim izvještajima.

Ilustracija 1 – Revizorsko izvješće o subjektu koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad ne postoji značajna neizvjesnost

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (npr. MRevS 600 (izmijenjen) [24] se ne primjenjuje).**
- **…**

Ilustracija 2 – Revizorsko izvješće o ~~uvrštenom~~ subjektu čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad ne postoji značajna neizvjesnost i objava u financijskim izvještajima o značajnim prosudbama menadžmenta pri zaključivanju da nema značajne neizvjesnosti je adekvatna

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**
- **…**

[24] MRevS 600 (izmijenjen), *Posebna razmatranja—revizije grupnih financijskih izvještaja (uključujući rad komponentnih revizora)*

Ilustracija 3 – Revizorsko izvješće o subjektu koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad postoji značajna neizvjesnost i objava u financijskim izvještajima je adekvatna

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**
- **…**

Ilustracija 4 – Revizorsko izvješće ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad postoji značajna neizvjesnost i objava u financijskim izvještajima je adekvatna

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**
- **…**

Ilustracija 5 – Revizorsko izvješće ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži kvalificirano mišljenje kad postoji značajna neizvjesnost i kad su financijski izvještaji značajno pogrešno prikazani zbog nedovoljnog objavljivanja

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**
- **…**

Ilustracija 6 – Revizorsko izvješće o subjektu koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koje sadrži negativno mišljenje kad postoji značajna neizvjesnost i nije objavljena u financijskim izvještajima

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**
- **…**

…

MRevS 600 (IZMIJENJEN), POSEBNA RAZMATRANJA - REVIZIJE FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA GRUPE (UKLJUČUJUĆI RAD KOMPONENTNIH REVIZORA)

…

Dodatak 1

(Vidjeti točku A45)

Ilustracija izvješća neovisnog revizora gdje revizor grupe nije u mogućnosti pribaviti dostatne i primjerene revizijske dokaze na kojima treba temeljiti revizorsko mišljenje za grupu

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća pretpostavljene su sljedeće okolnosti:

- **Revizija potpunog skupa konsolidiranih financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe subjekta s ovisnim društvima (npr. primjenjuje se MRevS 600 (izmijenjen)).**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima društva ABC [ili drugom odgovarajućem naslovniku]

Izvješće o reviziji konsolidiranih financijskih izvještaja[25]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja

[*Izvještavanje u skladu s MRevS 700 (izmijenjen) – vidi Ilustraciju 2 u MRevS 700 (izmijenjen). Posljednja dva odjeljka koja se odnose samo na revizije ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, ne bi bila uključena.*]

…

MRevS 700 (IZMIJENJEN), FORMIRANJE MIŠLJENJA I IZVJEŠĆIVANJE O FINANCIJSKIM IZVJEŠTAJIMA

…

Zahtjevi

…

Revizorsko izvješće

[25] Podnaslov "Izvještaj o reviziji konsolidiranih financijskih izvještaja" nije potreban u okolnostima kad drugi podnaslov "Izvještaj o drugim pravnim i regulatornim zahtjevima" nije primjenjiv.

…

Revizorsko izvješće za revizije obavljene u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima

…

Ključna revizijska pitanja

30. Za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, revizor mora u revizorskom izvješću priopćiti ključna revizijska pitanja u skladu s MRevS-om 701.

31. Kad se inače od revizora zahtijeva, zakonom ili regulativom, ili se on sam odluči, priopćiti ključna revizijska pitanja u revizorskom izvješću, revizor to mora učiniti u skladu s MRevS-om 701. (Vidjeti točke A41–A443)

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

…

40. U revizorskom izvješću u odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju financijskih izvještaja mora se također: (Vidjeti točku A51)

    (a) navesti iskaz o tome da revizor komunicira s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim opsegom i vremenskim rasporedom revizije te važnim revizijskim nalazima, uključujući i onima u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koje revizor otkrije tijekom revizije;
    (b) ~~za revizije financijskih izvještaja uvrštenih subjekata,~~ navesti iskaz o tome da revizor daje izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje da je revizor:
        (i) postupio u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima u vezi s neovisnošću i
        (ii) za revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, komunicirao s njima o svim odnosima i drugim pitanjima za koja se može razumno smatrati da utječu na revizorovu neovisnost, kao i, gdje je primjenjivo, o povezanim zaštitama; i
    (c) za revizije financijskih izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i bilo kojeg drugog subjekta za koje se ključna revizijska pitanja priopćavaju u skladu s MRevS-om 701, navesti iskaz o tome da, između pitanja o kojima se komuniciralo s onima koji su zaduženi za upravljanje, revizor određuje ona pitanja koja su od najveće važnosti u reviziji financijskih izvještaja tekućeg razdoblja i stoga su ključna revizijska pitanja. Revizor opisuje ta pitanja u revizorskom izvješću, osim ako zakon ili regulativa sprječava javno objavljivanje pitanja ili kad odluči, u iznimno rijetkim okolnostima, da pitanje ne treba priopćiti u revizorskom izvješću jer se razumno može očekivati da bi negativne posljedice priopćavanja nadmašile dobrobiti za javni interes od takvog priopćavanja. (Vidjeti točku A54)

…

Ime angažiranog partnera

46. Ime angažiranog partnera mora biti uključeno u revizorsko izvješće za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje osim

ako se, u rijetkim okolnostima, može razumno očekivati da takva objava stvara značajnu prijetnju osobnoj sigurnosti. U rijetkim okolnostima kad revizor ne namjerava uključiti ime angažiranog partnera u revizorsko izvješće, revizor mora raspraviti tu namjeru s onima koji su zaduženi za upravljanje kako bi ih informirao o revizorovoj procjeni vjerojatnosti i ozbiljnosti značajne prijetnje osobne sigurnosti. (Vidjeti točke A62–A64.)

…

Revizorsko izvješće propisano zakonom ili regulativom

50. Ako se zakonom ili regulativom određene jurisdikcije od revizora zahtijeva korištenje određenog izgleda ili terminologije u revizorskom izvješću, u njemu mora se pozivati na Međunarodne revizijske standarde samo ako revizorsko izvješće uključuje, kao minimum, svaki od sljedećih odjeljaka: (Vidjeti točke A71–A72)

    (a) …

    (l) za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, ime angažiranog partnera osim ako se, u rijetkim okolnostima, može razumno očekivati da takva objava stvara značajnu prijetnju osobnoj sigurnosti.

    (m) …

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Revizorsko izvješće (Vidjeti točku 20)

…

Revizorsko izvješće za revizije obavljene u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima

…

Ključna revizijska pitanja (Vidjeti točku 31)

A41. Ovaj MRevS zahtijeva komuniciranje ključnih revizijskih pitanja za revizije financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje. Zakon ili regulativa mogu također zahtijevati komuniciranje o ključnim revizijskim pitanjima u revizijama subjekata koji nisu ~~listani~~ subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, na primjer, za subjekte koji su takvim zakonom ili regulativom okarakterizirani kao subjekti od javnog interesa.

