



Republika e Kosovës  
Republika Kosova  
Republic of Kosovo



**ZKA**

ZYRA KOMBËTARE E AUDITIMIT  
NACIONALNA KANCELARIJA REVIZIJE  
NATIONAL AUDIT OFFICE

IZVEŠTAJA O REVIZIJI GODIŠNJIH FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA  
AGENCIJE ZA VAZDUŠNO NAVIGACIJSKE USLUGE ZA 2025.  
GODINU

Priština, maj 2026.

# SADRŽAJ IZVEŠTAJA

1 Mišljenje revizije

2 Nalazi i preporuke

3 Rezime informacija o planiranju i implementaciji budžeta

4 Napredak u implementaciji preporuka

Dodatak I: Pismo potvrde

Dodatak II: Objašnjenje u vezi sa različitim vrstama mišljenja koje primenjuje NRK i drugim delovima Izveštaja revizije

# 1 Mišljenje revizije

Završili smo reviziju finansijskih izveštaja Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge za godinu koja se završava 31. decembra 2025. godine, u skladu sa Zakonom o Nacionalnoj Kancelariji Revizije Republike Kosova i Međunarodnim Standardima Vrhovnih Institucija Revizije (MSVIR). Revizija je izvršena prvenstveno kako bi nam omogućila da izrazimo mišljenje o finansijskim izveštajima i zaključak o usaglašenosti sa nadležnim organima<sup>1</sup>.

## Kvalifikovano mišljenje o godišnjim finansijskim izveštajima

Završili smo reviziju godišnjih finansijskih izveštaja Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge (AVNU), koji sadrže izveštaj o primanjima i uplatama u gotovini, izveštaj o izvršenju budžeta i beleške objašnjenja o finansijskim izveštajima, uključujući rezime značajnih računovodstvenih politika i ostale izveštaje<sup>2</sup>, za godinu koja se završila 31. decembra 2025.

Prema našem mišljenju, osim uticaja pitanja opisanih u paragrafu Osnova za kvalifikovano mišljenje, Godišnji Finansijski Izveštaji Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge, predstavljaju istinitu i realnu sliku u svim materijalnim aspektima, u skladu sa Međunarodnim Standardima Računovodstva za Javni Sektor, prema računovodstvu zasnovanom na gotovini, Zakonom br. 03/L-048 o upravljanju javnim finansijama i odgovornosti (sa izmenama i dopunama) i Uredba Ministarstva finansija br. 01/2017 za godišnje finansijsko izveštavanje budžetskih organizacija.

## Osnova za Kvalifikovano mišljenje

A1 AVNU je potcenila imovinu za 356,414€, zbog toga što nije bila evidentirana u registru ISFUK-a.

*Za više informacija, pogledajte potpoglavlje 2.1 Pitanja koja utiču na revizorsko mišljenje*

Revizija je izvršena u skladu sa Međunarodnim Standardima Revizije Vrhovnih Institucija Revizije (MSVIR). Prema ovim standardima naše odgovornosti su opisane ispod kod dela 'Odgovornosti Revizora za Reviziju Finansijskih Izveštaja'. U skladu sa INTOSAI-P-10, MSVIR 130, Etički kodeks NKR-a kao i drugim relevantnim zahtevima za reviziju GFI budžetskih organizacija, NKR je nezavisna od revidiranog subjekta. Smatramo da su revizorski dokazi koje smo prikupili dovoljni i prikladni za osiguranje osnovu za mišljenje.

## Zaključak o usklađenosti

Izvršili smo reviziju da li su naknadni procesi i transakcije u skladu sa utvrđenim revizorskim kriterijumima koji proizilaze iz zakona koji se primenjuje na revidiranog subjekta u kontekstu korišćenja finansijskih sredstava.

Prema našem mišljenju, osim uticaja pitanja opisanih u odeljku Osnova za zaključak o usklađenosti, transakcije izvršene u procesu izvršenja budžeta AVNU bile su, u svim materijalnim aspektima, u skladu sa određenim kriterijumima revizije koji proizilaze iz zakonodavstva primenljivog na subjekat revizije u kontekstu upotrebe finansijskih sredstava.

