

**MEĐUNARODNI REVIZIJSKI STANDARD 720
(IZMIJENJEN)**

**REVIZOROVE ODGOVORNOSTI U VEZI S OSTALIM
INFORMACIJAMA**

(Na snazi za revizije finansijskih izvještaja za razdoblja koja završavaju na
15. prosinca 2016. ili nakon tog datuma)

SADRŽAJ

	Točka
Uvod	
Djelokrug ovog MRevS-a	1–9
Datum stupanja na snagu	10
Ciljevi	11
Definicije	12
Zahtjevi	
Dobivanje ostalih informacija	13
Čitanje i razmatranje ostalih informacija	14–15
Reagiranje kada se čini da postoji značajna proturječnost ili se čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane	16
Reagiranje kada revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija	17–19
Reagiranje kada postoji značajni pogrešni prikaz u finansijskom izvještaju ili kada revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja treba biti ažurirano	20
Izvješćivanje	21–24
Dokumentacija	25
Materijal za primjenu i ostali materijali s objašnjenjima	
Definicije	A1–A10
Dobivanje ostalih informacija	A11–A22
Čitanje i razmatranje ostalih informacija	A23–A38
Reagiranje kada se čini da postoji značajna proturječnost ili se čini da su ostale informacije značajno pogrešne prikazane	A39–A43
Reagiranje kada revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija	A44–A50

Reagirane kada postoji značajni pogrešni prikaz u financijskom izvještaju ili kada revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja treba biti ažurirano	A51
Izvješćivanje	A52–A59
Dodatak 1: Primjeri iznosa ili drugih stavki koji mogu biti uključeni u ostale informacije	
Dodatak 2: Ilustracije revizorovih izvješća u vezi s ostalim informacijama	

<p>Međunarodni revizijski standard (MRevS) 720 (izmijenjen), <i>Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacija</i>, treba čitati povezano s MRevS-om 200, <i>Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima</i>.</p>

Uvod

Djelokrug ovog MRevS-a

1. Ovaj Međunarodni revizijski standard (MRevS) bavi se s revizorovim odgovornostima u vezi s ostalim informacijama, financijskim ili nefinancijskim (različitim od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima), uključenim u subjektovom godišnjem izvješću. Subjektovo godišnje izvješće može biti pojedinačni dokument ili kombinacija dokumenata koji imaju istu svrhu.
2. Ovaj MRevS je napisan u kontekstu revizije financijskih izvještaja koju obavlja neovisni revizor. U skladu s tim, ciljevi revizora iz ovog MRevS-a trebaju se razumijevati u kontekstu općih ciljeva revizora kako su navedeni u točki 11. MRevS-a 200.¹ Zahtjevi MRevS-a su oblikovani kako bi omogućili revizoru postizanje ciljeva navedenih u MRevS-ima te time i općih ciljeva revizora. Revizorovo mišljenje o financijskim izvještajima ne proteže se na ostale informacije, niti ovaj MRevS zahtijeva da revizor pribavi revizijske dokaze povrh onih koji se zahtijevaju da bi se formiralo mišljenje o financijskim izvještajima.
3. Ovaj MRevS zahtijeva da revizor pročita i razmotri ostale informacije jer ostale informacije koje su značajno proturječne financijskim izvještajima ili revizorovim saznanjima stečenim u reviziji mogu ukazivati da postoji značajni pogrešni prikaz financijskih izvještaja ili značajni pogrešni prikaz ostalih informacija, od kojih svako može narušiti vjerodostojnost financijskih izvještaja i revizorovog izvješća o njima. Takvi značajni pogrešni prikazi mogu također neprimjereno utjecati na ekonomske odluke korisnika za koje je sastavljeno revizorovo izvješće.
4. Ovaj MRevS može također pomoći revizoru u postupanju u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima² koji zahtijevaju da revizor izbjegava biti svjesno povezan s informacijama za koje revizor vjeruje da sadrže značajni lažni navod ili navod koji dovodi u zabludu, izjave ili informacije dane bezobzirno ili koje ispuštaju ili iskrivljuju informacije za koje se zahtijeva da budu uključene, kada bi takvo ispuštanje ili iskrivljavanje bilo ono koje dovodi u zabludu.
5. Ostale informacije mogu uključiti iznose ili druge stavke kojima je namjena da budu iste kao i iznosi ili druge stavke u financijskim izvještajima, da ih okrupnjuju ili da za njih osiguraju više detalja, kao i druge iznose ili druge stavke o kojima je revizor stekao saznanja u reviziji. Ostale informacije mogu također uključiti i druga pitanja.

¹ MRevS 200, *Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima*

² Odbor za međunarodne standard etike za računovođe, *Kodeks etike za profesionalne računovođe* (IESBA Kodeks), točka 110.2

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 revizorova izvješća.
7. Ovaj MRevS ne primjenjuje se na:
 - (a) preliminarne najave financijskih informacija; ili
 - (b) dokumente o ponudi vrijednosnih papira, uključujući na prospekte.
8. Revizorove odgovornosti prema ovom MRevS-u ne tvore angažman s izražavanjem uvjerenja o ostalim informacijama ili ne nameću obvezu da revizor stekne uvjerenje o ostalim informacijama.
9. Zakon ili regulativa može nametnuti dodatne obveze revizoru u vezi s ostalim informacijama koje su izvan djelokruga ovog MRevS-a.

Datum stupanja na snagu

10. Ovaj MRevS je na snazi za revizije financijskih izvještaja za razdoblja koja završavaju na 15. prosinca 2016. ili nakon tog datuma.

Ciljevi

11. Ciljevi revizora, koji čita ostale informacije, su:
 - (a) razmotriti ima li značajne proturječnosti između ostalih informacija i financijskih izvještaja;
 - (b) razmotriti ima li značajne proturječnosti između ostalih informacija i revizorovih saznanja stečenih u reviziji;
 - (c) primjereno reagirati kada revizor ustanovi da se čini kako postoje takve značajne proturječnosti ili kada revizor na drugi način postane svjestan da bi ostale informacija mogle biti značajno pogrešno prikazane; i
 - (d) izvijestiti u skladu s ovim MRevS-om.

Definicije

12. Za svrhe MRevS-ova, sljedeći pojmovi imaju niže navedena značenja:
 - (a) Godišnje izvješće – dokument ili kombinacija dokumenata, koje sastavlja, u pravilu na godišnjoj osnovi, menadžment ili oni koji su zaduženi za upravljanje u skladu s zakonom, regulativom ili običajima, svrha kojeg je osigurati vlasnicima (ili sličnim dionicima) informacije o subjektovom poslovanju i subjektivim financijskim rezultatima i financijskom položaju navedenim u financijskim izvještajima. Godišnje izvješće sadrži ili obuhvaća financijske izvještaje i revizorovo izvješće o njima i uobičajeno uključuje

informacije o subjektivim dostignućima, njegovim izgledima u budućnosti i rizicima i neizvjesnostima, izvješće subjektovog upravljačkog tijela i izvješća koja se odnose na upravljačku problematiku. (Vidjeti točke A1–A5.)

- (b) Pogrešni prikaz ostalih informacija – pogrešni prikaz ostalih informacija postoji kada su one netočno navedene ili na drugi način dovode u zabludu (uključujući zato što ispuštaju ili iskrivljuju informacije nužne za ispravno razumijevanje pitanja objavljenog u ostalim informacija). (Vidjeti točke A6–A7.)
- (c) Ostale informacije – Financijske ili nefinancijske informacije (različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješće o njima) uključene u subjektovo godišnje izvješće. (Vidjeti točke A8–A10.)

Zahtjevi

Dobivanje ostalih informacija

- 13. Revizor će: (Vidjeti točku A11–A22)
 - (a) utvrditi, kroz raspravu s menadžmentom, koji dokument odnosno dokumenti obuhvaćaju godišnje izvješće i subjektov planirani način i rok izdavanja takvog dokumenta odnosno dokumenata;
 - (b) sklopiti odgovarajuće dogovore s menadžmentom radi pravodobnog dobivanja i, ako je moguće, prije datuma revizorova izvješća, konačne verzije dokumenta odnosno dokumenata koji tvore godišnje izvješće; i
 - (c) kada neki ili svih od dokumenta utvrđenih u (a) neće biti na raspolaganju do nakon datuma revizorova izvješća, zahtijevati da menadžment da pisanu izjavu kako će revizoru dostaviti konačnu verziju dokumenta kada ona bude raspoloživa, i prije nego što ju subjekt izda, tako da revizor može dovršiti postupke koje zahtijeva ovaj MRevS. (Vidjeti točku A22.)

Čitanje i razmatranje ostalih informacija

- 14. Revizor će čitati ostale informacije i pritom će: (Vidjeti točku A23–A24.)
 - (a) razmotriti ima li značajne proturječnosti između ostalih informacija i financijskih izvještaja. Kao osnovu za to razmatranje, revizor će, ocijeniti njihovu dosljednost, usporediti odabrane iznose ili duge stavke u ostalim informacijama (za koje je namjera da budu isti kao i iznosi ili druge stavke u financijskim izvještajima, da ih okrupnjaju ili da za njih osiguraju više detalja) s takvim iznosima ili drugim stavkama iz financijskih izvještaja; i (Vidjeti točke A25–A29.)

- (b) razmotriti da li postoji značajna proturječnost između ostalih informacija i revizorovih saznanja stečenih u reviziji, u kontekstu dobivenih revizijskih dokaza i zaključaka stvorenih u reviziji. (Vidjeti točke A30–A36.)
15. Dok bude čitao ostale informacije u skladu s točkom 14., revizor će ostati na oprezu spram naznaka da se čini kako su značajno pogrešno prikazane ostale informacije koje nisu povezane s financijskim izvještajima ili s revizorovim saznanjima stečenim u reviziji. (Vidjeti točke A24, A37–A38)

Reagiranje kada se čini da postoji značajna proturječnost ili se čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane

16. Ako revizor ustanovi kako se čini da postoji značajna proturječnost (ili postane svjestan kako se čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane), revizor će raspraviti to pitanje s menadžmentom i, ako je nužno, obaviti druge postupke kako bi zaključio da li: (Vidjeti točke A39–A43)
- (a) postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija;
 - (b) postoji značajni pogrešni prikaz financijskih izvještaja; ili
 - (c) treba ažurirati revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja.

Reagiranje kada revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija

17. Ako revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija, revizor će zahtijevati od menadžmenta da ispravi ostale informacije. Ako menadžment:
- (a) prihvati napraviti ispravak, revizor će utvrditi da je ispravak proveden; ili
 - (b) odbije napraviti ispravak, revizor će komunicirati o tom pitanju s onima koji su zaduženi za upravljanje i zahtijevati da se napravi ispravak.
18. Ako revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz u ostalim informacijama dobivenim prije datuma revizorova izvješća, i ostale informacije nisu ispravljene nakon komuniciranja s onima koji su zaduženi za upravljanje, revizor će poduzeti odgovarajuće radnje, koje uključuju: (Vidjeti točku A44.)
- (a) razmatranje posljedica na revizorovo izvješće i komuniciranje s onima koji su zaduženi za upravljanje o tome kako revizor planira baviti se s značajnim pogrešnim prikazom u revizorovu izvješću (vidjeti točku 22(e)(ii)); ili (vidjeti točku A45.)

- (b) povlačenje iz angažmana, gdje je povlačenje moguće prema primjenjivom zakonu ili regulativi. (Vidjeti točke A46–A47.)
19. Ako revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz u ostalim informacijama dobivenim nakon datuma revizorova izvješća, revizor će:
- (a) ako su ispravljene ostale informacije, obaviti postupke koji su nužni u danim okolnostima; ili (Vidjeti točku A48.)
 - (b) ako ostale informacije nisu ispravljene nakon komuniciranja s onima koji su zaduženi za upravljanje, poduzeti odgovarajuće radnje, sagledavajući svoja zakonska prava i obveze, u težnji da korisnicima za koje je sastavljeno revizorovo izvješće primjereno skrene pozornost na neispravljene značajni pogrešni prikaz. (Vidjeti točku A49–A50.)

