

**МЕЂУНАРОДНИ СТАНДАРД
АНГАЖОВАЊА НА ПРЕГЛЕДУ 2410
ПРЕГЛЕД ПЕРИОДИЧНИХ ФИНАНСИЈСКИХ ИНФОРМАЦИЈА
ОД СТРАНЕ НЕЗАВИСНОГ РЕВИЗОРА ЕНТИТЕТА**

(Стандард важи за прегледе периодичних финансијских информација за периоде који почињу 15. децембра 2006 или касније.)

САДРЖАЈ

Параграф

Увод	1–3	
Општи принципи прегледа		
периодичних финансијских информација		4–6
Циљ ангажовања на прегледу		
периодичних финансијских информација		7–9
Прихватање услова ангажовања	10–11	
Поступци прегледа периодичних финансијских информација		12–29
Процена погрешних исказа	30–33	
Изјаве руководства	34–35	
Одговорност ревизора у погледу пратећих информација		36–37
Комуникација	38–42	
Извештавање о природи, обиму и резултатима прегледа		
периодичних финансијских информација		43–63
Документација	64	
Датум ступања на снагу	65	
Прилог 1: Пример писма о ангажовању на прегледу периодичних финансијских информација		
Прилог 2: Аналитички поступци које ревизор може узети у обзир приликом спровођења прегледа периодичних финансијских информација		
Прилог 3: Пример изјаве руководства		
Прилог 4: Пример извештаја о прегледу периодичних финансијских информација		
Прилог 5: Пример извештаја о прегледу периодичних финансијских информација у коме се изражава квалификовани закључак због одступања од применљивог оквира финансијског извештавања		
Прилог 6: Пример извештаја о прегледу периодичних финансијских информација у коме се изражава квалификовани закључак због ограничења обима рада које није наметнуто од стране руководства		
Прилог 7: Пример извештаја о прегледу периодичних финансијских информација у коме се изражава негативан закључак због одступања од применљивог оквира финансијског извештавања		

Међународни стандард ангажовања на прегледу 2410 “Преглед периодичних финансијских информација од стране независног ревизора ентитета” треба тумачити у контексту “Предговора Међународним стандардима контроле квалитета, ревизије, уверавања и сродних услуга”, којим се успостављају примена и надлежност ISRE.

Увод

1. Сврха овог Међународног стандарда ангажовања на прегледу (ISRE) је да установи стандарде и пружи смернице у погледу професионалне одговорности ревизора када ревизор прихвати ангажовање на прегледу финансијских информација клијента ревизије као и у погледу облика и садржаја извештаја. Термин “ревизор” се користи у овом ISRE, не зато што ревизор врши ревизијску функцију већ зато што је делокруг овог ISRE ограничен на преглед финансијских информација који

врши лице које је истовремено и независни ревизор финансијских извештаја ентитета.

2. За сврхе овог стандарда, периодичним финансијским информацијама се сматрају финансијске информације које се припремају и презентују у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања^а и састоје се од комплетног или сажетог сета финансијских извештаја за период који је краћи од финансијске године ентитета.

3. **Ревизор који је ангажован да изврши преглед периодичних финансијских информација врши преглед у складу са овим ISRE.** Током вршења ревизије годишњих финансијских извештаја, ревизор стиче разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле ентитета. Када је ревизор ангажован да изврши преглед периодичних финансијских информација, ово разумевање се ажурира током испитивања које врши током прегледа и од помоћи је ревизору за сврхе фокусирања испитивања која ће вршити и аналитичких и других поступака прегледа које треба спровести. Практичар који је ангажован да изврши преглед периодичних финансијских информација а који притом није и ревизор ентитета, преглед врши у складу са ISRE 2400 "Ангажовања на прегледу финансијских извештаја". Будући да овакав практичар уобичајено нема исти ниво разумевања ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле, који има ревизор тог ентитета, практичар ће морати да спроведе различита испитивања и процедуре како би испунио циљ прегледа.

3а. Овај стандард се бави прегледом периодичних финансијских информација од стране ревизора ентитета. Међутим, он се примењује, прилагођен уколико то околности налажу, када ревизор ентитета прихвати ангажовање на прегледу историјских финансијских информација различитих од периодичних финансијских информација клијента ревизије.

Општи принципи прегледа

периодичних финансијских информација

4. **Ревизор треба да поштује етичке захтеве релевантне за ревизију финансијских извештаја ентитета.** Ови етички захтеви одређују професионалне одговорности ревизора у следећим областима: независност, интегритет, објективност, професионална стручност и дужна пажња, поверљивост, професионално понашање и технички стандарди.
5. **Ревизор треба да примени поступке контроле квалитета који су применљиви за одређено ангажовање.** Елементи контроле квалитет који су релевантни за ангажовање укључују одговорност руководиоца за квалитет ангажовања, етичке захтеве, прихватање одређеног ангажовања и прихватање и наставак сарадње са клијентом, одређивање тима за ангажовање, извођење ангажовања и надзор.
6. **Ревизор треба да планира и врши преглед са ставом професионалног скептицизма, имајући у виду чињеницу да би могле да постоје околности које узрокују материјално значајне исправке периодичних финансијских информација како би биле припремљене у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.** Професионални скептицизам значи да ревизор са испитивачким приступом врши критичку оцену веродостојности прибављених доказа и обраћа пажњу на доказе који су контрадикторни или доводе у питање поузданост документације или изјава руководства ентитета.