A42. Revizor može također odlučiti o komuniciranju o ključnim revizijskim pitanjima u slučaju ~~drugih~~ subjekata koji nisu subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, uključujući one kod kojih revizor utvrdi da postoji značajan javni interes za financijsko stanje tih subjekata.[26] ~~uključujući i onih koji mogu biti od značajnog javnog interesa, na primjer jer imaju brojne i raznovrsne dionike i s obzirom na vrstu i veličinu poslovanja~~. Primjeri takvih subjekata mogu uključivati financijske institucije (kao što su banke, društva za osiguranje i mirovinski fondovi), i drugi subjekti kao što su neprofitne

[26] MRevS 200, točka A13A

organizacije ~~dobrotvorna društva~~.

A43. MRevS 210 zahtijeva da revizor dogovori uvjete revizijskog angažmana s menadžmentom i onima koji su zaduženi za upravljanje, već prema tome što je primjereno, i objašnjava da uloge menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje u subjektu u dogovaranju uvjeta revizijskog angažmana ovise o strukturi upravljanja subjektom i relevantnom zakonu ili regulativi[27]. MRevS 210 također zahtijeva da se u pismu o revizijskom angažmanu ili drugom primjerenom obliku pisanog sporazuma uključi upućivanje na očekivani izgled i sadržaj bilo kojeg izvješća koje treba izdati revizor[28]. Kad se inače ne zahtijeva od revizora komuniciranje o ključnim revizijskim pitanjima, MRevS 210[29] objašnjava kako može biti od pomoći revizoru da nagovijesti u uvjetima revizijskog angažmana mogućnost priopćavanja ključnih revizijskih pitanja u revizorskom izvješću i, u određenim jurisdikcijama, može biti nužno da revizor uključi nagovještaj o takvoj mogućnosti kako bi zadržao pravo da ju i ostvari.

Posebna razmatranja za subjekte javnog sektora

A44. ~~Uvršteni~~ Subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje nisu uobičajeni u javnom sektoru. Međutim, subjekti javnog sektora mogu biti značajni uslijed veličine, složenosti ili nekih aspekata javnog interesa. U takvim slučajevima, zakon ili regulativa može zahtijevati od revizora javnog sektora, ili on sam može odlučiti, priopćiti ključna revizijska pitanja u revizorskom izvješću.

…

Ime angažiranog partnera (Vidjeti točku 46)

A62. Cilj društva sukladno MSUK-u 1[30] je oblikovati, implementirati i upravljati sustavom upravljanja kvalitetom koji društvu pruža razumnu sigurnost da:

- društvo i njegovi zaposlenici ispunjavaju svoje odgovornosti u skladu s profesionalnim standardima i važećim pravnim i regulatornim zahtjevima te obavljaju angažmane u skladu s tim standardima i zahtjevima; i
- izvješća o angažmanu koje izdaju društvo ili angažirani partneri prikladni su u tim okolnostima.

Neovisno o cilju MSUK-a 1, imenovanje angažiranog partnera u revizorskom izvješću ima za cilj pružiti dodatnu transparentnost korisnicima revizorskog izvješća o financijskim izvještajima subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

A63. Zakon, regulativa ili nacionalni revizijski standardi mogu zahtijevati da se u revizorsko izvješće uključi ime angažiranog partnera odgovornog za revizije različite od revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje. Od revizora se također može zahtijevati zakonom, regulativom ili nacionalnim revizijskim standardima, ili on može odlučiti, da u revizorsko izvješće uključi dodatne informacije povrh imena angažiranog partnera kako bi se time dodatno identificirao angažirani partner, na primjer, navođenjem broja iz profesionalne licence angažiranog partnera koja je relevantna u jurisdikciji u kojoj revizor djeluje.

---

[27] MRevS 210, točke 9 i A22.

[28] MRevS 210, točka 10.

[29] MRevS 210, točka A25.

[30] MSUK 1, *Kontrola kvalitete za društva koje obavljaju revizije ili uvide u financijske izvještaje, kao i druge angažmane vezane uz izražavanje uvjerenja ili povezane usluge*, točka 14.

A64. U rijetkim okolnostima, revizor može identificirati informacije ili imati iskustvo koje ukazuje na vjerojatnost prijetnje osobnoj sigurnosti koja, ako se objavi identitet angažiranog partnera može imati za posljedicu fizičku ugrozu angažiranog partnera, drugih članova angažiranog tima ili drugih blisko povezanih osoba. Međutim, takva prijetnja ne uključuje, na primjer prijetnje s osnove zakonske odgovornosti ili zakonskih, regulatornih ili profesionalnih sankcija. Rasprave s onima koji su zaduženi za upravljanje o okolnostima koje mogu imati za posljedicu fizičku ugrozu mogu pružiti dodatne informacije o vjerojatnosti ili ozbiljnosti značajne prijetnje osobnoj sigurnosti. Zakon, regulativa ili nacionalni revizijski standardi mogu ustanoviti dodatne zahtjeve koji su relevantni za određivanje može li se ispustiti objavljivanje imena angažiranog partnera.

…

Dodatak

(Vidjeti točku A19)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora o financijskim izvještajima

- Ilustracija 1: Revizorsko izvješće o financijskim izvještajima ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje sastavljenim u skladu s okvirom fer prezentacije
- Ilustracija 2: Revizorsko izvješće o konsolidiranim financijskim izvještajima ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje sastavljenim u skladu s okvirom fer prezentacije
- Ilustracija 3: Revizorsko izvješće o financijskim izvještajima subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje sastavljenim u skladu s okvirom fer prezentacije (gdje se poziv upućuje na sadržaj koji je smješten na web stranici odgovarajućeg nadležnog tijela)
- Ilustracija 4: Revizorsko izvješće o financijskim izvještajima subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje sastavljenog u skladu s okvirom sukladnosti opće namjene.

Ilustracija 1 – Revizorsko izvješće o financijskim izvještajima ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji su sastavljeni u skladu s okvirom fer prezentacije

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji su sastavljeni korištenjem okvira fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

Ilustracija 2 - Revizorsko izvješće o konsolidiranim financijskim izvještajima ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji su sastavljeni u skladu s okvirom fer prezentacije

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji su sastavljeni korištenjem okvira fer prezentacije. Revizija je revizija grupe koja uključuje subjekt i ovisna društva (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se primjenjuje).**

…

Ilustracija 3 – Revizorsko izvješće o financijskim izvještajima subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji su sastavljeni u skladu s okvirom fer prezentacije

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji su sastavljeni korištenjem okvira fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

- **Revizor je odabrao pozvati se na opis revizorove odgovornosti koji je naveden na web stranici primjerenog nadležnog tijela.**

…

Ilustracija 4 – Revizorsko izvješće o financijskim izvještajima subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji su sastavljeni u skladu s okvirom sukladnosti opće namjene

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koja je obvezna sukladno zakonu ili regulativi. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Odgovarajući naslovnik]

Mišljenje

…

Osnova za mišljenje

…

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je prikladno, poput "Informacije koje nisu dio financijskih izvještaja i revizorskog izvješća o njima"]

…

Odgovornosti uprave i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje[31]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li financijski izvještaji kao cjelina bez značajnih pogrešnih prikazivanja uslijed prijevare ili pogreške i izdati revizorsko izvješće koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je visoka razina uvjerenja, ali nije jamstvo da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kad ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajnima ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih financijskih izvještaja.

