



Republika e Kosovës
Republika Kosova
Republic of Kosovo



Zyra Kombëtare e Auditimit
Nacionalna Kancelarija Revizije
National Audit Office

IZVEŠTAJ REVIZIJE O FINANSIJSKIM IZVEŠTAJIMA TELA ZA RAZMATRANJE NABAVKE ZA GODINU 2021

Priština, Jun 2022

SADRŽAJ IZVEŠTAJA

1	Revizorsko Mišljenje.....	3
2	Nalazi i preporuke	5
3	Sažeta informacija o planiranju i izvršenju budžeta	8
4	Napredak u sprovođenju preporuka.....	10
	Dodatak I: Pismo potvrde / Tabela za komentare BO-a u vezi sa revizorskim izveštajem (ako ima)	12
	Dodatak II: Objašnjenja različitih vrsta mišljenja revizije primenjenih od strane NKR i drugih delova Godišnjeg Izveštaja.....	13

Ovaj Izveštaj je prevod sa originalne verzije na albanskom jeziku. U slučaju nedoslednosti prevladava verzija na albanskom jeziku.

1 Revizorsko Mišljenje

Završili smo reviziju finansijskih izveštaja Tela za Razmatranje Nabavke za godinu koja se završava 31. decembra 2021. 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 organima¹.

Ne-modifikovano mišljenje o godišnjim finansijskim izveštajima

Završili smo godišnje finansijske izveštaje Tela za Razmatranje Nabavke (TRN) 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 drugih izveštaja², za godinu koja se završila 31. decembra 2021.

Prema našem mišljenju, pored uticaja pitanja opisanih u stavu o Osnova za Kvalifikovano Mišljenje, Godišnji Finansijski Izveštaji [Ime Entiteta], predstavljaju istinitu i realnu sliku u svim materijalnim aspektima, u skladu sa Međunarodnim Standardima Računovodstva za Javni Sektor, prema računovodstvu zasnovanom na gotovini.

Osnova za 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 ONISA-P-10, MSVIR 130, Etički kodeks NKR-a kao i drugim relevantnim zahtevima za reviziju GFI budžetskih organizacija, NKR je nezavisna od subjekta revizije. 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 prateći procesi i transakcije u skladu sa utvrđenim revizorskim kriterijumima koji proizilaze iz zakonske regulative koja se primenjuje na subjekt revizije u kontekstu korišćenja finansijskih sredstava.

Prema našem mišljenju, pored uticaja pitanja opisanih u sekciji Osnova za zaključak o usklađenosti, transakcije izvršene u procesu izvršenja budžeta TRN bile su, u svim materijalnim aspektima, u skladu sa utvrđenim revizorskim kriterijumima koji proizilaze iz zakonske regulative koja se primenjuje na subjekt revizije u kontekstu korišćenja finansijskih izvora.

¹ Usklađenost sa vlastima – usklađenost sa svim relevantnim zakonima, pravilima, propisima, standardima i dobrim praksama u javnom sektoru

² Drugi izveštaji su uslov člana 8 Uredbe 01/2017 o Godišnjem Finansijskom Izveštavanju.

Osnova za Zaključak

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 ONISA-P-10, MSVIR 130, Etički kodeks NKR-a kao i drugim relevantnim zahtevima za reviziju GFI budžetskih organizacija, NKR je nezavisna od subjekta revizije. Smatramo da su revizorski dokazi koje smo prikupili dovoljni i prikladni za osiguranje osnovu za mišljenje.

Odgovornosti Menadžmenta i upravnih organa/upravljačkih za godišnje finansijske izveštaje

Predsedavajući Sekretarijata odgovoran je za pripremu i realnu prezentaciju finansijskih izveštaja u skladu sa Međunarodnim Standardima Računovodstva u Javnom Sektoru - Finansijsko Izveštavanje zasnovano na Računovodstvu Gotovine. Takođe, Predsedavajući Odbora odgovoran je 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 (sa dopunama i izmenama) i Uredba br. 01/2017 o Godišnjem Finansijskom Izveštavanju Budžetskih Organizacija.

