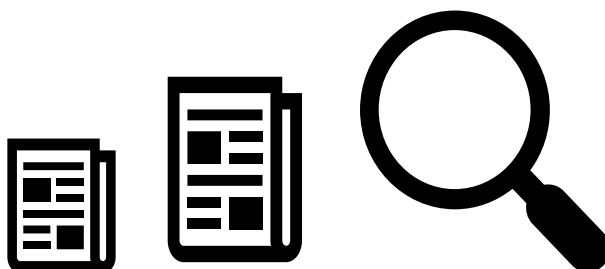




SAVJET ZA REVIZIJU

IZVJEŠTAJ O RADU SAVJETA ZA REVIZIJU ZA 2024. GODINU



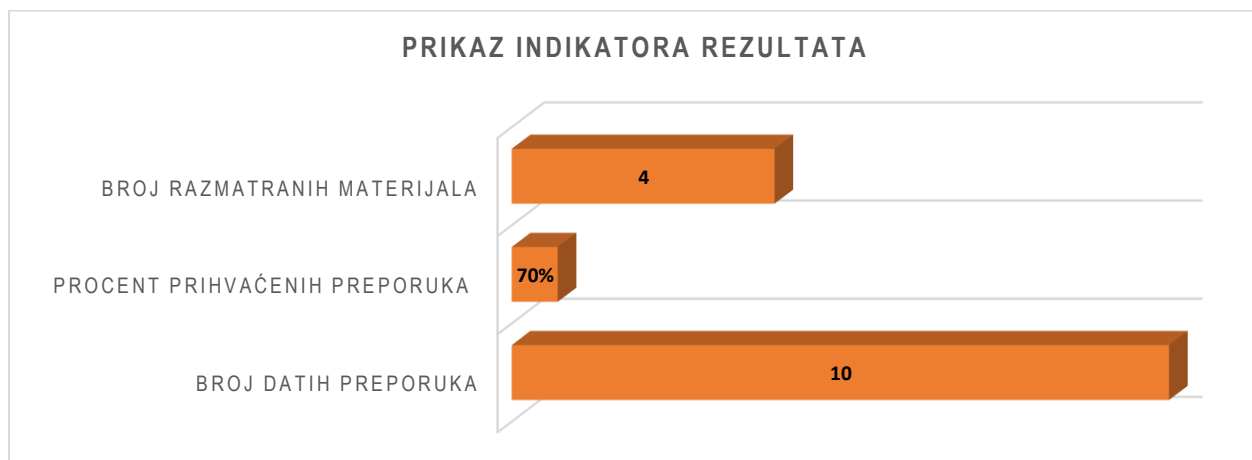
REZIME

Saglasno članu 38 stav 3 Zakona o reviziji, Savjet za reviziju u skladu sa zakonom propisanim nadležnostima, na sjednici ovog tijela održanoj 11. februara 2025. godine, pripremio je Izvještaj o radu za 2024. godinu.

U odnosu na aktivnosti koje su planirane Programom rada Savjeta za 2024. godinu i stepen realizacije istih, može se zaključiti da je u izvještajnom periodu realizacija planiranih aktivnosti tekla predviđenom dinamikom.

Od ukupno 11 aktivnosti koliko je planirano da bude realizovano u 2024. godini, devet je realizovano, jedna aktivnost je djelimično realizovana, dok realizacija aktivnosti koja se odnosi na preporuke u odnosu na Nacrt Zakona o računovodstvu, u 2024. godini nije dospjela na realizaciju, već je ova aktivnost shodno dinamici rada organa državne uprave koji kreira politiku u ovoj oblasti, planirana u 2025. godini. S tim u vezi, Savjet je, na sjednici održanoj u novembru 2024. godine, dao preporuku na važeći Zakon o računovodstvu u dijelu koji se odnosi na neophodnost integrisanja neprofitnih organizacija u isti kroz postupak izmjena i dopuna ili neophodnost donošenja novog Zakona o računovodstvu i finansijskom poslovanju neprofitnih organizacija.

Savjet je u cilju unapređenja revizorske prakse u Crnoj Gori u toku 2024. godine dao ukupno 10 preporuka, od kojih je sedam prihvaćeno, dvije nijesu prihvaćene, dok se realizacija jedne preporuke očekuje u narednom periodu. S tim u vezi, stepen prihvaćenih preporuka ovog tijela u 2024. godini iznosio je 70%. Takođe, u izvještajnom periodu Savjet je razmatrao četiri propisa od značaja za unapređenje revizorske prakse u Crnoj Gori.



Rezultat: Postignuta veća transparentnost u radu Savjeta, što podrazumijeva da su blagovremeno objavljivani svi materijali, mišljenja i preporuke od značaja za unapređenje revizorske prakse.

UVOD

Savjet za reviziju predstavlja savjetodavno tijelo Vlade Crne Gore, sa Zakonom o reviziji utvrđenim zadacima, koji se odnose na:

- razmatranje i zauzimanje stavova o pitanjima razvoja i unapređivanja revizorske prakse u Crnoj Gori;
- praćenje procesa primjene standarda revizije;
- davanje inicijativa za odgovarajuća i blagovremena rješenja radi što efikasnije primjene standarda revizije;
- pružanje savjeta licima koja kreiraju politiku, regulatorima i državnim organima;
- pružanje stručne pomoći za poboljšanje kvaliteta finansijskog izvještavanja;
- objavljivanje na svojoj internet stranici izvještaja o transparentnosti društava za reviziju, odnosno ovlašćenih revizora;
- davanje mišljenja na godišnji plan kontrole društava za reviziju i ovlašćenih revizora koji utvrđuje Ministarstvo;
- davanje mišljenja na program kontinuirane profesionalne edukacije ovlašćenih revizora;
- davanje mišljenja na program obuke ovlašćenih službenih lica.

Na osnovu člana 39 stav 1 Zakona o reviziji ("Službeni list CG", broj 1/17), Vlada Crne Gore je na sjednici održanoj 28. avgusta 2024. godine donijela Rješenje o imenovanju Savjeta za reviziju u sastavu:

Bojana Delić, magistarka ekonomskih nauka, predsjednica;

Ana Lalević Filipović, doktorica ekonomskih nauka, zamjenica predsjednice;

Radmila Ivanović, diplomirana ekonomistkinja, članica

Snežana Mugoša, magistarka ekonomskih nauka, članica;

Miroslav Pejović, diplomirani ekonomista, član.

SJEDNICE SAVJETA ZA REVIZIJU

Savjet za reviziju je u toku 2024. godine održao ukupno 10 sjednica, od čega su tri sjednice održane u mandatu prethodnog saziva Savjeta za reviziju u periodu od 1. januara do 28. avgusta 2024. godine, i to:

1. sjednica Savjeta održana 16. februara 2024. godine;
2. sjednica Savjeta održana 19. juna 2024. godine; i
3. sjednica Savjeta održana 28. avgusta 2024. godine.

Savjet za reviziju u novom mandatu u periodu od 29. septembra do 31. decembra 2024. godine, održao je ukupno sedam sjednica:

1. sjednica Savjeta održana 9. septembra 2024. godine¹;
2. sjednica Savjeta održana 30. septembra 2024. godine²;
3. sjednica Savjeta održana 18. oktobra 2024. godine³;
4. sjednica Savjeta održana 28. oktobra 2024. godine⁴;
5. sjednica Savjeta održana 6. novembra 2024. godine⁵;
6. sjednica Savjeta održana 11. novembra 2024. godine⁶; i
7. sjednica Savjeta održana 12. decembra 2024. godine⁷.