### **Osnova za Zaključak**

B1 AVNU nije uspela da u potpunosti operacionalizuje sistem e-imovine zbog neregistracije zaliha u sistemu e-imovine.

*Za više informacija pogledajte potpoglavlje 2.2 Pitanja koja utiču na zaključak o usklađenosti*

Revizija je izvršena u skladu sa Međunarodnim Standardima Revizije Vrhovnih Institucija Revizije (MSVIR). Prema ovim standardima naše odgovornosti su opisane ispod kod dela 'Odgovornosti Revizora za Reviziju Finansijskih Izveštaja'. U skladu sa INTOSAI-P-10, MSVIR 130, Etički kodeks NKR-a kao i drugim relevantnim zahtevima za reviziju GFI budžetskih organizacija, NKR je nezavisna od revidiranog subjekta. Smatramo da su revizorski dokazi koje smo prikupili dovoljni i prikladni za osiguranje osnovu za zaključak.

### **Odgovornosti Menadžmenta i upravnih organa/upravljačkih za godišnje finansijske izveštaje**

Direktor Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge su odgovorni je za pripremu i realnu prezentaciju finansijskih izveštaja u skladu sa Međunarodnim Standardima Računovodstva u Javnom Sektoru - Finansijsko Izveštavanje zasnovano na Računovodstvu Gotovine. Takođe, Direktor odgovoran je i za uspostavljanje unutrašnjih kontrola, za koje utvrdi da su neophodne kako bi se omogućilo sastavljanje Finansijskih Izveštaja, bez pogrešnog prikazivanja materijalnih izveštaja izazvanih bilo prevarom ili greškom. To uključuje ispunjavanje zahteva koji proizilaze iz Zakona br. 03/L-048 o Upravljanju Javnim Finansijama i Odgovornosti i Uredba br. 01/2017 o Godišnjem Finansijskom Izveštavanju Budžetskih Organizacija.

Direktor Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge je odgovoran za obezbeđivanje nadzora nad postupkom finansijskog izveštavanja Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge.

### **Odgovornost Menadžmenta o Usaglašenosti**

Menadžment Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge je takođe odgovoran za korišćenje finansijskih resursa Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge u skladu sa Zakonom o Upravljanju Javnim Finansijama i Odgovornosti i svim ostalim važećim pravilima i propisima<sup>3</sup>.

## Odgovornost Generalnog Revizora za reviziju GFI

Naši ciljevi su da pružimo razumno uverenje da finansijski izveštaji u celini ne sadrže materijalno značajne pogreške, bilo zbog prevare ili greške, i da izdajemo/izradimo revizorski izveštaj koji uključuje naše mišljenje. Razumna sigurnost je visoki stepen sigurnosti međutim ne garantuje da će revizija koja se vrši u skladu sa MSVIR uvek identifikovati materijalno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešna prikazivanja se mogu pojaviti usled prevare ili greške a smatraju se materijalnim ukoliko, pojedinačno ili u grupi, razumno očekuje da utiču u ekonomskim odlukama korisnika koje se donose na osnovu ovih finansijskih izveštaja.

Naš cilj je takođe da izrazimo revizorsko zaključak o usklađenosti relevantnih vlasti Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge sa kriterijumima revizije utvrđenim važećim zakonodavstvom u kontekstu korišćenja finansijskih sredstava, u vezi sa revidiranog subjekta.

Kao deo revizije u skladu sa Zakonom o NKR i ISSAI, vršimo profesionalnu presudu i održavamo profesionalni skepticizam tokom cele revizije. Mi takođe:

