****

**CRNA GORA**

**MINISTARSTVO FINANSIJA**

**Broj: 11-**

**Plan kontrole društava za reviziju i ovlašćenih revizora**

**za 2025. godinu**

Podgorica, februar 2025. godine

**Sadržaj:**

[**I Zakonodavni okvir** 3](#_Toc161837391)

[**II Cilj kontrole** 4](#_Toc161837392)

[**III Pregled društava za reviziju koja imaju dozvolu za rad Crnoj Gori** 5](#_Toc161837393)

[**IV Način odabira društava za reviziju za kontrolu** 6](#_Toc161837394)

[**V Pregled društava za reviziju koja će biti predmet kontrole u 2025. godini** 7](#_Toc161837395)

# **I Zakonodavni okvir**

U skladu sa članom 42 Zakona o reviziji (Sl. list CG br. 001/17), nadzor nad sprovođenjem Zakona o reviziji i propisa donijetih na osnovu ovog Zakona vrši Ministarstvo finansija u okviru Direkcije za nadzor nad revizijom.

Poslove inspekcijskog nadzora od početka 2024. godine vrše dva ovlašćena službena lica Ministarstva, u skladu sa Zakonom o reviziji i zakonom kojim se uređuje inspekcijski nadzor.

Pored obaveza i ovlašćenja utvrđenih zakonom kojim se uređuje inspekcijski nadzor, ovlašćeno službeno lice ima obavezu i ovlašćenje da naročito kontroliše da li društvo za reviziju, odnosno ovlašćeni revizor:

1. obavlja reviziju u skladu sa ovim zakonom, Međunarodnim standardima revizije i pravilima revizorske struke;
2. ispunjava zahtjeve nezavisnosti;
3. ima kvantitet i kvalitet angažovanih resursa u skladu sa standardima revizije;
4. ispunjava uslove za izdavanje dozvola za obavljanje revizije, odnosno za dobijanje licence;
5. poštuje etičke zahtjeve propisane Kodeksom etike za profesionalne računovođe; i
6. kontroliše način na koji obračunavaju naknade za usluge revizije.

Kontrola se sprovodi na objektivan način i po postupku koji isključuje sukob interesa između ovlašćenog službenog lica i društva za reviziju, odnosno ovlašćenog revizora koji je predmet kontrole.

Ovlašćeno službeno lice u postupku kontrole dužno je da pregleda dovoljan broj revizorskih dokumenata, odnosno uzoraka za testiranje radi obezbjeđenja kvalitetne i cjelovite kontrole, primjenjujući Međunarodne standarde revizije i zahtjeve vezane za nezavisnost njihovog rada.

Ovlašćeno službeno lice sačinjava izvještaj koji sadrži naročito nalaze i zaključke i dostavlja ga društvu za reviziju, odnosno ovlašćenom revizoru koji je predmet kontrole. Ovaj izvještaj se dostavlja i Savjetu za reviziju

Ovlašćeno službeno lice, kada utvrdi da društvo za reviziju ili ovlašćeni revizor ne postupa u skladu sa odredbama Zakona i pravilima revizorske struke, predlaže sljedeće mjere:

1. otklanjanje utvrđenih nepravilnosti;
2. izricanje dodatnih mjera potrebnih za otklanjanje nepravilnosti;
3. privremenu zabranu rada društvu za reviziju, odnosno ovlašćenom revizoru;
4. oduzimanje licence ovlašćenom revizoru odnosno dozvole za obavljanje revizije društvu za reviziju.

Ovlašćeno službeno lice će naložiti otklanjanje utvrđenih nepravilnosti društvu za reviziju, odnosno ovlašćenom revizoru ako:

1. vlasnička i upravljačka struktura društva za reviziju nije u skladu sa zakonom;
2. društvo za reviziju, odnosno ovlašćeni revizor obavlja djelatnost revizije suprotno odredbama Zakona o reviziji;
3. društvo za reviziju, odnosno ovlašćeni revizor ne sačini izvještaj o transparentnosti u skladu sa članom 26 Zakona o reviziji i ne dostavi ga Savjetu za reviziju radi objavljivanja;
4. društvo za reviziju, odnosno ovlašćeni revizor ne ispunjavaju uslove za dobijanje dozvole za obavljanje revizije, odnosno licence.