U cilju javnosti i transparentnosti rada ovog tijela, Savjet je sve materijale, zaključke i preporuke blagovremeno objavljivao na svojoj internet stranici.

Prethodni saziv Savjeta za reviziju, održao je tri sjednice, na kojima je:

- dao mišljenje na Prijedlog godišnjeg plana kontinuirane edukacije za 2024. godinu koji je dostavio Institut sertifikovanih računovođa Crne Gore⁸;
- dao mišljenje na Plan obuka ovlašćenih službenih lica za 2024. godinu⁹;

¹ <https://www.gov.me/clanak/odrzana-prva-sjednica-savjeta-za-reviziju>

² <https://www.gov.me/clanak/odrzana-druga-sjednica-savjeta-za-reviziju>

³ <https://www.gov.me/clanak/odrzana-iii-sjednica-savjeta-za-reviziju>

⁴ <https://www.gov.me/clanak/odrzana-iv-sjednica-savjeta-za-reviziju>

⁵ <https://www.gov.me/clanak/odrzana-v-i-vi-sjednica-savjeta-za-reviziju>

⁶ <https://www.gov.me/clanak/odrzana-v-i-vi-sjednica-savjeta-za-reviziju>

⁷ <https://www.gov.me/clanak/saopstenje-program-rada-savjeta-za-reviziju>

⁸ <https://wapi.gov.me/download-preview/57db269a-9e18-4b0b-a4ea-24448bedad28?version=1.0>

⁹ <https://wapi.gov.me/download-preview/ef4fbb9f-0610-4d03-bdcc-972ddca361b7?version=1.0>

- razmotrio i dao saglasnost na Plan kontrola društava za reviziju i ovlašćenih revizora za 2024. godinu;
- razmotrio i dao saglasnost na Godišnji izvještaj o obavljenim kontrolama društava za reviziju i ovlašćenih revizora za 2023. godinu;
- redovno se upoznao sa rezultatima pojedinačnih kontrola društava za reviziju i ovlašćenih revizora koje je sprovodila Direkcija za nadzor nad revizijom i razmatrao nalaze iz predmetnih kontrola;
- razmatrao godišnje izvještaje o transparentnosti za 2023. godinu koje su dostavila društva za reviziju i nakon toga iste objavio na svojoj internet stranici;
- donio ažurirani godišnji Program rada za 2024. godinu¹⁰;
- pripremio Izvještaj o radu Savjeta za 2023. godinu¹¹;
- donio Akcioni plan za realizaciju preporuka Državne revizorske institucije;
- analizirao nacrt Izvještaja o poštovanju standarda i propisa u računovodstvu i reviziji (A&A ROSC) za Crnu Goru i dao određene sugestije na isti;
- analizirao važeći Zakon o reviziji i dao preporuke za izmjene i dopune Zakona o reviziji u cilju unapređenja djelova i odredbi ovog zakona koje su identifikovane kao nedovoljno jasno definisane, neadekvatno normirane, nedostajuće, itd.

U okviru sedam sjednica održanih u mandatu novog Savjeta za reviziju, razmatrano je ukupno 27 tačaka dnevnog reda, u okviru kojih su razmatrani materijali od značaja za unapređenje revizorske prakse u Crnoj Gori i razna druga pitanja koja se odnose na plan i dinamiku rada ovog tijela. Ključni materijali koje je Savjet razmatrao odnosili su se na:

- usvajanje Poslovnika o radu Savjeta;
- razmatranje Zakona o računovodstvu;
- razmatranje Nacrta zakona o reviziji;
- razmatranje Uredbe o povjeravanju poslova organa državne uprave nadležnog za poslove računovodstva i revizije;
- razmatranje Izvještaja o poštovanju standarda i propisa u računovodstvu i reviziji (A&A ROSC) za Crnu Goru;
- razmatranje Izvještaja o reviziji uspjeha „Uspješnost sprovođenja nadležnosti Savjeta za reviziju“;
- priprema Izvještaja o realizaciji preporuka Državne revizorske institucije u skladu sa donijetim Akcionim planom za realizaciju preporuka;
- priprema programa rada Savjeta za 2025. godinu.

¹⁰ <https://wapi.gov.me/download-preview/f946ec9b-b51e-48fd-a771-f6c29ebe2586?version=1.0>

¹¹ <https://wapi.gov.me/download-preview/c5cdc59f-6d66-481a-9acd-e49a41bd87f3?version=1.0>

PREPORUKE SAVJETA ZA REVIZIJU

Savjet za reviziju je, u skladu sa ovlaštenjima utvrđenim Zakonom o reviziji, u izvještajnom periodu, u odnosu na razmatrane materijale, dao ukupno 10 preporuka. .

Preporuke koje je Savjet za reviziju donio u 2024. godini odnosile su se na:

- pripremu Prijedloga izmjena i dopuna Zakona o reviziji u sljedećim segmentima: izvještaj o reviziji, izbor društva za reviziju, ugovor o reviziji, revizorski odbor, nadležnosti revizorskog odbora i učestalost kontrole;
- pitanja važećeg Zakona o računovodstvu, u dijelu koji se odnosi na neophodnost integrisanja neprofitnih organizacija u istom kroz postupak izmjena i dopuna ili neophodnost donošenja novog Zakona o računovodstvu i finansijskom poslovanju neprofitnih organizacija¹²;
- Nacrtn Zakona o reviziji u odnosu na pitanja sastava Savjeta za reviziju kao i na pitanje revizorskih odbora¹³; i
- Uredbu o povjeravanju poslova organa državne uprave nadležnog za poslove računovodstva i revizije¹⁴.

Savjet je utvrđene preporuke saglasno članu 37 stav 2 i 3 Zakona o reviziji dostavio Ministarstvu finansija. U odnosu na preporuku koja se odnosi na Zakon o računovodstvu, odnosno na neprofitne organizacije, a koja obaveza takođe proizilazi iz mjera datih u preporuci 8 FATF-a, Savjet je u neposrednoj komunikaciji sa kreatorima politika u ovoj oblasti, predstavnicima Ministarstva finansija, zaključio da je neophodno pripremiti novi zakon o računovodstvu i finansijskom poslovanju neprofitnih organizacija. Planirano je da realizacija ove aktivnosti otpočne u toku 2025. godine.

Pregled datih preporuka predstavljen je u narednoj tabeli.

Tabela 1: Preporuke Savjeta za reviziju u odnosu na razmatrane materijale

Naziv razmatranog materijala	Preporuka	Status	Komentar
Zakon o reviziji	I Zakon o reviziji bi trebao da, između ostalog, propisuje i sadržaj revizorskog izvještaja što trenutno		