- Identifikujemo i procenimo rizike od materijalno značajnih pogrešnih prikazivanja finansijskih izveštaja, bilo zbog prevare ili greške, izradimo i izvršimo revizorske postupke koji odgovaraju na te rizike, i pribavimo revizijske dokaze koji su dovoljni i prikladni da obezbedimo osnovu za naše mišljenje. Rizik od ne otkrivanja materijalno značajnih pogrešnih navoda koji nastaju kao rezultat prevare veći je od onog koji je rezultat greške, jer prevara može uključivati manipulaciju, falsifikovanje, namerne propuste, lažno predstavljanje ili zaobilaženje unutrašnjih kontrola.
- Identifikujemo i procenimo rizike neusklađenosti sa vlastima, bilo zbog prevare ili greške, izradimo i izvršimo revizorske postupke koji su odgovorni za te rizike, i pribavimo revizijske dokaze koji su dovoljni i prikladni da pruže osnovu za naš zaključak o usklađenosti sa vlastima. Rizik od ne otkrivanja materijalno značajnih pogrešnih navoda koji nastaju kao rezultat prevare veći je od onog koji je rezultat greške, jer prevara može uključivati manipulaciju, falsifikovanje, namerne propuste, lažno predstavljanje ili zaobilaženje unutrašnjih kontrola.
- Osiguramo da razumemo unutrašnju kontrolu relevantnu za reviziju, radi izrade revizorskih postupaka koji su prikladni, ali ne u svrhu izražavanja mišljenja o efektivnosti interne kontrole Agencije za Vazdušno Navigacijske Usluge.
- Procenimo prikladnost korištenih računovodstvenih politika i razumnost računovodstvenih procena i povezanih otkrivanja izvršene od strane menadžmenta.

- Procenimo ukupnu prezentaciju, strukturu i sadržaj finansijskih izveštaja, uključujući obelodanjivanja, da bi se osigurali da finansijski izveštaji prikazuju transakcije i osnovne događaje realno i tačno.

Između ostalog, komuniciramo sa menadžmentom i odgovornima za upravljanje, i u vezi sa obimom i vremenom revizije i važnim nalazima revizije, uključujući sve značajne nedostatke interne kontrole koje identifikujemo tokom revizije.

Od pitanja koja su preneti menadžmentu, identifikujemo ona pitanja koja su bila najrelevantnija u reviziji finansijskih izveštaja tekućeg perioda i koja se smatraju ključnim revizorskim pitanjima. Izveštaj revizije objavljuje se na veb stranici NKR-a, sa izuzetkom informacija koje su klasifikovane kao osetljive ili zbog drugih zakonskih i administrativnih zabrana, u skladu sa važećim zakonodavstvom.

## 2 Nalazi i preporuke<sup>4</sup>

Tokom revizije, uočili smo oblasti za potencijalno poboljšanje, uključujući internu kontrolu, koje su predstavljene u nastavku na vaš uvid u obliku nalaza i preporuka.

AVNU je tokom 2025. godine potrošio 8.585.048€ ili 82% finalnog budžeta. Pitanje identifikovano koje je uticalo na mišljenje o finansijskim izveštajima jeste potcenjivanje imovine. Dok je drugo pitanje koje se odnosi na zaključak o usklađenosti upravljanje zalihama u sistemu e-iovina.

Ovaj izveštaj je rezultirao sa 2 preporuke, od kojih je jedna nova preporuka, a jedna ponovljena. Od preporuka iz prethodne godine, AVNU je sprovela jednu od dve date preporuke.

Što se tiče statusa preporuka iz prethodne godine i stepena njihove implementacije, vidi poglavlje 4.

## 2.1 Pitanja koja utiču na mišljenje revizije

### Pitanje A1 - Potcenjivanje imovine

**Nalaz** Prema članu 16 Uredbe MF-Br. 02/2013 o upravljanju nefinansijskom imovinom, službenik za nefinansijsku imovinu biće odgovoran za evidentiranje, praćenje i održavanje opšteg registra imovine sa svim informacijama koje se zahtevaju odredbama ove uredbe i drugih važećih zakona. Službenik za nefinansijsku imovinu će na odgovarajući način registrovati svu imovinu u registru imovine i u računovodstvenim registrima na osnovu dokumenata koji dokazuju da je imovina u vlasništvu i pod nadzorom budžetske organizacije.

Tokom revizije godišnjih finansijskih izveštaja (GFI) za 2025. godinu, utvrdili smo da je AVNU potcenio imovinu u vrednosti od 356.414€, zbog neregistrovanja iste u registru ISUFK-a. Ova imovina odnosila se na uređenje parkinga za automobile i instaliranje solarnih panela.

Ovo je nastalo kao rezultat neadekvatne pažnje i kontrola, što je dovelo do toga da registracija ove imovine u sistemu ISUFK-a nije izvršena na vreme

**Uticaj** Neregistrovanje imovine u ISUFK-u uticalo je na nepravilno i netačno predstavljanje informacija u GFI, potcenjujući imovinu.