Točka 41(b) ovog MRevS-a objašnjava da se niže prikazani osjenčani dio može smjestiti u dodatak revizorskog izvješća. Točka 41(c) objašnjava da kad zakon, regulativa ili nacionalni revizijski standardi izričito dopuštaju, može se navesti upućivanje na web stranicu odgovarajućeg nadležnog tijela koja sadrži opis revizorove odgovornosti, radije nego da se on uključujući u revizorsko izvješće, pod uvjetom da opis na web stranici adresira revizorove odgovornosti i nije u neskladu s niže navedenim opisom revizorove odgovornosti.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

…

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranom opsegu i vremenskom rasporedu revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije. Također onima koji su zaduženi za upravljanje dajemo izjavu da smo ispunili relevantne etičke zahtjeve povezane s neovisnošću.

…

MRevS 701, PRIOPĆAVANJE KLJUČNIH REVIZIJSKIH PITANJA U IZVJEŠĆU NEOVISNOG REVIZORA

Uvod

Područje koje uređuje ovaj MRevS

…

5. Ovaj MRevS primjenjuje se u revizijama cjelovitih skupova financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i u okolnostima kad revizor inače odluči priopćiti ključna revizijska pitanja u revizorskom izvješću. Ovaj MRevS se također primjenjuje

[31] Ili druge pojmove koji su prikladni u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije

kad zakon ili regulativa zahtijeva od revizora priopćavanje ključnih revizijskih pitanja u revizorskom izvješću.[32] Međutim, MRevS 705 (izmijenjen) zabranjuje revizoru priopćavanje ključnih revizijskih pitanja kad se revizor suzdrži od izražavanja mišljenja o financijskim izvještajima, osim ako takvo izvješćivanje nije zahtijevano zakonom ili regulativom. [33]

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Priopćavanje ključnih revizijskih pitanja

…

Oblik i sadržaj odjeljka za ključna revizijska pitanja u ostalim slučajevima (vidjeti točku 16)

…

A59. Utvrđivanje ključnih revizijskih pitanja uključuje stvaranje prosudbe o relativnoj značajnosti pitanja koja zahtijevaju značajnu revizorovu pozornost. Stoga, mogu postojati rijetki slučajevi da revizor cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje neće odrediti da se priopći u revizorskom izvješću barem jedno ključno revizijsko pitanje između pitanja o kojima se komuniciralo s onima koji su zaduženi za upravljanje. Međutim, u određenim ograničenim okolnostima (npr., kod ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji ima vrlo ograničeno poslovanje), revizor može utvrditi da nema ključnih revizijskih pitanja, u skladu s točkom 10, jer nema pitanja koja zahtijevaju značajnu revizorovu pozornost.

…

MRevS 705 (IZMIJENJEN), MODIFIKACIJE MIŠLJENJA U IZVJEŠĆU NEOVISNOG REVIZORA

…

Dodatak

(Vidjeti točke A17–A18, A25)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora s modifikacijama mišljenja

- Ilustracija 1: Revizorsko izvješće sadrži mišljenje s rezervom zbog značajnog pogrešnog prikazivanja financijskih izvještaja.
- Ilustracija 2: Revizorsko izvješće sadrži negativno mišljenje zbog značajnog pogrešnog prikazivanja konsolidiranih financijskih izvještaja.
- Ilustracija 3: Revizorsko izvješće sadrži mišljenje s rezervom zbog revizorove nemogućnosti dobivanja dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza za inozemno pridruženo društvo.

---

[32] MRevS 700 (izmijenjen), *Formiranje mišljenja i izvješćivanje o financijskim izvještajima*, točke 30–31.

[33] MRevS 705 (izmijenjen), točka 29.

- Ilustracija 4: Revizorsko izvješće sadrži suzdržanost od izražavanja mišljenja zbog revizorove nemogućnosti dobivanja dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza za pojedinačni sastavni dio konsolidiranih financijskih izvještaja.
- Ilustracija 5: Revizorsko izvješće sadrži suzdržanost od izražavanja mišljenja zbog revizorove nemogućnosti dobivanja dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza za više sastavnih dijelova financijskih izvještaja.

Ilustracija 1 – Mišljenje s rezervom zbog značajnog pogrešnog prikazivanja financijskih izvještaja

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen)[34] se ne primjenjuje).**

…

Ilustracija 2 – Negativno mišljenje zbog značajnog pogrešnog prikazivanja konsolidiranih financijskih izvještaja

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe, tj. subjekta s ovisnim društvima (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se primjenjuje).**

…

Ilustracija 3 – Mišljenje s rezervom zbog revizorove nemogućnosti pribavljanja dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza u vezi s inozemnim pridruženim društvom

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa konsolidiranih financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe, tj. subjekta zajedno s ovisnim društvima (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se primjenjuje).**

…

Ilustracija 4 – Suzdržanost od mišljenja zbog revizorove nemogućnosti pribavljanja dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza za pojedinačni sastavni dio konsolidiranih financijskih izvještaja

[34] MRevS 600 (izmijenjen), *Posebna razmatranja - Revizije grupnih financijskih izvještaja (uključujući rad komponentnih revizora)*

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa konsolidiranih financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe, tj. subjekta zajedno s ovisnim društvima (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se primjenjuje).**

…

Ilustracija 5 – Suzdržanost od izražavanja mišljenja zbog revizorove nemogućnosti pribavljanja dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza za više sastavnih dijelova financijskih izvještaja

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

…

MRevS 706 (IZMIJENJEN), ODJELJCI ZA ISTICANJE PITANJA I ODJELJCI ZA OSTALA PITANJA U IZVJEŠĆU NEOVISNOG REVIZORA

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Mjesto odjeljaka za isticanje pitanja i odjeljaka za ostala pitanja u revizorskom izvješću (Vidjeti točke 9, 11)

…

A17. Dodatak 3 je ilustracija interakcije dijela za ključna revizijska pitanja, odjeljka za isticanje pitanja i odjeljka za ostala pitanja kad se prezentiraju u revizorskom izvješću. Ilustrativno izvješće u Dodatku 4 uključuje odjeljak za isticanje pitanja u revizorskom izvješću za subjekta različitog od ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji sadrži mišljenje s rezervom i za kojeg nisu priopćena ključna revizijska pitanja.

