

**Smjernica 10:** Sastavljanje izvješća neovisnog revizora o obavljenoj reviziji financijskih izvještaja  
neprofitne organizacije

(izmjene i dopune, 18. listopada 2024.)

Zagreb, listopad 2024.

Na temelju odredbe članka 106. stavka 2. točke 10. Zakona o reviziji (Narodne novine, br. 127/17, 27/24 i 85/24), Upravno vijeće Hrvatske revizorske komore je na sjednici održanoj 18. listopada 2024. godine, usvojilo izmijenjenu i dopunjenu smjernicu<sup>1</sup>

## **Smjernica 10 – Sastavljanje izvješća neovisnog revizora o obavljenoj reviziji financijskih izvještaja neprofitne organizacije**

1. Prema odredbi članka 32. stavka 3. *Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija* (Narodne novine, br. 121/14 i 114/22, dalje: **ZoFPiRNPO**) neprofitna organizacija, koja je obvezna podvrgnuti reviziji svoje godišnje financijske izvještaje, treba najkasnije do 30. lipnja tekuće godine objaviti na svojoj mrežnoj stranici izvješće neovisnog revizora o obavljenoj reviziji financijskih izvještaja **za prethodnu godinu**.
2. Izvješću neovisnog revizora o obavljenoj reviziji financijskih izvještaja iz točke 1. ove Smjernice obavezno se **prilažu**:
  - (a) Izvješće neovisnog revizora,
  - (b) Bilancu na 31. prosinca 20**XX**. godine (Obrazac BIL-NPF),
  - (c) Izvještaj o prihodima i rashodima za 20**XX**. godinu (Obrazac PR-RAS-NPF), i
  - (d) Bilješke.
3. U vezi s izvješćem neovisnog revizora navedenim u točki 2(a) ove Smjernice važna je točka 8 Međunarodnog revizijskim standardom 200, *Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima* (dalje: MRevS 200) prema kojoj, oblik mišljenja koje će izraziti revizor ovisi o primjenjivom okviru financijskog izvještavanja i svakom primjenjivom zakonu ili regulativi. U tom se kontekstu, u točki A13 MRevS-a 200 konstatira da:
  - (a) gdje je okvir financijskog izvještavanja okvir fer prezentacije, mišljenje koje zahtijevaju MRevS-ovi jest **mišljenje** o tome jesu li financijski izvještaji fer prezentirani, u svim značajnim odrednicama, ili pružaju li istinit i fer prikaz; dok se
  - (b) u slučajevima gdje je okvir financijskog izvještavanja okvir sukladnosti, zahtijevano mišljenje jest **mišljenje** o tome jesu li financijski izvještaji sastavljeni, u svim značajnim odrednicama, u skladu s **tim** okvirom.
4. Prema definiciji iz točke 13(a) MRevS-a 200 pojam "okvir fer prezentacije" koristi se za označavanje okvira financijskog izvještavanja koji zahtijeva sukladnost sa zahtjevima okvira i:
  - (i) izravno ili neizravno navodi da za postizanje fer prezentacije financijskih izvještaja može biti nužno da menadžment osigura objavljivanja povrh onih koje izričito zahtijeva okvir; ili
  - (ii) izravno navodi kako može biti nužno da, radi postizanja fer prezentacije financijskih izvještaja, menadžment odstupa od ispunjavanja zahtjeva iz okvira. Očekuje se da će takva odstupanja biti nužna samo u iznimno rijetkim okolnostima.

Pojam "okvir sukladnosti" koristi se za označavanje okvira financijskog izvještavanja koji zahtijeva sukladnost sa zahtjevima okvira, ali ne sadrži navode iz točke (i) ili (ii).
5. Okvir financijskog izvještavanja neprofitnih organizacija određuje **ZoFPiRNPO** i na njemu temeljeni:
  - (a) *Pravilnik o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija* (Narodne novine, br. 31/15, **67/17, 115/18 i 21/21**) kojim je ministar financija u skladu s

---

<sup>1</sup> Radi lakšeg praćenja izmjena i dopuna, promjene su istaknute crvenom bojom.