**Preporuka A1** Direktor AVNU-a treba da preduzme konkretne mere kako bi osigurao da je sva imovina registrovana u odgovarajućim registrima.

**Odgovor Menadžmenta Entiteta (Slažu se).**

## 2.2 Pitanja koja utiču na zaključak o usklađenosti

### Pitanje B1 - Nedostaci u upravljanju sistemom e-inovina

**Nalaz** Uredba br. 02/2013 o upravljanju nefinansijskom imovinom u budžetskim organizacijama, član 6, tačka 3 propisuje da se kapitalna imovina mora registrovati u ISUFK-u, dok se nekapitalna imovina i zalihe moraju registrovati u sistemu e-inovina. Dalje, član 22 naglašava da se amortizacija imovine vrši prema pravolinijskoj metodi. Imovina se mora proceniti uzimajući u obzir amortizaciju koja je akumulirana od trenutka nabavke imovine. Amortizacija se obračunava na mesečnoj osnovi. Imovina se ne amortizuje za mesec nabavke.

AVNU još uvek nije uspela da u potpunosti funkcionalizuje sistem e-inovina, zbog neregistrovanja zaliha u sistemu, uprkos tome što je tokom godine izvršio registraciju i održavanje nekapitalne imovine u ovom sistemu. U nedostatku registracije zaliha u sistemu, AVNU je evidentirala zalihe u internim listama u Excel formatu i iste je prikazao u GFI. Takođe, tokom analiziranja registara e-inovine primetili smo da AVNU nije primenila amortizaciju imovine za 2025. godinu.

Ova situacija je nastala kao rezultat tehničkih problema sa kojima su se suočili službenici AVNU-a tokom korišćenja sistema e-inovina..

**Uticaoj** Ručno održavanje podataka povećava mogućnost grešaka tokom ažuriranja registara, njihovog brisanja, zloupotrebe, gubitka ili mogućeg otuđenja. Dok neprimenjivanje amortizacije utiče na precenjivanje imovine..

**Preporuka B1** Direktor treba da preduzme sve neophodne mere za potpuno funkcionalizovanje sistema e-inovina, omogućavajući da se zalihe evidentiraju i održavaju u ovom sistemu, kako bi isti služio kao osnova za izveštavanje u GFI. Dok u slučajevima amortizacije treba preduzeti sve neophodne mere kako bi se amortizacija primenjivala, na način da izveštavanje bude pravilno i tačno.

**Odgovor Menadžmenta Entiteta (Slažu se).**

### 3 Rezime informacija o planiranju i implementaciji budžeta

U ovom poglavlju dali smo sažetak informacija o izvorima budžetskih sredstava, utrošku sredstava i prikupljenim prihodima, po ekonomskim kategorijama. Ovo je ilustrovano kroz sledeće tabele i grafikone:

**Tabela 1. Troškovi prema izvorima budžetskih fondova (u €)**

Opis	Početni budžet	Završni budžet <sup>5</sup>	2025 Troškovi	2024 Troškovi	2023 Troškovi
<b>Izvori fondova</b>	<b>10,349,557</b>	<b>10,410,393</b>	<b>8,585,048</b>	<b>7,089,118</b>	<b>6,553,155</b>
Grant Vlade – Budžet	2,982,550	3,043,386	2,681,111	1,425,424	1,740,957
Namenski prihodi	7,367,007	7,367,007	5,903,937	5,663,694	4,812,198

Konačni budžet je veći od početnog budžeta za 60,836€. Ovo povećanje je rezultat odluke Vlade o povećanju plata..

U 2025. godini, AVNU je potrošila 82% konačnog budžeta ili 8,585,048€, sa poboljšanjem od 1% u odnosu na prošlu godinu.