¹² <https://www.gov.me/dokumenta/e0ed95d7-b19e-42a9-89f2-3ff0c460a4a5>

¹³ <https://www.gov.me/dokumenta/e0ed95d7-b19e-42a9-89f2-3ff0c460a4a5>

¹⁴ <https://www.gov.me/dokumenta/485359b7-30a5-405b-9abd-85a08bbb8c9e>

	<p>nije slučaj. S tim u vezi, predlažemo da član 13-Revizorski izvještaj Zakona u računovodstvu ("Službeni list Crne Gore", br. 145/21 od 31.12.2021, 152/22 od 30.12.2022) treba izostaviti iz tog zakona i uvrstiti u Zakon o reviziji. U nastavku je predlog teksta:</p> <p>Izvještaj o reviziji</p> <p>„Izvještaj o reviziji sa mišljenjem o finansijskim iskazima pravnog lica, sačinjava se u pisanoj formi, u skladu sa MSR i odredbama ovog zakona.</p> <p>Revizorski izvještaj naročito sadrži:</p> <ol style="list-style-type: none">1) identifikacione podatke o subjektu revizije čiji su godišnji finansijski izvještaji ili konsolidovani godišnji finansijski izvještaji predmet zakonske revizije;2) uvod u kojem se navode finansijski izvještaji koji su predmet revizije, sa okvirom finansijskog izvještavanja koji je korišćen ili primijenjen prilikom njihovog sastavljanja;3) opis obima revizije, uz navođenje standarda revizije u skladu sa kojima je revizija obavljena;4) mišljenje ovlašćenog revizora kojim se jasno izražava ocjena da li godišnji finansijski izvještaji ili konsolidovani godišnji finansijski izvještaji pružaju istinit i objektivni prikaz finansijskog položaja u skladu sa relevantnim zakonskim okvirom kao i da li su godišnji finansijski izvještaji u skladu sa posebnim propisima koji uređuju poslovanje pravnog lica, ako je to predviđeno tim propisima;5) pitanja na koja revizor ukazuje, bez izražavanja mišljenja sa rezervom;6) mišljenje o usklađenosti izvještaja menadžmenta sa godišnjim finansijskim izvještajima za istu poslovnu godinu;	Prihvaćeno	
--	--	------------	--

	<p>7) mišljenje da li je izvještaj menadžmenta sastavljen u skladu sa relevantnim zakonskim okvirom;</p> <p>8) izjavu da li je na osnovu poznavanja poslovanja i poslovnog okruženja pravnog lica revizor identifikovao značajne pogrešne prikaze, sa opisom prirode pogrešnih prikaza.</p> <p>Odredba stava 1 tač. 1 do 4 ovog člana primjenjuje se i na konsolidovane godišnje finansijske izvještaje.</p> <p>Odredba stava 1 tač. 5, 6 i 7 ovog člana primjenjuje se i na konsolidovane izvještaje menadžmenta.</p> <p>Izvještaj o reviziji sa mišljenjem o finansijskim iskazima pravnog lica potpisuje ovlašćeni revizor u svoje ime, odnosno u ime društva za reviziju.</p> <p>Ukoliko je u postupak revizije uključeno više ovlašćenih revizora, izvještaj o reviziji potpisuju svi ovlašćeni revizori i lice ovlašćeno za zastupanje društva za reviziju.</p> <p>U slučaju neslaganja, svaki ovlašćeni revizor ili društvo za reviziju će dostaviti svoje mišljenje u posebnom paragrafu revizorskog izvještaja i navesti razlog za neslaganje.</p> <p>Revizorski izvještaj se sastavlja i objavljuje na crnogorskom jeziku. Uz izvještaj revizora prilažu se finansijski iskazi koji su bili predmet revizije.</p> <p>Izvještaj o reviziji za pravna lica, koja su u skladu sa Zakonom o računovodstvu dužna da sačine godišnji izvještaj menadžmenta o poslovanju, sadrži mišljenje da li je izvještaj menadžmenta o poslovanju usklađen sa finansijskim izvještajem za istu finansijsku godinu i da li je</p>		
--	--	--	--

	<p>sačinjen u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu.</p> <p>Odredba stava 5 ovog člana, primjenjuje se i na konsolidovane izvještaje menadžmenta o poslovanju.</p> <p>Mišljenje revizora može biti pozitivno, mišljenje sa rezervom ili negativno mišljenje. Izuzetno, ovlašćeni revizor se može uzdržati od izražavanja mišljenja na godišnje finansijske izvještaje ili konsolidovane godišnje finansijske izvještaje, ako nema adekvatne i dovoljno prikupljene revizorske dokaze i omogućen pristup informacijama zahtijevane od klijenta revizije.“</p>		
Zakon o reviziji	<p>II Predlaže se uvođenje 2 nova člana u zakonu kako slijedi:</p> <p>Izbor društva za reviziju</p> <p>„Subjekt revizije kod kojeg se vrši revizija, dužan je da zaključi ugovor o obavljanju zakonske revizije s društvom za reviziju najkasnije do 31. oktobra poslovne godine na koju se revizija odnosi, na osnovu odluke skupštine ili drugog nadležnog organa utvrđenog opštim aktom tog subjekta o izboru društva za reviziju.</p> <p>Rok iz stava 1. ovog člana može da bude produžen najkasnije do 30. novembra poslovne godine u slučaju revizije konsolidovanih finansijskih izvještaja.</p> <p>Izuzetno od stava 1. ovog člana skupština, odnosno organ utvrđen opštim aktom subjekta revizije kod kojeg se vrši revizija, a koje finansijske izvještaje sastavlja sa stanjem na posljednji dan poslovne godine koja je različita od kalendarske, bira društvo za reviziju i zaključuje ugovor o obavljanju zakonske revizije sa društvom za</p>	Prihvaćeno	

	<p>reviziju najkasnije dva mjeseca prije isteka tako određene poslovne godine na koju se revizija odnosi.</p> <p>Zabranjuje se svaka ugovorna odredba kojom se ograničava izbor skupštine akcionara ili članova subjekta revizije iz stava 1. ovog člana na određene kategorije ili liste ovlaštenih revizora ili društava za reviziju u pogledu imenovanja određenog ovlaštenog revizora ili društva za reviziju radi obavljanja zakonske revizije tog subjekta.“</p> <p>Ugovor o reviziji</p> <p>„Međusobna prava i obaveze društva za reviziju i subjekta revizije kod kojeg se vrši revizija uređuju se ugovorom o reviziji.</p> <p>Ugovor o reviziji mora biti zaključen u pisanom obliku.</p> <p>Ugovor o reviziji mora biti posebno zaključen za svako angažovanje društva za reviziju.</p> <p>Ugovor o reviziji, pored elemenata propisanih zakonom kojim se uređuju obligacioni odnosi, mora da sadrži:</p> <ol style="list-style-type: none">1) strukturu revizorskog tima;2) podatke o planiranom broju sati za obavljanje revizije, po članovima revizorskog tima;3) odredbu da revizorsko društvo po završetku revizije sastavlja obračun potrošenih sati po članovima revizorskog tima i ispostavlja konačni račun;4) ukupnu cijenu za uslugu revizije. <p>Društva za reviziju ne mogu ugovorene poslove da ustupaju drugim društvima za reviziju, osim ako ovim zakonom nije drukčije propisano.</p> <p>Ugovor o reviziji u toku obavljanja revizije ne može se raskinuti, sem</p>		
--	--	--	--

	<p>ukoliko za to ne postoje opravdani razlozi.</p> <p>Razlike u mišljenjima, koje se odnose na oblast računovodstva i revizije, subjekta revizije i društva za reviziju ne mogu se smatrati opravdanim razlogom za raskid ugovora u smislu stava 6. ovog člana.</p> <p>Subjekt revizije i društvo za reviziju dužni su da obavijeste Savjet za reviziju o raskidu ugovora iz stava 6. ovog člana i obustavljanju revizije, uz detaljno obrazloženje razloga koji su doveli do raskida.“</p>		
Zakon o reviziji	<p>III Predlažu se izmjene i dopune članova 30 i 31 važećeg Zakona o reviziji koji uređuju revizorske odbore te predložimo sljedeći tekst navedenih članova:</p> <p>Revizorski odbor</p> <p>„Pravna lica iz člana 29 ovog zakona, dužna su da imenuju revizorski odbor od najmanje tri člana.</p> <p>Revizorski odbor može biti samostalan odbor ili pododbor nadzornog odbora odnosno upravnog odbora subjekta iz člana 29 ovog zakona.</p> <p>Revizorski odbor imenuje skupština akcionarskog društva, odnosno nadležni organ određen statutom društva.</p> <p>Za člana revizorskog odbora može biti imenovano lice, koje ima najmanje kvalifikaciju visokog obrazovanja sedmi nivo (VII) u obimu 240 kredita CSPK-a i ima najmanje pet godina radnog iskustva na poslovima sa visokom stručnom spremom.</p> <p>Najmanje jedan član revizorskog odbora mora imati znanje iz oblasti računovodstva i revizije, a kao cjelina moraju imati znanje o sektoru u kojem</p>	Prihvaćeno	

