

## ОБРАЗЛОЖЕЊЕ

### I. УСТАВНИ ОСНОВ ЗА ДОНОШЕЊЕ ЗАКОНА

Уставни основ за доношење овог закона садржан је у одредбама члана 97. став 1. тач. 6), 11) и 17) Устава Републике Србије, према којима Република, поред осталог, уређује и обезбеђује правни положај привредних субјеката, контролу законитости располагања средствима правних лица и друге економске односе од општег интереса за Републику.

### II. РАЗЛОЗИ ЗА ДОНОШЕЊЕ ЗАКОНА

Пружање услуга ревизије финансијских извештаја у Републици Србији регулисано је Законом о ревизији („Службени гласник РС”, бр. 62/13 и 30/18) који је ступио на снагу 24. јула 2013. године (односно измене 30. априла 2018. године) и подзаконским актима донетим за његово спровођење.

У време доношења Закон о ревизији (2013. године) био је предмет усклађивања са Осмом директивом ЕУ (2006/43/ЕЗ) која уређује област законске ревизије и са којом је овај закон у потпуности усклађен. У међувремену је 16. априла 2014. године донета Директива о измени Осме директиве (2014/56/ЕУ), чија је примена обавезна за чланице ЕУ почев од јуна 2016. године, као и Уредба ЕУ, број: 537/2014, са којима је актуелни закон делимично усклађен.

Основни разлози који су определили предлагача да приступи изради новог Нацрта закона о ревизији су:

#### **1) Усклађивање са захтевима нових прописа ЕУ (Директива 2014/56/ЕУ и Уредба ЕУ 537/2014) којима се уређује ова област**

Имплементација додатних захтева, које намећу нова Директива и Уредба, за уређењем области законске ревизије због свог обима нужно је захтевала израду новог закона о ревизији.

Нови прописи ЕУ (измена постојеће директиве и Уредба) донети су пре свега ради даљег усклађивања правила за обављање законске ревизије на нивоу ЕУ, како би се омогућила већа транспарентност и предвидљивост захтева који се односе на друштва за ревизију/ревизоре и јачање њихове независности и објективности у обављању ревизије. Поред наведеног, ради боље заштите инвеститора, важно је да се додатно ојача јавни надзор над лиценцираним овлашћеним ревизорима и друштвима за ревизију тако што ће се повећати независност органа који врше јавни надзор, тако што ће им бити дата одговарајућа овлашћења да изричу санкције, а у циљу откривања, одвраћања и спречавања кршења важећих правила у контексту пружања ревизорских услуга.

Због изузетног јавног значаја који имају субјекти од јавног интереса, што проистиче из обима, сложености или природе њихове делатности, потребно је повећати квалитет и веродостојност финансијских извештаја друштава од јавног интереса. Сходно наведеном, посебне одредбе за законску ревизију друштава од јавног интереса, прописане у Директиви 2006/43/ЕЗ, додатно су разрађене у Уредби (ЕУ) број 537/2014 Европског парламента и Савета. Одредбе о законској ревизији друштава од јавног интереса,

прописане овом уредбом, треба да се односе на лиценциране овлашћене ревизоре и друштва за ревизију само када врше законску ревизију тих субјеката.

У складу са Уговором о функционисању Европске уније (УФЕУ), унутрашње тржиште представља простор без унутрашњих граница у коме је загарантовано слободно кретање робе и услуга и слобода пословног настањивања. С тим у вези, неопходно је да се лиценцираним овлашћеним ревизорима и друштвима за ревизију омогући да развијају своју делатност пружања услуга законске ревизије у оквиру ЕУ тако што ће им се омогућити да те услуге пружају у држави чланици ЕУ која није држава у којој им је издата дозвола. Омогућавање лиценцираним овлашћеним ревизорима и друштвима за ревизију да обављају законску ревизију под стручним звањима њихове матичне државе у држави чланици домаћину има за циљ, нарочито, да реши потребе група привредних субјеката који, због све веће трговинске размене која је последица функционисања унутрашњег тржишта, састављају финансијске извештаје у више држава чланица и имају обавезу да врше њихову ревизију у складу са правом ЕУ. Укидање препрека развоју услуга законске ревизије међу државама чланицама допринело би интеграцији тржишта ревизије у ЕУ. Нацрт закона прописује активности Комисије за хартије од вредности везано за сарадњу са Комитетом европских тела за надзор, од дана пријема Републике Србије у Европску Унију. Од дана пријема Републике Србије у Европску Унију, на друштва за ревизију која обављају ревизију друштава од јавног интереса, примењиваће се Уредба о посебним захтевима који се односе на законску ревизију субјеката од јавног интереса (Regulation (EU) No 537/2014).