**Tabela 2. Potrošnja fondova prema ekonomskim kategorijama (u €)**

Opis	Početni budžet	Završni budžet	2025 Troškovi	2024 Troškovi	2023 Troškovi
<b>Trošenje fondova prema ekonomskim kategorijama</b>	<b>10,349,557</b>	<b>10,410,393</b>	<b>8,585,048</b>	<b>7,089,118</b>	<b>6,553,155</b>
Plate i Dnevnice	3,734,637	3,795,473	3,737,737	3,140,436	3,237,131
Roba i Usluge	2,470,000	2,465,000	2,047,675	1,282,206	1,020,174
Komunalije	112,370	117,370	112,610	101,620	104,394
Kapitalne Investicije	4,032,550	4,032,550	2,687,025	2,564,856	2,191,455

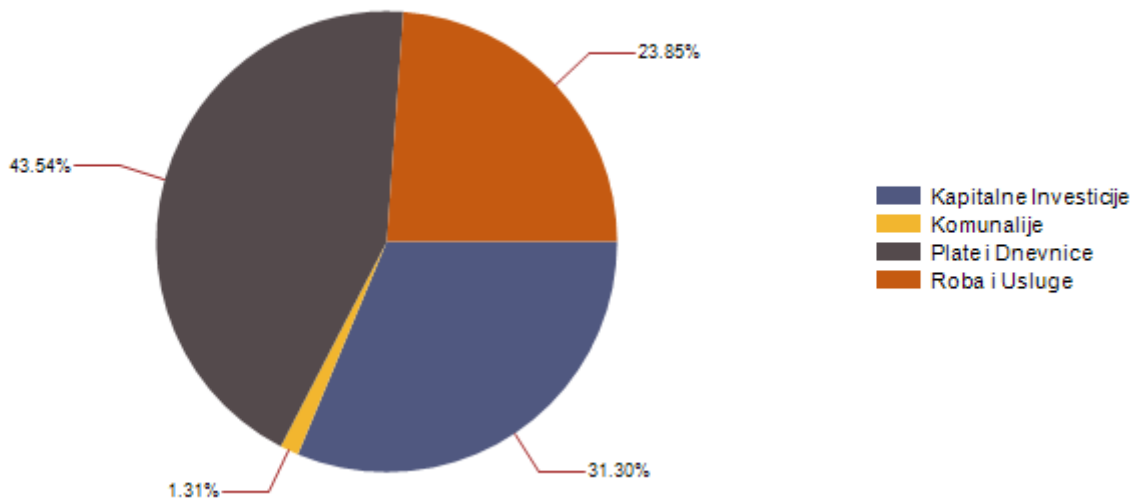
Objašnjenja za promene u budžetskim kategorijama su data u nastavku:

- Finalni budžet za plate i dnevnice u poređenju sa početnim budžetom imao je povećanje od 60.836€. Rashodi u ovoj kategoriji iznosili su 98% finalnog budžeta;
- Finalni budžet za robu i usluge u poređenju sa početnim budžetom imao je smanjenje od 5.000€, dok su komunalije povećane za ovu vrednost u odnosu na početni budžet. Realizacija kod robe iznosila je 83%, dok je kod komunalija iznosila 96% finalnog

budžeta;

i

· Finalni budžet za kapitalne investicije u poređenju sa početnim budžetom nije imao promene. Rashodi u ovoj kategoriji iznosili su 67% finalnog budžeta. Nizak nivo realizacije bio je uglavnom rezultat nerealizovanja pojedinih planiranih projekata, kao i kašnjenja u završetku postupaka nabavke, izazvanih procesom žalbi.



Prihodi koje je AVNU ostvarila u 2025. godini iznosili su 6,808,726€. Ovi prihodi su se odnosili na prihode od usluga terminala ili pružanja usluga na Međunarodnom aerodromu Priština i prihode od prethodne godine.

Tabela 3. Prihodi (u €)

Opis	Početni budžet	Završni budžet	2025 Prijemi	2024 Prijemi	2023 Prijemi
<b>Ukupno prihodi</b>	<b>6,160</b>	<b>6,160</b>	<b>6,808,726</b>	<b>6,526,298</b>	<b>6,034,653</b>
Neporeski prihodi	6,160	6,160	6,808,726	6,485,463	6,034,653
Ostali prihodi	0	0		40,834	

## 4 Napredak u implementaciji preporuka

Izveštaj revizije za GFI za 2024. godinu AVNU-a rezultirao je sa dve preporuke. AVNU je pripremio Akcioni plan u kojem je prikazan način kako će sprovesti date preporuke.