Reagiranje kada postoji značajni pogrešni prikaz u financijskim izvještajima ili kada revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja treba biti ažurirano

20. Ako, kao posljedicu obavljanjih postupaka u točkama 14–15, revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz u financijskih izvještaja ili da treba biti ažurirano revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja, revizor će primjereno reagirati u skladu s drugim MRevS-ima. (Vidjeti točku A51.)

Izveščivanje

21. Revizorovo izvješće će uključiti odvojeni odjeljak s naslovom „Ostale informacije“, ili drugim primjerenim naslovom, kada, na datum revizorova izvješća:
- (a) za reviziju financijskih izvještaja listanog subjekta, revizor je dobio ili očekuje da će dobiti ostale informacije; ili
 - (b) za reviziju financijskih izvještaja subjekta različitog od listanog subjekta, revizor je dobio sve ostale informacije ili neke od njih. (Vidjeti točku A52.)
22. Kada se zahtijeva da revizorovo izvješće sadrži odjeljak za ostale informacije u skladu s točkom 21., taj odjeljak će uključiti: (Vidjeti točku A53.)
- (a) navod da je menadžment odgovoran za ostale informacije;
 - (b) naziv:
 - (i) ostalih informacija, ako ih bude, koje je revizor dobio prije datuma revizorova izvješća; i

- (ii) za reviziju financijskih izvještaja listanog subjekta, ostalih informacija, ako ih bude, za koje se očekuje da će biti dobivene nakon datuma revizorova izvješća;
 - (c) navod da revizorovo mišljenje ne obuhvaća ostale informacije i, u skladu s tim, da revizor ne izražava o njima (ili da neće izraziti) revizijsko 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) kada su ostale informacije dobivene prije datuma revizorova izvješća, ili:
 - (i) navod da revizor nema ništa za izvijestiti; ili
 - (ii) ako je revizor zaključio da postoji neispravljeni značajno pogrešni prikaz ostalih informacija, navod koji opisuje neispravljeni značajno pogrešni prikaz ostalih informacija.
23. Kada revizor izrazi mišljenje s rezervom ili negativno mišljenje u skladu s MRevS-om 705 (izmijenjenom),³ revizor će razmotriti posljedice pitanja koje uzrokuje modificiranje mišljenja na navod zahtijevan u točki 22(e). (Vidjeti točke A54–A58.)

Izvješćivanje propisano zakonom ili regulativom

24. Ako zakon ili regulativa određene jurisdikcije zahtijeva od revizor da se pozove na ostale informacije u revizorovu izvješću korištenjem određenog formata ili nazivlja, u revizorovu izvješću će se pozivati na Međunarodne revizijske standarde samo ako revizorovo izvješće uključuje, kao minimum: (Vidjeti točku A59.)
- (a) naziv ostalih informacija koji je revizor dobio prije datuma revizorova izvješća;
 - (b) opis revizorovih odgovornosti u vezi s ostalim informacijama; i
 - (c) eksplicitni navod u kojem se daje ishod revizorovog posla za ovu svrhu.

³ MRevS 705 (izmijenjen), *Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora*.

Dokumentacija

25. U bavljenju sa zahtjevima MRevS-a 230⁴ koji su primjenjivi na ovaj MRevS, revizor će uključiti u revizijsku dokumentaciju:
- (a) dokumentaciju postupaka obavljenih prema ovom MRevS-u; i
 - (b) konačnu verziju ostalih informacija na kojoj je revizor obavio posao zahtjevan prema ovom MRevS-u.

Materijal za primjenu i ostali materijali s objašnjenjima

Definicije

Godišnje izvješće (Vidjeti točku 12(a))

- A1. Zakon, regulativa ili običaji mogu određivati sadržaj godišnjeg izvješća, a kako će se ono nazivati za subjekte u određene jurisdikcije; međutim, sadržaj i naziv mogu se razlikovati unutar jurisdikcije i od jurisdikcije do jurisdikcije.
- A2. Godišnje izvješće se u pravilu sastavlja na godišnjoj osnovi. Međutim, kada se financijski izvještaji podvrgnuti revidiranju sastavljaju za razdoblje kraće ili duže od godine, godišnje izvješće se može također sastaviti tako da se odnosi na isto razdoblje kao i financijski izvještaji.
- A3. U nekim slučajevima, subjektovo godišnje izvješće može biti pojedinačni dokument i naslovljen s nazivom „godišnje izvješće“ ili nekim drugim nazivom. U drugim slučajevima, zakon, regulativa ili običaji mogu zahtijevati da subjekt priopći vlasnicima (ili sličnim dionicima) informacije o subjektovom poslovanju i subjektovim financijskim rezultatima i financijskom položaju navedenom u financijskim izvještajima (tj., godišnje izvješće) pomoću jednog dokumenta ili dva ili više odvojenih dokumenata koji kombinirano imaju istu svrhu. Na primjer, ovisno o zakonu, regulativi ili običajima u određenoj jurisdikciji, jedan od sljedećih dokumenata ili više njih može tvoriti dio godišnjeg izvješća:
- Izvješće menadžmenta, komentar menadžment, ili poslovni i financijski iskaz ili slična izvješća onih koji su zaduženi za upravljanje (na primjer, izvješće direktora).
 - izvješće posloводства.
 - izvješće o korporativnom upravljanju.
 - izvješća o internim kontrolama i procjeni rizika.

⁴ MRevS 230, *Revizijska dokumentacija*, točke 8–11

- A4. Godišnje izvješće može se staviti na raspolaganje korisnicima u štampanom obliku ili elektroničkom, uključuju i na subjektovoj web stranici. Dokument (ili kombinacija dokumenata) može ispuniti definiciju godišnjeg izvješća, neovisno od načina na koji se daje korisnicima na raspolaganje.
- A5. Godišnje izvješće se razlikuje po osobinama, svrsi i sadržaju od drugih izvješća, kao što je izvješće sastavljeno za ispunjavanje informacijskih potreba određene grupe dionika ili izvješće sastavljeno radi ispunjavanja određenih regulatornih zahtjeva izvješćivanja (čak i kada se zahtjeva da takvo izvješće bude javno dostupno). Primjeri izvješća koja, kada su izdana kao samostalni dokument, nisu u pravilu dio kombinacije dokumenata koji obuhvaćaju godišnje izvješće (ovisno o zakonu, regulativi ili običajima), i koja, zbog toga nisu ostale informacije iz djelokruga ovog MRevS-a, uključuju:
- odvojena industrijska ili regulatorna izvješća (na primjer, izvješća o adekvatnosti kapitala), kakva se mogu sastavljati u djelatnostima bankarstva, osiguravanja i mirovinskog osiguranja.
 - izvješće o društvenoj odgovornosti korporacije.
 - izvješća o održivosti.
 - izvješća o ravnopravnosti i raznolikosti.
 - izvješća o odgovornosti za produkte.
 - izvješća o kadroviranju i uvjetima rada.
 - izvješća o ljudskim pravima.

Pogrešni prikaz ostalih informacija (Vidjeti točku 12(b).)

- A6. Kada se određeno pitanje objavljuje u ostalim informacijama, u ostalim informacijama mogu se ispustiti ili iskriviti informacije koje su nužne za pravilno razumijevanje tog pitanja. Na primjer, ako se podrazumijeva da ostale informacije upućuju na ključne pokazatelje uspješnosti koje koristi menadžment, tada bi ispuštanje ključnih pokazatelja uspješnosti koje koristi menadžment ukazivalo da ostale informacije dovode u zabludu.
- A7. Koncept značajnosti može biti razmatran u okviru primjenjivom na ostale informacije i, ako je tako, takav okvir može osiguravati revizoru poveznicu u stvaranju prosudbi o značajnosti prema ovom MRevS-u. U mnogo slučajeva, međutim, može biti da nema primjenjivog okvira koji sadrži razmatranje kako se koncept značajnosti primjenjuje na ostale informacije. U takvim okolnostima, sljedeće karakteristike osiguravaju revizoru poveznicu u određivanju je li pogrešni prikaz ostalih informacija značajan:
- značajnost se razmatra u kontekstu zajedničkih informacijskih potreba korisnika kao grupe. Za korisnike ostalih informacija se

očekuje da budu isti kao i korisnici financijskih izvještaja jer se od takvih korisnika može očekivati da čitaju ostale informacije kako bi osigurali kontekst za financijske izvještaje;

- prosudbe o značajnosti uzimaju u obzir specifične okolnosti pogrešnog prikazivanja, razmatranjem bi li na korisnike utjecao neispravljeni pogrešni prikaz. Neće svi pogrešni prikazi utjecati na ekonomske odluke korisnika; i
- prosudbe o značajnost uključuju razmatranja i kvalitete i količine. U skladu s tim, takve prosudbe mogu uzeti u obzir sadržaj ili raspon stavki na koje upućuju ostale informacije u kontekstu subjektivnog godišnjeg izvješća.

Ostale informacije (Vidjeti točku 12(c))

- A8. Dodatak 1 sadrži primjere iznosa ili drugih stavki koji mogu biti uključeni u ostalim informacijama.
- A9. U nekim slučajevima, primjenjivi okvir financijskog izvještavanja može zahtijevati posebne objave, ali i dopuštati da budu smještene izvan financijskih izvještaja.⁵ Pošto su takve objave zahtijevane primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja, one tvore dio financijskih izvještaja. U skladu s tim, za svrhu ovog MRevS-a one ne tvore ostale informacije.
- A10. Stavke s ekstenzijom XBRL ne predstavljaju ostale informacije definirane ovim MRevS-om.

Dobivanje ostalih informacija (Vidjeti točku 13.)

- A11. Određivanje koji dokument(i) je(su) godišnje izvješće ili ga sadrže je često jasno utemeljeno na zakonu, regulativi ili običajima. U mnogim slučajevima, menadžment ili oni koji su zaduženi za upravljanje mogu uobičajeno izdati skup dokumenata koji zajedno tvore godišnje izvješće, ili se mogu obvezati da to učine. U nekim slučajevima, međutim, može biti da nije razvidno koji dokument(i) je(su) godišnje izvješće ili ga sadrže. U takvim slučajevima, vrijeme i svrha dokumenata (i za koga su oni namijenjeni) su pitanja koja mogu biti relevantna za revizorovo određivanje koji dokument(i) je(su) godišnje izvješće ili ga sadrže.
- A12. Kada se godišnje izvješće prevodi na druge jezike sukladno zakonu ili regulativi (kao što se može desiti kada se u jurisdikciji koristi više od jednog službenog jezika), ili kada se višestruka „godišnja izvješća“

⁵ Na primjer, Međunarodni standard financijskog izvještavanja (MSFI) 7, *Financijski instrumenti: Objavljivanja*, dopušta da određena objavljivanja zahtijevana MSFI-ima budu dana ili u financijskim izvještajima ili, uz križno povezivanje na financijske izvještaje, uključena u drugi izvještaja, kao što je menadžmentov komentar ili izvješće o rizicima, koji je dostupan korisnicima financijskih izvještaja pod istim uvjetima i u isto vrijeme kao i financijski izvještaji.

sastavljaju prema različitim zakonodavstvima (na primjer, kada je subjekt listan 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.