Иако примарна одговорност за пружање финансијских информација треба да буде на руководству субјеката ревизије, улога лиценцираних овлашћених ревизора и друштава за ревизију јесте у томе да се према руководству односе критички из перспективе корисника. С тим у вези, да би се унапредио квалитет ревизије, важно је да се оснажи професионални скептицизам са којим лиценцирани овлашћени ревизори и друштва за ревизију приступају субјекту ревизије. Лиценцирани овлашћени ревизори и друштва за ревизију треба да препознају да постоји могућност нетачног приказивања материјалних чињеница које може бити последица преваре или грешке без обзира на претходно искуство ревизора у погледу искрености и интегритета руководства субјекта ревизије.

Како би се ојачала независност лиценцираних овлашћених ревизора и друштава за ревизију од субјекта ревизије приликом обављања законске ревизије, лиценцирани овлашћени ревизор или друштво за ревизију и свако физичко лице које је у положају да директно или индиректно утиче на резултат законске ревизије треба да буду независни од субјекта ревизије и не би требало да буду укључени у процес доношења одлука код субјекта ревизије. Захтев у погледу независности треба да буде испуњен најмање у периоду који обухватају финансијски извештаји који су предмет ревизије и у периоду током којег се обавља законска ревизија, до издавања ревизорског извештаја.

Да би се та независност одржала, такође је важно да се води евиденција о свим претњама по њихову независност и о механизмима заштите који се користе за ублажавање тих претњи. Осим тога, ако су претње њиховој независности, чак и после примене заштитних механизма којима се те претње ублажавају, и даље превише значајне, треба да се повуку или да се уздрже од ревизорског ангажмана.

Питање независности посебно је разрађено и у делу који се тиче независности и објективности друштва за ревизију и лиценцираних овлашћених ревизора, као и самосталних ревизора. Лиценцирани овлашћени ревизори и друштва за ревизију треба да буду независни када обављају законске ревизије субјеката ревизије и потребно је спречити

сукоб интереса. То подразумева да не постоји било какав пословни однос или други директни или индиректни однос са друштвом за ревизију или лиценцираним овлашћеним ревизором, који обављају законску ревизију. То се односи и на њихову мрежу, руководиоце, ревизоре, запослене, друга физичка лица чије се услуге стављају на располагање или под контролу друштву за ревизију или лиценцираном овлашћеном ревизору или другом лицу које је по основу контроле директно или индиректно повезано са овлашћеним ревизором или друштвом за ревизију.

Посебна пажња се посвећује даљем јачању независности кроз спречавање евентуалних сукоба интереса који могу настати по основу пословних активности, учешћа у капиталу и управљању, као и другим начинима повезаности који могу да наруше независност на релацији ревизор-клијент (субјекат ревизије). Одредбама Нацрта закона се дефинишу забране лиценцираним овлашћеним ревизорима и друштвима за ревизију код којих правних лица не могу да обављају ревизију, чиме се појачава принцип независности. Нацртом закона је прецизирана обавеза друштва за ревизију да извештава и потврђује своју независност код субјекта ревизије код којег обавља ревизију.