člankom 30. stavkom 3. ZoFPiRNPO, propisao oblik i sadržaj financijskih izvještaja, razdoblja za koja se izvještaji sastavljaju, te obvezu i rokove podnošenja;

- (b) *Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu* (Narodne novine, br. 1/15, 25/17, 96/18, 103/18 i 134/22) kojim je ministar financija, u skladu s člankom 12. stavkom 8. ZoFPiRNPO, propisao raspored, sadržaj i primjenu računa u računskom planu; i
  - (c) *Pravilnik o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija* (Narodne novine, br. 119/15 i 134/22) kojim je ministar financija, u skladu s člankom 4. stavkom 9. ZoFPiRNPO, propisao način provođenja samoprocjene funkcioniranja sustava financijskog upravljanja i kontrola neprofitnih organizacija, metodologiju izrade financijskog plana, izmjena i dopuna financijskog plana, kao i način i uvjete izvršavanja financijskog plana.
6. U slučaju kada se može izraziti nemodificirano mišljenje o revidiranim financijskim izvještajima, izvješće neovisnog revizora navedeno u točki 2(a) ove Smjernice treba biti sastavljeno u skladu sa ZoFPiRNPO, *Međunarodnim kodeksom etike za profesionalne računovođe, uključujući Međunarodne standarde neovisnosti koji je izdao Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA)* (Narodne novine, br. 11/23) i *Međunarodnim revizijskim standardima* (Narodne novine, br. 61/24).
7. U Prilogu 1 ove Smjernice nalazi se ilustracija modela izvješća neovisnog revizora koja je primjenjiva u *izvještavanju* o reviziji financijskih izvještaja neprofitnih organizacija u svim slučajevima kada neprofitna organizacija u Bilješkama, spomenutim u točki 2(d) ove Smjernice, objavi samo *minimalne* informacije propisane u članku 9. *Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu i registru neprofitnih organizacija, sukladno čemu će primjenjivi okvir financijskog izvještavanja biti okvir sukladnosti.*
8. U slučajevima kada se mora izraziti modificirano mišljenje, ilustracija izvješća neovisnog revizora prikazana u Prilogu 1 ove Smjernice mora se izmijeniti tako da bude u skladu s Međunarodnim revizijskim standardom 705 (izmijenjenim), *Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora.*

Ilustracija izvješća neovisnog revizora o obavljenoj reviziji [godišnjih]<sup>2</sup> financijskih izvještaja

primjenjiva u slučajevima kada:

- se izražava nemodificirani zaključak;
- neprofitna organizacija objavi u bilješkama samo informacije propisane u članku 9. Pravilnika o izvještavanju u neprofitnom računovodstvu; i
- primjenjivi okvir financijskog izvještavanja je okvir sukladnosti.

## IZVJEŠĆE NEOVISNOG REVIZORA

[Primjereni naslovnik]

### Mišljenje

Obavili smo reviziju priloženih financijskih izvještaja Neprofitne organizacije ABC za 20XX. godinu, koji obuhvaćaju Bilancu na 31. prosinca 20XX. godine na obrascu: BIL-NPF, Izvještaj o prihodima i rashodima za tada završenu godinu na obrascu: PR-RAS-NPF i Bilješke koje su dopuna podataka iz Bilance i Izvještaja o prihodima i rashodima (dalje zajedno: **financijski izvještaji**).

Prema našem mišljenju, financijski izvještaji Neprofitne organizacije ABC za godinu završenu 31. prosinca 20XX. sastavljeni su, u svim značajnim odrednicama, u skladu sa Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Narodne novine, br. 121/14 i 114/22).

### Osnova za mišljenje

Obavili smo našu reviziju u skladu sa ~~Zakonom o reviziji~~ i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS-ima). Naše odgovornosti prema tim standardima su detaljnije opisane u našem izvješću neovisnog revizora u odjeljku *Odgovornosti revizora za reviziju financijskih izvještaja*. Neovisni smo od Neprofitne organizacije ABC u skladu s **Međunarodnim kodeksom etike za profesionalne računovođe, uključujući Međunarodne standarde neovisnosti koji je izdao Odbor za međunarodne standarde etike za računovođe (IESBA) (IESBA Kodeks)**, kao i 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 i IESBA Kodeksom**. Vjerujemo da su revizijski dokazi koje smo **pribavili** dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje.

### Ostala pitanja

Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, primijenjen pri sastavljanju financijskih izvještaja Neprofitne organizacije ABC za godinu završenu 31. prosinca 20XX. i na koje se odnosi naše izvješće neovisnog revizora, predstavlja okvir sukladnosti kojim se zahtijeva objavljivanje samo onih informacija koje propisuje taj Zakon. Zbog toga, sukladno tom Zakonu nisu u Bilješkama objavljene sve informacije koje su inače nužne za pružanje objektivne i realne slike financijskog položaja i poslovanja Neprofitne organizacije ABC, kao što su primjerice informacije o primijenjenom okviru financijskog izvještavanja, primijenjenim računovodstvenim politikama, povezanim strankama, događajima nakon datuma bilance, primjenjivosti i primjeni temeljne računovodstvene pretpostavke vremenske neograničenosti poslovanja, značajnim neizvjesnostima povezanim s primjenom temeljne

<sup>2</sup> Revizor može koristiti frazu „godišnji financijski izvještaj“, koju će dosljedno primijeniti kroz cijeli tekst izvješća revizora.

računovodstvene pretpostavke vremenske neograničenosti poslovanja, kao i druge informacije nužne za fer prezentaciju financijskih izvještaja.