- A13. Za sastavljanje godišnjeg izvješća odgovoran je menadžment ili oni koji su zaduženi za upravljanje. Revizor može komunicirati s menadžmentom ili onima koji su zaduženi za upravljanje o:
- svojim očekivanjima u vezi s pravodobnim dobivanjem konačne verzije godišnjeg izvješća (uključujući o kombinaciji dokumenata koji zajedno sačinjavaju godišnje izvješće) prije datuma revizorova izvješća tako da revizor može dovršiti postupke zahtijevane ovim MRevS-om prije datuma revizorova izvješća, ili ako to nije moguće, čim je to izvedivo i u svakom slučaju prije subjektovog izdavanja takvih informacija; i
 - mogućim posljedicama kada su ostale informacije dobivene nakon datuma revizorova izvješća.
- A14. Komuniciranje navedeno u točki A13 može biti naročito primjereno na primjer:
- u početnom revizijskom angažmanu;
 - kada je bilo promjena u menadžmentu ili onima koji su zaduženi za upravljanje; i
 - kada se očekuje da će ostale informacije biti dobivene nakon datuma revizorova izvješća.
- A15. Gdje oni koji su zaduženi za upravljanje trebaju odobriti ostale informacije prije nego što ih subjekt izda, konačna verzija takvih ostalih informacija je ona koju su odobrili za izdavanje oni koji su zaduženi za upravljanje.
- A16. U nekim slučajevima, subjektovo godišnje izvješće može biti pojedinačni dokument kojeg treba izdati, u skladu sa zakonom ili regulativom ili subjektovom praksom izvještavanja, ubrzo nakon razdoblja na koje se odnose subjektovo financijsko izvještavanje tako da je na raspolaganju revizoru prije datuma revizorova izvješća. U drugim slučajevima, može se zahtijevati da takav dokument bude izdan kasnije ili u vrijeme po subjektovom izboru. Mogu također postojati okolnosti kada je subjektovo godišnje izvješće kombinacija dokumenata, od kojih je svaki, u vezi s vremenom njihovog izdavanja, podložan različitim subjektivim zahtjevima ili praksi izvješćivanja.
- A17. Mogu postojati okolnosti kada, na datum revizorova izvješće, subjekt razmatra stvaranje dokumenta koji može biti dio subjektovog godišnjeg izvješća (na primjer, dobrovoljno izvješće za dionike) ali menadžment nije u mogućnosti potvrditi revizoru svrhu ili vrijeme izdavanja takvog

dokumenta. Ako revizor nije u mogućnosti utvrditi svrhu ili vrijeme izdavanja takvog dokumenta, dokument se, za svrhe ovog MRevS-a, ne smatra ostalim informacijama.

- A18. Pravodobno dobivanje ostalih informacija prije datuma revizorova izvješća omogućava da se naprave izmjene, kada se otkrije da su nužne, u financijskim izvještajima, revizorovu izvješću ili ostalim informacijama prije njihovog izdavanja. Pismo o revizijskom angažmanu⁶ može sadržati poziv na sporazum s menadžmentom da revizoru pravodobno stavi na raspolaganje ostale informacije, i ako je moguće prije datuma revizorova izvješća.
- A19. Kada su ostale informacije dostupne korisnicima isključivo na subjektovoj web stranici, verzija ostalih informacija dobivena od subjekta, umjesto izravno sa subjektove web stranice, je relevantni dokument na kojem će revizor obaviti postupke u skladu s ovim MRevS-om. Revizor nema odgovornost prema ovom MRevS-u da istražuje ostale informacije, uključujući ostale informacije koje mogu biti na subjektovoj web stranici ni da obavlja bilo kakve postupke kako bi potvrdio da su ostale informacije primjereno objavljene na subjektovoj web stranici ili da su inače bile primjereno elektronički prenjete ili objavljene.
- A20. Revizor nije spriječen datirati ili izdati revizorovo izvješće ako nije dobio neke ili sve ostale informacije.
- A21. Kada su ostale informacije dobivene nakon datuma revizorova izvješća, ne zahtijeva se od revizora da ažurira postupke obavljene u skladu s točkama 6 i 7 MRevS-a 560.⁷
- A22. MRevS 580⁸ ustanovljuje zahtjeve i pruža upute za korištenje pisanih izvjava. Namjena je pisane izvjava, za koju se točkom 13(c) zahtijeva da bude zahtijevana u vezi s ostalim informacijama koje će biti na raspolaganju samo nakon datuma revizorova izvješća, da podupre revizorovu mogućnost dovršavanja postupaka koje zahtijeva ovaj MRevS u vezi s takvim informacijama. Osim toga, revizor može ustanoviti da je korisno zahtijevati druge pisane izvjave, na primjer, da:
- je menadžment obavijestio revizora o svim dokumentima za koje očekuje da će se izdati, a koji mogu sadržavati ostale informacije;
 - su međusobno konzistentni financijski izvještaji i sve ostale informacije koje je revizor dobio prije datuma revizorova izvješća i da ostale informacije ne sadrže bilo kakve značajne pogrešne prikaze; i

⁶ MRevS 210, *Dogovaranje uvjeta revizijskih angažmana*, točka A23.

⁷ MRevS 560, *Naknadni događaji*.

⁸ MRevS 580, *Pisane izvjave*.

- u vezi s ostalim informacija koje revizor nije dobio prije datuma revizorova izvješća, menadžment namjerava pripremiti i izdati takve ostale informacije i očekivano vrijeme takvog izdavanja.

Čitanje i razmatranje ostalih informacija (Vidjeti točke 14–15.)

A23. MRevS 200⁹ zahtijeva od revizora da planira i obavi reviziju s profesionalnim skepticizmom. Održavanje profesionalnog skepticizma pri čitanju i razmatranju ostalih informacija uključuje, na primjer, prihvaćanje da menadžment može biti pretjerano optimističan u pogledu uspjeha svojih planova, i ostajanje na oprezu spram informacija koje mogu biti proturječne:

- (a) financijskim izvještajima; ili
- (b) revizorovim saznanjima stečenih u reviziji.

A24. U skladu s MRevS-om 220,¹⁰ zahtijeva se od angažiranog partnera da preuzme odgovornost za usmjeravanje, nadziranje i obavljanje revizijskog angažmana u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulatornim zahtjevima. U kontekstu ovog MRevS-a, čimbenici koji se mogu uzeti u obzir pri određivanju primjerenih članova angažiranog tima koji će se baviti zahtjevima iz točki 14–15, uključuju:

- relativno iskustvo članova angažiranog tima;
- imaju li članovi angažiranog tima kojima će se dodijeliti zadaci relevantna saznanja stečena u reviziji da bi prepoznali proturječnosti između ostalih informacija i tih saznanja;
- stupanj prosudbe koji je uključen u bavljenju sa zahtjevima iz točki 14–15. Na primjer, provođenje postupaka radi ocjenjivanja dosljednosti iznosa u ostalim informacija kojima je namjera da budu isti kao i iznosi u financijskim izvještajima mogu obaviti manjeiskusni članovi angažiranog tima; i
- je li, u slučaju revizije grupe, nužno postaviti upite revizoru komponente pri bavljenju s ostalim informacijama koje se odnose na tu komponentu.

Razmatranje da li postoji značajna proturječnost između ostalih informacija i financijskih izvještaja (Vidjeti točku 14(a).)

A25. Ostale informacije mogu uključiti iznose ili druge stavke kojima je namjera da budu isti kao i iznosi ili druge stavke u financijskim izvještajima, da ih okrupnjuju ili da za njih osiguraju više detalja. Primjeri takvih iznosa ili drugih stavki mogu uključiti:

⁹ MRevS 200, točka 15

¹⁰ MRevS 220, *Kontrola kvalitete za reviziju financijskih izvještaja*, točka 15(a).

- tabele, grafikone ili grafičke prikaze koji sadrže izvratke iz financijskih izvještaja.
- objave koje pružaju više pojedinosti o stanju ili računu prikazanom u financijskim izvještajima, kao što je „Prihod za 20X1.godinu se sastoji od XXX milijuna od prodaje proizvoda X i YYY milijuna od prodaje proizvoda Y.“; i
- opise financijskih rezultata, kao što je „Ukupni rashodi za istraživanje i razvoju su XXX u 20X1.“

A26. Pri ocjenjivanju dosljednosti odabranih iznosa ili drugih stavki u ostalim informacijama s financijskim izvještajima, od revizora se ne zahtijeva da usporedi sve iznose ili druge stavke u ostalim informacijama kojima je namjera da budu isti kao i iznosi ili druge stavke u financijskim izvještajima, da ih okrupnjuju ili da za njih osiguraju više detalja, s takvim iznosima ili drugim stavkama u financijskim izvještajima.

A27. Odabiranje iznosa ili drugih stavki radi usporedbe je pitanje za profesionalnu prosudbu. Čimbenici relevantni za tu prosudbu uključuju:

- važnost iznosa ili druge stavke u kontekstu u kojem se prezentira, što može utjecati na važnost koju će korisnici pridati iznosu ili drugoj stavci (na primjer, ključni pokazatelj ili iznos).
- Ako su kvalitativni, relativna veličina iznosa u usporedbi s računima ili stavkama u financijskim izvještajima ili ostalim informacijama na koja se oni odnose.
- osjetljivost određenog iznosa ili druge stavke u ostalim informacijama, na primjer, plaćanja višem menadžmentu temeljena na dionicama.

A28. Određivanje vrsta i obujma postupaka radi bavljenja sa zahtjevima u točki 14(a) je pitanje za profesionalnu prosudbu, uz uviđanje da revizorove odgovornosti prema ovom MRevS-u ne tvore angažman s izražavanjem uvjerenja o ostalim informacijama ili ne nameću obvezu da se stekne uvjerenje o ostalim informacijama. Primjeri takvih postupaka uključuje:

- za informacije kojima je namjera da budu iste kao i informacije u financijskim izvještajima, uspoređivanje informacija sa financijskim izvještajima;
- za informacijama namijenjene da imaju isto značenje kao i objave u financijskim izvještajima, uspoređivanje korištenih riječi i razmatranje važnosti razlika u korištenim riječima i imaju li takve razlike za posljedicu različita značenja; i
- dobivanje od menadžmenta usklađenja između nekog iznosa unutar ostalih informacija i financijskih izvještaja i:

- uspoređivanje stavki iz usklađenja sa financijskim izvještajima i ostalim informacijama; i
- provjeravanjem jesu li računski točni izračuni unutar usklađenja.

A29. Ocjenjivanje sukladnosti odabranih iznosa ili drugih stavki u ostalim informacija sa financijskim izvještajima uključuje, kada se relevantnost pridaje sadržaju ostalih informacija, način njihove prezentacije u usporedbi s financijskim izvještajima.

Razmatranje da li postoji značajna proturječnost između ostalih informacija i revizorovih saznanja stečenih u reviziji (Vidjeti točku 14(b).)

A30. Ostale informacije mogu uključiti iznose ili stavke koje su povezane s revizorovim saznanjima stečenim u reviziji (različitim od onih u točki 14(a)). Primjeri takvih iznosa ili stavki mogu uključiti:

- objavljivanje proizvedenih jedinica proizvoda ili tabelu koja sumira takvu proizvodnju po zemljopisnim područjima;
- navod da je „kompanija tijekom godine uvela proizvod X i proizvod Y.“; i
- sažetak lokacija subjektivih glavnih poslova, poput „subjektov glavni centar poslovanja je u državi X i poslovanje s također odvija i u državama Y i Z.”

A31. Revizorova saznanja stečena u reviziji uključuju revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja, uključujući i subjektivih internih kontrola, stečeno u skladu s MRevS-om 315 (izmijenjenom).¹¹ MRevS 315 (izmijenjeni) navodi razumijevanje koje se zahtijeva od revizora, a koje uključuje takva pitanja kao što su sjećanje razumijevanja:

- (a) relevantnih industrijskih, regulativnih i ostalih vanjskih čimbenika;
- (b) vrste subjekt;
- (c) subjektivog izbora i primjene računovodstvenih politika;
- (d) subjektivih ciljeva i strategija;
- (e) mjerenje i pregled subjektive financijske uspješnosti; i
- (f) subjektivih internih kontrola.