Predsedavajući Odbora je odgovoran za obezbeđivanje nadzora nad postupkom finansijskog izveštavanja Tela za Razmatranje Nabavke.

Odgovornost Menadžmenta o Usaglašenosti

Menadžment Tela za Razmatranje Nabavke je takođe odgovoran za korišćenje finansijskih resursa Tela za Razmatranje Nabavke u skladu sa Zakonom o Upravljanju Javnim Finansijama i Odgovornosti i svim ostalim važećim pravilima i propisima,³

Odgovornost Generalnog Revizora za reviziju GFI-a

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 mišljenje o usklađenosti relevantnih vlasti Tela za Razmatranje Nabavke sa svim primenljivim politikama, pravilima i propisima u vezi sa korišćenjem finansijskih resursa revidirane Organizacije.

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

³ Kolektivno referisanih kao usklađenost sa vlastima

- 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 Tela za Razmatranje Nabavke.
- 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

Tokom revizije, naši testovi su pokazali da su potrebna poboljšanja u pogledu isplata plata i dnevnica od robe i usluga, prihvatanja robe i izveštavanja nezmirenih obaveza, koja su predstavljena u nastavku na razmatranje u vidu nalaza i preporuka.

Ovaj izveštaj je rezultirao sa jednom novom preporukom i sa dve ponovljene. Dok za status preporuka iz prethodne godine i nivo njihove primene, vidi poglavlje 4.

2.1 Druga pitanja finansijskog upravljanja i o usaglašenosti

2.1.1 Roba i usluge

Konačni budžet za robe i usluge u 2021. godini iznosio je 116,564€, od čega je potrošeno 113,911€. Od tih, testirali smo 22 uzoraka za supstancijalne testove, kao i za testove usaglašenosti u iznosu od 29,111€.

Pitanje A1 – Isplata plata i dnevnica od kategorija za robu i usluge

Nalaz Zakon br. 07/L-041 o budžetskim izdvajanjima budžeta Kosova, član 13, ograničenja obaveza i rashoda, tačka 6, propisuje da nije dozvoljena potrošnja iz kategorije roba i usluga za isplatu zaposlenih.

Tokom testiranja primetili smo da je TRN sklopio ugovor o radu datuma 15.06.2021.godine, za funkciju viši pravni službenik kao zamenu na period od godinu dana. Vrednost isplata za 2021. godinu bila je 2,611€.

Nalaz To se dogodilo kao rezultat nemogućnosti da se uključi na platni spisak dotični službenik, pošto je bio zamena godinu dana. i za to, TRN je poslao dopise MJU, da ga isplati iz kategorije plata. U nemogućnosti da to učini, bio je primoran da to isplati iz kategorije roba i usluga.

Uticaj Pogrešno klasifikovana isplata utiče na precenjivanje kategorije roba i usluga i potcenjivanje kategorije plata.

Preporuka A1 Predsedavajući treba da obezbedi da se ne vrši isplata za troškove plata iz kategorije roba i usluga kao što je definisano u zakonu o budžetskim izdvajanjima budžeta Kosova.

Pitanje B1 – Prihvatanje zaliha za IT opremu bez komisije za prijem

Nalaz Prema članu 8 tačka 4, Uredbe br. 02/2013 o upravljanju nefinancijskom imovinom u budžetskim organizacijama, Glavni administrativni službenik odgovarajućom odlukom osniva Komisiju za prijem nefinancijske imovine koja je odgovorna da proveri količinu, kvalitetu, vrstu i vrednost primljene nefinancijske imovine i zapisati u minutama sastanka da su u skladu sa ugovorom ili kupovnim nalogom.