Do završetka naše revizije za 2025. godinu, jedna preporuka je bila sprovedena, dok jedna preporuka još uvek nije bila sprovedena. Za potpuniji opis preporuka i način na koji su one tretirane, pogledajte Tabelu 4.

**Tabela 4 Rezime preporuka iz prethodne godine**

Br.	Oblast Revizije	Preporuke iz 2024 godine	Preduzete akcije	Status
1.	Roba i usluge i komunalije	Direktor AVNU-a treba da obezbedi da su preduzete sve neophodne mere kako bi se rashodi pravilno planirali ili izvršila preraspodela sredstava i da se realizacija plaćanja vrši u odgovarajućoj kategoriji, kako bi se omogućilo njihovo pravilno izveštavanje u GFI, u skladu sa kontnim planom.	Tokom 2025. godine nismo naišli na slučajeve pogrešne klasifikacije rashoda..	Sprovedena
2.	Kapitalna i nekapitalna imovina	Direktor treba da preduzme sve neophodne mere za potpuno funkcionalizovanje sistema e-imovina, omogućavajući da se zalihe evidentiraju i održavaju u ovom sistemu, i da isti služi kao osnova za izveštavanje u GFI.	I tokom 2025. godine AVNU je evidentiranje zaliha vršio u internim registrima u Excel-u..	Nije počela primena

\*Ovaj Izveštaj je prevod sa originalne verzije na albanskom jeziku. U slučaju nedoslednosti provladava verzija na albanskom jeziku.

Vlora Spanca, Generalna Revizorka

Shkëlqim Xhema, Direktor revizije

Burbuqe Idrizi Ukaj, Vođa tima

Albana Kadriu, Član tima

Granita Zenelaj, Član tima

# Dodatak I: Pismo potvrde

REPUBLIKA E KOSOVES-REPUBLIKA KOSOVA-REPUBLIC OF KOSOVO ZYRA KOMBËTARE E AUDITIMIT NACIONALNA KANCELARIJA REVIZIJE / NATIONAL AUDIT OFFICE			
DATE PRANUAR/DOREZUAR BY TYPING/RECEIVED/TAVERN DATE RECEIVED/SUBMITTED: 12-05-2026			
Njësia Org. Org. Jedin. Org. Unit:	Shif. Klasif. Klasif. Kod Class. Code	Nr. Prot. Br. Prot. Prot. No.	Nr. ifaqëve Br. Stranica No. Pages
05	47	738	1



**KANS**  
KOSOVO • AIR  
NAVIGATION  
SERVICES

KANS KOSOVO • AIR NAVIGATION SERVICES		REPUBLIKA E KOSOVES-REPUBLIKA KOSOVA-REPUBLIC OF KOSOVO ZYRA KOMBËTARE E AUDITIMIT NACIONALNA KANCELARIJA REVIZIJE / NATIONAL AUDIT OFFICE
ZYRA E ARRIJES KANCELARIJA ZEMBTROJE OFFICE	DATE DATUM 12/05/2026	TIME 0200
IN <input type="checkbox"/> OUT <input checked="" type="checkbox"/> DEP <input type="checkbox"/> LIPJAN 04	12	

## LETËR E KONFIRMIMIT

Për pajtueshmërinë me gjetjet e Auditorit të Përgjithshëm për vitin 2025 dhe për zbatimin e rekomandimeve

Për: Zyrën e Kombëtare të Auditimit

Të nderuar,

Përmes kësaj shkrese, konfirmoj se:

- kam pranuar draft raportin e Zyrës Kombëtare të Auditimit për auditimin e pasqyrave financiare vjetore të Agjencisë së Shërbimeve të Navigacionit Ajror, për vitin 2025 (në tekstin e mëtejshëm "Raporti");
- pajtohem me gjetjet dhe rekomandimet dhe nuk kam ndonjë koment për përmbajtjen e Raportit;
- brenda 30 ditëve nga pranimi i Raportit final, do t'ju dorëzoj një plan të veprimit për zbatimin e rekomandimeve, i cili do të përfshijë afatet kohore dhe stafin përgjegjës për zbatimin e tyre.

z. Samir Bllacaku,

Drejtor i Agjencisë së Shërbimeve të Navigacionit Ajror

Data: 08.maj.2026, Prishtinë.