Циљ ангажовања на прегледу периодичних финансијских информација

7. Циљ ангажовања на прегледу периодичних финансијских информација је да омогући ревизору да изрази закључак, на основу извршеног прегледа, да ли било који налаз узрокује сумњу да финансијске информације нису, по свим битним питањима, припремљене у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања. Ревизор врши испитивања и спроводи аналитичке и друге поступке прегледа како би на један умерен ниво снижио ризик изражавања неодговарајућег закључка када у периодичним финансијским информацијама постоји материјално погрешан исказ.
8. Циљ прегледа периодичних финансијских информација се значајно разликује од циља ревизије која се врши у складу са Међународним стандардима ревизије (ISA). Преглед периодичних финансијских информација не даје основу за изражавање мишљења да ли финансијске информације пружају истиниту и објективну слику, или су приказани објективно по свим

материјално значајним аспектима, у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.

9. За разлику од ревизије, преглед није осмишљен у циљу стицања разумног нивоа уверавања да периодичне финансијске информације не садрже материјално погрешне исказе. Преглед се састоји од испитивања, првенствено лица одговорних за финансијска и рачуноводствена питања и спровођења аналитичких о других поступака прегледа. Налази прегледа могу скренути пажњу ревизора на значајна питања која утичу на периодичне финансијске информације, али не обезбеђују све доказе који би се захтевали током ревизије.

Прихватање услова ангажовања

10. **Ревизор и клијент треба да се сложе о условима ангажовања.**

11. Уговорени услови се уобичајено евидентирају у оквиру писма о ангажовању. Оваква комуникација помаже да се избегну неспоразуми у погледу природе ангажовања и нарочито циља и обима прегледа, одговорности руководства, опсега одговорности ревизора, стеченог степена уверавања и природе и форме извештаја. Комуникацијом се уобичајено обухватају следећа питања:

- циљ прегледа периодичних финансијских информација.
- обим прегледа.
- одговорност руководства за периодичне финансијске информације.
- одговорност руководства за установљавање и функционисање ефективних интерних контрола релевантних за припрему периодичних финансијских информација.
- одговорност руководства за омогућавање приступа ревизору свим финансијским евиденцијама и повезаним информацијама.
- сагласност руководства да изда изјаву у писаној форми којом се потврђују усмене изјаве дате ревизору током прегледа, као и изјаве садржане у евиденцијама ентитета.
- предвиђена форма и садржај извештаја који се даје, укључујући идентитет примаоца извештаја.
- сагласност руководства да ће уз сваки документ који садржи периодичне финансијске информације и у коме се наводи да су те периодичне финансијске информације прегледане од стране ревизора бити придодат и извештај о прегледу.

Илустративни пример писма о ангажовању је дат у Прилогу 1 овог ISRE. Услови ангажовања на прегледу периодичних финансијских информација се такође могу комбиновати са условима ангажовања на ревизији финансијских извештаја.

Поступци прегледа

периодичних финансијских информација

Разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле

12. **Ревизор треба да има разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле, будући да су ова питања повезана са припремањем годишњих и периодичних финансијских информација, у мери која му омогућава да планира и спроведе ангажовање како би био у могућности да:**

(а) **Идентификује врсте потенцијалних погрешних исказа и размотри вероватноћу њиховог настанка; и**

(б) **Одабере поступке испитивања, аналитичке и друге поступке прегледа који ће му пружити основу за извештај о томе да ли је наишао на неки налаз који ревизора наводи на уверење да периодичне финансијске информације нису, по свим материјално значајним питањима, припремљене у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.**

13. У складу са захтевима ISA 315 (ревидиран), "Разумевање ентитета и његовог окружења и процена ризика материјалне грешке" ревизор који је врши ревизију финансијских извештаја једног или више годишњих периода је стекао разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле које је повезано са припремањем годишњих финансијских информација, у мери довољној за спровођење ревизије. Приликом планирања прегледа периодичних финансијских информација ревизор ажурира стечено разумевање. Ревизор такође стиче довољно разумевање интерних контрола повезаних са припремањем периодичних финансијских информација будући да се

оне могу разликовати од интерних контрола које су релевантне за годишње финансијске информације.

14. Ревизор користи разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле у циљу одређивања испитивања које треба извршити и аналитичких и других поступака прегледа које треба применити, и ради идентификовања одређених догађаја, трансакција или тврдњи на које се могу усмерити испитивања или применити аналитички или други поступци прегледа.

15. Поступци које ревизор спроводи у циљу ажурирања разумевања ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле уобичајено обухватају следеће:

- Читање документације ревизије из претходне године, прегледа који су вршени током текуће године и одговарајућих прегледа из претходне године, у обиму који омогућава ревизору да идентификује питања која могу имати утицаја на финансијске информације текућег периода.
- Разматрање свих значајних ризика, укључујући ризик заобилажења контрола од стране руководства, који су идентификовани током ревизије финансијских извештаја претходне године.
- Читање последњих годишњих и упоредивих периодичних финансијских информација.
- Разматрање материјалног значаја у контексту применљивог оквира финансијског извештавања и повезаности са финансијским информацијама међупериода у циљу одређивања природе и обима поступака који ће бити спроведени и процене ефеката погрешних исказа.
- Разматрање природе свих коригованих материјално значајних погрешних исказа и свих идентификованих некоригованих безначајних погрешних исказа у финансијским извештајима претходне године.
- Разматрање значајних питања у вези финансијског рачуноводства и извештавања која могу бити од континуираног значаја као што су, на пример значајни недостаци интерних контрола.
- Разматрање резултата свих ревизијских поступака које су вршене у вези са финансијским извештајима текуће године
- Разматрање резултата извршених интерних ревизија и накнадних активности руководства.
- Испитивање руководства о резултатима процене ризика да периодичне финансијске информације можда садрже материјално погрешне исказе настале по основу криминалне радње.
- Испитивање руководства у вези ефеката промена пословних активности ентитета.
- Испитивање руководства у вези значајних промена интерних контрола и потенцијалних ефеката таквих промена на припремање периодичних финансијских информација.
- Испитивање руководства у вези процеса припреме периодичних финансијских информација и поузданости релевантних рачуноводствених евиденција са којим се периодичне финансијске информације усаглашавају.