	<p>posluje pravno lice iz stava 1 ovog člana.</p> <p>Član revizorskog odbora ne smije biti zaposleni, akcionar, vlasnik udjela u pravnom licu iz stava 1 ovog člana.</p> <p>Većina članova revizorskog odbora mora biti nezavisna u odnosu na pravno lice iz stava 1 ovog člana.</p> <p>Osoba se smatra nezavisnom ako nema bilo kakav poslovni, finansijski, porodični ili drugi bliski odnos sa pravnim licem iz stava 1 ovog člana, njegovim većinskim akcionarom ili upravom, ili ako ne postoje druge okolnosti koje dovode u sumnju njegovu nezavisnost.</p> <p>Članovi revizorskog odbora mogu se izabrati iz reda neizvršnih članova odbora direktora ili članova nadzornog odbora, ali i trećih lica.</p> <p>Predsjednika revizorskog odbora imenuje nadzorni, odnosno upravni odbor ili ga biraju članovi revizorskog odbora. Predsjednik revizorskog odbora mora biti nezavisan u odnosu na pravno lice iz stava 1 ovog člana.“</p> <p>Nadležnost revizorskog odbora</p> <p>„Revizorski odbor:</p> <ol style="list-style-type: none">1) ispituje primjenu računovodstvenih standarda u pripremi finansijskih izvještaja i ocjenjuje sadržinu finansijskih izvještaja;2) prati i daje mišljenje o efektivnosti sistema unutrašnjih kontrola pravnog lica i sistema upravljanja rizicima;3) vrši nadzor nad radom interne (unutrašnje) revizije, bez kršenja nezavisnosti;4) daje predlog nadzornom odboru odnosno upravnom odboru za imenovanje i razrješenje lica nadležnih za obavljanje funkcije interne revizije u društvu;		
--	--	--	--

	<p>5) ispituje ispunjenost uslova za izradu konsolidovanih finansijskih izvještaja društva;</p> <p>6) daje preporuke skupštini akcionarskog društva, odnosno osnivačima o izboru društva za reviziju ili ovlašćenog revizora sa mišljenjem o njegovoj stručnosti i nezavisnosti u odnosu na društvo;</p> <p>7) daje mišljenje o predlogu ugovora sa revizorom društva;</p> <p>8) prati zakonom propisanu reviziju godišnjih i konsolidovanih finansijskih iskaza;</p> <p>9) razmatra planove i godišnje izvještaje unutrašnje kontrole, kao i druga pitanja koja se odnose na finansijsko izvještavanje i reviziju;</p> <p>10) obavlja i druge poslove iz domena revizije koje mu povjeri odbor direktora.</p> <p>Revizorski odbor priprema godišnji plan rada i dostavlja ga nadzornom odboru odnosno upravnom odboru subjekta iz člana 29 ovog zakona.</p> <p>Revizorski odbor sastavlja i odboru direktora podnosi izvještaje o pitanjima iz stava 1. ovog člana najmanje jedanput godišnje, osim ako statutom ili odlukom odbora direktora nije određeno da se svi ili pojedini izvještaji sastavljaju i podnose u kraćim vremenskim intervalima.“</p>		
<p>Zakon o reviziji</p>	<p>IV Predlaže se da se član 38 stav 3 Zakona o reviziji dopuni na sljedeći način:</p> <p>„Savjet za reviziju, do 31. decembra tekuće za narednu godinu, donosi godišnji program rada i, do 31. marta tekuće za prethodnu godinu, izvještaj o radu, koji dostavlja Vladi.“</p>	<p>Prihvaćeno</p>	
<p>Zakon o reviziji</p>	<p>V Preporučuje se dopuna člana 46 i predložemo sljedeći tekst ovog člana: Učestalost kontrole</p>	<p>Prihvaćeno</p>	

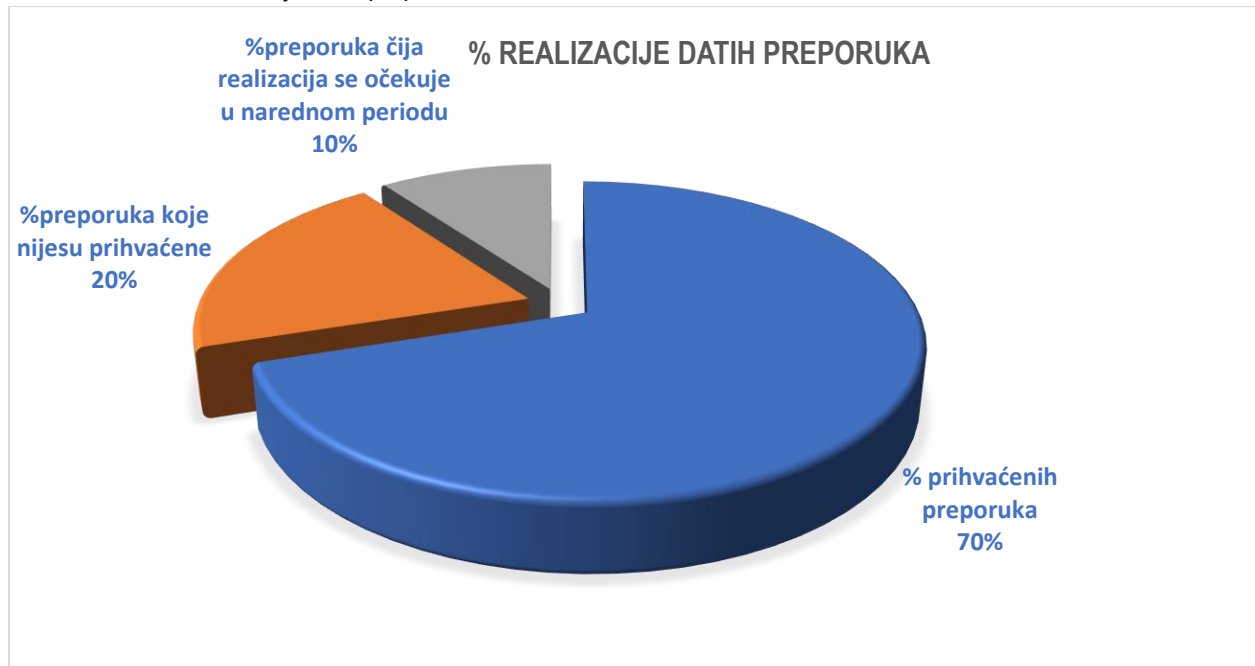
	<p>„Redovna kontrola kvaliteta rada društava za reviziju odnosno ovlašćenih revizora se obavlja u skladu sa godišnjim planom kontrole iz čl. 46 st. 3 ovog zakona.</p> <p>Kontrola iz člana 44 ovog zakona, sprovodi se najmanje jednom u šest godina, a kod društva za reviziju odnosno ovlašćenog revizora koji obavljaju reviziju kod subjekata od javnog interesa najmanje jednom u tri godine.</p> <p>Kontrola iz stava 2 ovog člana, može se obavljati i češće, naročito u odnosu na društva za reviziju, odnosno ovlašćene revizore kojima su izricane mjere u postupku kontrole, odnosno društva za reviziju kod kojih je procijenjen visok stepen rizika na osnovu analize i procjene rizika iz stava 3 člana 46.</p> <p>Ovlašćeno službeno lice, dužno je da o kontroli pisanim putem obavijesti društvo za reviziju, odnosno ovlašćenog revizora najmanje 15 dana prije početka kontrole.</p> <p>Vanrednu kontrolu društava za reviziju može da pokrene Ministarstvo po dobijanju obavještenja od Centralne banke, Agencije za nadzor osiguranja, Komisije za tržište kapitala, Savjeta za reviziju, nadležnih sudova i drugih organa da postoji osnovana sumnja da društvo za reviziju ne obavlja reviziju u skladu sa ovim zakonom i MSR, odnosno ako ustanove propuste i nepravilnosti u revizorskim izvještajima i radu društava za reviziju odnosno ovlašćenih revizora.“</p>		
--	---	--	--