## Dodatak II: Objašnjenja različitih vrsta mišljenja revizije primenjenih od strane NKR i drugih delova Izveštaja Revizije

Izveštaj revizora o finansijskim izveštajima<sup>8</sup> treba da sadrži mišljenje o finansijskim izveštajima, na osnovu zaključaka izvedenih iz dokaza dobijenih tokom revizije. Kada se revizija vrši radi procene usklađenosti sa drugim zakonima i propisima, revizori imaju dodatnu odgovornost da izveštavaju o usklađenosti sa nadležnim organima<sup>9</sup>, što rezultira zaključkom o usklađenosti.

U cilju utvrđenja da li je mišljenje o finansijskim izveštajima modifikovano ili nije modifikovano, revizor treba da obezbedi da rezultati revizije uključuju otkriveni ne materijalni ili otvorene druge nepravilne izjave proširene ili jedan (ili više) moguće pretpostavljenom u slučaju ograničenja delokruga.

Pogrešno prikazivanje je razlika između prijavljenog iznosa, klasifikacije, prezentacije ili obelodanjivanja artikla finansijskog izveštaja i količine, klasifikacije, prezentacije ili obelodanjivanja koja zahteva da artikal bude u skladu sa primenljivim okvirom finansijskog izveštavanja. Pogrešna prikazivanja mogu nastati iz greške ili prevare.

(odlomak od MSVIR 200)

### *Forma mišljenja*

#### **Ne-modifikovano mišljenje**

Formuliše se kada nisu pronađene pogrešne izjave ili neusklađenosti ili su pronađene pogrešne izjave ili neusklađenosti, jedna ili objedinjena, što nije jednaka sa ili ne premašuje nivo materijalnosti finansijskih izveštaja u celini ili pogrešnih prikazivanja i/ili odstupanja otkrivena u određenoj klasi transakcija nije jednaka ili premašuje nivo najnižeg materijalnosti utvrđen za tu klasu transakcija. Takođe se formuliše ako nema ograničenja obima ili kada ograničenje obima ne može dovesti do izbegavanja značajnih pogrešnih prikazivanja i / ili ne usklađivanja.

Ograničenje obima nastaje kada revizor nije u mogućnosti da prikupi dovoljno revizijskih dokaza da bi zaključio da finansijski izveštaji u celini su slobodni od materijalnog pogrešnog prikazivanja.

Revizor treba da izrazi **jedno ne-modifikovano mišljenje revizije** ukoliko se zaključi da su finansijski izveštaji pripremljeni, sa svih materijalnih gledišta u skladu sa važećim finansijskim okvirom..

## Promene mišljenja u revizorskom izveštaju

Revizor treba da modifikuje mišljenje revizije na revizorskom izveštaju ukoliko se zaključi da, na osnovu prikupljenih dokaza revizije, finansijski izveštaji kao celina nisu bez materijalnih grešaka, ili nije u mogućnosti da dobije dovoljno odgovarajućih dokaza revizije da bi zaključio da su finansijski izveštaji kao celina bez materijalno pogrešnih prikazivanja i/ili ne usklađenost, revizor treba da modifikuje mišljenje u izveštaju revizije.

Modifikovana mišljenja mogu biti.

- Kvalifikovane,
- Protivne, il
- Odbijene

## Kvalifikovano mišljenje

Formuliše se kada se otkriju pogrešna prikazivanja i / ili odstupanja, pojedinačni ili agregat koji je jednak ili premašuje nivo značajnosti finansijskih izveštaja u celini ili kada su pogrešna prikazivanja i / ili neslaganja otkrivena unutar date klase transakcija jednaka ili prevaziđe nivo niže značajnosti utvrđenog za tu klasu transakcija. Takođe je formulisan ako ne postoji ograničenje obima koje ne može dovesti do izbegavanja značajnih pogrešnih prikazivanja.