Tokom testiranja isplate u iznosu od 3,800€ (snabdevanje sa računarima) primetili smo da komisija za prijem robe nije imenovana. Roba je prihvatljena samo od strane službenika za prijem. Za ovo pitanje dali smo preporuku i prošle godine.

Prema zvaničnicima, to se dogodilo kao posledica vremena odmora i nedostatka osoblja, što se uticalo u kasnijoj pripremi izveštaja o prijemu. Faktura je primljena i evidentirana 29.07.2021.godine sa brojem protokola 546/21, dok je odluka komisije je doneto kasnije 30.08.2021.godine, mesec dana nakon prijema fakture, gde TRN je kasnila sa prijemom IT opreme, drugi postupci su sprovedeni u skladu sa procedurama predviđenim zakonom.

Uticaj Prijem imovine ili robe u odsustvu komisije za prijem može dovesti do toga da kupljena imovina ili roba nisu u skladu sa ugovorenim uslovima.

Preporuka B1 Predsedavajući mora osigurati da prijem kupljene robe vrši se samo od strane ovlašćene komisije, kako bi potvrdio da su zalihe primljene u skladu sa kvalitetom i količinom predviđenim ugovorom.

2.1.2 Nezimirene obaveze

Izveštaj o neizmirenim obavezama prema dobavljačima na kraju 2021. godine iznosio je 2,072€. Ove obaveze su prenosene za isplatu u 2022. godinu.

Pitanje B2 - Nedostaci u izveštavanju neizmirenih obaveza

Nalaz Član 6 Finansijske uredbe 02/2013 o izveštavanju neizmirenih obaveza budžetskih organizacija zahteva da izveštaji o neizmirenim obavezama budžetskih organizacija moraju da se podnesu u roku od 15 dana nakon kraja meseca, za stanje u prethodnom mesecu. Dok član 37.1 Finansijskog pravila 01/2013 MF predviđa da sve fakture primljene od budžetske organizacije moraju biti plaćene u roku od 30 dana, osim ako ugovorom nije drugačije određeno.

Tokom testiranja izveštavanja i načina isplate neizmirenih obaveza primetili smo da registrirane fakture nisu izveštane u mesečnim izveštajima u MF kao što sledi:

- Dve priznanice u iznosu od 8,33 € poreskih obaveza po odbitku i isplata doprinosa za decembar 2020. godine, nisu prijavljene kao neizmirene obaveze u MF za mesec januar, pošto je njihovo prijavljivanje obavljeno sa zakašnjenjem, odnosno 09.02.2021.
- Jedna priznanica u iznosu od 453€, o isplati poreza po odbitku za period decembar 2020. godine, nije prijavljena do datuma 07.10.2021.godine, sa kašnjenjem u prijavi i isplati za 9 meseci.

Takođe, u 9 isplata u iznosu od 11.426€ došlo je do kašnjenja u isplati od 2 do 50 dana, nakon dozvoljenog roka isplatu od 30 dana.

Ovo se desilo kao rezultat zakašnjene alokacije sredstava, nedostatka sredstava i kašnjenja u registraciji dobavljača u Trezoru, za šta je TRN imao korospondenciju komuniciranja.

Uticaj Neizveštavanje mesečnih obaveza utiče na netačno izveštavanje, dok kašnjenja u plaćanju obaveza povećavaju rizik od dodatnih sudskih ili izvršnih troškova.