Plan obuka ovlaštenih službenih lica za 2024.godinu	Savjet je saglasan sa predloženim dokumentom i sugeriše da se prilikom izrade narednog plana obuka prethodno sprovede i dokumentuje određena analiza potreba za obukama svakog pojedinačnog zaposlenog u Direkciji za nadzor nad revizijom.	Prihvaćeno	
Zakon o računovodstvu	VI Izmijeniti važeći Zakon o računovodstvu na način da istim budu obuhvaćene neprofitne organizacije ili razmotriti mogućnost donošenja novog zakona o finansijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija	Prihvaćeno Realizacija u toku	Realizacija preporuke dopijeva u 2025. godini
Nacrt Zakona o reviziji	VII Jasno utvrditi proceduru imenovanja revizorskog odbora (član 37 stav 1 Nacrta zakona) i izmijeniti član 37 stav 6 ovog nacrta u dijelu utvrđivanja nezavisnosti članova revizorskog odbora.	Nije prihvaćeno	
	VIII Neophodnost usklađivanja članova 15 i 19 Nacrta zakona o reviziji u dijelu koji se odnosi na neophodnost posjedovanja licence, članom 15 stav 2 propisano je da: „Društvo za reviziju mora imati najmanje jednog zaposlenog licenciranog ovlaštenog revizora sa punim radnim vremenom“, dok je članom 19 stav stav 2 tačka 3 propisano da uz zahtjev za izdavanje dozvole za obavljanje revizije, osnivač društva između ostalog podnosi i: „dokaz da najmanje dva osnivača posjeduju licencu ovlaštenog revizora, odnosno dokaz o ispunjavanju uslova iz člana 10 i 15 ovog zakona“.	Nije prihvaćeno	
	IX Izmijeniti Nacrt zakona o reviziji u dijelu sastava i imenovanja članova Savjeta za reviziju (član 45 Nacrta zakona).	Prihvaćeno	

<p>Uredba o povjeravanju poslova organa državne uprave nadležnog za poslove računovodstva i revizije</p>	<p>X Savjet preporučuje Ministarstvu finansija da donese novu Uredbu o povjeravanju poslova organa državne uprave nadležnog za poslove računovodstva i revizije, na način da:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ministarstvo finansija utvrdi i objavi jasne kriterijume na osnovu kojih će se birati institucija kojoj se mogu povjeriti poslovi računovodstva i revizije; 2. Uredba uskladi sa važećim normativnim aktima, odnosno Zakonom o računovodstvu i Zakonom o reviziji; 3. Raspiše novi javni poziv za odabir institucije kojoj će se povjeriti poslovi računovodstva i revizije; 4. Detaljnije utvrde obaveze institucije kojoj se povjeravaju poslovi računovodstva i revizije, a koje se odnose na: obavezu donošenja godišnjeg plana rada i objavljivanja istog na internet stranici institucije kojoj su povjereni poslovi i internet stranici Ministarstva finansija; proces izvještavanja (sadržina i obuhvat u skladu sa donijetim godišnjim planom rada i indikatorima); obaveza prevoda i objave MRS na internet stranici institucije i internet stranici Ministarstva finansija; i 5. Uspostavi nadzor nad primjenom ove uredbe i propišu mehanizmi u slučaju da se ne ispunjavaju obaveze, odnosno povjereni poslovi. 	<p>U toku</p>	
--	--	---------------	--

U odnosu na podatke predstavljene u tabeli iznad, može se zaključiti da je Savjet, uzimajući u obzir značaj materijala i pitanja koja su bila predmet razmatranja na održanim sjednicama, dao preporuke i predstavio moguća rješenja od značaja za unapređenje stanja u oblasti računovodstva i revizije.

Grafik 1: Procent realizacije datih preporuka



Kada je u pitanju ispunjenost indikatora, možemo zaključiti da je u izvještajnom periodu Savjet dao 10 preporuka nakon razmatranja ukupno četiri materijala. Pet datih preporuka date su od strane Savjeta u prethodnom mandatu, dok je pet preporuka utvrdio novi mandat ovog tijela i iste su zvanično objavljene na internet stranici Savjeta i dostavljene Ministarstvu finansija, dok je jedna preporuka naknadno upućena Ministarstvu finansija putem maila. Od ukupnog broja datih preporuka, sedam je prihvaćeno, što čini 70%, dvije preporuke nisu prihvaćene ili 20%, dok se realizacija jedne preporuke očekuje u narednom periodu, što predstavlja 10% u odnosu na ukupan broj datih preporuka.

Tabela 2: Pregleda ostvarenih indikatora rezultata

Indikator	Početna vrijednost	2024
Broj pruženih savjeta i datih preporuka licima koja kreiraju politiku, regulatorima i državnim organima	N/A	10 preporuka za unapređenje stanja
Broj zahtjeva za pružanje stručne pomoći za poboljšanje kvaliteta finansijskog izvještavanja	N/A	Nije bilo zahtjeva u mandatu novog Savjeta; Savjet u prethodnom sazivu nije davao pisana mišljenja već se o zahtjevima diskutovalo na sjednicama
Procenat prihvaćenih preporuka Savjeta za reviziju	N/A	70%
Broj relevantnih propisa iz oblasti računovodstva, revizije i finansijskog poslovanja razmatran od strane Savjeta	dva (2)	četiri (4)