16. Ревизор одређује природу поступака прегледа, уколико их треба спровести за делове групе и, уколико је то применљиво, саопштава ова питања другим ревизорима који учествују у прегледу.

Фактори које треба размотрити укључују материјалну значајност и ризик погрешних исказа у периодичним финансијским информацијама делова групе и ревизорово разумевање обима централизованости или децентрализованости интерних контрола над припремом ових информација.

17. У циљу планирања и спровођења ревизије периодичних финансијских информација, новоименовани ревизор, који још увек није вршио ревизију годишњих финансијских извештаја у складу са ISA, треба да стекне разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле, будући да је повезано са припремом годишњих и периодичних финансијских информација.

18. Стечено разумевање омогућује ревизору да фокусира испитивања и спроведене аналитичке и друге поступке прегледа током вршења прегледа периодичних финансијских информација у складу са овим ISRE. Као део процеса стицања разумевања, ревизор уобичајено испитује претходног ревизора и уколико је то практично прегледа документацију претходног ревизора која се односи на ревизију претходног годишњег периода и све међупериоде текуће године чији је преглед вршио претходни ревизор. Током овог процеса, ревизор разматра природу свих коригованих погрешних исказа и свих сумираних некоригованих погрешних исказа, све значајне ризике укључујући ризик заобилажења

контрола од стране руководства и значајан рачуноводствена и извештајна питања која могу бити од континуираног значаја, као на пример материјално значајне слабости интерних контрола.

Испитивања, аналитички и други поступци прегледа

19. **Ревизор треба да спроведе испитивања првенствено лица одговорних за финансијска и рачуноводствена питања и спроведе аналитичке и друге поступке прегледа који ће му омогућити, да на основу спроведених поступака закључи да ли неки налаз наводи на уверење да периодичне финансијске информације нису, по свим материјално значајним питањима, припремљене у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.**

20. Преглед уобичајено не захтева тестирање рачуноводствених евиденција поступцима испитивања, посматрања или потврђивања. Поступци прегледа периодичних финансијских информација су уобичајено ограничени на испитивања превасходно лица одговорних за финансијска и рачуноводствена питања и примену аналитичких и других поступака прегледа а не на потврђивање прибављених информација у вези значајних рачуноводствених питања која се односе на периодичне финансијске информације. Ревизорово разумевање ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле, резултати процене ризика претходно извршене ревизије и разматрања ревизора у вези материјалне значајности у контексту периодичних финансијских информација утичу на природу и обим испитивања која се врше и примену аналитичких и других поступака прегледа.

21. Ревизор уобичајено врши следеће поступке:

- Читање записника са састанака акционара, лица овлашћених за управљање и других одговарајућих комитета у циљу идентификовања питања која могу имати утицаја на периодичне финансијске информације и спровођења испитивања у вези питања која могу имати утицаја на периодичне финансијске информације и о којима се расправљало на састанцима чији записници нису доступни.
- Разматрање ефеката, уколико постоје, питања која су условила модификације ревизијског извештаја или извештаја о прегледу, рачуноводствене корекције или некориговане погрешне исказе у време претходних ревизија или прегледа.
- Комуникацију, где је то прикладно са другим ревизорима који врше преглед периодичних финансијских информација за значајне делове извештајног ентитета.
- Испитивање чланова руководства који су одговорни за финансијска и рачуноводствена питања и других лица у вези следећих питања:
 - Да ли су периодичне финансијске информације припремљене и презентоване у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.
 - Да ли је било измена у рачуноводственим принципима или у методи њихове примене.
 - Да ли појава нових трансакција захтева примену нових рачуноводствених принципа.
 - Да ли периодичне финансијске информације садрже познате некориговане погрешне исказе.
 - Постојања неуобичајених или комплексних ситуација које могу утицати на периодичне финансијске информације као што су пословне комбинације или отуђење пословних сегмената.
 - Постојања значајних претпоставки које су релевантне за мерење и обелодањивање фер вредности и намере и способности руководства да спроведе одређене активности у име ентитета.
 - Да ли су трансакције са повезаним странама одговарајуће рачуноводствено обухваћене и обелодањене у периодичним финансијским информацијама.
 - Значајних измена у погледу уговорних обавеза.
 - Значајних измена у погледу потенцијалних обавеза укључујући тужбе и судске процесе.
 - Поштовања услова позајмица.
 - Осталих ставки на које је скренута пажња током примене поступка прегледа.
 - Значајних трансакција које су се десиле током последњих дана међупериода или у првих неколико дана следећег међупериода.
 - Сазнања о свим криминалним радњама или сумњама у вези њих, које утичу на ентитет а у које је укључено:
 - Руководство;
 - Запослени који имају значајну улогу у систему интерних контрола; или
 - Друга лица у случајевима када криминална радња може имати материјално значајан ефекат на периодичне финансијске информације.
 - Сазнања о свим оптужбама или сумњама у вези криминалних радњи које имају утицаја на периодичне финансијске информације ентитета и које су саопштене од стране запослених, бивших

запослених, анализара, регулаторних тела или других страна.