Нацрт закона посебну пажњу просвећује питању унутрашње организације друштава за ревизију. Организација би требало да буде таква да допринесе спречавању евентуалних претњи независности друштава за ревизију и ревизора. Тако ни власници ни акционари у друштву за ревизију, нити њихови руководиоци, не би требало да утичу на обављање законске ревизије на било који начин којим се доводи у питање независност и објективност лиценцираног овлашћеног ревизора који обавља законску ревизију у име друштва за ревизију. Поред наведеног, лиценцирани овлашћени ревизори и друштва за ревизију треба да успоставе одговарајуће интерне политике и процедуре у односу на запослене и друга лица која су укључена у делатност законске ревизије у оквиру својих организација како би се обезбедило поштовање њихових законских обавеза. Циљ тих политика и процедура треба да буде, нарочито, спречавање и отклањање евентуалних претњи по независност и њима треба да се обезбеди квалитет, интегритет и подробност законске ревизије. Наведене политике и процедуре треба да буду сразмерне, имајући у виду обим и сложеност делатности законске ревизије, лиценцираних овлашћених ревизора или друштва за ревизију.

Ради спречавања евентуалних недоумица на релацији ревизор-клијент, посебно је важно да се јасно дефинише обим законске ревизије. У пракси се може десити да заинтересоване стране немају сазнања о ограничењима ревизије у погледу, на пример, материјалности, техника узорковања, улоге ревизора у откривању преваре и одговорности руководства, што може довести до раскорака у очекивањима.

Да би се појачала веродостојност и транспарентност провере контроле квалитета у ЕУ, системима за контролу квалитета требало би да управљају надлежни органи које одређују државе чланице ЕУ, како би се обезбедио јавни надзор лиценцираних овлашћених ревизора и друштава за ревизију. Провере контроле квалитета осмишљене су ради спречавања наступања и ради отклањања потенцијалних недостатака у начину на који се обављају законске ревизије. Да би се обезбедило да провере контроле квалитета буду довољно свеобухватне, надлежни органи, приликом обављања таквих испитивања, треба да воде рачуна о обиму и сложености делатности лиценцираних овлашћених ревизора и друштава за ревизију. У Нацрту закона је дефинисано да контрола квалитета рада лиценцираних овлашћених ревизора, друштава за ревизију и самосталних ревизора, прелази у надлежност Комисије за хартије од вредности (у даљем тексту: Комисија), чиме се појачава независност контроле. Ревизорско друштво треће земље или ревизор треће

земље који је добио дозволу за обављање ревизије у складу са Нацртом овог закона, подлеже систему контроле квалитета и јавног надзора у складу са овим законом, приступањем Републике Србије у Европску Унију.

Унапређен је систем санкција који ће дестимулативно деловати и спречити будућа понашања која би угрожавала објективно и квалитетно пружање ревизорских услуга у делу који се односи на мере у поступку контроле квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора.

Систем јавног надзора лиценцираних овлашћених ревизора и друштава за ревизију подразумева надзор над издавањем дозвола и регистрацију лиценцираних овлашћених ревизора и друштава за ревизију, усвајање стандарда у погледу професионалне етике и интерне контроле квалитета друштава за ревизију, сталног усавршавања и системе за контролу квалитета, истрагу превара и санкција према лиценцираним овлашћеним ревизорима и друштвима за ревизију. Да би се повећала транспарентност надзора над ревизорима и омогућила већа одговорност, новодонети прописи ЕУ захтевају да свака држава чланица ЕУ треба да одреди један орган који ће бити задужен за јавни надзор над лиценцираним овлашћеним ревизорима и друштвима за ревизију. Независност тих органа за јавни надзор од ревизорске струке представља основни предуслов за интегритет, ефикасност и правилно функционисање јавног надзора над лиценцираним овлашћеним ревизорима и друштвима за ревизију. Због тога органе јавног надзора треба да воде лица која су непрактичари, а државе чланице треба да успоставе независне и транспарентне процедуре за непрактичара. Тело за јавни надзор треба да има довољно овлашћења за делотворно обављање својих послова. Поред тога, треба му омогућити довољно људских и финансијских ресурса за обављање послова. У том смислу, у Нацрту закона је регулисано да јавни надзор над обављањем ревизије у Републици Србији спроводи Комисија. Комисија треба да спроводи јавни надзор над обављањем ревизије у циљу заштите јавног интереса у раду Коморе овлашћених ревизора (у даљем тексту: Комора), друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора. Чланови Комисије који доносе одлуке у вези са спровођењем одредница овога закона, морају бити непрактичари (како је и дефинисано овим нацртом закона). Сходно одредбама Нацрта закона, постојећи Одбор за јавни надзор над обављањем ревизије (у даљем тексту: Одбор за јавни надзор), с обзиром на стечено искуство у спровођењу јавног надзора у складу са актуелним законом, наставиће своје активности у складу са новим законом. У Нацрту закона је дефинисано међусобно признавање регулативе држава чланица у погледу јавног надзора приступањем Републике Србије у Европску Унију.