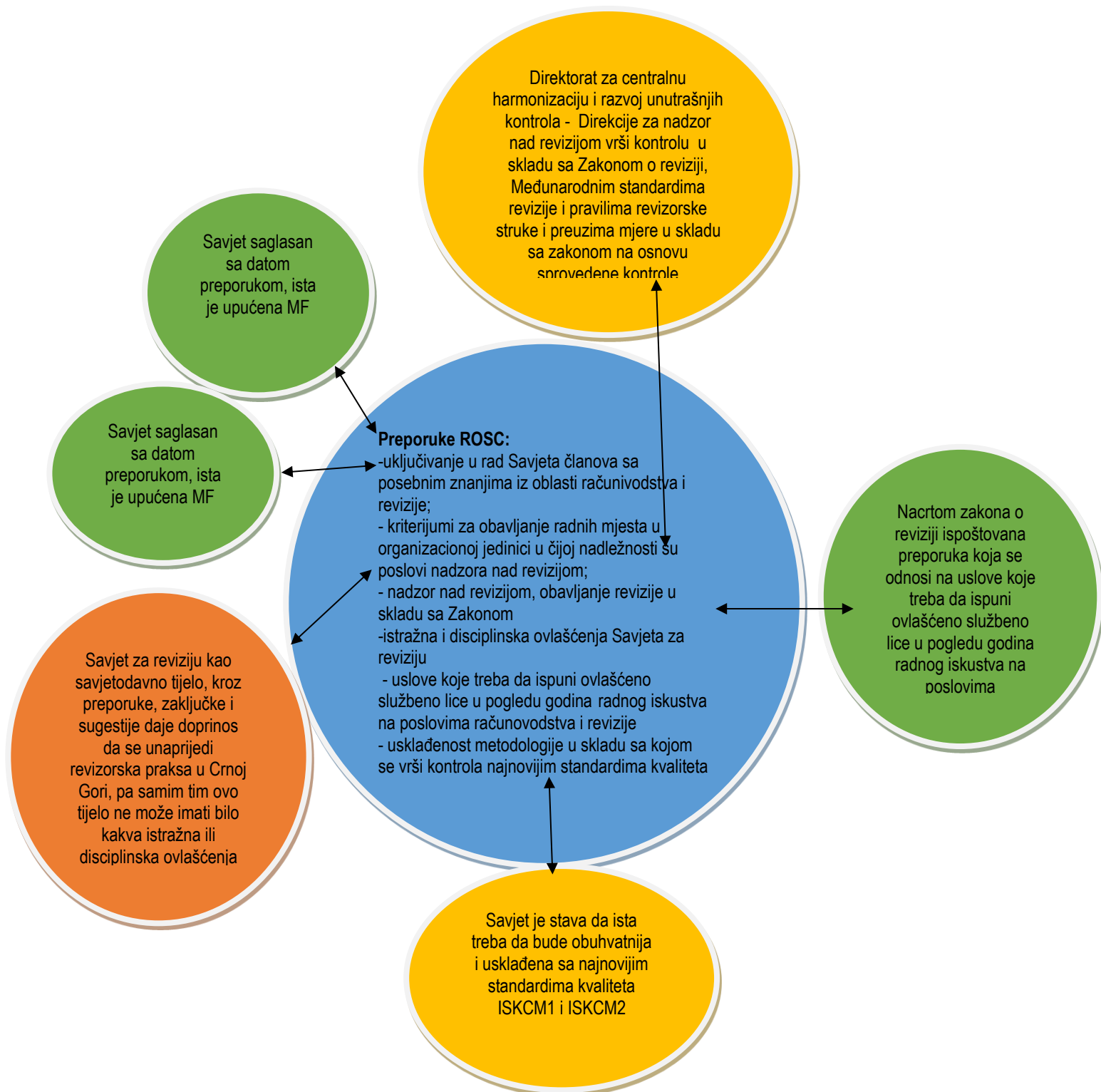
Savjet je takođe razmatrao i Izvještaj o poštovanju standarda i propisa u računovodstvu i reviziji (A&A ROSC) za Crnu Goru, u odnosu na čije je dostavljene preporuke dao izjašnjenje koje je objavljeno na internet stranici ovog tijela i dostavljeno Ministarstvu finansija¹⁵.

Preporuke koje se odnose na obuhvat nadležnosti Savjeta za reviziju, uglavnom su se odnosile na kvalifikacije koje je neophodno da posjeduju članovi Savjeta. Poseban fokus stavljen je i na nadzor nad obavljanjem poslova revizije u skladu sa Zakonom o reviziji i Međunarodnim standardima revizije, potrebne kvalifikacije zaposlenih u organizacionoj jedinici Ministarstva finansija u čijoj nadležnosti su poslovi nadzora, unapređenje postojeće metodologije u skladu sa kojom se vrši kontrola najnovijim standardima kvaliteta ISKCM1 i ISKCM2, kao i pitanja koja se odnose na disciplinska i istražna ovlašćenja.

Pregleda datih preporuka i izjašnjenja Savjeta za reviziju, prikazan je u nastavku.

¹⁵ <https://www.gov.me/clanak/odrzana-v-i-vi-sjednica-savjeta-za-reviziju>

Slika 1: Preporuke ROSC-a za Crnu Goru i izjašnjenje Savjeta za reviziju



REALIZACIJA PROGRAMA RADA SAVJETA ZA REVIZIJU ZA 2024.

Savjet za reviziju u prethodnom sazivu utvrdio je Plan rada ovog tijela za 2024. godinu.

U skladu sa donijetim Programom rada Savjeta za reviziju za 2024. godinu, realizovane su planirane aktivnosti koje su se odnosile na:

- donošenje Poslovnika o radu Savjeta;
- razmatranje i zauzimanje stavova o pitanjima od značaja za rad i unapređenje revizorske prakse u Crnoj Gori i davanje preporuka;
- nadzor nad primjenom standarda revizije;
- sagledavanje ocjena važećeg Zakona o reviziji i davanje preporuka;
- razmatranje Nacrta zakona o reviziji;
- sagledavanje ocjena važećeg Zakona o računovodstvu i davanje preporuka;
- razmatranje izvještaja o transparentnosti društava za reviziju;
- davanje mišljenja na godišnji plan kontrola društava za reviziju i ovlašćenih revizora u 2024. godini;
- davanje mišljenja na program kontinuirane profesionalne edukacije ovlašćenih revizora;
- davanje mišljenja na program obuke ovlašćenih službenih lica; i
- donošenje Programa rada Savjeta za 2025. godinu.

Savjet za reviziju će aktivnost koja se odnosi na davanje mišljenja i preporuka u odnosu na Nacrt zakona o računovodstvu realizovati nakon što isti bude dostavljen ovom tijelu na razmatranje, odnosno u I kvartalu 2025. godine.

Sljedećim grafikom, predstavljen je odnos planiranih i realizovanih aktivnosti u odnosu na Plan rada Savjeta za reviziju u 2024. godini.

Grafik 2: Odnos planiranih i realizovanih aktivnosti



U odnosu na planirane aktivnosti u 2024. godini, realizovano je 10 planiranih aktivnosti, dok je djelimično realizovana jedino aktivnost koja se odnosi na pružanje stručne pomoći za poboljšanje kvaliteta finansijskog izvještavanja. Iako nije bilo dostavljenih zahtjeva u mandatu novog saziva Savjeta za pružanje ove vrste podrške, tokom sjednica koje su održane u periodu od januara do avgusta 2024. godine, u mandatu prethodnog saziva Savjet je razmatrao važeći Zakon o reviziji, Zakon o računovodstvu, podzakonske akte koji su donijeti u skladu sa prethodno pomenutim zakonima ali i određene zahtjeve od privrede koji su pristigli na adresu Ministarstva finansija i koji su na sjednicama kandidovani od strane Predsjednika Savjeta kao materijal za diskusiju u okviru „tekućih pitanja“.

U odnosu na zahtjeve koji su pristigli Ministarstvu finansija od strane više privrednih subjekata i određenih društava za reviziju, Savjet je diskutovao o istima i zauzeo određene stavove, ali u odnosu na iste nijesu formalno sačinjena mišljenja, već su razmatranja i diskusije bile konsultativnog karaktera i razmjene stavova. Razlog navedenom jeste činjenica da su se predmetni zahtjevi uglavnom odnosili na tumačenje određenih zakonskih i podzakonskih normi, a što u konačnom nije nadležnost Savjeta za reviziju.