…

Dodatak 3

(Vidjeti točku A17)

Ilustracija revizorskog izvješća koje uključuje dio za ključna revizijska pitanja, odjeljak za isticanje pitanja i odjeljak za ostala pitanja

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta <u>čijim se vrijednosnim papirima javno trguje</u> i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen)[35] se ne primjenjuje).**

…

…

Dodatak 4

(Vidjeti točku A8)

Ilustracija revizorskog izvješća koje sadrži mišljenje s rezervom zbog odstupanja od primjenjivog okvira financijskog izvještavanja i koje uključuje odjeljak za isticanje pitanja

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta <u>čijim se vrijednosnim papirima javno trguje</u> i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

…

MRevS 710, USPOREDNE INFORMACIJE - USPOREDNI IZNOSI I USPOREDNI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI

…

Dodatak

(Vidjeti točke A5, A7, A10)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora

<u>Ilustracija 1 – Usporedni iznosi</u>

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća pretpostavljaju se sljedeće okolnosti:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta <u>koji nije subjekt</u> <u>čijim se vrijednosnim papirima javno trguje</u> i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen)[36] se ne primjenjuje).**

…

[35] MRevS 600 (izmijenjen), *Posebna razmatranja—revizije financijskih izvještaja grupe (uključujući rad komponentnih revizora).*

[36] MRevS 600 (izmijenjen), *Posebna razmatranja—revizije financijskih izvještaja grupe (uključujući rad komponentnih revizora).*

Ilustracija 2 – Usporedni iznosi

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća pretpostavljaju se sljedeće okolnosti:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

Ilustracija 3 – Usporedni iznosi

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća pretpostavljaju se sljedeće okolnosti:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

Ilustracija 4 – Usporedni financijski izvještaji

Za potrebe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća pretpostavljaju se sljedeće okolnosti:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje i koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

…

MRevS 720 (IZMIJENJEN), REVIZOROVE ODGOVORNOSTI U VEZI S OSTALIM INFORMACIJAMA

Uvod

…

Područje koje uređuje ovaj MRevS

…

6. Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacijama (različite od primjenjivih odgovornosti izvješćivanja) postoje neovisno o tome je li revizor dobio ostale informacije prije ili nakon datuma revizorskog izvješća.

…

Zahtjevi

…

Izvješćivanje

21. Revizorsko izvješće mora uključiti odvojeni odjeljak s naslovom „Ostale informacije“, ili drugim primjerenim naslovom, kad, na datum revizorskog izvješća:

    (a) za reviziju financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, revizor je dobio ili očekuje da će dobiti ostale informacije; ili

    (b) za reviziju financijskih izvještaja subjekta različitog od ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, revizor je dobio neke ili sve ostale informacije. (Vidjeti točku A52.)

22. Kad se zahtijeva da revizorsko izvješće sadrži odjeljak za ostale informacije u skladu s točkom 21., taj odjeljak mora uključiti: (Vidjeti točku A53)

    (a) iskaz da je menadžment odgovoran za ostale informacije;

    (b) identifikacijski naziv:

        (i) ostalih informacija, ako ih bude, koje je revizor dobio prije datuma revizorskog izvješća; i

        (ii) za reviziju financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, ostalih informacija, ako ih bude, za koje se očekuje da će biti dobivene nakon datuma revizorskog izvješća;

    (c) iskaz da revizorovo mišljenje ne obuhvaća ostale informacije i, u skladu s tim, da revizor ne izražava o njima (ili da neće izraziti) revizorsko mišljenje ili bio koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja;

    (d) opis revizorove odgovornosti u vezi s čitanjem, razmatranjem i izvješćivanjem o ostalim informacijama kako to zahtijeva ovaj MRevS; i

    (e) kad su ostale informacije dobivene prije datuma revizorskog izvješća, ili:

        (i) iskaz da revizor nema ništa za izvijestiti; ili

        (ii) ako je revizor zaključio da postoji neispravljeno značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija, iskaz koji opisuje neispravljeno značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija.

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Dobivanje ostalih informacija (Vidjeti točku 13)

…

A12. Kad se godišnje izvješće prevodi na druge jezike sukladno zakonu ili regulativi (kao što se može dogoditi kad se u jurisdikciji koristi više od jednog službenog jezika), ili kad se višestruka „godišnja izvješća“ sastavljaju sukladno različitim jurisdikcijama (na primjer, kad je subjekt ~~uvršten~~ čijim se vrijednosnim papirima trguje u više od jedne jurisdikcije), može biti potrebno da se razmotri da li jedno „godišnje izvješće“ ili više njih tvori dio ostalih informacija. S tim u vezi daljnje upute može pružati lokalni zakon ili regulativa.

…

Izvješćivanje (Vidjeti točke 21–24)

A52. Za reviziju financijskih izvještaja subjekta različitog od ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, revizor može smatrati primjerenim navesti u revizorskom izvješću naziv za ostale informacije koje revizor očekuje da će dobiti nakon datuma revizorskog izvješća kako bi se osigurala dodatna transparentnost ostalih informacija na koje se odnose revizorove odgovornosti prema ovom MRevS-u. Revizor može smatrati primjerenim to učiniti, na primjer, kad menadžment može izjaviti revizoru da će takve ostale informacije biti izdane nakon datuma revizorskog izvješća.

…

Dodatak 2

(Vidjeti točke 21-22, A53)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora u vezi s ostalim informacijama

- Ilustracija 1: Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt~~, uvršten ili drugačiji od uvrštenog,~~ koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i nije otkrio značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija.
- Ilustracija 2: Revizorsko izvješće za ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorskog izvješća i nije otkrio značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija te očekuje da dobije ostale informacije nakon datuma revizorskog izvješća.
- Ilustracija 3: Revizorsko izvješće za subjekt koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorskog izvješća i nije otkrio značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija te očekuje da dobije preostale informacije nakon datuma revizorskog izvješća
- Ilustracija 4: Revizorsko izvješće za ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad revizor nije dobio ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća ali očekuje dobiti ih nakon datuma revizorskog izvješća.
- Ilustracija 5: Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt, ~~uvršteni ili drugačiji od uvrštenog,~~ koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i zaključio da postoji značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija.
- Ilustracija 6: Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt, ~~uvršteni ili drugačiji od uvrštenog,~~ koje sadrži mišljenje s rezervom kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i postoji ograničenje opsega u vezi sa značajnom stavkom konsolidiranih financijskih izvještaja koje također utječe na ostale informacije.
- Ilustracija 7: Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt, ~~uvršteni ili drugačiji od uvrštenog,~~ koje sadrži negativno mišljenje kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i negativno mišljenje o konsolidiranim financijskim izvještajima također utječe na ostale informacije.

Ilustracija 1 – Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt~~, uvršteni ili drugačiji od uvrštenog,~~ koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i nije utvrdio značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija.

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta~~, uvrštenog subjekta ili drugačijeg od uvrštenog~~ koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen)[37] se ne primjenjuje).**

…

- **Ključna revizijska pitanja priopćena su u skladu s MRevS-om 701. [38]**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima društva ABC [ili drugom odgovarajućem naslovniku]

Izvješće o reviziji financijskih izvještaja[39]

…

Ključna revizijska pitanja[40]

…

Izvješće o drugim zakonskim i regulativnim zahtjevima

[Izvješćivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjen) – vidjeti Ilustraciju 1 u MRevS-u 700 (izmijenjen).]

[Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [*ime*].[41]]

…

---

37 MRevS 600 (izmijenjen), Posebna razmatranja—revizije financijskih izvještaja grupe (uključujući rad komponentnih revizora).

38 MRevS 701, *Priopćavanje ključnih pitanja revizije u izvješću neovisnog revizora*. Odjeljak za ključna revizijska pitanja obvezan je samo za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

39 Podnaslov "Izvještaj o reviziji konsolidiranih financijskih izvještaja" nije potreban u okolnostima kad drugi podnaslov "Izvještaj o drugim pravnim i regulatornim zahtjevima" nije primjenjiv.