A32. Revizorova saznanja stečena u reviziji mogu također uključiti pitanja koja su prospektivne prirode. Takva pitanja mogu uključiti, na primjer, poslovne izgleda i buduće novčane tokove koje revizor razmatra kada ocjenjuje

¹¹ MRevS 315 (izmijenjen), *Prepoznavanje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja kroz stjecanje razumijevanja subjekta i njegovog okruženja*, točke 11–12.

pretpostavke koje koristi menadžment u obavljanju testova umanjenja vrijednosti nematerijalne imovine kao što je goodwill, ili kada ocjenjuje menadžmentovu procjenu subjektove sposobnosti da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem.

- A33. U razmatranju o tome da li postoji značajna proturječnost između ostalih informacija i revizorovog saznanja stečenog u reviziji, revizor se može fokusirati na ona pitanja u ostalim informacijama koji su od dostatne važnosti da bi pogrešni prikaz ostalih informacija u vezi s tim pitanjem mogao biti značajan.
- A34. U vezi s mnogim pitanjima u ostalim informacijama, revizorovo prisjećanje dobivenih revizijskih dokaza i zaključaka do kojih se došlo u reviziji može biti dostatno da revizoru omogući razmotriti da li postoji značajna proturječnost između ostalih informacija i revizorovog saznanja stečenog u reviziji. Što je revizor iskusniji i bolje upoznat s ključnim aspektima revizije, to je vjerojatnije da će biti dostatno revizorovo prisjećanje relevantnih pitanja. Na primjer, revizor može biti u mogućnosti razmotriti da li postoji značajna proturječnost između ostalih informacija i revizorovog saznanja stečenog u reviziji kroz svoje prisjećanje rasprava vođenih s menadžmentom ili onima koji su zaduženi za upravljanje ili nalaza postupaka obavljenih tijekom revizije kao što su čitanje zapisnika sjednica odbora, bez potrebe da poduzme dodatnu radnju.
- A35. Revizor može odrediti da je, kao osnova za revizorovo sagledavanje da li postoji značajna proturječnost, primjereno oslanjanje na relevantnu revizijsku dokumentaciju ili postavljanje upita relevantnom članu angažiranog tima ili relevantnim revizorima komponente. Na primjer:
- kada ostale informacije opisuju planirano zatvaranje važne proizvodne linije i, iako je revizor upoznat s planiranim zatvaranjem, revizor može postaviti upite relevantnom članu angažiranog tima koji je obavio revizijske postupke u tom području kako bi revizor pokrijepio svoje sagledavanje pitanja je li opis značajno proturječan saznanjima koje je stekao tijekom revizije.
 - kada ostale informacije opisuju važne pojedinosti sudskog postupka s kojim se bavilo u reviziji, ali ih se revizor ne može prisjetiti u dovoljnoj mjeri, može biti primjereno, kako bi potkrijepio svoja sjećanja, osloniti se na revizijsku dokumentaciju gdje su takve pojedinosti dane u sažetku.
- A36. Hoće li, i ako tako bude, u kom će razmjeru revizor se osloniti na relevantnu revizijsku dokumentaciju, ili postavljati upite relevantnim članovima angažiranog tima ili relevantnim revizorima komponente je pitanje za profesionalnu prosudbu. Međutim, moguće je da neće biti nužno da se revizor oslanja na relevantnu revizijsku dokumentaciju, ili postavlja

upite relevantnim članovima angažiranog tima ili relevantnim revizorima komponente za bilo koje pitanje uključeno u ostalim informacijama.

Ostajanje na oprezu spram drugih naznaka da se čini kako su ostale informacije značajno pogrešno prikazane (Vidjeti točku 15)

A37. Ostale informacije mogu uključiti raspravu o pitanjima koja nisu povezana s financijskim izvještajima i mogu se također protezati izvan revizorovih saznanja stečenih u reviziji. Na primjer, ostale informacije mogu uključiti izvješće o subjektovoj emisiji stakleničkih plinova.

A38. Ostajanje na oprezu spram drugih naznaka da se čini kako su značajno pogrešno prikazane ostale informacije koje nisu povezane s financijskim izvještajima ili s revizorovim saznanjima stečenim u reviziji pomaže revizoru u poštivanju relevantnih etičkih zahtjeva koji zahtijevaju da revizor treba izbjeći biti svjesno povezan s ostalim informacijama za koje smatra da sadrže značajne pogrešne navode ili navode koji dovode u zabludu ili ispuštaju ili iskrivljuju nužne informacije tako da ostale informacije dovode u zabludu.¹² Ostajanje na oprezu spram drugih naznaka da se čini kako su značajno pogrešno prikazane ostale informacije bi moglo imati kao posljedicu da revizor otkrije pitanja kao što su:

- razlike između ostalih informacija i općeg znanja, neovisnog od saznanja stečenih u reviziji, člana angažiranog tima koji čita ostale informacije koje uzrokuju da revizor povjeruje kako se čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane; ili
- interna proturječnost u ostalim informacijama koja uzrokuje da revizor povjeruje kako se čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane.

Reagirane kada se čini da postoji značajna proturječnost ili se čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane (Vidjeti točku 16.)

A39. Revizorova rasprava s menadžmentom o značajnoj proturječnosti (ili ostalih informacija za koje se čini da su značajno pogrešno prikazane) može uključiti zahtijevanje da menadžment pruži dokaze za osnovanost svojih navoda u ostalim informacijama. Temeljeno na menadžmentovim daljnjim informacijama ili objašnjenjima, revizor se može uvjeriti da ostale informacije nisu značajno pogrešno prikazane. Na primjer, menadžmentova objašnjenja mogu ukazati na razumne i dostatne osnove za valjane razlike prosudbi.

¹² IESBA Kodeks, točka 110.2

- A40. Nasuprot tome, rasprava s menadžmentom može osigurati dodatne informacije koje potkrjepljuju revizorov zaključak da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.
- A41. Može biti teže revizoru osporavati menadžmentu nešto povezano s pitanjem prosudbe od onoga što je više faktičke prirode. Međutim, mogu postojati okolnosti gdje revizor zaključuje da ostale informacije sadrže navod koji nije sukladan financijskim izvještajima ili revizorovim saznanjima stečenim u reviziji. Te okolnosti mogu stvoriti dvojbe o ostalim informacijama, financijskim izvještajima, ili revizorovim saznanjima stečenim u reviziji.
- A42. Pošto je široki raspon mogućih značajnih pogrešnih prikaza ostalih informacija, pitanja su za revizorovu profesionalnu prosudbu u danim okolnostima koje vrste i obujam ostalih postupaka revizor može obaviti da bi zaključio da li postoji, ili ne postoji, značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.
- A43. Kada pitanje nije povezano s financijskim izvještajima ili revizorovim saznanjima stečenim u reviziji, moguće je da revizor neće moći u cijelosti procijeniti menadžmentove odgovore na svoje upite. Ipak, temeljeno na menadžmentovim daljnjim informacijama ili objašnjenja, ili praćenjem izmjena koje je menadžment izvršio u ostalim informacijama, revizor se može uvjeriti da više ne postoji značajna proturječnost ili da se više ne čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane. Kada revizor nije u mogućnosti zaključiti da značajna proturječnost više ne postoji ili da se više ne čini da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane, revizor može zahtijevati da se menadžment konzultira s kvalificiranom trećom strankom (na primjer, menadžmentovim stručnjakom ili pravnim savjetnikom). U određenim slučajevima, nakon razmatranja odgovora dobivenih pomoću menadžmentovih konzultacija, moguće je da revizor neće moći zaključiti da li postoji, ili ne postoji, značajni pogrešni prikaz u ostalim informacijama. Radnje koje revizor može nakon toga poduzeti uključuje jedno ili više od sljedećeg:
- dobivanje savjeta od revizorovog pravnog savjetnika;
 - razmatranje posljedica za revizorovo izvješće na primjer, da li opisati okolnosti kada postoji ograničenje koje je nametnuo menadžment; ili
 - povlačenje iz revizije, gdje je povlačenje moguće prema primjenjivom zakonu ili regulativi.

Reagiranje kada revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija

Reagiranje kada revizor zaključi da postoji značajno pogrešni prikaz u ostalim informacijama dobivenim prije datuma revizorova izvješća
(Vidjeti točku 18.)

A44. Radnje koje revizor poduzima ako ostale informacije nisu ispravljene nakon komuniciranja s onima koji su zaduženi za upravljanje su pitanje za revizorovu profesionalnu prosudbu. Revizor može uzeti u obzir da li opravdanja za neispravljanje koja su dali menadžment i oni koji su zaduženi stvaraju sumnju u poštenje ili čestitost menadžmenta ili onih koji su zaduženi za upravljanje, kao što je kada revizor sumnja u namjeru da se dovodi u zabludu. Revizor može također smatrati da je primjereno tražiti pravni savjet. U nekim slučajevima, zakon, regulativa ili drugi profesionalni standardi mogu zahtijevati od revizor da priopći pitanje regulatoru ili relevantnom profesionalnom tijelu.

Izvješćivanje posljedica (Vidjeti točku 18(a).)

A45. U rijetkim okolnostima, može biti primjerena suzdržanost mišljenja o financijskim izvještajima kada odbijanje da se ispravi značajni pogrešni prikaz ostalih informacija stvara sumnju u čestitost menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje pošto dovode u pitanje pouzdanost revizijskih dokaza u cjelini.

Povlačenje iz angažmana (Vidjeti točku 18(b).)

A46. Povlačenje iz angažmana, gdje je povlačenje moguće prema primjenjivom zakonu ili regulativi, može biti primjereno kada okolnosti koje okružuju odbijanje da se ispravi značajni pogrešni prikaz ostalih informacija stvara sumnju u čestitost menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje pošto dovode u pitanje pouzdanost izjava dobivenih od njih tijekom revizije.

Posebna razmatranja za subjekte iz javnog sektora (Vidjeti točku 18(b).)

A47. U javnom sektoru, može biti da povlačenje iz angažmana neće biti moguće. U takvim slučajevima, revizor može izdati izvješće zakonodavnom tijelu navodeći detalje pitanja ili može poduzeti druge primjerene radnje.

Reagiranje kada revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz u ostalim informacijama dobivenim nakon datuma revizorova izvješća
(Vidjeti točku 19.)

- A48. Ako revizor zaključi da postoji značajni pogrešni prikaz u ostalim informacijama dobivenim nakon datuma revizorova izvješća, i takav značajni pogrešni prikaz je ispravljen, revizorovi postupci nužni u takvim okolnostima uključuju utvrđivanje je li ispravak obavljen (u skladu s točkom 17(a)) i može uključiti pregledavanje radnji koje je poduzeo menadžment radi komuniciranja s onima koji su primili ostale informacije, ako su ranije bile izdane, kako bi ih obavijestio o izmjeni.
- A49. Ako se oni koji su zaduženi za upravljanje ne slože s izmjenom ostalih informacija, poduzimanje primjerene radnje kako bi se pokušalo primjereno skrenuti pozornost korisnicima za koje je sastavljeno revizorovo izvješće na neispravljeni značajni pogrešni prikaz zahtijeva profesionalnu prosudbu, i na to može utjecati relevantni zakon ili regulativa jurisdikcije. U skladu s tim, revizor može smatrati da je primjereno tražiti pravni savjet o svojim zakonskim pravima i obvezama.
- A50. Kada značajni pogrešni prikaz ostalih informacija ostane neispravljen, primjerene radnje koje revizor može poduzeti kako bi pokušao primjereno skrenuti pozornost korisnicima za koje je sastavljeno revizorovo izvješće na neispravljeni značajni pogrešni prikaz, kada su dopuštene zakonom ili regulativom, uključuju, na primjer:
- izradu novog ili izmijenjenog revizorovog izvješća za menadžment uključujući i modificiranog odjeljka u skladu s točkom 22., i zahtijevanje da menadžment dostavi to novo ili izmijenjeno revizorovo izvješće korisnicima za koje je revizorovo izvješće i sastavljeno. U provođenju toga, revizor može trebati razmotriti učinak, ako ga bude, na datum novog ili izmijenjenog revizorova izvješća, u pogledu zahtjeva MRevS-ova ili primjenjivog zakona ili regulative. Revizor može također pregledati radnje koje je poduzeo menadžment kako bi takve korisnike snabdio s novim ili izmijenjenim revizorovim izvješćem;
 - skretanje pozornosti korisnicima za koje je sastavljeno revizorovo izvješće na značajni pogrešni prikaz ostalih informacija (na primjer, razmatranjem pitanja na glavnoj skupštini dioničara);
 - komuniciranje s regulatorom ili relevantnim profesionalnim tijelom o neispravljenom značajnom pogrešnom prikazu; ili
 - razmatranje posljedica na nastavljanje angažmana (vidjeti također točku A46.).