Одбори за ревизију (Комисије за ревизију), односно органи који обављају еквивалентну функцију у оквиру друштва од јавног интереса који је предмет ревизије, имају важну улогу у подизању квалитета законске ревизије. Нарочито је важно јачати независност и стручну компетентност одбора за ревизију тако што ће се захтевати да већина његових чланова буде независна, односно да буду компетентни за делатност у којој послује субјекат ревизије и да најмање један члан буде компетентан у области ревизије и/или рачуноводства. Препорука Комисије од 15. фебруара 2005. године о улози неизвршних или надзорних директора друштва која се котирају на берзи и о одборима (надзорног) одбора предвиђа начин на који треба да се оснивају одбори за ревизију и начин на који треба да функционишу. Међутим, имајући у виду величину управних одбора привредног друштва са смањеном тржишном капитализацијом малих и средњих субјеката од јавног интереса, примерено је предвидети могућност да се функције које има Одбор за ревизију у погледу тих субјеката или органу који обавља еквивалентне функције

у субјекту ревизије, могу обављати од стране административних или надзорних органа као целине.

## **2) Отклањање уочених недостатака у примени постојећег законског решења**

Примена актуелног Закона о ревизији показала је постојање одређених недостатака у регулисању и спровођењу закона у пракси.

Пре свега, потребно је увести новине у постојећи систем јавног надзора, како би исти унапредили и како би имао јача овлашћења, пре свега по питању спровођења контроле квалитета и изрицања санкција.

Такође, потребно је поједноставити систем изрицања мера друштвима за ревизију и лиценцираним овлашћеним ревизорима у смислу да се контрола и изрицање мере ако за то постоји потреба одвија ефикасније и да се убрза поступак. Сада се овај поступак одвија у три институције (Комора, Одбор за јавни надзор и Министарство финансија (у даљем тексту: Министарство). Комисија ће, поред своје основне делатности, спроводити и јавни надзор над обављањем ревизије. Сходно Нацрту закона, контролу квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора обављаће лица запослена у Комисији на неодређено време са пуним радним временом.

Уведене су нове одредбе у закону које дефинишу субјекта ревизије, професионалну етику и професионални скептицизам, матичну државу чланицу, независност и објективност, као и одредбе које ће почети са применом пријемом Републике Србије у Европску Унију.

Потреба за додатним дефинисањем обавезе чувања пословне тајне друштва за ревизију и лиценцираних овлашћених ревизора током вршења законске ревизије, је у новом законском решењу детаљније регулисана одредбама које се односе на поверљивост и чување пословне тајне, што је у складу са Директивом 2014/56/EУ.

Нацрт закона треба да допринесе бољој унутрашњој организацији и организацији рада друштва за ревизију, што ће имати позитиван утицај на квалитет рада друштва за ревизију.

У Нацрту закона предвиђена је обавеза друштва за ревизију које обавља ревизију друштава од јавног интереса, да у року од четири месеца од истека календарске године објави на својој интернет страници и интернет страници Коморе, годишњи извештај о транспарентности који мора бити доступан на интернет страници најмање пет година од дана објављивања, како је то и дефинисано Уредбом ЕУ 537/2014. Друштво за ревизију може изменити годишњи извештај о транспарентности и исти објавити уз извештај који се мења, уз навођење да се ради о измени тог извештаја и дужно је да о томе обавести Комисију и Комору. Годишњи извештај о транспарентности треба да садржи минимум, који је прописан новим одредбама закона.

Нове законске одредбе треба да унапреде одредбе обима законске ревизије, што ће допринети разјашњењу да законска ревизија не може да обухвата детаљнија уверавања у погледу одрживости субјекта ревизије или у погледу ефикасности или делотворности којом руководство или органи управљања воде или ће водити послове субјекта ревизије.

