

## **IAASB predlozi za unapređenje revizorskog izvještaja: Potencijalni uticaj na revizije nekotiranih entiteta**

Autori [Brian Bluhm](#), zamjenik predsjedavajućeg, i [Phil Cowperthwaite](#), član Komisije za male i srednje prakse pri MFR

### **Uvod**

Odbor za međunarodne standarde revizije i usluga uvjeravanja (u daljem tekstu: IAASB<sup>1</sup>) objavio je predloge koji bi mogli iz temelja da promijene revizorski izvještaj, značajno povećavajući njegovu komunikativnu vrijednost. Nacrtom se predlaže novi standard, Međunarodni standard revizije (u daljem tekstu: ISA<sup>2</sup>) 701, *Komuniciranje ključnih pitanja revizije u nezavisnom revizorskom izvještaju*, te niz revizija postojećih standarda, uključujući i ISA 700, *Formiranje mišljenja i izvještavanje o finansijskim iskazima* (vidi [IAASB saopštenje za javnost](#)). Dok bi pomenuti predlozi znatno izmijenili oblik revizorskog izvještavanja za kotirane entitete, uticaj na nekotirane entitete bio bi mnogo manji. Međutim, predloženi su i zahtjevi koji bi se primjenjivali na sve revizije. Oni imaju za cilj da pomognu da se prikaže vrijednost revizije i, shodno tome, mogu poboljšati uslugu i promovisati efikasnost angažmana.

Ovaj članak prikazuje pomenuti uticaj i predlaže načine na koji se male i srednje prakse i mala i srednja preduzeća mogu uključiti u osiguranje najboljeg mogućeg ishoda.

### **Predlozi**

Predloženi novi i revidirani standardi uglavnom se odnose na razmatranja izvještavanja, koja obično uključuju odluke revizora na kraju procesa revizije. Međutim, postoje aspekti koji mogu imati uticaja na ono što revizor radi na ili pri početku revizije, kao što su pristanak na uslove i planiranje angažmana, kao i komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje. Najznačajnije implikacije revizija nekotiranih entiteta opisane su u nastavku.

### **Sadržaj revizorskog izvještaja**

Središnji dio predloga čini predloženi ISA 701. Ovaj potpuno novi standard utvrđuje zahtjeve i smjernice za odlučnost revizora i komunikaciju o ključnim pitanjima revizije u revizorskom izvještaju. Ključna pitanja revizije, koja su izdvojena iz pitanja komuniciranih s onima koji su zaduženim za upravljanje, moraju se predstaviti u revizorskom izvještaju za kotirane entitete. Od revizora finansijskih izvještaja nekotiranih entiteta se može tražiti, ili oni mogu odlučiti, da predstave ključna pitanja revizije u revizorskom izvještaju.

Na primjer, zakon, propis ili nacionalni revizorski standardi mogu zahtijevati od revizora nekotiranih entiteta u određenoj nadležnosti da predstave ključna pitanja revizije. Osim toga, revizori drugih

---

<sup>1</sup> IAASB - International Auditing and Assurance Standards Board

<sup>2</sup> ISA – International Standards on Auditing



nekotiranih entiteta mogu poželjeti da koriste nove mehanizme ključnih pitanja revizije na dobrovoljnoj osnovi. Gdje se ključna pitanja revizije predstavljaju u revizijama finansijskih iskaza nekotiranih entiteta (dobrovoljno ili kada je to neophodno shodno zakonu ili propisu) onda se ta pitanja utvrđuju i predstavljaju na isti način kao i za kotirane entitete (vidi stav 4 predloženog ISA 701 i stav. 30 i A30 - A31 predloženog ISA 700 [revidiranog]).

ISA 700 revidiran je u cilju uspostavljanja novih potrebnih elemenata izvještavanja, uključujući i zahtjev za revizora da uključi eksplicitnu izjavu o nezavisnosti revizora i otkrije izvor(e) relevantnih etičkih zahtjeva za sve revizije uključujući i revizije nekotiranih entiteta. Isto tako, ISA 570, *Kontinuitet poslovanja*, izmijenjen je u cilju utvrđivanja zahtjeva revizorskog izvještavanja koji su primjenljivi za sve revizije. IAASB smatra da je u interesu javnosti da za prethodno navedeno postoji univerzalna primjena.

### **Dogovor o uslovima angažmana**

U svijetlu mogućnosti revizora nekotiranih entiteta da predstavljaju ključna pitanja revizije u revizorskom izvještaju, ili kada to od njih zahtijeva menadžment ili oni koji su zaduženi za upravljanje, IAASB je predložio ograničene izmjene i dopune drugih ISA, uključujući ISA 210 *Dogovor o uslovima revizorskog angažmana*. Naime, ako se od revizora ne zahtijeva da komunicira ključna pitanja revizije ali namjerava da to učini, utvrđena je nova obaveza za revizora da u pismu o revizijskom angažmanu uključi izjavu u vezi sa takvom namjerom. To će pružiti dodatnu priliku za revizora da komunicira sa menadžmentom i onima koji su zaduženi za upravljanje kako bi se osiguralo da postoji jasno razumijevanje o prirodi ključnih pitanja revizije koja treba otkriti.