Pored Planom obuhvaćenih aktivnosti, Savjet je na sjednicam održanim u III i IV kvartalu 2024. godine razmatrao i druge materijale, s obzirom na njihov značaj i obuhvat. S tim u vezi, razmatrana je Uredba o povjeravanju poslova organa državne uprave nadležnog za poslove računovodstva i revizije i Nacrt zakona o reviziji.

Aktivnosti obuhvaćene Planom rada Savjeta u izvještajnom periodu, detaljno su predstavljene u tabeli ispod, sa pregledom stepena realizacije, kao i napomene odnosno objašnjenja svake pojedinačne aktivnosti.

Tabela 3. Prikaz planiranih i realizovanih aktivnosti u skladu sa Programom rada Savjeta za 2024. godinu

Aktivnosti	Indikator rezultata	Nadležne institucije	Period realizacije	Status aktivnosti	Komentar
Razmatranje Poslovnika o radu i sagledavanje potrebe za donošenjem novog Poslovnika	Izmijenjen Poslovnik o radu Savjeta	Savjet	III Q 2024	Realizovano	Savjet je u novom mandatu donio Poslovnik o radu Savjeta 30.09.2024.
Razmatranje i zauzimanje stavova o pitanjima razvoja i unapređivanja revizorske prakse u Crnoj Gori	Razmotreni materijali od značaja za unapređenje revizorske prakse i date preporuke	Savjet	I – IV Q 2024	Realizovano	Savjet u novom mandatu kontinuirano je razmatrao materijale od značaja za unapređenje revizorske prakse i dao preporuke za unapređenje stanja
Nadzor nad primjenom standarda revizije/davanje inicijativa za odgovarajuća i blagovremena rješenja radi što efikasnije primjene standarda revizije	Unaprijeđen kvalitet rada revizorske struke	Savjet	I – IV Q 2024	Realizovamo	Savjet za reviziju u prethodnom mandatu, razmotrio je Plan kontrole društava za reviziju i ovlašćenih revizora za 2024. godinu koji je pripremila Ministarstvo finansija i na isti dao saglasnost. Savjet je razmotrio i dao saglasnost na Godišnji izvještaj o obavljenim kontrolama društava za reviziju i ovlašćenih revizora za 2023. godinu; Savjet se redovno upoznao sa rezultatima pojedinačnih kontrola društava za reviziju i ovlašćenih revizora

					koje je sprovodila Direkcija za nadzor nad revizijom i razmatrao nalaze iz predmetnih kontrola.
<p>Pružanje savjeta licima koja kreiraju politiku, regulatorima i državnim organima Razmatranje Predloga izmjena i dopuna Zakona o reviziji Sagledavanje i ocjena važećeg Zakona o računovodstvu i eventualno upućivanje inicijative za izmjenom Zakona uz identifikovanje slabosti i davanje predloga u odnosu na iste.</p>	<p>Date preporuke, komentari i sugestije licima koja su zadužena za kreiranje javne politike u oblasti računovodstva i revizije; Razmotren Nacrt zakona o reviziji i date sugestije i/ili preporuke; Razmotren postojeći Zakon o računovodstvu i date sugestije i/ili preporuke.</p>	Savjet	I – IV Q 2024	Realizovano	<p>Savjet je kroz dostavljene preporuke i izjašnjenja u toku 2024. godine, licima zaduženim za kreiranje i implementaciju javnih politika u oblasti računovodstva i revizije dao savjete i sugestije. U odnosu na Zakon o reviziji pripremljen je prijedlog koji je sadržao konkretne izmjene i dopune zakona u cilju unapređenja revizorske prakse. Savjet za reviziju u novom mandatu razmatro je Nacrt zakona o reviziji i u odnosu na isti dao preporuke koje su dostavljene Ministarstvu finansija. Savjet je takođe sagledao i postojeći Zakon o računovodstvu i u odnosu na isti dao preporuku u 2024. godini.</p>
<p>Pružanje stručne pomoći za poboljšanje kvaliteta finansijskog izvještavanja</p>	<p>Pružena stručna pomoć</p>		I – IV Q 2024	Djelimično realizovano	<p>Identifikovani su i određeni djelovi Zakona o računovodstvu koji bi zahtijevali bolje i preciznije normiranje ali je i</p>

					<p>konstatovano da bi određena podzakonska akta koja proističu iz Zakona o računovodstvu takođe trebalo adekvatnije propisati a koje bi direktno doprinijele poboljšanju kvaliteta finansijskog izvještavanja. Takođe, Savjet je konstatovao potrebu da se detaljnije propiše i dio Zakona o računovodstvu koji se tiče nefinansijskog izvještavanja a posebno iz razloga što je od strane EK usvojena nova Direktiva o održivom izvještavanju. U odnosu na zahtjeve koji su pristizali Ministarstvu finansija od strane više privrednih subjekata i određenih društava za reviziju, Savjet je diskutovao o istima i donosio određene stavove ali u odnosu na iste nijesu formalno sačinjavana mišljenja već su razmatranja i diskusije bile konsultativnog karaktera i razmjene stavova. Ovo iz razloga što</p>
--	--	--	--	--	--

					su se predmetni zahtjevi uglavnom odnosili na tumačenje određenih zakonskih i podzakonskih normi što u konačnom nije nadležnost Savjeta za reviziju.
Davanje mišljenja na godišnji plan kontrole društava za reviziju i ovlaštenih revizora u 2025.	Dato mišljenje na godišnji plan kontrole društava za reviziju i ovlaštenih revizora u 2025.	Savjet	I - II Q 2024	Realizovano	Plan kontrole društava za reviziju donijet je 4. aprila 2024. ¹⁶
Davanje mišljenja na program kontinuirane profesionalne edukacije ovlaštenih revizora	Dato mišljenje na program kontinuirane profesionalne edukacije ovlaštenih revizora	Savjet	I Q 2024.	Realizovano	Savjet je u prethodnom mandatu dao mišljenje na Plan kontinuirane profesionalne edukacije 16. februara 2024. ¹⁷
Davanje mišljenja na program obuke ovlaštenih službenih lica	Dato mišljenje na program obuke ovlaštenih službenih lica	Savjet	I Q 2024	Realizovano	Savjet je u prethodnom mandatu dao mišljenje na program obuke ovlaštenih službenih lica 19. juna 2024. ¹⁸
Razmatranje izvještaja o transparentnosti društava za reviziju, odnosno ovlaštenih revizora i objavljivanje	Objavljeni izvještaji o transparentnosti društava za reviziju na Internet stranici Savjeta za reviziju	Savjet	II Q 2024	Realizovano	Prethodni saziv Savjeta za reviziju razmotrio je i na internet stranici ovog tijela objavio izvještaje o transparentnosti društava za reviziju, odnosno ovlaštenih revizora

¹⁶ <https://www.gov.me/dokumenta/aa9134d6-af62-4006-adee-28baa1266bab>

¹⁷ <https://www.gov.me/dokumenta/ef4fbb9f-0610-4d03-bdcc-972ddca361b7>

¹⁸ <https://www.gov.me/dokumenta/57db269a-9e18-4b0b-a4ea-24448bedad28>

izvještaja na internet stranici					
Razmatranje Nacrta zakona o reviziji	Razmotren Nacrt zakona o reviziji i date preporuke	Savjet	III Q 2024	Realizovano	Savjet je na sjednicama ovog tijela koje su održane 6.11. 2024. godine, razmatrao Nacrt Zakona o reviziji i utvrdio preporuke koje su objavljene na internet stranici Savjeta i dostavljene Ministarstvu finansija. ¹⁹
Priprema programa rada Savjeta za reviziju za 2025.	Utvrđen Program rada Savjeta za reviziju za 2025.	Savjet	IV Q 2024	Realizovano	Novi mandat Savjeta za reviziju donio je Program rada Savjeta za 2025. godinu, sa kojim se Vlada upoznala na sjednici održanoj 17. decembra 2024. ²⁰

Na osnovu podataka navedenih u tabeli 3, može se zaključiti da je Program rada Savjeta za 2024. godinu u najvećoj mjeri realizovan. Ono što u prethodnom periodu, a u odnosu na postavljeni plan nije u cjelosti sprovedeno odnosi se na pružanje stručne pomoći za poboljšanje kvaliteta finansijskog izvještavanja. Razlog velikim dijelom leži i u činjenici da u prethodnom periodu ovom tijelu zvanično nije bilo upućenih inicijativa, ali sa druge strane ovo obavezuje Savjet na budući proaktivni pristup kada je u pitanju ova značajna aktivnost.