40 Odjeljak za ključna revizijska pitanja obvezan je za samo za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

41 Ime angažiranog partnera uključeno je u revizorsko izvješće za revizije potpunih skupova općih financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje osim, ako se u rijetkim okolnostima, za takvo objavljivanje razumno ne očekuje da će dovesti do značajne osobne sigurnosne prijetnje (vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

Ilustracija 2 – Revizorsko izvješće za ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje, koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorskog izvješća i nije otkrio značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija te očekuje dobiti preostale informacije nakon datuma revizorskog izvješća.

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima društva ABC [ili drugom odgovarajućem naslovniku]

Izvješće o reviziji financijskih izvještaja[42]

…

Izvješće o drugim pravnim i regulativnim zahtjevima

[Izvješćivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjen) – vidjeti Ilustraciju 1 u MRevS-u 700 (izmijenjen).]

[Angažirani partner na reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [*ime*].[43]]

…

Ilustracija 3 – Revizorsko izvješće za subjekt koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorskog izvješća i nije otkrio značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija te očekuje dobiti preostale informacije nakon datuma revizorskog izvješća.

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

[42] Podnaslov "Izvještaj o reviziji konsolidiranih financijskih izvještaja" nije potreban u okolnostima kad drugi podnaslov "Izvještaj o drugim pravnim i regulatornim zahtjevima" nije primjenjiv.

[43] Ime angažiranog partnera uključeno je u revizorsko izvješće za potpunih skupova općih financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje osim, ako se u rijetkim okolnostima, za takvo objavljivanje razumno ne očekuje da će dovesti do značajne osobne sigurnosne prijetnje (Vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

Ilustracija 4 – Revizorsko izvješće za ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje sadrži nemodificirano mišljenje kad revizor nije dobio ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća ali očekuje ih dobiti nakon datuma revizorskog izvješća.

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

Ilustracija 5 – Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt, ~~uvršteni subjekt ili drugačiji od uvrštenog~~, koje sadrži nemodificirano mišljenje kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i zaključio da postoji značajno pogrešno prikazivanje ostalih informacija.

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta, ~~uvrštenog subjekta ili drugačijeg od uvrštenog,~~ koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj. MRevS 600 (izmijenjen) se ne primjenjuje).**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima društva ABC [ili drugom odgovarajućem naslovniku]

…

Ključna revizijska pitanja[44]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

[Izvješćivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjen) – vidjeti Ilustraciju 1 u MRevS-u 700 (izmijenjen).]

[Angažirani partner na reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [*ime*].[45]]

…

[44] Odjeljak za ključna revizijska pitanja obvezan je samo za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

[45] Ime angažiranog partnera uključeno je u revizorsko izvješće za potpunih skupova općih financijskih izvještaja subjekata koji su čijim se vrijednosnim papirima javno trguje osim, ako se u rijetkim okolnostima, za takvo objavljivanje razumno ne očekuje da će dovesti do značajne osobne sigurnosne prijetnje (Vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

Ilustracija 6 – Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt, ~~uvršteni ili drugačiji od uvrštenog,~~ koje sadrži mišljenje s rezervom kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i postoji ograničenje opsega u vezi sa značajnom stavkom konsolidiranih financijskih izvještaja koje također utječe na ostale informacije.

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa konsolidiranih financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta, ~~uvrštenog ili drugačijeg od uvrštenog,~~ koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe (tj., MRevS 600 se primjenjuje)**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima društva ABC [ili drugom odgovarajućem naslovniku]

…

Ključna revizijska pitanja[46]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

[Izvješćivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjen) – vidjeti Ilustraciju 2 u MRevS 700 (izmijenjen).]

[Angažirani partner na reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [*ime*].[47]]

…

Ilustracija 7 – Revizorsko izvješće za bilo koji subjekt~~, uvršteni ili drugačiji od uvrštenog,~~ koje sadrži negativno mišljenje kad je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorskog izvješća i negativno mišljenje o konsolidiranim financijskim izvještajima također utječe na ostale informacije.

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća, sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta~~, uvrštenog ili drugačijeg,~~ koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe (tj., MRevS 600 se primjenjuje).**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima društva ABC [ili drugom odgovarajućem naslovniku]

---

[46] Odjeljak za ključna revizijska pitanja obvezan je samo za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

[47] Ime angažiranog partnera uključeno je u revizorsko izvješće za potpunih skupova općih financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje osim, ako se u rijetkim okolnostima, za takvo objavljivanje razumno ne očekuje da će dovesti do značajne osobne sigurnosne prijetnje (Vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

…

Ključna revizijska pitanja[48]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

[Izvješćivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjen) – vidjeti Ilustraciju 2 u MRevS-u 700 (izmijenjen).]

[Angažirani partner na reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [*ime*].[49]]

…

MRevS 800 (IZMIJENJEN), POSEBNA RAZMATRANJA - REVIZIJE FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA SASTAVLJENIH U SKLADU S OKVIRIMA POSEBNE NAMJENE

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Razmatranja pri formiranju mišljenja i izvješćivanju (Vidjeti točku 11)

…

Primjena MRevS-a 700 (izmijenjen) pri izvješćivanju o financijskim izvještajima za posebne namjene

…

Ključna revizijska pitanja

A16. MRevS 700 (izmijenjen) zahtijeva da revizor priopći ključna revizijska pitanja u skladu s MRevS om 701[50] u revizijama cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje. U revizijama financijskih izvještaja posebne namjene, MRevS 701 se primjenjuje samo ako se priopćavanje ključnih revizijskih pitanja u revizorskom izvješću o financijskim izvještajima posebne namjene zahtijeva zakonom ili regulativom ili kad revizor inače odluči priopćiti ključna revizijska pitanja. Ako se ključna revizijska pitanja priopćavaju u revizorskom izvješću o financijskim izvještajima posebne namjene, MRevS 701 se primjenjuje u cijelosti. [51]

Ostale informacije

A17. MRevS 720 (izmijenjen) uređuje revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacijama. U kontekstu ovog MRevS-a, izvješća koja sadrže financijske izvještaje posebne namjene ili su uz njih priložena – svrha kojih je pružiti vlasnicima (ili sličnim dionicima) informacije o pitanjima prezentiranim u financijskim izvještajima posebne namjene – za svrhe MRevS-a 720 (izmijenjen) smatraju se

---

[48] Odjeljak za ključna revizijska pitanja obvezan je samo za subjekte čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

[49] Ime angažiranog partnera uključeno je u revizorsko izvješće za potpunih skupova općih financijskih izvještaja subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje osim, ako se u rijetkim okolnostima, za takvo objavljivanje razumno ne očekuje da će dovesti do značajne osobne sigurnosne prijetnje (Vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

[50] MRevS 701, *Priopćavanje ključnih pitanja revizije u izvješću neovisnog revizora*

[51] MRevS 700 (izmijenjen), točka 31

godišnjim izvješćima. U slučaju financijskih izvještaja sastavljenih korištenjem okvira posebne namjene, pojam „slični dionici“ uključuje određene korisnike čije se potrebe za financijskim informacijama ispunjavaju oblikovanjem okvira posebne namjene korištenog u sastavljanju financijskih izvještaja posebne namjene. Ako revizor utvrdi da subjekt planira izdati takvo izvješće, zahtjevi MRevS-a 720 (izmijenjen) primjenjuju se u reviziji financijskih izvještaja posebne namjene.