### **Odgovornost neprofitne organizacije za financijske izvještaje**

Zakonski zastupnik Neprofitne organizacije ABC je odgovoran za **sastavljanje** financijskih izvještaja u skladu sa Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija, kao i za one interne kontrole za koje on odredi da su potrebne za omogućavanje sastavljanja financijskih izvještaja koji su bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške.

Oni koji su zaduženi za upravljanje Neprofitnom organizacijom ABC su odgovorni za nadziranje procesa financijskog izvještavanja kojeg je ustanovila Neprofitna organizacija ABC.

### **Odgovornosti revizora za reviziju financijskih izvještaja**

Naši ciljevi su steći razumno uvjerenje o tome jesu li financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikaza uslijed prijevare ili pogreške i izdati izvješće neovisnog revizora koje uključuje naše mišljenje. Razumno uvjerenje je **visoka** razina uvjerenja, ali nije garancija da će revizija obavljena u skladu s MRevS-ima uvijek otkriti značajno pogrešno prikazivanje kada ono postoji. Pogrešni prikazi mogu nastati uslijed prijevare ili pogreške i smatraju se značajni ako se razumno može očekivati da, pojedinačno ili u zbroju, utječu na ekonomske odluke korisnika donijete na osnovi tih financijskih izvještaja.

Kao sastavni dio revizije u skladu s MRevS-ima, stvaramo profesionalne prosudbe i održavamo profesionalni skepticizam tijekom revizije. Mi također:

- identificiramo i procjenjujemo rizike značajnih pogrešnih prikazivanja financijskih izvještaja, zbog prijevare ili pogreške, oblikujemo i obavljamo revizijske postupke kao reakciju na te rizike i pribavljamo revizijske dokaze koji su dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za naše mišljenje. **Rizik neotkrivanja značajnog pogrešnog prikazivanja nastalog uslijed prijevare je veći od rizika nastalog uslijed pogreške, jer prijevara može uključiti dosluh, krivotvorenje, namjerno izostavljanje, pogrešno prikazivanje ili zaobilaženje internih kontrola.**
- stječemo razumijevanje internih kontrola relevantnih za reviziju kako bismo oblikovali revizijske postupke koji su primjereni u danim okolnostima, ali ne i za svrhu izražavanja mišljenja o učinkovitosti internih kontrola Neprofitne organizacije ABC.
- ocjenjujemo primjerenost korištenih računovodstvenih politika.
- ocjenjujemo razumnost računovodstvenih procjena koje je dao zakonski zastupnik Neprofitne organizacije ABC i s tim povezanih objava.

Mi komuniciramo s onima koji su zaduženi za upravljanje u vezi s, između ostalih pitanja, planiranim djelokrugom i vremenskim rasporedom revizije i važnim revizijskim nalazima, uključujući i pitanja u vezi sa značajnim nedostacima u internim kontrolama koji su otkriveni tijekom naše revizije.

[Potpis ovlaštenog revizora u svoje ime]

[Potpis **zakonskog zastupnika** u ime revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

[Datum]

[Adresa revizorskog društva, odnosno samostalnog revizora]

---

### **Izjava o odricanju od odgovornosti**

Sadržaj ove Smjernice predstavlja prijedlog minimalnih postupaka, sadržaja i strukture izvješća revizora za ovu vrstu revizijskog angažmana. Revizor će, na osnovu profesionalne prosudbe o konkretnim okolnostima, odlučiti hoće li primijeniti predloženo ili će primijeniti neko drugo primjenjivo rješenje.

Hrvatska revizorska komora ne preuzima nikakvu odgovornost za uporabu ove Smjernice u konkretnom revizijskom angažmanu, niti odgovornost za eventualnu financijsku i materijalnu štetu koja može nastati uporabom iste.

Primjena ove Smjernice ne oslobađa revizora od obveze profesionalnog prosuđivanja i poduzimanja potrebnih mjera predostrožnosti prije uporabe, odnosno ne oslobađa revizora od obveze primjene izvornih zakonskih odredbi i pravila struke.