Reagirane kada postoji značajni pogrešni prikaz financijskih izvještaja ili revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja treba biti ažurirano
(Vidjeti točku 20.)

- A51. Čitanjem ostalih informacija, revizor može postati svjestan novih informacijama koje imaju posljedice na:
- revizorovo razumijevanje subjekta i njegovog okruženja i, u skladu s tim, može ukazati na potrebu izmjene revizorove procjene rizika.¹³
 - revizorovu odgovornost da ocijeni učinak otkrivenih pogrešnih prikaza na reviziju i neispravljenih pogrešnih prikaza, ako ih ima, na financijske izvještaje.¹⁴
 - revizorove odgovornosti u vezi s naknadnim događajima.¹⁵

Izješćivanje (Vidjeti točke 21–24.)

- A52. Za reviziju financijskih izvještaja subjekta različitog od listanog subjekta, revizor može razmotriti da bi bilo primjereno navesti u revizorovu izvješću naziv za ostale informacije koje revizor očekuje da će dobiti nakon datuma revizorova izvješća kako bi se osigurala dodatno lakše uočavanje ostalih informacija na koje se odnose revizorove odgovornosti prema ovom MRevS-u. Revizor može razmotriti da je primjereno to učiniti, na primjer, kada menadžment može izjaviti revizoru da će takve ostale informacije biti izdane nakon datuma revizorova izvješća.

Ilustrativna izvješća (Vidjeti točke 21–22.)

- A53. Ilustrativni primjeri odjeljka za ostale informacije revizorova izvješća su uključeni u Dodatak 2.

Posljedice na izvješćivanje kada je revizorovo mišljenje o financijskim izvještajima s rezervom ili negativno (Vidjeti točku 23.)

- A54. Moguće je da revizorovo mišljenje o financijskim izvještajima, s rezervom ili negativno, neće imati utjecaj na navod zahtjevan točkom 22(e) ako pitanje u vezi s kojim je modificirano revizorovo mišljenje nije uključeno u ostale informacije ili se i inače ostale informacije ne odnose na njega te ako pitanje ne utječe na bilo koji dio ostalih informacija. Na primjer, mišljenje s rezervom o financijskim izvještajima zbog neobjavlivanja direktorovih primanja kako to zahtijeva primjenjivi okvir financijskog izvještavanja moguće je da neće imati posljedice na izvješćivanje zahtijevano prema ovom MRevS. U drugim okolnostima, mogu postojati posljedice na takvo izvješćivanje kako je opisano u točkama A55–A58.

¹³ MRevS 315 (izmijenjen), točke 11, 31, i A1.

¹⁴ MRevS 450, *Ocjnivanje pogrešnih prikaza ustanovljenih tijekom revizije*.

¹⁵ MRevS 560, točke 10 i 14.

Mišljenje s rezervom zbog značajnog pogrešnog prikaza u financijskim izvještajima

A55. U okolnostima kada je revizorovo mišljenje s rezervom, može se razmatrati jesu li ostale informacije značajno pogrešno prikazane zbog istog pitanja koje je uzrokovalo i mišljenje s rezervom o financijskim izvještajima, ili zbog pitanja povezanog s njim.

Mišljenje s rezervom zbog ograničenja djelokruga

A56. Kada postoji ograničenje djelokruga u vezi sa značajnom stavkom u financijskim izvještajima, revizor neće dobiti dostatne i primjerene revizijske dokaze za to pitanje. U takvim okolnostima, moguće je da revizor neće moći zaključiti imaju li iznosi ili druge stavke u ostalim informacijama povezanim s tim pitanjem za posljedicu značajni pogrešni prikaz ostalih informacija. U skladu s tim, revizor može trebati izmijeniti navod zahtjevan točkom 22(e) kako bi priopćio svoju nemogućnost da razmotri menadžmentov opis pitanja u ostalim informacija, a u vezi s kojim je revizorovo mišljenje s rezervom o financijskim izvještajima kako je objašnjeno u točki s osnovom za mišljenje s rezervom. Od revizora se i pored toga zahtijeva da izvjesit o bilo kojem drugom otkrivenom neispravljenom značajnom pogrešnom prikazu ostalih informacija.

Negativno mišljenje

A57. Negativno mišljenje o financijskim izvještajima u vezi s određenim pitanjem odnosno pitanjima opisanim u točki s osnovom za negativno mišljenje ne opravdava izostavljanje izvješćivanja značajnih pogrešnih prikaza ostalih informacija koje je revizor naveo u revizorovu izvješću u skladu s točkom 22(e)(ii). Kada je negativno mišljenje izraženo o financijskim izvještajima, revizor može trebati primjereno izmijeniti navod zahtjevan točkom 22(e), na primjer, kako bi ukazao da su iznosi ili stavke u ostalim informacijama značajno pogrešno prikazani zbog istog pitanja koje je uzrokovalo i negativno mišljenje o financijskim izvještajima, ili zbog pitanja povezanog s njim.

Suzdržanost mišljenja

A58. Kada revizor suzdržava mišljenje o financijskim izvještajima, pružanje daljnjih pojedinosti o reviziji, uključujući i odjeljka koji se odnosi na ostale informacije može stvoriti dojam manje važnosti suzdržanosti mišljenja o financijskim izvještajima kao cjelini. U skladu s tim, u takvim okolnostima, kako zahtijeva MRevS 705 (izmijenjeni), revizorovo izvješće ne uključuje odjeljak koji se odnosi na zahtjeve izvješćivanja prema ovom MRevS-u.

Izješćivanje propisano zakonom ili regulativom (Vidjeti točku 24.)

- A59. MRevS 200¹⁶ objašnjava da se od revizora može zahtijevati da postupi u skladu sa zakonskim ili regulatornim zahtjevima povrh onih iz MRevS-ova. Gdje je to slučaj, revizor može biti obvezan koristiti određeni format ili nazivlje u revizorovu izvješću koji se razlikuje od opisanih u ovom MRevS-u. Dosljednost u revizorovu izvješću, kada je revizija obavljena u skladu s MRevS-ima, povećava povjerenje globalnog tržišta olakšavanjem prepoznavanja onih revizija koje su bile obavljene u skladu s globalno prihvaćenim standardima. Kada se razlike između zakonskih ili regulatornih zahtjeva da se izvijesti u vezi s ostalim informacijama i ovog MRevS-a odnose samo na format i nazivlje u revizorovu izvješću i, kao minimum, svaki od dijelova navedenih u točki 24. je uključen u revizorovo izvješće, u revizorovu izvješću može se pozvati na Međunarodne revizijske standarde. U skladu s tim, u takvim okolnosti se smatra da je revizor postupio u skladu sa zahtjevima ovog MRevS-a, čak i kada je u revizorovu izvješću korišten format ili nazivlje prema zakonskim ili regulatornim zahtjevima izvješćivanja.

¹⁶ MRevS 200, točka A55.

Dodatak 1

(Vidjeti točk3 14, A8)

Primjeri iznosa ili drugih stavki koje mogu biti uključene u ostale informacije

Sljedeći su primjeri iznosa i drugih stavki koje mogu biti uključene u ostale informacije. Nije namjena ovog popisa da uključi sve mogućnosti.

Iznosi

- Stavke u sažetku ključnih financijskih rezultata, kao što su neto dobit, zarade po dionici, dividende, prihodi od prodaje i drugi prihodi iz poslovanja, i nabave i poslovni rashodi.
- Odabrani poslovni podaci, kao što je prihodi od neprekinutog poslovanja po glavnim poslovnim područjima ili prodaja po zemljopisnim segmentima i proizvodnim linijama.
- Posebne stavke, kao što su otuđivanje imovine, rezerviranja za sudske sporove, umanjenja vrijednosti imovine, porezna usklađenja, rezerviranja za uklanjanje onečišćenja okoliša, i rashodi za restrukturiranje i reorganiziranje.
- Likvidnost i informacije o izvorima kapitala, kao što su novac, novčani ekvivalenti i utržive vrijednosnice, dividende; i dug, financijski lizing i obveze za manjinski interes.
- Kapitalni rashodi po segmentima ili radnim jedinicama.
- Iznosi uključeni u izvanbilančne aranžmane, i povezani financijski učinci od takvih aranžmana.
- Iznose uključeni u garancije, ugovorne obveze, odštetni zahtjevi temeljem zakona ili zaštite okoliša i druge nepredvidive obveze.
- Financijski indikatori ili pokazatelji, kao što je bruto dobit, stopa povrata na prosječno angažirani kapital, stopa povrata na dioničku glavnica, koeficijent likvidnosti, stopa pokriva kamata i stopa zaduženosti. Neki od njih mogu biti izravno usklađivi s financijskim izvještajima.

Druge stavke

- Objašnjenja ključnih računovodstvenih procjena i s njima povezanih pretpostavki.
- Identifikacija povezanih stranki i opise transakcija s njima.

- Ustrojstvo subjektivih politika ili pristupa upravljanja robama, valutnim ili kamatnim rizicima, kao što je pomoću korištenja terminskih ugovora, kamatnih swap-ova, ili drugih financijskih instrumenata.
- Opisi sadržaja izvanbilančnih aranžmana.
- Opisi garancija, odštetnih zahtjeva, ugovornih obveza, parnica ili slučajevi odgovornosti temeljem zaštite okoliša i druge nepredvidive obveze, uključujući i s tim povezane menadžmentove kvalitativne procjene izloženosti.
- Opisi promjena u zakonskim ili regulatornim zahtjevima, kao što su nove porezne regulative ili regulative zaštite okoliša, koje imaju značajan utjecaj na subjektovo poslovanje ili porezni položaj, ili će imati značajan utjecaj na subjektove buduće financijske izglede.
- Menadžmentove kvalitativne procjene utjecaja novih standarda financijskog izvješćivanja, koji stupaju na snagu tijekom razdoblja ili će stupiti na snagu u sljedećem razdoblju, na subjektove financijske rezultate, financijski položaj i novčane tokove.
- Načelni opisi poslovnog okruženja i perspektive.
- Prikaz strategije.
- Opisi trendova u tržišnim cijenama ključnih roba ili sirovina.
- Razlike u ponudi, potražnji i regulatornim uvjetima između zemljopisnih regija.
- Objašnjenja specifičnih čimbenika koji utječu na subjektovu profitabilnost u određenim segmentima.