Preporuka B2 Predsedavajući mora da obezbedi efikasno funkcionisanje kontrolnog mesta koji proverava da li se isplata fakturi vrši se u skladu sa rokovima utvrđenim zakonom i da budu tačno predstavljeni u izveštaju o mesečnim obavezama u MF

3 Sažeta informacija o planiranju i izvršenju budžeta

U ovom poglavlju predstavili smo sažetu informaciju o izvoru budžetskih sredstava, potrošnju sredstava i prikupljenih prihoda prema ekonomskim kategorijama. Ovo je ilustrovano u sledećim tabelama i grafikonima:

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

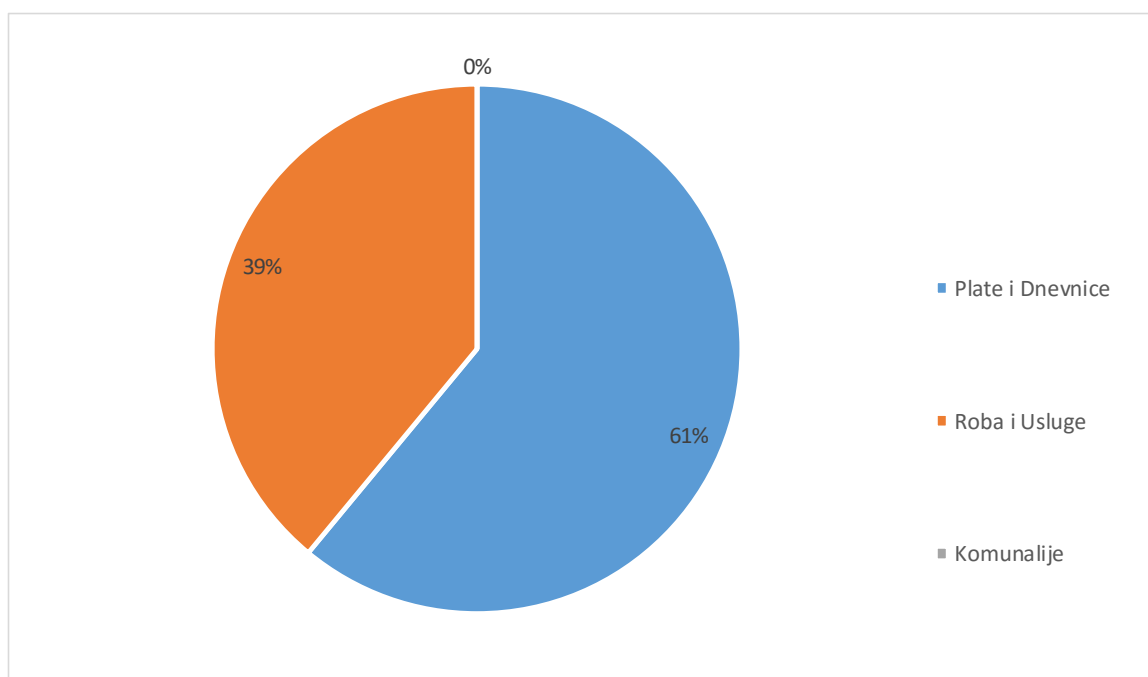
Opis	Početni budžet	Završni budžet ⁴	2021 Rezultat	2020 Rezultat	2019 Rezultat
Izvori fondova	369,875	298,230	295,577	335,835	312,902
Grant Vlade – Budžet	369,875	298,230	295,577	335,835	312,902

Konačni budžet u odnosu na početni budžet je smanjen za 71,645€. Ovo smanjenje je rezultat revidiranja budžeta i ušteda budžeta u skladu sa odlukama Vlade br. 21/50 datuma 23.12.2021.godine i br.11/51 datuma 29.12.2021.

U 2021. godini TRN potrošila 99% konačnog budžeta ili 295,577€, sa poboljšanjem od 3% na odnosu sa 2020. godinom. O tome kako je izvršen budžet, objašnjenja su data u navedenom tabelu u nastavku.