Ime angažiranog partnera

A18. Zahtjev iz MRevS-a 700 (izmijenjen) da revizor uključi ime angažiranog partnera u revizorsko izvješće također se primjenjuje i u revizijama financijskih izvještaja posebne namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.[52] Zakon ili regulativa mogu zahtijevati da revizor uključi ime angažiranog partnera u revizorsko izvješće ili revizor može inače odlučiti da to učini kad izvješćuje o financijskim izvještajima posebne namjene ~~neuvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

…

Dodatak

(Vidjeti točke A13 i A21)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora o financijskim izvještajima posebne namjene

- Ilustracija 1: Revizorsko izvješće o cjelovitom skupu financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji su sastavljeni u skladu s ugovornim odredbama za financijsko izvještavanje (za svrhe ove ilustracije, okvir sukladnosti).
- Ilustracija 2: Revizorsko izvješće o cjelovitom skupu financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji su sastavljeni u skladu s poreznom osnovom računovodstva u jurisdikciji X (za svrhe ove ilustracije, okvir sukladnosti).
- Ilustracija 3: Revizorsko izvješće o cjelovitom skupu financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji su sastavljeni u skladu s odredbama za financijsko izvještavanje koje je ustanovio regulator (za svrhe ove ilustracije, okvir fer prezentacije).

Ilustracija 1: Revizorsko izvješće o cjelovitom skupu financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji su sastavljeni u skladu s ugovornim odredbama za financijsko izvještavanje (za svrhe ove ilustracije, okvir sukladnosti).

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Financijske izvještaje sastavio je menadžment subjekta u skladu s ugovornim odredbama za financijsko izvještavanje (tj. s okvirom posebne namjene). Menadžment nema mogućnost izbora okvira financijskog izvještavanja.**

…

[52] Vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točke 46 i A62–A64

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Odgovarajući naslovnik]

Mišljenje

…

Osnova za mišljenje

…

Isticanje pitanja – računovodstvena osnova i ograničenja distribucije i uporabe

…

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje[53]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati revizorsko izvješće koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je visoka razina uvjerenja, ali nije jamstvo da će revizija koja je obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kad ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih financijskih izvještaja.

Točka 41(b) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da se niže prikazani osjenčani dio može smjestiti u dodatak revizorskog izvješća. Točka 41(c) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da ako zakon, regulativa ili nacionalni revizijski standardi to izričito dopuštaju, može se pozivati na web stranicu odgovarajućeg nadležnog tijela koja sadrži opis revizorove odgovornosti, radije nego da se on uključujući u revizorsko izvješće, pod uvjetom da opis na web stranici adresira revizorovu odgovornost i nije u neskladu s niže navedenim opisom revizorove odgovornosti.

Kao dio revizije u skladu s MRevS-ovima stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- …

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim opsegom i vremenskim rasporedom revizije i značajnim revizijskim nalazima, uključujući i nalaze u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije. Također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje o tome da smo ispunili relevantne etičke zahtjeve vezane uz neovisnost.

…

[53] Kroz ova ilustrativna izvješća revizora, pojmovi menadžment i oni zaduženi za upravljanje možda će morati biti zamijenjeni drugim pojmom koji je prikladan u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

Ilustracija 2: Revizorsko izvješće o cjelovitom skupu financijskih izvještaja ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji su sastavljeni u skladu s poreznom osnovom računovodstva u jurisdikciji X (za svrhe ove ilustracije, okvir sukladnosti).

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja koje je sastavio menadžment ortaštva u skladu s poreznom osnovom računovodstva u jurisdikciji X (tj. s okvirom posebne namjene) kako bi pomogao ortacima u pripremanju njihovih osobnih prijava poreza na dohodak. Menadžment nema mogućnost izbora okvira financijskog izvještavanja.**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Odgovarajući naslovnik]

Mišljenje

…

Osnova za mišljenje

…

Isticanje pitanja – računovodstvena osnova i ograničenje distribucije

…

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje[54]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati revizorsko izvješće koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je visoka razina uvjerenja, ali nije jamstvo da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kad ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajnima ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih financijskih izvještaja.

[54] Ili druge pojmove koji su prikladni u kontekstu pravnog okvira u određenoj jurisdikciji.

Točka 41(b) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da se niže prikazani osjenčani dio može smjestiti u dodatak revizorskog izvješća. Točka 41(c) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da ako zakon, regulativa ili nacionalni revizijski standardi to izričito dopuštaju, može se pozivati na web stranicu odgovarajućeg nadležnog tijela koja sadrži opis revizorove odgovornosti, radije nego da se on uključujući u revizorsko izvješće, pod uvjetom da opis na web stranici adresira odgovornost revizora i nije u neskladu s niže navedenim opisom revizorove odgovornosti.

Kao dio revizije u skladu s MRevS-ovima stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- …

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim opsegom i vremenskim rasporedom revizije i značajnim revizijskim nalazima, uključujući i nalaze u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije. Također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje o tome da smo ispunili relevantne etičke zahtjeve vezane uz neovisnost.

…

Ilustracija 3: Revizorsko izvješće o cjelovitom skupu financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji su sastavljeni u skladu s odredbama za financijsko izvještavanje koje je ustanovio regulator (za svrhe ove ilustracije, okvir fer prezentacije).

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koje je sastavio menadžment subjekta u skladu s odredbama za financijsko izvještavanje koje je ustanovio regulator (tj. s okvirom posebne namjene) kako bi se ispunili zahtjevi regulatora. Menadžment nema mogućnost izbora okvira financijskog izvještavanja.**

…

…

MRevS 805 (IZMIJENJEN), POSEBNA RAZMATRANJA - REVIZIJE POJEDINAČNIH FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA I ODREĐENIH ELEMENATA, RAČUNA ILI STAVAKA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Razmatranja pri formiranju mišljenja i izvješćivanju (Vidjeti točku 11)

…

Primjena MRevS-a 700 (izmijenjen) pri izvješćivanju o pojedinačnom financijskom izvještaju ili o određenom elementu financijskog izvještaja

…

Ključna revizijska pitanja

A20. MRevS 700 (izmijenjen) zahtijeva da revizor priopći ključna revizijska pitanja u skladu s MRevS-om 701 u revizijama cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.[55] U revizijama pojedinačnog financijskog izvještaja ili određenog elementa financijskog izvještaja, MRevS 701 se primjenjuje samo ako se priopćavanje ključnih revizijskih pitanja u revizorskom izvješću o pojedinačnom financijskom izvještaju ili određenom elementu financijskog izvještaja zahtijeva zakonom ili regulativom ili kad revizor inače odluči priopćiti ključna revizijska pitanja. Ako se ključna revizijska pitanja priopćavaju u revizorskom izvješću o pojedinačnom financijskom izvještaju ili određenom elementu financijskog izvještaja, MRevS 701 se primjenjuje u cijelosti. [56]

Ostale informacije

A21. MRevS 720 (izmijenjen) uređuje revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacijama. U kontekstu ovog MRevS-a, izvješća koja sadrže pojedinačni financijski izvještaj ili određeni element financijskog izvještaja ili su uz njih priložena – svrha kojih je da pruže vlasnicima (ili sličnim dionicima) informacije o pitanjima prezentiranim u pojedinačnom financijskom izvještaju ili određenom elementu financijskog izvještaja – smatraju se godišnjim izvješćima za svrhe MRevS-a 720 (izmijenjen). Ako revizor utvrdi da subjekt planira izdati takvo izvješće, zahtjevi MRevS-a 720 (izmijenjen) primjenjuju se u reviziji pojedinačnog financijskog izvještaja ili određenog elementa financijskog izvještaja.