○ Сазнања о свим стварним или могућим одступањима од закона или регулативе која могу имати материјално значајан ефекат на периодичне финансијске информације.

• Примене аналитичких поступака на периодичне финансијске информације које су осмишљене са циљем идентификовања односа и индивидуалних ставки који делују неуобичајено и могу одражавати материјално погрешне исказе у периодичним финансијским информацијама. Аналитички поступци могу укључивати радио анализе и статистичке технике као што су анализе тренда или регресионе анализе и могу бити спроведене мануелно или техникама уз помоћ компјутера. Прилог 2 овог ISRE садржи примере аналитичких поступака које ревизор може узети у обзир приликом вршења прегледа периодичних финансијских информација.

• Читање периодичних финансијских информација и разматрање свега што ревизору ствара уверење да периодичне финансијске информације нису припремљене или презентоване, по свим материјално значајним питањима, у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.

22. Ревизор може спровести многе поступке прегледа пре или током процеса припреме периодичних финансијских информација ентитета. На пример, може бити практично да се пре краја међупериода, изврши ажурирање разумевања ентитета и његовог окружења, укључујући интерне контроле и отпочне преглед одговарајућих записника. Спровођење неких поступака прегледа у ранијој фази међупериода такође омогућује ранију идентификацију и разматрање значајних рачуноводствених питања која утичу на периодичне финансијске информације.

23. Ревизор који врши преглед периодичних финансијских информација је такође ангажована да изврши ревизију годишњих финансијских извештаја ентитета. Ради повећања ефикасности, ревизор може одлучити да спроведе одређене ревизијске поступке упоредо са прегледом периодичних финансијских информација. На пример, информације стечене путем прегледа записника са састанака одбора директора током прегледа периодичних финансијских информација такође могу бити коришћене у годишњој ревизији. Ревизор такође може одлучити да током периодичног прегледа спроведе ревизијске поступке који су неопходни за сврхе ревизије годишњих финансијских извештаја, на пример ревизијске поступке у вези значајних или неуобичајених трансакција које су настале током периода, као што су пословне комбинације, реструктурирања или значајне трансакције које утичу на приходе.

24. Преглед периодичних финансијских информација уобичајено не захтева испитивања у вези судских процеса и тужби за сврхе потврђивања. Стога, уобичајено није неопходно слати упит адвокатима ентитета. Међутим, директна комуникација са адвокатима ентитета у вези судских процеса и тужби, може бити прикладна уколико одређено питање код ревизора ствара недоумицу да ли су периодичне финансијске информације, по свим материјално значајним питањима, припремљена у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања при чему ревизор верује да адвокати ентитета могу имати пригодне информације.

25. Ревизор треба да прикупи доказе да су периодичне финансијске информације усклађене или усаглашене са одговарајућим рачуноводственим евиденцијама. Ревизор може да прибави доказе да су периодичне финансијске информације усклађене или усаглашене са одговарајућим рачуноводственим евиденцијама поређењем периодичних финансијских информација са:

(а) рачуноводственим евиденцијама, као што су главна књига или консолидовани преглед који се слаже или је усклађен са рачуноводственим евиденцијама; и

(б) другим подржавајућим подацима из евиденција ентитета, уколико је то потребно.

26. **Ревизор треба да испита да ли је руководство идентификовало све догађаје закључно са датумом извештаја о прегледу који можда захтевају прилагођавања или обелодањивања периодичних финансијских информација.** Није неопходно да ревизор спроведе друге поступке ради идентификовања догађаја који су настали након датума извештаја о прегледу.

27. **Ревизор треба да испита да ли је руководство промену процену способности ентитета у погледу континуитета пословања.** Уколико, на основу резултата испитивања или других поступака прегледа ревизор установи да постоје догађаји или околности који могу довести у сумњу способност ентитета у погледу континуитета пословања, ревизор треба да:

(а) **испита руководство у погледу планова будућих активности заснованих на процени континуитета пословања, изводљивости самих планова и мишљења руководства о томе да ли**

ће резултати предвиђени овим плановима побољшати ситуацију; и

(б) размотри адекватност обелодањивања тих питања у периодичним финансијским информацијама.

28. Догађаји или околности који могу довести у сумњу могућност континуитета пословања ентитета могу постојати на датум годишњих финансијских извештаја или могу бити идентификовани током испитивања руководства или спровођења других поступака прегледа. Када ревизор установи такве догађаје или околности, врши испитивање руководства у погледу њихових планова за будуће активности, као што су планови у вези уновчавања имовине, нових позајмица или реструктурирања дугова, смањења или одлагања плаћања трошкова или повећања капитала. Ревизор такође врши испитивања у погледу остваривости планова руководства и мишљења руководства у погледу тога да ли ће резултати планираних активности побољшати ситуацију. Међутим, уобичајено није неопходно да ревизор врши потврђивање изводљивости планова руководства или утицаја резултата планираних активности на побољшање ситуације.

29. Када одређени налази наводе ревизора на закључак да су можда неопходна одређена значајна прилагођавања периодичних финансијских информација које се припремају, по свим материјално значајним питањима у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, ревизор треба да спроведе додатна испитивања или друге поступке како би се омогућило изражавање мишљења у извештају о преглед. На пример, ако се као резултат поступак прегледа јави сумња да ли су значајне трансакције продаје евидентирани у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, ревизор спроводи додатне поступке у мери неопходној за разрешавање овог питања, као на пример дискусија о условима трансакције са вишим нивоом руководства или запосленима у рачуноводству или преглед уговора о продаји.