# **II Cilj kontrole**

Cilj kontrole je utrvđivanje da li su društva za reviziju uvela i održavaju sistem kontrole kvaliteta koji uključuje politike i procedure koje se bave svakim od šest sledećih elemenata:

1. Da li revizor dokumentuje usklađenost sa zahtjevima Međunarodnog standarda kontrole kvaliteta (MSKK 1), a posebno vezano za *elemente sistema kontrole kvaliteta:*
2. odgovornost rukovodstva za kvalitet unutar društva za reviziju;
3. relevantne etičke zahtjeve;
4. prihvatanje i nastavak odnosa sa klijentima i posebnih angažmana;
5. ljudske resurse;
6. obavljanje angažmana;
7. monitoring.
8. Da li trenutni sistem kontrole kvaliteta zadovoljavaja sve zahtjeve MSKK 1?
9. Da li se adekvatno dokumentuju politike i procedure kontrole kvaliteta u skladu sa MSKK 1?

Gdje je to primjenljivo, da li je urađena analiza dokumentovanih politika i procedura sa zahtjevima standarda:

1. poređenjem svakog zahtjeva unutar standarda sa postojećim politikama i procedurama;
2. isticanjem onih zahtjeva koji nisu trenutno ispunjeni; i
3. utvrđivanjem promjena koje treba napraviti.
4. Da li su politike i procedure kontrole kvaliteta propisane (npr. u uputstvu kontrole kvaliteta?
5. Da li su politike i procedure kontrole kvaliteta oblikovane na način da odražavaju veličinu društva za reviziju (npr. u malim društvima za reviziju sistemi mogu biti jednostavni, kod ovlašćenih revizora još jednostavniji)?
6. U slučaju malih društava za reviziju i ovlašćenih revizora, da li je eksterna stručna pomoć korišćena ili razmatrana pri projekovanju sistema kontrole kvaliteta?

Cilj procesa kontrole je i njegov uticaj na revizore, u smislu razvijanja okruženja u kojem se revizorski izvještaji smatraju relevantnim izvorom informacija, odnosno stvaranje okruženja, putem sprovođenja profesionalnih standarda, u kojem zainteresovana i racionalno edukovana javnost smatra revizorske izvještaje smislenim i pouzdanim izvorom informacija.

Kontrole pojedinačnih revizija će se fokusirati na dovoljnosti i svrsishodnosti revizorskih dokaza prikupljenih u svojstvu potkrepljujućih dokaza za ključne revizorske procjene do kojih se došlo prilikom formiranja revizorskog mišljenja, u skladu sa Međunarodnim standardima revizije.

Inicijalna ocjena pojedinačnog revizorskog angažmana će se zasnivati prvenstveno na dokazima u revizorskim fajlovima obezbijeđenim od strane društava, odnosno ovlašćenih revizora. Međutim, prilikom izvođenja zaključaka, mogu se, po potrebi razmatrati, sva objašnjenja koja je pružio revizorski tim kao dopunu dokazima u revizorskim fajlovima.

