

**CRNA GORA
MINISTARSTVO FINANSIJA**

**PLAN KONTROLE DRUŠTAVA ZA REVIZIJU I OVLAŠĆENIH
REVIZORA KOJE SPROVODI MINISTARSTVO FINANSIJA
ZA PERIOD JANUAR - DECEMBAR 2020. GODINE**

Podgorica, decembar 2019. godine

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 (Direkcija za nadzor nad revizijom).

Poslove inspekcijskog nadzora vrše dva ovlašćena službena lice 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.

Cilj kontrole

Cilj kontrole je utvrđivanje 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*:
 - a) odgovornost rukovodstva za kvalitet unutar društva za reviziju;
 - b) relevantne etičke zahtjeve;
 - c) prihvatanje i nastavak odnosa sa klijentima i posebnih angažmana
 - d) ljudske resurse
 - e) obavljanje angažmana
 - f) monitoring
2. Da li trenutni sistem kontrole kvaliteta zadovoljavaja sve zahtjeve MSKK 1?
3. 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:

- a) poređenjem svakog zahtjeva unutar standarda sa postojećim politikama i procedurama;
 - b) isticanjem onih zahtjeva koji nisu trenutno ispunjeni; i
 - c) 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 firme (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.

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

Pregled društava za reviziju koja imaju dozvolu za rad Crnoj Gori

U Crnoj Gori dozvolu za rad imaju sledeća društva:

Redni broj	Naziv društva
1	ABC Global Financial Services Group DOO
2	AUDIT COM DOO
3	AUDITING-MONT
4	AUDITOR DOO
5	BDO DOO
6	CATTARO AUDIT DOO
7	CROWE MNE
8	DELOITTE DOO
9	ERC SYSTEM DOO
10	ERNST & YOUNG MONTENEGRO DOO
11	EUROREV DOO
12	HLB MONT AUDIT DOO
13	M.S.MIHALJEVIĆ DOO
14	MNA MONTENEGRO AUDIT
15	MV KONSALT DOO
16	NORMA FIX DOO
17	OMEGA DOO
18	PRICEWATERHOUSE COOPERS DOO
19	R&P AUDITING DOO
20	RACIO-MONT DOO
21	RAČUNOVODSTVO I REVIZIJA DOO
22	REVIKO DOO
23	SPIN OFF DOO
24	TPA AUDIT TAX & ACCOUNTING
25	VM KOD DOO
26	XL AUDIT DOO
27	ZIREX-REVIZOR DOO

Način odabira društava za reviziju za kontrolu

Prilikom odabira koja društva za reviziju treba kontrolisati i kojim redosledom polazna osnova je bila da li su društva dostavila izvještaj o transparentnosti i upitnik o opštim informacijama i revizorskim angažmanima.

Izvještaj o transparentnosti je dostavljen od strane 27 društava. Ukoliko društvo za reviziju nije dostavilo izvještaj o transparentnosti i/ili upitnik o revizorskim

angažmanima, postoji veći rizik da da nijesu ispoštovana sva pravilima revizorske struke, odnosno da postoje određene informacije koje društvo za reviziju ne želi da objelodani.

Analizom upitnika od strane Ministarstva finansija, uz podršku Centra za reformu finansijskog izvještavanja razvili smo sledeće indikatore kako bi odredili koja društva za reviziju trebaju biti kontrolisana i kojim redosledom:

1. Nije dostavljen izvještaj o transparentnosti i/ili 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 ukopnim časovima angažmana;
7. drugi faktori kao npr:
 - broj i vrste revizorskih mišljenja izdatih od strane društava za reviziju;
 - ostale dostupne informacije.

Broj revizorskih angažmana društva za reviziju u odnosu na ukupan broj revizorskih angažmana svih društava u Crnoj Gori

Utvrđeno je da za društva koja su imala više revizorskih angažmana postoji i veći rizik da nijesu ispoštovana sva pravilima revizorske struke. Prosječan broj revizija koje su izvršila društva za reviziju je 16. Društva koja su izvršila više od ovog iznosa ulaze u rizičniju grupu, odnosno 13 društava je imalo više od 16 angažmana u toku godine.

Broj revizorskih angažmana u odnosu na broj osoblja u reviziji

Prosječna vijednost ovog indikatora je 5,05. Sva društva (njih 10) koja su imala indikator u iznosu većem od 5,05 ulaze u zonu rizika da ne mogu adekvatno odgovoriti na sve zahtjeve MSR i relevantne etičke zahtjeve, sa postojećim brojem angažovanog osoblja.

Indikator za „naknadu po satu“

Ovaj indikator ukazuje na to da li je bilo realno da se adekvatno sprovede revizorski angažman sa resursima koje su bili na raspolaganju. U obzir su uzete i specifičnosti pojedinih društava koje većinom rade revizije subjekata od javnog interesa.

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.

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

Ovaj indikator treba da bude u opsegu od 5-10% za manje angažmane i između 10%-15% za kompleksne revizije (subjekti od javnog interesa i sl.).

Prilikom analize korišćeni su i drugi faktori kao npr:

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

Šifra društva	Indikator 1	Indikator 2	Indikator 3	Indikator 4	Indikator 5	Ukupna ocjena rizika
1	NE	DA	NE	NE	NE	
2	NE	DA	DA	NE	DA	
3	DA	DA	NE	NE	DA	
4	DA	NE	DA	DA	NE	
5	DA	NE	DA	DA	DA	
6	DA	DA	DA	DA	NE	
7	DA	NE	NE	DA	DA	
8	DA	DA	NE	DA	NE	
9	DA	DA	NE	DA	NE	
10	DA	NE	DA	NE	DA	
11	NE	NE	DA	NE	DA	
12	DA	DA	DA	DA	NE	
13	NE	NE	DA	NE	DA	
14	NE	NE	NE	NE	DA	
15	NE	NE	DA	NE	NE	
16	NE	NE	DA	NE	DA	
17	DA	NE	DA	DA	NE	
18	DA	DA	NE	DA	DA	
19	DA	NE	DA	DA	DA	
20	DA	DA	DA	NE	NE	
21	NE	NE	NE	NE	DA	
22	NE	NE	DA	NE	NE	
23	NE	NE	DA	NE	DA	
24	DA	NE	NE	NE	DA	
25	NE	DA	NE	NE	DA	
26	NE	NE	NE	DA	NE	
27	NE	NE	DA	NE	NE	

7

- nizak rizik

13

- srednji rizik

7

- visok rizik