Процена погрешних исказа

30. Ревизор треба да процени, да ли су некориговани погрешни искази које је идентификовао, у појединачном или збирном износу материјално значајни за периодичне финансијске информације.

31. Преглед периодичних финансијских информација за разлику од ангажовања ревизије, није осмишљен са циљем стицања разумног уверавања да периодичне финансијске информације не садрже материјално значајне погрешне исказе. Међутим, погрешни искази које ревизор открије, укључујући неприкладна обелодањивања се процењују појединачно као и збирно како би се одредило да ли је неопходно извршити значајну корекцију периодичних финансијских информација које се, по свим материјално значајним аспектима припремају у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.

32. Ревизор примењује професионално расуђивање при процени материјалне значајности свих погрешних исказа који нису исправљени. Ревизор разматра питања као што су природа, узрок и износ погрешних исказа, да ли су погрешни искази настали у претходној години или у међупериоду текуће године и потенцијални ефекат погрешних исказа на будуће међупериоде или годишње периоде.

33. Ревизор може одредити један износ, при чему се неће вршити сумирање погрешних исказа који су испод тог износа зато што ревизор очекује да збир тих износа неће имати материјално значајан ефекат на периодичне финансијске информације. При томе ревизор разматра чињеницу да одређивање материјалности укључује квантитативна и квалитативна разматрања и да погрешни искази релативно малог износа ипак могу имати материјално значајан ефекат на периодичне финансијске информације.

Изјаве руководства

34. Ревизор треба да прибави изјаву руководства у писаној форми којом руководство потврђује:

(а) прихватање одговорности за осмишљавање и спровођење интерних контрола намењених откривању и спречавању криминалних радњи и грешака;

(б) да су периодичне финансијске информације припремљене и презентоване у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања;

(ц) уверење да су ефекти некоригованих погрешних исказа које је ревизор идентификовао током прегледа материјално безначајни, посматрано појединачно и у збирном износу, у односу на периодичне финансијске информације узете у целини. Сажети приказ ових ставки се даје у прилогу писане изјаве;

- (д) да су ревизору обелодањене све, руководству знане значајне чињенице у вези криминалних радњи или сумњи у вези криминалних радњи које могу имати утицај на ентитет;
- (е) да су ревизору обелодањени сви резултати процена ризика постојања материјално погрешних исказа, насталих услед криминалних радњи, у периодичним финансијским информацијама;
- (ф) да су ревизору обелодањени сви знани случајеви неусаглашености са законом или регулативом чије ефекте треба размотрити приликом припреме периодичних финансијских информација; и
- (г) да су ревизору обелодањени сви значајни догађаји настали у периоду између датума биланса стања и датума извештаја о прегледу који могу захтевати прилагођавања или обелодањивања у периодичним финансијским информацијама.

35. Ревизор, уколико је то прикладно, прибавља додатне изјаве у вези питања специфичних за пословање или привредну делатност ентитета. Пример изјаве руководства дат је у прилогу 3 овог ISRE.

Одговорност ревизора у погледу пратећих информација

36. Ревизор треба да прегледа информације које су приложене уз периодичне финансијске информације како би установио да ли нека таква информација значајно одступа од периодичних финансијских информација. Уколико ревизор установи такву материјално значајну недоследност треба да размотри да ли треба изменити периодичне финансијске информације или ту пратећу информацију. Уколико је неопходно изменити периодичне финансијске информације а руководство одбије да изврши измену, ревизор треба да размотри последице које настају у односу на извештај о прегледу. Уколико је неопходно изменити пратећу информацију а руководство одбија да изврши такву измену, ревизор разматра потребу да се у извештај о прегледу укључи додатни параграф у коме се описује таква значајна недоследност или потребу за предузимањем других активности, као што је неиздавање извештаја о прегледу или повлачење из ангажовања. На пример, руководство може презентовати добитак мерен алтернативним методама којима се приказују боље финансијске перформансе него што је су приказане у периодичним финансијским информацијама и таквим алтернативним мерењима дати превелик значај, при чему уколико ове методе нису јасно дефинисане или јасно усаглашене са периодичним финансијским информацијама оне могу бити збуњујуће или потенцијално обманујуће.

37. Уколико на основу налаза ревизор стекне уверење да пратеће информације можда садрже материјално погрешне чињенице, ревизор треба да ова питања размотри са руководством ентитета. Приликом прегледа пратећих информација у циљу идентификовања материјално значајних недоследности, ревизор може уочити материјално погрешну чињеницу (на пример, информацију која је нетачно презентована иако није повезана са предметом периодичних финансијских информација). Приликом разматрања овог питања са руководством, ревизор разматра валидност пратећих информација и одговора руководства на постављене упите, валидности постојања различитих просуђивања или мишљења и да ли треба од руководства захтевати да се консултује са квалификованом трећом страном у циљу разрешавања очигледно погрешно исказаних чињеница. Уколико су одређене измене неопходне у циљу исправке материјално значајних чињеница а руководство одбија да изврши те измене, ревизор разматра прикладност других активности, као што су обавештавање лица овлашћених за управљање и прибављање правног савета.

Комуникација

38. Када, као резултат спровођења прегледа периодичних финансијских информација, ревизор на основу налаза стекне уверење да је неопходно извршити материјално значајно усклађивање периодичних финансијских информација како би биле, по свим значајним аспектима, припремљене у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, ревизор треба да о овом питању извести одговарајући ниво руководства што је пре могуће.