# **III Pregled društava za reviziju koja imaju dozvolu za rad Crnoj Gori**

U Crnoj Gori dozvolu za rad imaju sljedeća društva za reviziju:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Redni broj** | **Naziv društva** | **Broj dozvole za obavljanje revizije** |
| 1. | A&C COMPANY DOO | 04 – 17681/2 |
| 2. | ABC GLOBAL FINANCIAL SERVICES GROUP DOO | 02-1268/2 |
| 3. | AUDIT COM DOO | 02-4236/2 |
| 4. | AUDIT STANDARD | 08 - 401/23-521/2 |
| 5. | AUDITOR DOO | 02-5340/2 |
| 6. | BDO DOO | 02-5140/2 |
| 7. | BMB AUDIT DOO | 11-401/24-628/2 |
| 8. | CATTARO AUDIT DOO | 05 -16892/1 |
| 9. | CERTITUDO DOO | 05 -15870/2 |
| 10. | CROWE MNE DOO | 05-14634/2 |
| 11. | DELOITTE DOO | 02-10051/2 |
| 12. | DFK SPIN DOO | 08-430/23-488/2 |
| 13. | ERC SYSTEM DOO | 02-9819/2 |
| 14. | ERNST & YOUNG MONTENEGRO DOO | 02-5615/2 |
| 15. | EUROREV DOO | 01-1247/2 |
| 16. | FINEXCELLENCE DOO | 05 -11150/2 |
| 17. | GRANT THORNTON DOO | 08 - 430/23-490/2 |
| 18. | HLB MONT AUDIT DOO | 05-15755/2 |
| 19. | M.S.MIHALJEVIĆ DOO | 30-01-06787-6 |
| 20. | MV KONSALT DOO | 02-10988/2 |
| 21. | NORMA FIX DOO | 02-3784/2 |
| 22. | OMEGA DOO | 02-3374/2 |
| 23. | PRICEWATERHOUSE COOPERS DOO | 02-2687/2 |
| 24. | R&P AUDITING DOO | 02-11278/2 |
| 25. | RACIO-MONT DOO | 02/3373/2 |
| 26. | RAČUNOVODSTVO I REVIZIJA DOO | 02-4130/2 |
| 27 | REVIKO DOO | 02-3867/2 |
| 28 | SFAI MONTENEGRO DOO | 08 - 430/22-543/2 |
| 29 | TPA AUDIT TAX & ACCOUNTING DOO | 05 -18556/2 |
| 30 | VM KOD DOO | 02-3544/2 |
| 31 | ZIREX-REVIZOR DOO | 02-11355/2 |

# **IV Način odabira društava za reviziju za kontrolu**

Analizom dostavljenih upitnika od strane Ministarstva finansija razvijeni su sljedeći indikatori kako bi odredili koja društva za reviziju trebaju biti kontrolisana i kojim redosledom:

1. Da li je dostavljen upitnik o revizorskim angažmanima;
2. Broj revizorskih angažmana društva za reviziju u odnosu na ukupan broj revizorskih angažmana svih društava u Crnoj Gori;
3. Broj revizorskih angažmana u odnosu na broj osoblja u reviziji;
4. Indikator za „naknadu po satu“;
5. Broj revizija subjekata od javnog interesa;
6. Indikator koji se odnosi na broj časova partnera u reviziji sa ukupnim časovima angažmana;
7. drugi faktori kao npr:

* broj i vrste revizorskih mišljenja izdatih od strane društava za reviziju;
* ostale dostupne informacije.

Takođe, prilikom odabira društava za reviziju koja će biti predmet kontrole kao krajnji faktor je korišćen vremenski factor, koji je eliminisao sva društva koja su kontrolisana u 2024. godini. Ovaj faktor je korišćen iz razloga da bi se postiglo da sva aktivna društva za reviziju budu predmet kontrole u periodu od 3 godine.

Sva aktivna društva za reviziju su dostavila upitnik o opštim informacijama i upitnik o revizorskim angažmanima.

1. **Broj revizorskih angažmana društva za reviziju u odnosu na ukupan broj revizorskih angažmana svih duštava u Crnoj Gori**

Pretpostavka je da za društva za reviziju koja su imala više revizorskih angažmana postoji i veći rizik da nijesu ispoštovana sva pravila revizorske struke. Obavljanje velikog broja angažmana potencijalno može uticati na kvalitet samog angažmana. Prosječan broj revizija koje su izvršila društva za reviziju je 18. Društva koja su izvršila više od ovog iznosa ulaze u rizičniju grupu, odnosno 11 društava je imalo više od 18 angažmana u toku godine.