Ime angažiranog partnera

A22. Zahtjev iz MRevS-a 700 (izmijenjen) da revizor uključi ime angažiranog partnera u revizorsko izvješće također se primjenjuje i u revizijama pojedinačnog financijskog izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje ili određenog elementa financijskog izvještaja ~~uvrštenih~~ subjekata čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.[57] Zakon ili regulativa mogu zahtijevati da revizor uključi

---

[55] MRevS 700 (izmijenjen), točka 30.

[56] MRevS 700 (izmijenjen), točka 31.

[57] Vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točke 46 i A62–A64.

ime angažiranog partnera u revizorsko izvješće ili revizor može inače odlučiti da to učini kad izvješćuje o pojedinačnom financijskom izvještaju ili određenom elementu financijskog izvještaja ~~neuvrštenih~~ subjekata koji nisu subjekti čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.

…

Dodatak 2

(Vidjeti točku A17)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora o pojedinačnom financijskom izvještaju i o određenom elementu financijskog izvještaja

- Ilustracija 1: Revizorsko izvješće o pojedinačnom financijskom izvještaju subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji je sastavljen u skladu s okvirom opće namjene (za svrhe ove ilustracije, okvir fer prezentacije).
- Ilustracija 2: Revizorsko izvješće o pojedinačnom financijskom izvještaju subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji je sastavljen u skladu s okvirom posebne namjene (za svrhe ove ilustracije, okvir fer prezentacije).
- Ilustracija 3: Revizorsko izvješće o određenom elementu financijskog izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji je pripremljen u skladu s okvirom posebne namjene (za svrhe ove ilustracije, okvir sukladnosti).

Ilustracija 1: Revizorsko izvješće o pojedinačnom financijskom izvještaju subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji je sastavljen u skladu s okvirom opće namjene (za svrhe ove ilustracije, okvir fer prezentacije).

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija bilance (tj. pojedinačnog financijskog izvještaja) ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Odgovarajući naslovnik]

Mišljenje

…

Osnova za mišljenje

…

Značajna neizvjesnost vezana uz vremensku neograničenost poslovanja

…

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijski izvještaj[58]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome je li financijski izvještaj kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikazivanja uslijed prijevare ili pogreške i izdati revizorsko izvješće koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je visoka razina uvjerenja, ali nije jamstvo da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kad ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajnima ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih financijskih izvještaja.

Točka 41(b) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da se niže prikazani osjenčani dio može smjestiti u dodatak revizorskog izvješća. Točka 41(c) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da ako zakon, regulativa ili nacionalni revizijski standardi to izričito dopuštaju, može se pozivati na web stranicu odgovarajućeg nadležnog tijela koja sadrži opis revizorove odgovornosti, radije nego da se on uključujući u revizorsko izvješće, pod uvjetom da opis na web stranici adresira odgovornost revizora i nije u neskladu s niže navedenim opisom revizorove odgovornosti.

Kao dio revizije u skladu s MRevS-ima stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- …

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim opsegom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i nalaze u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije. Također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje o tome da smo ispunili relevantne etičke zahtjeve vezane uz neovisnost.

…

Ilustracija 2: Revizorsko izvješće o pojedinačnom financijskom izvještaju subjekta koji nije ~~uvršteni~~ subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji je sastavljen u skladu s okvirom posebne namjene

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija izvještaja o novčanim priljevima i odljevima (tj. pojedinačnog financijskog izvještaja) ~~neuvrštenog~~ subjekta koji nije subjekt čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.**

…

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Odgovarajući naslovnik]

Mišljenje

[58] Kroz ova ilustrativna izvješća revizora, pojmovi menadžment i oni zaduženi za upravljanje možda će morati biti zamijenjeni drugim pojmom koji je prikladan u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

…

Osnova za mišljenje

…

Isticanje pitanja – računovodstvena osnova

…

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijski izvještaj[59]

…

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikazivanja uslijed prijevare ili pogreške i izdati revizorsko izvješće koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je visoka razina uvjerenja, ali nije jamstvo da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kad ono postoji. Pogrešna prikazivanja mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajnima ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tog financijskog izvještaja.

Točka 41(b) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da se niže prikazani osjenčani dio može smjestiti u dodatak revizorskog izvješća. Točka 41(c) MRevS-a 700 (izmijenjen) objašnjava da ako zakon, regulativa ili nacionalni revizijski standardi to izričito dopuštaju, može se pozivati na web stranicu odgovarajućeg nadležnog tijela koja sadrži opis revizorove odgovornosti, radije nego da se on uključujući u revizorsko izvješće, pod uvjetom da opis na web stranici adresira revizorovu odgovornost i nije u neskladu s niže navedenim opisom revizorove odgovornosti.

Kao dio revizije u skladu s MRevS-ima stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- …

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim opsegom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i nalaze u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije. Također dajemo izjavu onima koji su zaduženi za upravljanje o tome da smo ispunili relevantne etičke zahtjeve vezane uz neovisnost.

…

[59] Ili druge pojmove koji su prikladni u kontekstu pravnog okvira u određenoj jurisdikciji.

Ilustracija 3: Revizorsko izvješće o određenom elementu financijskog izvještaja ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje koji je sastavljen u skladu s okvirom posebne namjene

Za svrhe ovog ilustrativnog revizorskog izvješća sljedeće okolnosti su pretpostavljene:

- **Revizija popisa potraživanja (tj. elementa, računa ili stavke financijskog izvještaja).**

…

…

MRevS 810 (IZMIJENJEN), ANGAŽMANI RADI IZVJEŠĆIVANJA O SAŽETIM FINANCIJSKIM IZVJEŠTAJIMA

…

Dodatak

(Vidjeti točku A23)

Ilustracije izvješća neovisnog revizora o sažetim financijskim izvještajima

- Ilustracija 1: Revizorsko izvješće o sažetim financijskim izvještajima sastavljenim u skladu s ustanovljenim kriterijima. O revidiranim financijskim izvještajima izražava se nemodificirano mišljenje. Revizorsko izvješće o sažetim financijskim izvještajima datirano je poslije datuma revizorskog izvješća o financijskim izvještajima iz kojih su izvedeni sažeti financijski izvještaji. Revizorsko izvješće o revidiranim financijskim izvještajima uključuje odjeljak za značajnu neizvjesnost u vezi s vremenskom neograničenošću poslovanja i priopćenje o drugim ključnim revizijskim pitanjima.