39. Уколико, по ревизоровом суду руководство није адекватно реаговало у разумном временском року, ревизор треба да информисе лица овлашћена за управљање. Информисање се врши што је пре могуће, усменим или писаним путем. На одлуку ревизора да ли ће комуникација бити у усменом или писаном облику утичу фактори као што су природа, осетљивост и значај питања о којима се извештава и временском року за извештавање. Уколико се информисање врши усмено, ревизор треба да документује овакво извештавање.

40. Уколико, по ревизоровом суду лица овлашћена за управљање не одговоре адекватно у разумном временском року, ревизор треба да размотри:

- (а) неопходност модификације извештаја; или
- (б) неопходност прекида ангажовања; и
- (ц) неопходност одустајања од именованја за вршење ревизије годишњих финансијских извештаја.

41. Када, као резултат спровођења прегледа периодичних финансијских информација, ревизор на основу налаза стекне уверење да постоји криминална радња или непоштовање закона и регулативе од стране ентитета, ревизор треба да о овом питању извести одговарајући ниво руководства што је пре могуће. На одређивање прикладног нивоа руководства утиче вероватноћа постојања тајног договора или умешаности одређених чланова руководства. Ревизор такође разматра неопходност извештавања лица овлашћених за управљање и разматра последице на ангажовање на прегледу.

42. Ревизор треба да о извести лица овлашћена за управљање о релевантним питањима у вези управљања која је уочио током прегледа периодичних финансијских информација. Као резултат спровођења прегледа периодичних финансијских информација, ревизор може уочити одређена питања која су о мишљењу ревизора важна и релевантна за лица овлашћена за управљање у вези са надзором процеса финансијског извештавања и обелодањивања. Ревизор о овим питањима извештава лица овлашћена за управљање.

Извештавање о природи, обиму и резултатима прегледа периодичних финансијских информација

43. Ревизор треба да изда извештај у писаној форми који садржи следеће:

- (а) одговарајући назив.
- (б) коме је извештај упућен (адресат), у складу са околностима ангажовања.
- (ц) идентификацију периодичних финансијских информација које су прегледане, укључујући идентификацију назива сваког извештаја садржаног у комплетном или сажетом сету финансијских извештаја као и датум и период на који се односе периодичне финансијске информације.
- (д) уколико периодичне финансијске информације чине комплетан сет финансијских извештаја припремљених у складу са оквиrom финансијског извештавања осмишљеним са циљем фер презентације, изјаву којом се наводи да је руководство одговорно за припрему и фер презентацију периодичних финансијских информација у складу са применљивим оквиrom финансијског извештавања.
- (е) у другим околностима, изјаву да је руководство одговорно за припрему и презентацију периодичних финансијских информација у складу са применљивим оквиrom финансијског извештавања.
- (ф) изјаву да је ревизор одговоран за изражавање закључка о периодичним финансијским информацијама, на бази извршеног прегледа.
- (г) изјаву да је преглед периодичних финансијских информација извршен у складу са Међународним стандардом ангажовања на прегледу (ISRE) 2410 "Преглед периодичних финансијских информација од стране независног ревизора ентитета" и изјаву да се такав преглед састоји од испитивања првенствено лица одговорних за финансијска и рачуноводствена питања и примену аналитичких и других поступака прегледа.
- (х) изјаву да је обим прегледа значајно ужи од обима ревизије извршене у складу са Међународним стандардима ревизије и сходно томе не омогућује ревизору да стекне уверавање да је уочио сва значајна питања која би могла бити идентификована током ревизије те се не изражава ревизијско мишљење.
- (и) уколико периодичне финансијске информације чине комплетан сет финансијских извештаја припремљених у складу са оквиrom финансијског извештавања осмишљеним са циљем фер презентације, закључак да ли је ревизор уочио нешто што би га навело на уверење да периодичне финансијске информације не дају истинит и објективан приказ, или не презентују објективно, по свим материјално значајним аспектима, у складу са применљивим оквиrom финансијског извештавања (позвати се на правни систем или земљу у којој се примењује оквир финансијског извештавања уколико је примењени оквир финансијског

извештавања различит од Међународних стандарда финансијског извештавања); или
(j) у другим околностима, закључак да ли било који налаз ревизора наводи на уверење да периодичне финансијске информације нису припремљене, по свим материјално значајним аспектима у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања (позвати се на правни систем или земљу у којој се примењује оквир финансијског извештавања уколико је примењени оквир финансијског извештавања различит од Међународних стандарда финансијског извештавања).

(к) датум извештаја.

(л) локација у земљи или правном систему у којој ревизор врши праксу.

(м) потпис ревизора.

44. у одређеним правним системима, законом или регулативом у вези са прегледом периодичних финансијских извештаја може бити прописан текст ревизорског закључка који се разликује од фраза наведених у параграфу 43(и) или (j). Иако ревизор може бити у обавези да користи тако прописан текст, обавезе ревизора наведене у овом ISRE за потребе доношења закључка остају исте.

Одступање од применљивог оквира финансијског извештавања

45. Ревизор треба да изрази негативан или квалификован закључак када налаз ревизора наводи на уверење да треба извршити материјално значајне корекције периодичних финансијских информација како би биле припремљене, по свим материјално значајним питањима у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања.