Tabela 2 – Potrošnja fondova prema ekonomskim kategorijama (u €)

Opis	Početni budžet	Završni budžet	2021 Rezultat	2020 Rezultat	2019 Rezultat
Trošenje fondova prema ekonomskim kategorijama	369,875	298,230	295,577	335,835	312,902
Plate i Dnevnice	269,060	180,527	180,527	201,513	178,308
Roba i Usluge	95,715	116,564	113,911	133,183	133,264
Komunalije	5,100	1,138	1,138	1,139	1,330

Grafikon 1. Rashodi po ekonomskim kategorijama za 2021. godinu

⁴ Završni Budžet – odobreni budžet od strane Skupštine koji je kasnije prilagođen od strane Ministarstva Finansija

Objašnjenja za promene u budžetskim kategorijama data su u nastavku:

- Konačni budžet za plate i dnevnice u odnosu na početni je smanjen za 88,533€. Prvobitno putem revidiranja za iznos od 30,000€, dok sa odlukom Vlade za iznos od 58,533€. Rashodi u ovoj kategoriji su iznosili 100% budžeta;
- Konačni budžet roba i usluga u poređenju sa početnim je povećan 20,849€. Prvobitno, putem revidiranja je povećan za 30,000€, dok je odlukom Vlade smanjen za 9,151€. U ovoj kategoriji rashodi su iznosili 98% budžeta; i
- Konačni budžet za komunalija u odnosu na početni je smanjen putem odluke Vlade za 3,962€. Rashodi budžeta su bili 100%;

Prihodi koje je TRN ostvario u 2021. godini iznosili su 18,260€. Oni se odnose na razmatranje žalbi od strane ekonomskih operatera, čije su žalbe neosnovane odlukama komisija za razmatranje kao i nametnutih kazni nad ugovornim vlastima zbog neizvršenja odluka TRN-a.

Tabela 3. Prihodi (u €)

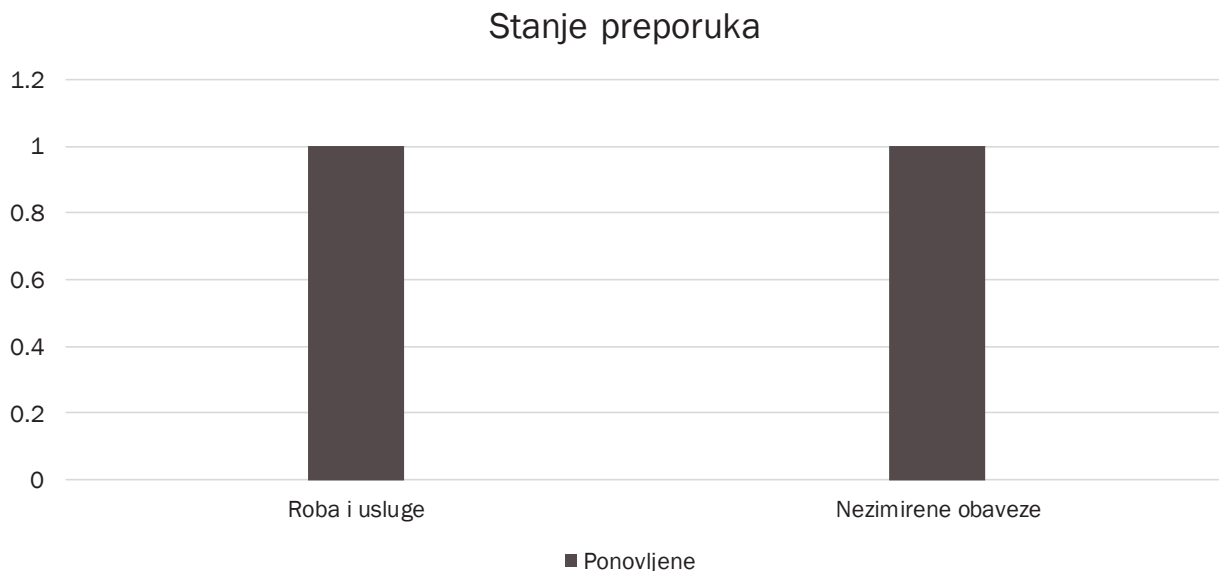
Opis	Početni budžet	Završni budžet	2021 Prijemi	2020 Prijemi	2019 Prijemi
Neporeski prihodi	19,985	43,134	18,260	35,548	60,638
Ukupno	19,985	43,134	18,260	35,548	60,638

Prihodi prikupljeni od strane TRN-a prenose se u budžet Republike Kosovo.