1. **Broj revizorskih angažmana u odnosu na broj osoblja u reviziji**

Broj revizorskih angažmana koje jedan revizor može da obavi u toku godine zavisi od više različitih faktora, kao što su obim i složenost poslova, dostupnost resursa, iskustvo revizora itd.

Na osnovu analize unešenih podataka utvrđeno je da je prosječna vijednost ovog indikatora 3,13. Sva društva za reviziju (njih 12) koja su imala indikator u iznosu većem od 3,13 ulaze u zonu rizika da ne mogu adekvatno odgovoriti na sve zahtjeve MSR i relevantne etičke zahtjeve, sa postojećim brojem angažovanog osoblja.

1. **Indikator za „naknadu po satu“**

Ovaj indikator ukazuje na to da li je bilo realno da se adekvatno sprovede revizorski angažman sa resursima koji su bili na raspolaganju. Indikator ukazuje na mogući problem ukoliko je naknada po satu previše niska ili visoka u odnosnu na prosječnu cijenu revizije po satu (34 €). Cijena revizija po satu se dobija kao odnos godišnje naknade za usluge revizije i ukupnog broja sati utrošenog na poslovima revizije. U obzir su uzete i specifičnosti pojedinih društava koje većinom rade revizije subjekata od javnog interesa.

1. **Broj revizija subjekata od javnog interesa**

S obzirom da su revizije subjekata od javnog interesa kompleksnije u odnosu na revizije drugih pravnih lica postoji veći rizik da nijesu ispoštovana sva pravila revizorske struke kod društava za reviziju kojima su klijenti bili dominantno subjekti od javnog interesa. Društva za reviziju (njih 12) čiji su predmet revizije dominantno bili subjekti od javnog interesa, u procentima većim od 40% ulaze u zonu rizika.

1. **Indikator koji se odnosi na broj časova partnera u reviziji sa ukupnim časovima angažmana**

Indikator broja časova partnera u reviziji je od velikog značaja s obzirom na važnost učešća partnera u angažmanima, kako zbog održavanja kontrole kvaliteta rada društva za reviziju na visokom nivou tako i zbog poštovanja principa nezavisnosti. Indikator je postavljen tako da odnos broja časova partnera u reviziji u ukupnim časova angažmana ne bi trebao da bude manji od 2% a ni veći od 20%, što je u praksi maksimalan broj časova koje partner realno odvoji za jednu reviziju.

Prilikom analize korišćeni su i drugi faktori kao npr:

* broj i vrste revizorskih mišljenja izdatih od strane društava za reviziju;
* ostale dostupne informacije.

# **V Pregled društava za reviziju koja će biti predmet kontrole u 2025. godini**

Nakon izvršene procjene rizika na bazi navedenih indikatora, dat je pregled društava za reviziju koja spadaju u visokorizične, srednje i niskorizične. Od 31 društva za reviziju 12 je nisko rizičnih, 11 sa srednjim rizikom i 8 društava je visokorizičnih.



Sva društva za reviziju koja su imala 2 ili manje pozitivnih indikatora svrstana su u društva sa niskim rizikom, društva sa 3 pozitivna indikatora su srednjerizična a visokorizična društva su sa 4 ili više pozitivnih indikatora.

Predlažemo da u toku 2025. godine bude sprovedeno 9 kontrola društava za reviziju koja su nakon prethodno sprovedene procjene rizika svrstana u društva sa visokim i srednjim rizikom, pri čemu će se voditi računa o vremenskom faktoru, odnosno da se obavi kontrola kod onih društava za reviziju kod kojih nije obavljena u prethodne 2 godine.

U skladu sa kadrovskim kapacitetima smatramo da je predložen broj kontrola i optimalan broj kako bi se postiglo da nadzor nad radom društava za reviziju i ovlašćenih revizora bude obavljen u skladu sa zahtjevima koje propisuje Zakon o reviziji.

**Glavno ovlašćeno službeno lice**

**Marija Vujović**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_