46. Уколико одређени налаз наводи ревизора на уверење да одступање од применљивог оквира финансијског извештавања има или може имати материјално значајан утицај на периодичне финансијске информације, а руководство не коригује периодичне финансијске информације, ревизор модификује извештај о прегледу. Модификовање обухвата опис одступања и, уколико је то могуће ефекте на периодичне финансијске информације. Уколико информација коју ревизор сматра неопходном за адекватно обелодањивање није садржана у периодичним финансијским информацијама, ревизор модификује извештај о прегледу и уколико је то практично укључује неопходну информацију у извештај о прегледу. Модификовање извештаја о прегледу се уобичајено врши додавањем појашњавајућег параграфа у извештај о прегледу и изражавањем закључка са резервом. Илустративни извештај о прегледу у коме се изражава квалификовани закључак је дат у Прилогу 5 овог ISRE.

47. Када су ефекти одступања периодичних финансијских информација у толикој мери значајни и прожимајући да ревизор закључи да квалификовани закључак не обелодањује адекватно обмањујућу природу или непотпуност периодичних финансијских информација, ревизор изражава негативан закључак. Илустративни извештај о прегледу у коме се изражава негативан закључак је дат у Прилогу 7 овог ISRE.

Ограничавање обима

48. Ограничавање обима обично онемогућава ревизора да изврши преглед у потпуности.

49. **Када ревизор није у могућности да изврши преглед у потпуности, треба у писаној форми да саопшти одговарајућем нивоу руководства и лицима овлашћеним за управљање разлог зашто преглед не може бити завршен, и размотри да ли је одговарајуће издавање извештаја.**

Ограничавање обима од стране руководства

50. Ревизор не прихвата ангажовање на прегледу периодичних финансијских информација уколико његово прелиминарно познавање околности ангажовања указује да неће бити у могућности да изврши преглед у потпуности зато што ће доћи до ограничавања обима прегледа од стране руководства ентитета.

51. Уколико, након прихватања ангажовања, руководство наметне ограничења у погледу обима прегледа, ревизор захтева отклањање тих ограничења. Уколико руководство то одбије, ревизор није у могућности да заврши преглед и изражава закључак. У таквим случајевима, ревизор у писаној форми саопштава одговарајућем нивоу руководства и лицима овлашћеним за управљање разлог зашто преглед не може бити завршен. Међутим, уколико налаз ревизора наводи на уверење да треба извршити материјално значајне корекције периодичних финансијских информација како би биле припремљене, по свим материјално значајним питањима у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, ревизор саопштава таква питања у складу са смерницама датим у параграфима 38–40.

52. Ревизор такође разматра одговорности дефинисане законом и регулативом, укључујући и

потенцијално постојање захтева да ревизор изда извештај. Уколико постоји такав захтев, ревизор се уздржава од изражавања закључка и у извештају о прегледу наводи разлог немогућности извршења прегледа у потпуности. Међутим уколико налаз ревизора наводи на уверење да је неопходно извршити материјално значајне корекције периодичних финансијских информација како би биле припремљене, по свим материјално значајним питањима у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања, ревизор ту чињеницу такође наводи у извештају.

Друга ограничења обима

53. Ограничења обима могу поред ограничавања наметнутог од стране руководства настати и услед других околности. У таквим околностима, ревизор обично није у могућности да изврши преглед у потпуности и изрази закључак и у том случају руководи се у складу са параграфима 51–52. Међутим могу постојати ретке околности када је ограничење обима уско повезано са једним или више специфичних питања, која иако материјално значајна, по суду ревизора нису прожимајућа у контексту периодичних финансијских информација. У таквим околностима, ревизор модификује извештај о прегледу назначаванем да је преглед извршен у складу са овим ISRE, осим у погледу питања описаних у додатном објашњавајућем параграфу, и изражавањем квалификованог закључка. Илустративни извештај о прегледу у коме се изражава квалификовани закључак је дат у Прилогу 6 овог ISRE.

54. Ревизор може изразити мишљење са резервом за последње финансијске извештаје због ограничења обима ревизије. Ревизор разматра да ли такво ограничење обима и даље постоји и уколико постоји које су последице по извештај о прегледу.

Континуитет пословања и значајне неизвесности

55. У одређеним околностима, у извештају о прегледу се може додати пасус којим се наглашава питање, које не утиче на закључак ревизора, како би се скренула пажња на садржај одређене напомене периодичних финансијских информација у којој се детаљније разматра то питање. Пожељно је овај пасус навести након пасуса у коме се даје закључак, и обично се у њему наводи да се по том питању заључак није квалификован.

56. **Уколико су у периодичним финансијским информацијама дата одговарајућа обелодањивања, у извештају о прегледу ревизор треба да, у оквиру параграфа којим се наглашава одређено питање скрене пажњу на евентуалну значајну неизвесност у вези са догађајима или околностима које могу узроковати значајну сумњу у погледу могућности наставка пословања ентитета.**

57. Могу постојати случајеви када је ревизор модификовао претходни ревизијски извештај или извештај о прегледу додавањем пасуса којим се наглашава значајна неизвесност у вези са догађајима или околностима које могу узроковати значајну сумњу у погледу могућности наставка пословања ентитета. Уколико та значајна неизвесност још увек постоји и у периодичним финансијским информацијама су дата одговарајућа обелодањивања, ревизор модификује извештај о прегледу текућих периодичних финансијских информација додавањем пасуса којим се скреће пажња на континуирано постојање значајне неизвесности.

58. Уколико, као резултат испитивања или других поступака прегледа, ревизор уочи одређену значајну неизвесност у вези са догађајима или околностима које могу узроковати значајну сумњу у погледу могућности наставка пословања ентитета и у периодичним финансијским информацијама су дата одговарајућа обелодањивања, ревизор модификује извештај о прегледу додавањем пасуса којим се скреће пажња на ту неизвесност.