4 Napredak u sprovođenju preporuka

Izveštaj revizije TRN-a za GFI 2020. godine rezultirao je sa dve glavne preporuke. TRN je izradila izradila Akcioni Plan gde se predstavlja način kako će se obratiti date preporuke.

Do kraja naše revizije za 2021. godinu, TRN nije sprovodila dve preporuke od prethodne godine, kao što je prikazano na grafikonu 2, ispod. Za detaljniji opis preporuka i kako su one tretirane pogledajte Tabelu 4.

Grafikon 2. Napredak u sprovođenju preporuka iz prethodne godine**Tabela 3 Rezime preporuka iz prethodne godine**

Br.	Oblast Revizije	Preporuke iz 2020 godine	Preduzete akcije	Status
1	Roba i Usluge	Predsedavajući k mora osigurati da prijem kupljene robe vrši se samo od strane ovlašćene komisije, kako bi potvrdio da su zalihe primljene u skladu sa kvalitetom i količinom predviđenim ugovorom.	TRN nije preduzeo mere, ponovo smo primetili slične probleme, vidi preporuku B1.	Nesprovođen
2	Neizmirene Obaveze	Presedavajući mora da obezbedi efikasno funkcionisanje kontrolnog mesta koji proverava da li se isplata fakturi vrši se u skladu sa rokovima utvrđenim zakonom i da budu tačno predstavljeni u izveštaju o mesečnim obavezama u MF.	TRN još uvek nije sprovodio preporuku, vidi preporuku B2.	Nesprovođen

Potpisi:

Vlora Spanca, Generalna Revizorka

Potpis: (Piši ime PGR), koji je nadgledao reviziju

Etika Co doo, (Fatmir Mehmeti ovlašćeno lice u ime kompanije)

Dodatak I: Pismo potvrde



Republika e Kosovës
Republika Kosova – Republic of Kosovo
ORGANI SHQYRTUES I PROKURIMIT
TELO ZA RAZMATRANJE NABAVKE
PROCUREMENT REVIEW BODY

LETËR E KONFIRMIMIT

Për pajtueshmërinë me gjetjet e Auditorit të Përgjithshëm për vitin 2021 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 të **Organit Shqyrtues të Prokurimit**, për vitin 2021 (në tekstin e mëtejshëm “Raporti”); si dhe
- **pajtohem** me gjetjet dhe rekomandimet dhe nuk kam ndonjë koment për përmbajtjen e Raportit.

Z. Ardian Behra

(Kryesues i Sekretariatit të OSHP)

Data: 08 qershor 2022,



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

Izveštaj revizora o finansijskim izveštajima⁵ treba da sadrži jasnu izjavu mišljenja koja se odnosi na finansijske izveštaje, na osnovu zaključaka izvedenih iz dokaza dobijenih tokom revizije. Kada se revizija vrši i radi procene usaglašenosti sa drugim zakonima i propisima, revizori imaju dodatnu odgovornost da izveštavaju o usklađenosti sa vlastima⁶. Ovo mišljenje treba odvojiti od mišljenja da li su finansijski izveštaji istiniti i realni, tj. mišljenje se može modifikovati u vezi sa pitanjem(-ima) usklađenosti, ali još uvek nisu modifikovana u odnosu na pouzdanost finansijskih izveštaja (ili obrnuto).

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

⁵ Finansijski izveštaji javnog sektora takođe uključuju izjave o izvršenju budžeta

⁶ Usklađenost sa vlastima: usklađenost sa zakonima, propisima, standardima ili dobrim praksama.

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:

- Modifikovane (kvalifikovane)
- Protivne, ili
- 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.