…

Ilustracija 1:

Dane okolnosti uključuju sljedeće:

- **Nemodificirano mišljenje izražava se o revidiranim financijskim izvještajima ~~uvrštenog~~ subjekta čijim se vrijednosnim papirima javno trguje.**

…

…

MSU 2400 (IZMIJENJEN), ANGAŽMANI UVIDA U POVIJESNE FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE

…

Zahtjevi

…

Izvješće praktičara

86. Izvješće praktičara mora biti u pisanom obliku i sadržavati sljedeće elemente: (Vidjeti točke A122–

A125, A146, A148)

(a) …

(j) Upućivanje na obvezu praktičara prema ovom MSU-u da se pridržava relevantnih etičkih zahtjeva;

(j)A Ako relevantni etički zahtjevi zahtijevaju od praktičara da objavi primjenu zahtjeva neovisnosti koji su specifični za uvide u financijske izvještaje određenih subjekata, izvješće praktičara mora sadržavati izjavu u kojoj:

(i) identificira podrijetlo relevantnih etičkih zahtjeva ili se poziva na ISEBA Kodeks; i

(ii) navodi da je praktičar neovisan o subjektu u skladu sa zahtjevima neovisnosti koji se primjenjuju na uvide u financijske izvještaje tih subjekata. (Vidjeti točku A137A)

(k) Datum izvješća praktičara; (Vidjeti točke A142–A145)

(l) Potpis praktičara; i (Vidjeti točku A136)

(m) Lokacija u jurisdikciji u kojoj praktičar radi.

…

Materijal za primjenu i drugi materijali s objašnjenjima

…

Izvješće praktičara (Vidjeti točke 86–92)

…

Odgovornost praktičara (Vidjeti točku 86(f))

…

Relevantni etički zahtjevi (Vidjeti točku 86(j)A(ii))

A137A. Relevantni etički zahtjevi mogu:

- Uspostaviti zahtjeve za neovisnosti koji se primjenjuju na uvide u financijske izvještaje određenih subjekata navedenih u relevantnim etičkim zahtjevima, poput zahtjeva za neovisnošću za uvide u financijske izvještaje subjekata od javnog interesa u ISEBA Kodeksu . Relevantni etički zahtjevi također mogu zahtijevati ili poticati praktičara da utvrdi je li primjereno primijeniti takve zahtjeve neovisnosti na uvide u financijske izvještaje subjekata koji nisu navedeni u relevantnim etičkim zahtjevima.
- Zahtijevati od praktičara objavljivanje primjene zahtjeva neovisnosti koji su primjenjivi na uvide u financijske izvještaje određenih subjekata. Na primjer, ISEBA Kodeks zahtijeva da, kad je društvo primijenilo zahtjeve za neovisnost za subjekte od javnog interesa prilikom obavljanja uvida u financijske izvještaje subjekta, javno objavi tu činjenicu, osim ako takvo objavljivanje ne bi rezultiralo objavom povjerljivih budućih planova subjekta.[60] Sljedeće ilustrira objavu u izvješću praktičara kad ISEBA Kodeks obuhvaća sve relevantne etičke zahtjeve koji se primjenjuju na sudjelovanje u reviziji:

[60] ISEBA Kodeks, točke R400.20-R400.21.

Neovisni smo o Društvu u skladu s *Međunarodnim kodeksom etike za profesionalne računovođe (s i Međunarodnim standardima neovisnosti)* (ISEBA Kodeks), koji se primjenjuje na uvide u financijske izvještaje subjekata od javnog interesa.

…

Međunarodni revizijski standardi (International Standards on Auditing), Međunarodni standard za reviziju financijskih izvještaja manje složenih subjekata (International standards on Auditing of Financial Statements of Less Complex Entities), Međunarodni standardi za angažmane uvida (International Standards on Review Engagements), Međunarodni standardi za izražavanje uvjerenja o održivosti (International Standards on Sustainability Assurance), Međunarodni standardi za angažmane s izražavanjem uvjerenja (International Standards on Assurance Engagements), Međunarodni standardi za povezane usluge (International Standards on Related Services), Međunarodni standardi za upravljanje kvalitetom (International Standards on Quality Management), Međunarodne smjernice revizijske prakse (International Auditing Practice Notes), Nacrti za raspravu (Exposure Drafts), Konzultacijski dokumenti (Consultation Papers) i druge publikacije IAASB-a predmeti su autorskog prava koje pripada Međunarodnoj federaciji računovođa (IFAC).

Međunarodna zaklada za etiku i reviziju™ (IFEA),™ Međunarodni odbor za standarde revidiranja i izražavanja uvjerenja (IAASB®) i Međunarodna federacija računovođa® (IFAC)® ne preuzimaju odgovornost za gubitak nanesen bilo kojoj osobi koja postupa ili se suzdržava od postupanja oslanjajući se na materijal iz ove publikacije, bez obzira je li taj gubitak uzrokovan nemarom ili na drugi način.

The 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Sustainability Assurance', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Management', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISA for LCE', 'ISRE', 'ISSA', 'ISAE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN', i logotip IAASB-a su zaštitni žigovi koji pripadaju IFAC-u, ili su registrirani zaštitni žigovi i uslužni žigovi IFAC-a u SAD i ostalim zemljama. 'International Foundation for Ethics and Audit' i 'IFEA' su zaštitni znakovi koji pripadaju IFEA-i, ili registrirani zaštitni žigovi i uslužni žigovi IFEA-e u SAD i ostalim zemljama.

Ove *Izmjene uskog opsega MSUK-ova, MRevS-ova i MSU-a 2400 (izmijenjen) posljedično izmjeni definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu*, koje je izdao International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i objavljene od International Federation of Accountants (IFAC) u kolovozu 2025. na engleskom jeziku, Hrvatska revizorska komora je u svibnju 2026. prevela na hrvatski jezik i objavljuje ih uz dopuštenje IFAC-a. Postupak prijevoda *Izmjene uskog opsega MSUK-ova, MRevS-ova i MSU-a 2400 (izmijenjen) posljedično izmjeni definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu*, razmotrio je IFAC i prijevod je obavljen u skladu s pravilima sadržanim u "Policy Statement - Policy for Translating Publication of the International Federation of Accountants". Odobreni tekst *Izmjene uskog opsega MSUK-ova, MRevS-ova i MSU-a 2400 (izmijenjen) posljedično izmjeni definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu*, je onaj kojeg je IFAC objavio na engleskom jeziku. IFAC ne preuzima nikakvu odgovornost za ispravnost i potpunost prijevoda, niti za postupke koji bi mogli proizaći iz toga.

Tekst na engleskom jeziku Izmjena uskog opsega MSUK-ova, MRevS-ova i MSU-a 2400 (izmijenjen) posljedično izmjeni definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu © 2025. International Federation of Accountants. Sva prava pridržana.

Tekst na hrvatskom jeziku Izmjene uskog opsega MSUK-ova, MRevS-ova i MSU-a 2400 (izmijenjen) posljedično izmjeni definicija uvrštenog subjekta i subjekta od javnog interesa u IESBA Kodeksu © 2026. International Federation of Accountants. Sva prava pridržana.

Ne dodjeljuju se nikakva prava za korištenje ovog materijala u vezi s umjetnom inteligencijom, strojnim učenjem ili sličnim tehnologijama, osim ako to nije izričito odobrio IFAC.



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board

AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:



International Federation of Accountants®