59. **Уколико значајна неизвесност која узрокује значајну сумњу у погледу могућности наставка пословања ентитета није одговарајуће обелодањена у периодичним финансијским информацијама, ревизор треба да изрази квалификовани закључак или негативан закључак, у зависности који је прикладан. Извештај треба да садржи навођење чињенице да постоји таква значајна неизвесност.**

60. **Ревизор треба да размотри неопходност модификовања извештаја о прегледу додавањем пасуса којим се скреће пажња на значајну неизвесност (која није неизвесност у вези са континуитетом пословања) коју је уочио, а чији исход зависи од будућих догађаја и може утицати на периодичне финансијске информације.**

Остала разматрања

61. Условима ангажовања обухваћена је и сагласност руководства да ће уз сваки документ који садржи периодичне финансијске информације и у коме се наводи да су те информације прегледане од стране ревизора бити придодат и извештај о прегледу. Уколико руководство није укључило извештај

о прегледу уз документ, ревизор разматра неопходност тражења правног савета као помоћ при одређивању смера даљих активности у датим околностима.

62. Уколико је ревизор издао модификовани извештај о прегледу а руководство објавило периодичне финансијске информације и није укључило модификовани извештај о прегледу уз документ који садржи периодичне финансијске информације, ревизор разматра неопходност тражења правног савета као помоћ при одређивању смера даљих активности у датим околностима, као и могућност одустајања од наименовања за ревизора финансијских извештаја.

63. Периодичне финансијске информације дате у облику сажетог сета финансијских извештаја не укључују увек све информације које се садрже у комплетном сету финансијских извештаја, већ пре могу представљати објашњења догађаја и промена значајних за разумевање промена финансијске позиције и успешности ентитета у периоду након датума годишњег извештавања. Ово је случај јер се сматра да ће корисници периодичних финансијских информација имати приступ последњим финансијским извештајима који су били предмет ревизије, као што је то случај у вези са ентитетима која се котирају на берзи. У другим околностима, ревизор са руководством разматра потребу да се укључи напомена да периодичне финансијске информације треба читати уз повезивање са последњим финансијским извештајима који су били предмет ревизије. Уколико се не даје таква напомена, ревизор разматра да ли су, уколико нема позивања на последње финансијске извештаје који су били предмет ревизије, периодичне финансијске информације обманујуће у датим околностима и које су последице на извештај о прегледу.

Документација

64. Ревизор треба да припреми документацију о прегледу која је довољна и одговарајућа за заснивање ревизорског закључка и за сврхе обезбеђења доказа да је преглед извршен у складу са овим ISRE и применљивим законским и регулаторним захтевима. Документација омогућује ревизору са искуством, који није био повезан са ангажовањем да разуме природу, време и обим спроведених испитивања и примењених аналитичких и других поступака прегледа, прибављене информације и сва значајна питања која су разматрана током прегледа, укључујући и начин решавања тих питања.

Датум ступања на снагу

65. Овај ISRE важи за прегледе периодичних финансијских информација за периоде који почињу 15. децембра 2006. године или касније. Ранија примена овог ISRE је дозвољена.

Перспектива јавног сектора

1. *Параграфом 10 се захтева да се ревизор и клијент сложе о условима ангажовања. У параграфу 11 се објашњава да је сачињавање писма о ангажовању од помоћи за избегавање неспоразума у вези са природом ангажовања и нарочито циљем и обимом прегледа, одговорношћу руководства, одговорношћу ревизора, стеченом уверавању и природом и формом извештаја. Законом или регулативом у вези ангажовања на прегледу у јавном сектору је обично прописано именоване ревизора. Сходно томе, сачињавање писма о ангажовању може бити неуобичајена пракса у јавном сектору. Међутим, писмо о ангажовању у коме се дефинишу питања наведена у параграфу 11 може бити корисно и за ревизора у јавном сектору и за клијента. Због тога ревизор у јавном сектору разматра усаглашавање услова ангажовања са клијентом путем писма о ангажовању.*

2. *У јавном сектору, обавезе ревизора у вези са статутарном ревизијом може бити проширена и на друге послове, као што је преглед периодичних финансијских информација. У овом случају, ревизор у јавном сектору не може да избегне овакву обавезу и сходно томе може бити онемогућен да прихвати (видети параграф 50) или да се повуче из ангажовања на прегледу (видети параграфе 36 и 40(б)). Ревизор у јавном сектору такође може бити онемогућен да се одустане од наименовања за вршење ревизије годишњих финансијских извештаја (видети параграфе 40(ц) и 62).*

3. *У параграфу 41 се разматра одговорност ревизора у случајевима када уочи одређена питања која га наводе на уверење да постоји криминална радња или неусаглашеност ентитета са законима или регулативом. У јавном сектору, ревизор може имати законске или друге регулаторне обавезе извештавања регулаторних тела или других органа власти у вези са таквим питањима.*

¹а пример, Међународни стандарди финансијског извештавања објављени од стране Одбора за међународне рачуноводствене стандарде

²араграф 3а и фуснота 4 овог стандарда су измењени у децембру 2007. да би се појаснила примена овог стандарда.

^y параграфу 35 стандарда ISA 240 “Одговорност ревизора за разматрање криминалних радњи у ревизији финансијских извештаја” објашњено је да природа, обим и учесталост таквих процена варира у зависности од ентитета и да руководство може вршити детаљне процене на годишњем нивоу или у оквиру континуираног процеса надзора. У складу са тиме, иако се ова изјава односи на периодичне финансијске информације она се прилагођава у складу са специфичним околностима ентитета.