Dodatak 2

(Vidjeti točke 21–22, A53)

Ilustracije revizorovih izvješća u vezi s ostalim informacijama

- Ilustracija 1: Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani ili drugačiji od listanog, koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.
- Ilustracija 2: Revizorovo izvješće za listani subjekt, koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija te očekuje da dobije ostale informacije nakon datuma revizorova izvješća.
- Ilustracija 3: Revizorovo izvješće za subjekt različit od listanog subjekta koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija te očekuje da dobije preostale informacije nakon datuma revizorova izvješća.
- Ilustracija 4: Revizorovo izvješće za listani subjekt koje sadrži nemodificirano mišljenje kada revizor nije dobio ostale informacije prije datuma revizorova izvješća ali očekuje da ih dobije nakon datuma revizorova izvješća.
- Ilustracija 5: Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani ili drugačiji od listanog, koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i zaključio da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.
- Ilustracija 6: Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani ili drugačiji od listanog, koje sadrži mišljenje s rezervom kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i postoji ograničenje djelokruga u vezi sa značajnom stavkom konsolidiranih financijskih izvještaja koje također utječe na ostale informacije.
- Ilustracija 7: Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani ili drugačiji od listanog, koji sadrži negativno mišljenje kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i negativno mišljenje o konsolidiranim financijskim izvještajima također utječe na ostale informacije.

Ilustracija 1 – Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani ili drugačiji od listanog, koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.

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

- Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta, listanog subjekta ili drugačijeg od listanog, koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj., MRevS 600¹ ne primjenjuje se).
- Financijske izvještaje je sastavio menadžment subjekta u skladu s MSFI-ima (okvir opće namjene).
- Uvjeti revizijskog angažmana odražavaju opis menadžmentove odgovornosti za financijske izvještaje iz MRevS-a 210.
- Revizor je, temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, zaključio da je primjereno nemodificirano (tj., „čisto“) mišljenje.
- Relevantni etički zahtjevi koji se primjenjuju u reviziji su oni iz jurisdikcije.
- Temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, revizor je zaključio da značajna neizvjesnost ne postoji u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost subjekta da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem u skladu s MRevS-om 570 (izmijenjenim).²
- Ključna revizijska pitanja su priopćena u skladu s MRevS-om 701.³
- Revizor je dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.
- Oni koji su odgovorni za pregled financijskih izvještaja su različiti od onih koji su odgovorni za sastavljanje financijskih izvještaja.
- Povrh revizije financijski izvještaji, revizor ima druge odgovornosti izvješćivanja zahtijevane prema lokalnom zakonu.

¹ MRevS 600, *Posebna razmatranja - revizije financijskih izvještaja grupe (uključujući rad revizora komponente)*.

² MRevS 570 (izmijenjen), *Vremenska neograničenost poslovanja*.

³ MRevS 701, *Priopćavanje ključnih revizijskih pitanja u izvješću neovisnog revizora*. Odjeljak za ključna revizijska pitanja se zahtijeva samo za listane subjekte.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima Društva ABC [ili drugi odgovarajući naslovnik]

Izvešće o reviziji financijskih izvještaja⁴

Mišljenje

Obavili smo reviziju financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju na 31. prosinca 20X1., izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o promjenama u glavnici i izvještaj o novčanim tokovima za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, priloženi financijski izvještaji fer prezentiraju, u svim značajnim odrednicama, (ili *istinito i fer prikazuju*) financijski položaj Društva na 31. prosinca 20X1. i njegovu financijsku uspješnost te njegove novčane tokove za tada završenu godinu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane našem izvješću u *Odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s etičkim zahtjevima koji su relevantni za našu reviziju financijskih izvještaja u [*jurisdikciji*] i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s tim zahtjevima. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

[Ključna revizijska pitanja⁵

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju financijskih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]]

⁴ Podnaslov "Izvešće o konsolidiranim financijskim izvještajima" nije potreban u okolnostima kada nije primjenjiv drugi podnaslov "Izvešće o drugim zakonskim i regulativnim zahtjevima".

⁵ Odjeljak za ključna revizijska pitanja se zahtijeva samo za listane subjekte.

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je odgovarajuće, kao što je „Informacije različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima“]

Menadžment⁶ je odgovoran za ostale informacije. Ostale informacije sadrže [informacije uključene u izvješće X,⁷ ali ne uključuju financijske izvještaje i naše revizorovo izvješće o njima.]

Naše mišljenje o financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje⁸

[Izvjeshčivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjenom)⁹ – vidjeti Ilustraciju 1 u MRevS-u 700 (izmijenjenom).]

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

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

Izvjeshće o drugim zakonskim i regulatornim zahtjevima

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

[Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].¹⁰]

⁶ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

⁷ Za identifikaciju drugih informacija može se koristiti prepoznatljiviji opis kao što je “izvjeshće menadžmenta i predsjednika“.

⁸ Naskroz ovih ilustrativnih revizorovih izvješća, pojmove menadžment i oni koji su zaduženi za upravljanje može trebati zamijeniti drugim pojmovima koji su primjereni u kontekstu pravnog okvira u određenoj jurisdikciji.

⁹ MRevS 700 (izmijenjen), *Formiranje mišljenja i izvještavanje o financijskim izvještajima*.

¹⁰ Ime angažiranog partnera bit će uključeno u revizorovo izvješće za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene listanih subjekata osim ako se, u rijetkim okolnostima, može razumno očekivati da takva objava stvara značajnu prijetnju osobnoj sigurnosti. (vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

[Potpis u ime revizijske tvrtke, osobno ime revizora, ili oboje, već prema tome što je odgovarajuće u određenoj jurisdikciji.]

[Revizorova adresa]

[Datum]

Ilustracija 2 – Revizorovo izvješće za listani subjekt, koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija te očekuje da dobije preostale informacije nakon datuma revizorova izvješća.

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

- Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja listanog subjekta, koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj., MRevS 600 ne primjenjuje se).
- Financijske izvještaje je sastavio menadžment subjekta u skladu s MSFI-ima (okvir opće namjene).
- Uvjeti revizijskog angažmana odražavaju opis menadžmentove odgovornosti za financijske izvještaje iz MRevS-a 210.
- Revizor je, temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, zaključio da je primjereno nemodificirano (tj., „čisto“) mišljenje.
- Relevantni etički zahtjevi koji se primjenjuju u reviziji su oni iz jurisdikcije.
- Temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, revizor je zaključio da značajna neizvjesnost ne postoji u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost subjekta da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem u skladu s MRevS-om 570 (izmijenjenom).
- Ključna revizijska pitanja su priopćena u skladu s MRevS-om 701.
- Revizor je dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija te očekuje da dobije preostale informacije nakon datuma revizorova izvješća.
- Oni koji su odgovorni za pregled financijskih izvještaja su različiti od onih koji su odgovorni za sastavljanje financijskih izvještaja.
- Povrh revizije financijski izvještaji, revizor ima druge odgovornosti izvješćivanja zahtijevane prema lokalnom zakonu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima Društva ABC [ili drugi odgovarajući naslovnik]

Izvešće o reviziji financijskih izvještaja¹¹

Mišljenje

Obavili smo reviziju financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju na 31. prosinca 20X1., izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o promjenama u glavnici i izvještaj o novčanim tokovima za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, priloženi financijski izvještaji fer prezentiraju, u svim značajnim odrednicama, (ili *istinito i fer prikazuju*) financijski položaj Društva na 31. prosinca 20X1. i njegovu financijsku uspješnost te njegove novčane tokove za tada završenu godinu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću u *Odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s etičkim zahtjevima koji su relevantni za našu reviziju financijskih izvještaja u [*jurisdikciji*] i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s tim zahtjevima. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Ključna revizijska pitanja

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju financijskih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je odgovarajuće, kao što je „Informacije različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima“]

Menadžment¹² je odgovoran za ostale informacije. Ostale informacije obuhvaćaju izvješće X¹³ [ali ne uključuju financijske izvještaje i naše revizorovo izvješće o

¹¹ Podnaslov "Izvešće o konsolidiranim financijskim izvještajima" nije potreban u okolnostima kada nije primjenjiv drugi podnaslov "Izvešće o drugim zakonskim i regulativnim zahtjevima".

¹² ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

njima] koje smo dobili prije datuma ovog revizorova izvješća i izvješće Y za koje očekujemo da će nam biti stavljeno na raspolaganje nakon tog datuma.

Naše mišljenje o financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati gore navedene ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane.

Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili na ostalim informacijama koje smo dobili prije datuma revizorova izvješća, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

[Kada ćemo pročitati izvješće Y, ako budemo zaključili da u njemu postoji značajni pogrešni prikaz, od nas se zahtijeva da priopćimo pitanje onima koji su zaduženi za upravljanje i [opisati radnje primjenjive u jurisdikciji.]]¹⁴

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje¹⁵

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

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

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

Izviješće o drugim zakonskim i regulatornim zahtjevima

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

[Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].¹⁶]

¹³ Za identifikaciju drugih informacija može se koristiti prepoznatljiviji opis kao što je “izvješće menadžmenta i predsjednika”.

¹⁴ Ta dodatna točka može biti korisna kada je revizor otkrio značajna pogrešna prikazivanja u ostalim informacijama dobivenim nakon datuma revizorova izvješća i ima zakonsku obvezu da kao reakciju na to poduzme određenu radnju.

¹⁵ Naskroz ovih ilustrativnih revizorovih izvješća, pojmove menadžment i oni koji su zaduženi za upravljanje može trebati zamijeniti drugim pojmovima koji su primjereni u kontekstu pravnog okvira u određenoj jurisdikciji.

¹⁶ Ime angažiranog partnera bit će uključeno u revizorovo izvješće za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene listanih subjekata osim ako se, u rijetkim okolnostima, može

[Potpis u ime revizijske tvrtke, osobno ime revizora, ili oboje, već prema tome što je odgovarajuće u određenoj jurisdikciji.]

[Revizorova adresa]

[Datum]

razumno očekivati da takva objava stvara značajnu prijetnju osobnoj sigurnosti. (vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

Ilustracija 3 – Revizorovo izvješće za subjekt različit od listanog subjekta koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija te očekuje da dobije preostale informacije nakon datuma revizorova izvješća.

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

- Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja subjekta različitog od listanog subjekta, koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj., MRevS 600 ne primjenjuje se).
- Financijske izvještaje je sastavio menadžment subjekta u skladu s MSFI-ima (okvir opće namjene).
- Uvjeti revizijskog angažmana odražavaju opis menadžmentove odgovornosti za financijske izvještaje iz MRevS-a 210.
- Revizor je, temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, zaključio da je primjereno nemodificirano (tj., „čisto“) mišljenje.
- Relevantni etički zahtjevi koji se primjenjuju u reviziji su oni iz jurisdikcije.
- Temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, revizor je zaključio da značajna neizvjesnost ne postoji u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost subjekta da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem u skladu s MRevS-om 570 (izmijenjenom).
- Od revizora ne zahtijeva se i nije drugačije odlučio da priopćava ključna revizijska pitanja u skladu s MRevS-om 701.
- Revizor je dobio dio ostalih informacija prije datuma revizorova izvješća i nije otkrio značajni pogrešni prikaz ostalih informacija te očekuje da dobije preostale informacije nakon datuma revizorova izvješća.
- Oni koji su odgovorni za pregled financijskih izvještaja su različiti od onih koji su odgovorni za sastavljanje financijskih izvještaja.
- Revizor nema druge odgovornosti izvješćivanja zahtijevane prema zakonu ili regulativi.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima Društva ABC [ili drugi odgovarajući naslovnik]

Mišljenje

Obavili smo reviziju financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju na 31.prosinca 20X1., izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o promjenama u glavnici i izvještaj o novčanim tokovima za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, priloženi financijski izvještaji fer prezentiraju, u svim značajnim odrednicama, (ili *istinito i fer prikazuju*) financijski položaj Društva na 31.prosinca 20X1. i njegovu financijsku uspješnost te njegove novčane tokove za tada završenu godinu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću u *Odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s etičkim zahtjevima koji su relevantni za našu reviziju financijskih izvještaja u [*jurisdikciji*] i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s tim zahtjevima. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je odgovarajuće, kao što je „Informacije različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima“]

Menadžment¹⁷ je odgovoran za ostale informacije. Ostale informacije sadrže [informacije uključene u izvješće X,¹⁸ ali ne uključuju financijske izvještaje i naše revizorovo izvješće o njima.]