Sa druge strane, Savjet je kroz preporuke upućene licima koja su zadužena za kreiranje javnih politika u oblasti računovodstva i revizije date u odnosu na najvažnija normativna akta kojima se uređuju ova pitanja kao i podzakonska akta, dao doprinos u cilju unapređenja stanja u ovoj oblasti.

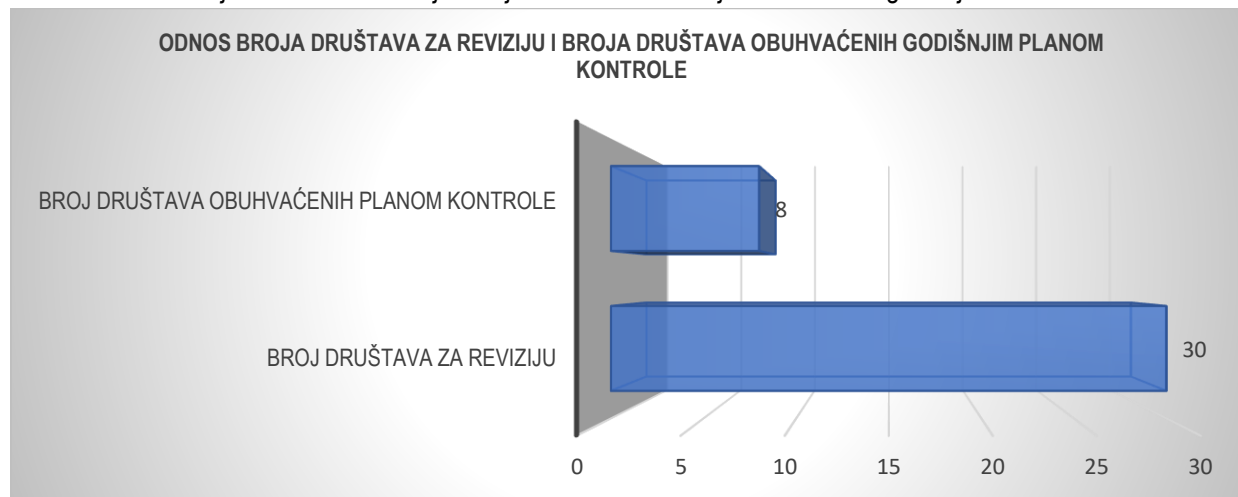
¹⁹ <https://www.gov.me/dokumenta/e0ed95d7-b19e-42a9-89f2-3ff0c460a4a5>

²⁰ <https://www.gov.me/dokumenta/8c118613-c827-4c6a-961e-b427deabed1b>

PLAN KONTROLA DRUŠTAVA ZA REVIZIJU

U odnosu na donijeti Plan kontrole društava za reviziju, u izvještajnom periodu izvršen je nadzor nad radom osam društava za reviziju, od ukupno 30 koliko ih u Crnoj Gori posjeduje dozvolu za obavljanje revizije.

Grafik 2: Odnos broja društava za reviziju i broja društava za reviziju obuhvaćenih godišnjim Planom kontrole



Shodno Planu kontrola, u toku 2024. godine, obavljani su nadzori nad radom sljedećih društava za reviziju:

1. EUROREV d.o.o. Podgorica;
2. Racio-mont d.o.o. Podgorica;
3. HLB Mont Audit d.o.o. Podgorica;
4. DFK SPIN revizija d.o.o. Podgorica;
5. ERNST & YOUNG MONTENEGRO d.o.o. Podgorica;
6. SFAI MONTENEGRO d.o.o. Podgorica;
7. Audit Com d.o.o. Tivat; i
8. Agencija Auditor d.o.o. Podgorica.

Uvidom u dostavljeni Izvještaj o obavljenim kontrolama društava za reviziju u 2024. godini, utvrđene su nepravilnosti u radu određenih društava za reviziju koja su bila obuhvaćena Planom kontrola u 2024. godini. U tabeli ispod, predstavljeni su podaci o broju nepravilnosti u odnosu na pojedina društva za reviziju koja su bila predmet nadzora.

Tabela 4: Pregled datih preporuka

Rb	Naziv društva za reviziju	Broj utvrđenih nepravilnosti
1	EUROREV d.o.o. Podgorica	dvije (2)
2	Racio-mont d.o.o. Podgorica	nije bilo nepravilnosti
3	HLB Mont Audit d.o.o. Podgorica	četiri (4)
4	DFK SPIN revizija d.o.o. Podgorica	osam (8)
5	ERNST & YOUNG MONTENEGRO d.o.o. Podgorica	nije bilo nepravilnosti
6	SFAI MONTENEGRO d.o.o. Podgorica	jedna (1)
7	Audit Com d.o.o. Tivat	tri (3)
8	Agencija Auditor d.o.o. Podgorica	10 (deset)

Kod dva društva za reviziju nijesu utvrđene nepravilnosti i to: Racio-mont d.o.o. i ERNST&YOUNG MONTENEGRO d.o.o., oba iz Podgorice. Dok su kod ostalih osam koji su bili obuhvaćeni planom kontrole u izvještajnom periodu utvrđene od jedne do deset nepravilnosti.

NALAZI I PREPORUKE

U odnosu na predstavljene rezultate, date preporuke i izjašnjenja, može se zaključiti da je rad Savjeta za reviziju u prethodnoj godini bio uspješan i da su razmatrani brojni materijali od značaja za doprinos unapređenju revizorske prakse u Crnoj Gori.

Međutim, kako bi Savjet nastavio da u potpunosti ispunjava svoju ulogu, neophodno je posebno:

- obezbijediti da donosioci odluka, odnosno kreatori javnih politika, blagovremeno i detaljno obrazlože eventualne razloge za prihvatanje ili neprihvatanje datih preporuka od strane ovog tijela;
- obezbijediti da data izjašnjenja u odnosu na materijale i izvještaje razmatrane od strane Savjeta, budu razmatrana na radnim tijelima prilikom izrade normativnih akata u oblasti računovodstva i revizije;
- u saradnji sa Ministarstvom finansija proaktivno djelovati u cilju pružanja stručne pomoći za kvalitetnije finansijsko izvještavanje i davanje inicijativa za unapređenje revizorske prakse u Crnoj Gori;
- organizovati zajedničke sastanke i uspostaviti jasnu proceduru saradnje Savjeta i Ministarstva finansija, odnosno nadležne organizacione jedinice, u dijelu koji se odnosi na dostavljanje dokumenata na razmatranje Savjetu, prvenstveno dokumentacije koju društva za reviziju dostavljaju u cilju davanja mišljenja, objavljivanja i sl.