## Protivno mišljenje

Formuliše se kada se otkriju pogrešna prikazivanja i / ili neusklađenosti, pojedinačna ili agregat, što premašuje nivo značajnosti finansijskih izveštaja u celini ili kada se pogrešno prikazivanje i / ili neusaglašenosti otkrivena u okviru određene klase transakcija daleko premašuju nivo nižeg materijalnosti utvrđen za tu klasu transakcija.

“Rasprostranjena” je termin koji se koristi u kontekstu grešaka i / ili neusklađenosti da bi se opisali efekti grešaka i / ili neusklađenosti na finansijske izveštaje ili potencijalni efekti grešaka i / ili neusklađenosti na finansijskim izveštajima, ako postoje takvi, koji nisu otkriveni zbog nemogućnosti pribavljanja dovoljno adekvatnih revizorskih dokaza. Rasprostranjeni efekti u finansijskim izveštajima su oni koji su, po revizorovoj proceni:

- a) Ne ograniče se samo na elemente, račune ili određene stavke finansijskih izveštaja
- b) Ako se tako ograniče, predstavljati ili može predstavljati značajan deo finansijskih izveštaja; ili
- c) U vezi sa obelodanjivanjima, su od suštinskog značaja za razumevanje finansijskih izveštaja.

## Odricanje od mišljenja

Formuliše se kada ograničenje obima, tj. nemogućnosti da obezbede dovoljne odgovarajuće revizorske dokaze, je materijalne ili raširene prirode.

### *Paragrafi Isticanja Pitanja i paragrafi Ostalih Pitanja na revizorskom izveštaju*

Ukoliko revizor smatra potrebnim da skrene pažnju na pitanje prikazano ili obelodanjeno na finansijskim izveštajima koja je od velikog značaja za njihovo razumevanje finansijskih izveštaja, ali postoje dovoljno prikladnih dokaza da to pitanje nije materijalno pogrešno prikazano na finansijskim izveštajima, revizor će u revizorskom izveštaju uključiti jedan paragraf o Isticanju Pitanja. Isticanje Pitanja se treba odražavati samo na informaciju prikazanu ili obelodanjenu na finansijskim izveštajima.

Paragraf o isticanju pitanja treba:

- da se uključi odmah nakon mišljenja revizije;
- da koristi naslov "Isticanje Pitanja" ili neki drugi prikladni naslov;
- da uključi jasnu referencu na pitanje koje se ističe i da naznači gde se mogu naći relevantna obelodanjivanja na finansijskim izveštajima koja u potpunosti opisuju to pitanje; i
- ukazati da revizorsko mišljenje nije modifikovano u odnosu na istaknuto pitanje.

Ukoliko revizor smatra neophodnim da komunicira određeno pitanje, osim onih koje su predstavljene ili obelodanjene u finansijskim izveštajima, koja po prosudi revizora je važna za korisniku u cilju shvatanja revizije, odgovornosti revizora ili revizorski izveštaj, a pod uslovom da to nije zabranjeno zakonom ili pravilima, treba da se pripremi paragraf sa naslovom "Ostala Pitanja", ili nekim drugim pogodnim naslovom. Ovaj paragraf treba da se pojavi odmah iza mišljenja i nakon svakog pasusa kod Isticanja Pitanja

## Završne beleške

- <sup>1</sup> Usklađenost sa vlastima – poštovanje svih relevantnih zakona, pravila, propisa, standarda i dobre prakse u javnom sektoru
- <sup>2</sup> Ostali izveštaji su zahtev člana 8 Uredbe 01/2017 o godišnjem finansijskom izveštavanju
- <sup>3</sup> Kolektivno se naziva poštovanje vlasti
- <sup>4</sup> Pitanje A i Preporuka A – znači nova pitanja i preporuke.  
Pitanje B i Preporuka B – označavaju ponovljena pitanja i preporuke  
Pitanje C i Preporuka C – označavaju delimično ponovljena pitanja i preporuke.
- <sup>5</sup> Konačni budžet – budžet odobren od strane Skupštine, a zatim usklađen od strane Ministarstva finansija
- <sup>6</sup> Finansijski izveštaji u javnom sektoru takođe uključuju izveštaj(e) o izvršenju budžeta.
- <sup>7</sup> Usklađenost sa vlastima: usklađenost sa zakonima, propisima, standardima ili dobrim praksama.