Naše mišljenje o financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

¹⁷ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

¹⁸ Za identifikaciju drugih informacija može se koristiti prepoznatljiviji opis kao što je “izvješće menadžmenta i predsjednika“.

U vezi s našom revizijom financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati gore navedene ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane.

Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili na ostalim informacijama koje smo dobili prije datuma revizorova izvješća, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. U tom smislu mi nemamo nešto za izvijestiti.

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje¹⁹

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

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

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

[Potpis u ime revizijske tvrtke, osobno ime revizora, ili oboje, već prema tome što je odgovarajuće u određenoj jurisdikciji.]

[Revizorova adresa]

[Datum]

¹⁹ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

Ilustracija 4 – Revizorovo izvješće za listani subjekt koje sadrži nemodificirano mišljenje kada revizor nije dobio ostale informacije prije datuma revizorova izvješća ali očekuje da ih dobije nakon datuma revizorova izvješća.

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

- Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja listanog subjekta, koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj., MRevS 600 ne primjenjuje se).
- Financijske izvještaje je sastavio menadžment subjekta u skladu s MSFI-ima (okvir opće namjene).
- Uvjeti revizijskog angažmana odražavaju opis menadžmentove odgovornosti za financijske izvještaje iz MRevS-a 210.
- Revizor je, temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, zaključio da je primjereno nemodificirano (tj., „čisto“) mišljenje.
- Relevantni etički zahtjevi koji se primjenjuju u reviziji su oni iz jurisdikcije.
- Temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, revizor je zaključio da značajna neizvjesnost ne postoji u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost subjekta da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem u skladu s MRevS-om 570 (izmijenjenom).
- Ključna revizijska pitanja su priopćena u skladu s MRevS-om 701.
- Revizor nije dobio ostale informacije prije datuma revizorova izvješća ali očekuje da ih dobije nakon datuma revizorova izvješća.
- Oni koji su odgovorni za pregled financijskih izvještaja su različiti od onih koji su odgovorni za sastavljanje financijskih izvještaja.
- Povrh revizije financijski izvještaji, revizor ima druge odgovornosti izvješćivanja zahtijevane prema lokalnom zakonu.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima Društva ABC [ili drugi odgovarajući naslovnik]

Izvješće o reviziji financijskih izvještaja²⁰

Mišljenje

Obavili smo reviziju financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju na 31.prosinca 20X1., izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o promjenama u glavnici i izvještaj o novčanim tokovima za tada

²⁰ Podnaslov "Izvješće o financijskim izvještajima" nije potreban u okolnostima kada nije primjenjiv drugi podnaslov "Izvješće o drugim zakonskim i regulativnim zahtjevima".

završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, priloženi financijski izvještaji fer prezentiraju, u svim značajnim odrednicama, (ili *istinito i fer prikazuju*) financijski položaj Društva na 31.prosinca 20X1. i njegovu financijsku uspješnost te njegove novčane tokove za tada završenu godinu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću u *Odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s etičkim zahtjevima koji su relevantni za našu reviziju financijskih izvještaja u [jurisdikciji] i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s tim zahtjevima. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Ključna revizijska pitanja

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju financijskih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je odgovarajuće, kao što je „Informacije različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima“]

Menadžment²¹ je odgovoran za ostale informacije. Ostale informacije sadrže [informacije uključene u izvješće X,²² ali ne uključuju financijske izvještaje i naše revizorovo izvješće o njima.] Očekuje se da će nam izvješće X biti na raspolaganju nakon datuma revizorova izvješća.

Naše mišljenje o financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati gore navedene ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane.

²¹ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

²² Za identifikaciju drugih informacija može se koristiti prepoznatljiviji opis kao što je “izvješće menadžmenta i predsjednika“.

[Kada ćemo pročitati izvješće X, ako budemo zaključili da u njemu postoje značajni pogrešni prikaz, od nas se zahtijeva da priopćimo pitanje onima koji su zaduženi za upravljanje i [opisati radnje primjenjive u jurisdikciji.]]²³

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje²⁴

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

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

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

Izvješće o drugim zakonskim i regulatornim zahtjevima

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

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

[Potpis u ime revizijske tvrtke, osobno ime revizora, ili oboje, već prema tome što je odgovarajuće u određenoj jurisdikciji.]

[Revizorova adresa]

[Datum]

²³ Ta dodatna točka može biti korisna kada je revizor otkrio značajna pogrešna prikazivanja u ostalim informacijama dobivenim nakon datuma revizorova izvješća i ima zakonsku obvezu da kao reakciju na to poduzme određenu radnju.

²⁴ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

Ilustracija 5 – Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani subjekt ili drugačiji od listanog, koje sadrži nemodificirano mišljenje kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i zaključio da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.

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

- Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta, listanog subjekta ili drugačijeg od listanog, koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija nije revizija grupe (tj., MRevS 600 ne primjenjuje se).
- Financijske izvještaje je sastavio menadžment subjekta u skladu s MSFI-ima (okvir opće namjene).
- Uvjeti revizijskog angažmana odražavaju opis menadžmentove odgovornosti za financijske izvještaje iz MRevS-a 210.
- Revizor je, temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, zaključio da je primjereno nemodificirano (tj., „čisto“) mišljenje.
- Relevantni etički zahtjevi koji se primjenjuju u reviziji su oni iz jurisdikcije.
- Temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, revizor je zaključio da značajna neizvjesnost ne postoji u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost subjekta da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem u skladu s MRevS-om 570 (izmijenjenom).
- Revizor je dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i zaključio da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.
- Oni koji su odgovorni za pregled financijskih izvještaja su različiti od onih koji su odgovorni za sastavljanje financijskih izvještaja.
- Revizor nema druge odgovornosti izvješćivanja zahtijevane prema zakonu ili regulativi.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima Društva ABC [ili drugi odgovarajući naslovnik]

Mišljenje

Obavili smo reviziju financijskih izvještaja Društva ABC (Društvo), koji obuhvaćaju izvještaj o financijskom položaju na 31.prosinca 20X1., izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, izvještaj o promjenama u glavnici i izvještaj o novčanim tokovima za tada završenu godinu te bilješke uz financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, priloženi financijski izvještaji fer prezentiraju, u svim značajnim odrednicama, (ili *istinito i fer prikazuju*) financijski položaj Društva na 31.prosinca 20X1. i njegovu financijsku uspješnost te njegove novčane tokove za tada završenu godinu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću u *Odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Društva u skladu s etičkim zahtjevima koji su relevantni za našu reviziju financijskih izvještaja u [*jurisdikciji*] i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s tim zahtjevima. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je odgovarajuće, kao što je „Informacije različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima“]

Menadžment²⁵ je odgovoran za ostale informacije. Ostale informacije sadrže [informacije uključene u izvješće X,²⁶ ali ne uključuju financijske izvještaje i naše revizorovo izvješće o njima.]

Naše mišljenje o financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati gore navedene ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane.

²⁵ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

²⁶ Za identifikaciju drugih informacija može se koristiti prepoznatljiviji opis kao što je “izvješće menadžmenta i predsjednika“.

Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. Kako je niže opisano, zaključili smo da postoji značajni pogrešni prikaz ostalih informacija.

[*Opis značajnog pogrešnog prikaza ostalih informacija*]

[Ključna revizijska pitanja²⁷

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju financijskih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje²⁸

[*Izvjешčivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjenom) – vidjeti Ilustraciju 1 u MRevS-u 700 (izmijenjenom).*]

Revizorove odgovornosti za reviziju financijskih izvještaja

[*Izvjешčivanje u skladu s MRevS-om 700 (izmijenjenom) – vidjeti Ilustraciju 1 u MRevS-u 700 (izmijenjenom).*]

[*Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].²⁹*]

[*Potpis u ime revizijske tvrtke, osobno ime revizora, ili oboje, već prema tome što je odgovarajuće u određenoj jurisdikciji.*]

[*Revizorova adresa*]

[*Datum*]

²⁷ Odjeljak za ključna revizijska pitanja se zahtijeva samo za listane subjekte.

²⁸ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

²⁹ Ime angažiranog partnera bit će uključeno u revizorovo izvješće za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene listanih subjekata osim ako se, u rijetkim okolnostima, može razumno očekivati da takva objava stvara značajnu prijetnju osobnoj sigurnosti. (vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

Ilustracija 6 – Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani ili drugačiji od listanog, koje sadrži mišljenje s rezervom kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i postoji ograničenje djelokruga u vezi sa značajnom stavkom konsolidiranih financijskih izvještaja koje također utječe na ostale informacije.

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

- Revizija cjelovitog skupa konsolidiranih financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta, listanog ili drugačijeg od listanog, koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe (tj., MRevS 600 se primjenjuje).
- Konsolidirane financijske izvještaje je sastavio menadžment subjekta u skladu s MSFI-ima (okvir opće namjene).
- Uvjeti revizijskog angažmana odražavaju opis menadžmentove odgovornosti za konsolidirane financijske izvještaje iz MRevS-a 210.
- Revizor nije mogao pribaviti dostatne i primjerene revizijske dokaze u vezi s ulaganjem u inozemnu pridruženo društvo. Smatra se da su mogući učinci nemogućnosti dobivanja dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza značajni ali ne i prožimajući za konsolidirane financijske izvještaje (tj., mišljenje s rezervom je primjereno).
- Relevantni etički zahtjevi koji se primjenjuju u reviziji su oni iz jurisdikcije.
- Temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, revizor je zaključio da značajna neizvjesnost ne postoji u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost subjekta da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem u skladu s MRevS-om 570 (izmijenjenom).
- Ključna revizijska pitanja su priopćena u skladu s MRevS-om 701.
- Revizor je dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i pitanje koje uzrokuje mišljenje s rezervom o konsolidiranim financijskim izvještajima također utječe na ostale informacije.
- Oni koji su odgovorni za pregled konsolidiranih financijskih izvještaja su različiti od onih koji su odgovorni za sastavljanje konsolidirane financijskih izvještaja.
- Revizor nema druge odgovornosti izvješćivanja zahtijevane prema zakonu ili regulativi.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima Društva ABC [ili drugi odgovarajući naslovnik]

Mišljenje s rezervom

Obavili smo reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja Društva ABC i njegovih ovisnih društava (Grupe), koji obuhvaćaju konsolidirani izvještaj o financijskom položaju na 31.prosinca 20X1., konsolidirani izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, konsolidirani izvještaj o promjenama u glavnici i konsolidirani izvještaj o novčanim tokovima za tada završenu godinu te bilješke uz konsolidirane financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, osim za moguće učinke pitanja opisanog u našem izvješću u *Odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom*, priloženi konsolidirani financijski izvještaji fer prezentiraju, u svim značajnim odrednicama, (ili *istinito i fer prikazuju*) konsolidirani financijski položaj Grupe na 31.prosinca 20X1. i njezinu konsolidiranu financijsku uspješnost te njezine konsolidirane novčane tokove za tada završenu godinu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnova za mišljenje s rezervom

Ulaganje Grupe u inozemno pridruženo društvo XYZ stečeno tijekom godine i obračunato po metodi udjela iskazano je u konsolidiranom izvještaju o financijskom položaju na 31.prosinca 20X1. u iznosu xxx i udio Društva ABC u neto dobiti Društva XYZ u iznosu od xxx uključen je u dobit Društva ABC za tada završenu godinu. Nismo mogli dobiti dostatne i primjerene revizijske dokaze o knjigovodstvenoj vrijednosti ulaganja Društva ABC u Društvu XYZ sa stanjem na 31. prosinca 20X1. i udjelu Društva ABC u neto dobiti za godinu Društva XYZ jer nam je bio uskraćen pristup do financijskih informacija, menadžmenta i revizora Društva XYZ. U skladu s tim, nismo mogli utvrditi jesu li bila potrebna neka prepravljajanja tih iznosa.