### **Komuniciranje sa onima koji su zaduženi za upravljanje**

U svijetlu predloženog ISA 701, izmjene i dopune su predložene za neophodno komuniciranje sa onima koji su zaduženi za upravljanje, u svim revizijama. Najznačajnija predložena izmjena za ISA 260 odnosi se na postojeći zahtjev za revizora da komunicira pregled planiranog djelokruga i vremenskog rasporeda revizije s onima koji su zaduženi za upravljanje. Predloženi ISA 260 (revidiran), *Komuniciranje sa onima koji su zaduženi za upravljanje*, proširuje ovaj zahtjev kako bi uključio komunikaciju o značajnim rizicima identifikovanim od strane revizora (vidi stav 15 predloženog ISA 260 [revidiranog]).

Komuniciranje sa onima koji su zaduženi za upravljanje o značajnim rizicima vjerojatno se već javlja u mnogim revizijama, uključujući i one malih i srednjih preduzeća, obzirom da ISA zahtijevaju pristup reviziji zasnovan na riziku. Međutim, IAASB smatra da bi izričito zahtijevanja takve komunikaciju u svakoj reviziji mooglo poboljšati kvalitet revizije. Predloženi zahtjev bi omogućio onima koji su zaduženi za upravljanje uvid u one oblasti kojima je potrebno da revizor posveti posebnu pažnju prilikom vršenja revizije i, na taj način, pomogne onima koji su zaduženi za upravljanje da izvrše svoju obavezu koja se odnosi na nadzor finansijskog izvještavanja. Takođe, to će pružiti priliku revizoru da prikupi dodatne uvide u značajne rizike od onih koji su zaduženi za upravljanje i, time, osigura da je revizorski program pravilno usmjeren.

IAASB smatra da je uspostavljanje ovog zahtjeva za revizije finansijskih izvještaja svih entiteta, a ne samo kotiranih entiteta, u javnom interesu. Ne očekuje se da će komuniciranje sa onima koji su zaduženi za upravljanje o značajnim rizicima dovesti do značajnog opterećenja revizora koji nisu obavezni da komuniciraju ključna pitanja revizije u revizorskom izvještaju (npr. revizori nekotiranih entiteta), kao što predloženi ISA 260 (revidirani) daje mogućnost da se komunikacije te vrste obave usmeno. Osim toga,



IAASB predlaže da se od revizora traži da prenose, kao dio komunikacije o značajnim nalazima revizije, okolnosti koje zahtijevaju značajnu modifikaciju revizorovog planiranog pristupa reviziji, kako bi se uskladili sa činionicima koje revizor razmatra pri određivanju ključnih pitanja revizije (vidi stav 16(c) predloženog ISA 260 [revidiran]). To će omogućiti dalji dijalog s onima koji su zaduženi za upravljanje kako bi se osiguralo da sve odgovorne strane u potpunosti razumiju oblasti koje su značajan predmet pažnje revizora.

## Povratne informacije

IAASB smatra da se predložene ISA mogu sprovesti na način koji je srazmjeran veličini i složenosti subjekta i pozdravlja stavove kako priređivača tako i revizora finansijskih izvještaja nekotiranih entiteta, u tom smislu uključujući i mala i srednja preduzeća. Takođe, IAASB poziva ispitanike da daju komentare na oblasti gdje bi dodatne smjernice mogle biti od koristi za ilustraciju načina na koji se predloženi ISA mogu sprovesti na srazmjeran način. Komisija za male i srednje prakse pri MFR-a obezbjeđuje redovan i robustan input IAASB-u tokom razvoja nacrtu, počevši sa [pismom odgovora](#) na poziv za komentar. Molimo Vas da nama (na profilu Komisije za male i srednje prakse pri MFR na LinkedIn zajednici) i IAASB-u (kliknite na [Submit Comment](#)<sup>3</sup>) date vaše mišljenje o Nacrtu i razmotrite [oblast testiranja ISA 701](#) nekotiranih entiteta.

## Izvori

Za kratak pregled predloga, pogledajte [At a Glance](#)<sup>4</sup>.

Za detaljno objašnjenje predloga, pogledajte [Explanatory Memorandum](#)<sup>5</sup>.

Za predložene nove i revidirane ISA, pogledajte [ED](#)<sup>6</sup>.

Za bliske izvore za male i srednje prakse od MFR-a, njenih članova i ostalih, pogledajte [Implementation](#)<sup>7</sup> u dijelu web stranice MFR-a koji se odnosi na male i srednje prakse ([www.ifac.org/SMP](http://www.ifac.org/SMP)) ili na [Delicious stranici](#).

Autorska prava © Avgust 2013. Međunarodna federacija računovođa (IFAC). Sva prava zadržana. Upotrijebljeno sa dozvolom od IFAC-a. Kontaktirajte [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) za dozvolu umnožavanja, skladištenja ili prenosa ovog dokumenta. Ova publikacija je prevedena sa engleskog jezika na crnogorski jezik od strane Instituta sertifikovanih računovođa Crne Gore (ISRCCG). IFAC ne preuzima nikakvu odgovornost za tačnost i potpunost prevoda ili za radnje koje mogu da proizilaze kao rezultat istog.

---

<sup>3</sup> Dodaj komentar, *prim.prev.*

<sup>4</sup> Ukratko, *prim.prev.*

<sup>5</sup> Eksplanatorni memorandum, *prim.prev.*

<sup>6</sup> Nacrti, *prim.prev.*

<sup>7</sup> Primjena, *prim.prev.*