Obavili smo našu reviziju u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su podrobnije opisane u našem izvješću u *Odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Grupe u skladu s etičkim zahtjevima koji su relevantni za našu reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja u [*jurisdikciji*] i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s tim zahtjevima. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje s rezervom.

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je odgovarajuće, kao što je „Informacije različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima“]

Menadžment³⁰ je odgovoran za ostale informacije. Ostale informacije sadrže [informacije uključene u izvješće X,³¹ ali ne uključuju konsolidirane financijske izvještaje i naše revizorovo izvješće o njima.]

Naše mišljenje o konsolidiranim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom konsolidiranih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati gore navedene ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne konsolidiranim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane.

Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili na ostalim informacijama, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. Kako je prethodno opisano u *Odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom*, nismo bili u mogućnosti dobiti dostatne i primjerene dokaze za knjigovodstvenu vrijednost ulaganja Društva ABC u Društvo XYZ sa stanjem na 31. prosinca 20X1. i udjelu Društva ABC u neto dobiti za godinu Društva XYZ. U skladu s tim, nismo mogli zaključiti jesu li ili nisu li ostale informacije značajno pogrešno prikazane u vezi s tim pitanjem.

[Ključna revizijska pitanja³²

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije konsolidiranih financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima. Osim pitanja opisanog u *Odjeljku s osnovom za mišljenje s rezervom* utvrdili smo da su niže navedena pitanja ključna revizijska pitanja koja treba objaviti u našem izvješću.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]]

³⁰ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

³¹ Za identifikaciju drugih informacija može se koristiti prepoznatljiviji opis kao što je „izvješće menadžmenta i predsjednika“.

³² Odjeljak za ključna revizijska pitanja se zahtijeva samo za listane subjekte.

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje³³

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

Revizorove odgovornosti za reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja

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

[Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je [ime].³⁴]

[Potpis u ime revizijske tvrtke, osobno ime revizora, ili oboje, već prema tome što je odgovarajuće u određenoj jurisdikciji.]

[Revizorova adresa]

[Datum]

³³ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

³⁴ Ime angažiranog partnera bit će uključeno u revizorovo izvješće za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene listanih subjekata osim ako se, u rijetkim okolnostima, može razumno očekivati da takva objava stvara značajnu prijetnju osobnoj sigurnosti. (vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

Ilustracija 7 – Revizorovo izvješće za bilo koji subjekt, listani ili drugačiji od listanog, koji sadrži negativno mišljenje kada je revizor dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i negativno mišljenje o konsolidiranim financijskim izvještajima također utječe na ostale informacije.

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

- Revizija cjelovitog skupa financijskih izvještaja bilo kojeg subjekta, listanog ili drugačijeg, koji koristi okvir fer prezentacije. Revizija je revizija grupe (tj., MRevS 600 se primjenjuje).
- Konsolidirane financijske izvještaje je sastavio menadžment subjekta u skladu s MSFI-ima (okvir opće namjene).
- Uvjeti revizijskog angažmana odražavaju opis menadžmentove odgovornosti za konsolidirane financijske izvještaje iz MRevS-a 210.
- Konsolidirani financijski izvještaji su značajno pogrešno prikazani zbog nekonsolidiranja ovisnog društva. Smatra se da je značajni pogrešni prikaz prožimajući za konsolidirane financijske izvještaje. Učinci pogrešnog prikaza u konsolidiranim financijskim izvještajima nisu bili utvrđeni jer to nije bilo izvedivo (tj., negativno mišljenje je primjereno).
- Relevantni etički zahtjevi koji se primjenjuju u reviziji su oni iz jurisdikcije.
- Temeljeno na dobivenim revizijskim dokazima, revizor je zaključio da značajna neizvjesnost ne postoji u vezi s događajima ili okolnostima koji mogu stvarati značajnu sumnju u sposobnost subjekta da nastavi s vremenski neograničenim poslovanjem u skladu s MRevS-om 570 (izmijenjenom).
- Ključna revizijska pitanja su priopćena u skladu s MRevS-om 701.
- Revizor je dobio sve ostale informacije prije datuma revizorova izvješća i pitanje koje uzrokuje negativno mišljenje o konsolidiranim financijskim izvještajima također utječe na ostale informacije.
- Oni koji su odgovorni za pregled konsolidiranih financijskih izvještaja su različiti od onih koji su odgovorni za sastavljanje konsolidirane financijskih izvještaja.
- Revizor nema druge odgovornosti izvješćivanja zahtijevane prema zakonu ili regulativi.

IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

Dioničarima Društva ABC [ili drugi odgovarajući naslovnik]

Negativno mišljenje

Obavili smo reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja Društva ABC i njegovih ovisnih društava (Grupe), koji obuhvaćaju konsolidirani izvještaj o financijskom položaju na 31.prosinca 20X1., konsolidirani izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, konsolidirani izvještaj o promjenama u glavnici i konsolidirani izvještaj o novčanim tokovima za tada završenu godinu te bilješke uz konsolidirane financijske izvještaje, uključujući i sažetak značajnih računovodstvenih politika.

Prema našem mišljenju, zbog važnosti pitanja opisanog u našem izvješću u *Odjeljku s osnovom za negativno mišljenje*, priloženi konsolidirani financijski izvještaji ne prezentiraju fer, u svim značajnim odrednicama, (ili *ne prikazuju istinito i fer*) konsolidirani financijski položaj Grupe na 31.prosinca 20X1. i njezinu konsolidiranu financijsku uspješnost te njezine konsolidirane novčane tokove za tada završenu godinu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI-ima).

Osnovica za negativno mišljenje

Kao što je objašnjeno u Bilješci X, Grupa nije konsolidirala financijske izvještaje ovisnog društva XYZ kojeg je Grupa stekla tijekom 20X1.godine, a zbog toga što na dan stjecanja još nije mogla utvrditi fer vrijednosti određene značajne imovine i obveza ovisnog društva. To je ulaganje stoga iskazano po trošku. Prema MSFI-ima, Grupa je trebala konsolidirati to ovisno društvo i iskazati stjecanje po privremenom iznosu. Da je ovisno društvo XYZ bilo konsolidirano to bi značajno utjecalo na mnoge sastavne dijelove priloženih konsolidiranih financijskih izvještaja. Učinci propusta konsolidiranja na konsolidirane financijske izvještaje nisu bili utvrđeni.

Obavili smo našu reviziju u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću u *Odjeljku o revizorovim odgovornostima za reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Grupe u skladu s etičkim zahtjevima koji su relevantni za našu reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja u [*jurisdikciji*] i ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti u skladu s tim zahtjevima. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše negativno mišljenje.

Ostale informacije [ili drugi naslov ako je odgovarajuće, kao što je „Informacije različite od financijskih izvještaja i revizorova izvješća o njima“]

Menadžment³⁵ je odgovoran za ostale informacije. Ostale informacije sadrže [informacije uključene u izvješće X,³⁶ ali ne uključuju konsolidirane financijske izvještaje i naše revizorovo izvješće o njima.]

Naše mišljenje o konsolidiranim financijskim izvještajima ne obuhvaća ostale informacije i mi ne izražavamo bilo koji oblik zaključka s izražavanjem uvjerenja o njima.

U vezi s našom revizijom konsolidiranih financijskih izvještaja, naša je odgovornost pročitati gore navedene ostale informacije i, u provođenju toga, razmotriti jesu li ostale informacije značajno proturječne konsolidiranim financijskim izvještajima ili našim saznanjima stečenih u reviziji ili se drugačije čini da su značajno pogrešno prikazane. Ako, temeljeno na poslu kojeg smo obavili na ostalim informacijama, zaključimo da postoji značajni pogrešni prikaz tih ostalih informacija, od nas se zahtijeva da izvijestimo tu činjenicu. Kako je prethodno opisano u *Odjeljku s osnovom za negativno mišljenje*, Grupa je trebala u konsolidaciju uključiti Društvo XYZ i iskazati stjecanje temeljeno na privremenom iznosu. Zaključili smo da su ostale informacije značajno pogrešno prikazane zbog istog razloga u vezi s iznosima ili drugim stavkama izvješća X na koje je utjecao propust da se konsolidira Društvo XYZ.

[Ključna revizijska pitanja³⁷

Ključna revizijska pitanja su ona pitanja koja su bila, po našoj profesionalnoj prosudbi, od najveće važnosti za našu reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja tekućeg razdoblja. Tim pitanjima smo se bavili u kontekstu naše revizije konsolidiranih financijskih izvještaja kao cjeline i pri formiranju našeg mišljenja o njima, i mi ne dajemo zasebno mišljenje o tim pitanjima. Osim pitanja opisanog u *Odjeljku s osnovom za negativno mišljenje* utvrdili smo da su niže navedena pitanja ključna revizijska pitanja koja treba objaviti u našem izvješću.

[*Opis svakog ključnog revizijskog pitanja u skladu s MRevS-om 701.*]]

Odgovornosti menadžmenta i onih koji su zaduženi za upravljanje za financijske izvještaje³⁸

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

³⁵ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

³⁶ Za identifikaciju drugih informacija može se koristiti prepoznatljiviji opis kao što je „izvješće menadžmenta i predsjednika“.

³⁷ Odjeljak za ključna revizijska pitanja se zahtijeva samo za listane subjekte.

³⁸ ili drugi naziv koji je odgovarajući u kontekstu pravnog okvira određene jurisdikcije.

Revizorove odgovornosti za reviziju konsolidiranih financijskih izvještaja

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

[Angažirani partner u reviziji koja ima za posljedicu ovo izvješće neovisnog revizora je *[ime]*.³⁹]

[Potpis u ime revizijske tvrtke, osobno ime revizora, ili oboje, već prema tome što je odgovarajuće u određenoj jurisdikciji.]

[Revizorova adresa]

[Datum]

³⁹ Ime angažiranog partnera bit će uključeno u revizorovo izvješće za revizije cjelovitog skupa financijskih izvještaja opće namjene listanih subjekata osim ako se, u rijetkim okolnostima, može razumno očekivati da takva objava stvara značajnu prijetnju osobnoj sigurnosti. (vidjeti MRevS 700 (izmijenjen), točka 46).

Ovaj *Međunarodni revizijski standard 720 (izmijenjen) - Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacija*, koji je izdan od International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) i objavljen od International Federation of Accountants (IFAC) u siječnju 2015. godine na engleskom jeziku, na hrvatski jezik prevela je Hrvatska revizorska komora u studenom 2016. godine i objavljuje se uz dopuštenje IFAC-a. Postupak prijevoda *Međunarodnog revizijskog standarda 720 (izmijenjen) - Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacija*, razmotrio je IFAC i prijevod je obavljen u skladu s pravilima sadržanim u "Policy Statement - Policy for Translating and Reproducing Standards Published by IFAC". Odobreni tekst *Međunarodnog revizijskog standarda 720 (izmijenjen) - Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacija*, je onaj kojeg je IFAC objavio na engleskom jeziku.

Tekst na engleskom jeziku *Međunarodnog revizijskog standarda 720 (izmijenjen) - Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacija* © 2015. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na hrvatskom jeziku *International Standard on Auditing (ISA) 720 (Revised), The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information in Documents Containing Audited Financial Statements* © 2016. IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: *International Standard on Auditing (ISA) 720 (Revised), The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information in Documents Containing Audited Financial Statements*, ISBN 978-1-60815-215-5.

ISBN:

978-953-8153-05-1