Нови закон треба да допринесе и унапреди уговарање законске ревизије са више друштава за ревизију код друштва од јавног интереса.

Потреба за ширим дефинисањем заштите поверљивих података, кроз додаток у новим одредбама треба да допринесе квалитету ревизорских услуга на пословима законске ревизије, друштва за ревизију. Лиценцирани овлашћени ревизори, су одговорни

да организују да све информације, документа, податке, чињенице и документа, којима имају приступ у току вршења законске ревизије, чувају као поверљиве.

Законом је прописан садржај Ревизорског извештаја у складу са директивом.

Посебно је прецизирано да друштва за ревизију, која обављају ревизију друштва од јавног интереса треба да, поред ревизорског извештаја, предају и додатни извештај Комисији за ревизију субјекта ревизије. У складу са тим, у новом закону је прописано шта треба, као минимум, да садржи Додатни извештај Комисији за ревизију, да треба да буде у писаној форми, да објасни резултат законске ревизије.

Проширење одредби у новом закону, које регулишу ревизију консолидованих финансијских извештаја, треба да допринесе усаглашености новог законског решења са одредбама Директиве и Уредбе ЕУ.

Нове законске одредбе забране за ревизора и друштва за ревизију ће отклонити недостатке важећег закона, и биће усаглашене са регулативом ЕУ.

Са аспекта усаглашености са важећом регулативом ЕУ, у новим законским одредбама је детаљно разрађен део који регулише забрану запошљавања кључних партнера у ревизији или лиценцираних овлашћених ревизора, чланова ревизорског тима и других лица која нису лиценцирани овлашћени ревизори а учествовала су у обављању законске ревизије у име друштва за ревизију код субјекта ревизије.

Ради подизања квалитета ревизорског извештавања унапређен је и обухват мера (казни) које могу бити изречена за непоштовање закона и правила струке, као и њихова ефикасност. Као новина у односу на досадашње решење предвиђено је изрицање административних новчаних казни друштвима за ревизију и ревизорима које ће изрицати директно надзорно тело (Комисија), уместо досадашњег решења по којем су се новчане казне могле изрицати једино у облику привременог престапа, односно прекршаја (скраћује се време и убрзава поступак за изрицање новчане казне). Такође, уведена је и привремена забарана за обављање ревизије и сл.

Посебно истичемо да су одредбама Нацрта закона прихваћене препоруке МАНИВАЛА (тело Савета Европе које се бави проценом усаглашености националних система за спречавање прања новца и финансирања тероризма држава чланица Савета Европе са међународним стандардима (ФАТФ)) за измену постојеће регулативе у смислу забране кривично осуђиваним правним и физичким лицима и њиховим повезаним лицима, као и сарадницима да буду оснивачи и власници друштва за ревизију.

Нови закон треба да допринесе подизању квалитета и поверења у ревизорске извештаје у Републици Србији што ће имати позитиван утицај на све привредне субјекте, државне органе и институције, као и на стране и домаће инвеститоре.

Изради закона претходила је анализа упоредног законодавства земаља у окружењу и земаља чланица Европске уније.

### **III. САДРЖИНА ЗАКОНА - ОБЈАШЊЕЊЕ ОСНОВНИХ ПРАВНИХ ИНСТИТУТА И ПОЈЕДИНАЧНИХ РЕШЕЊА**

Материја Нацрта закона подељена је у десет поглавља.

#### **Поглавље I. Основне одредбе (чл. од 1 до 11. Нацрта закона),**

Садржи одредбе којима се утврђује предмет уређивања овог закона, одредбе којима се дефинишу основни појмови, одредбе којима се уређује утврђивање и објављивање превода МСР, која правна и физичка лица - предузетници могу да обављају послове

ревизије, одредбе које појашњавају недостојност за обављање ревизије, стицање лиценци и обављање других послова у области ревизије, као и одредбе о лиценцираним овлашћеним ревизорима и условима за њихово овлашћивање за обављање услуга ревизије, као и њихово континуирано професионално усавршавање.

Чланом 1. утврђује се предмет уређивања овог закона.

Члан 2. садржи дефиниције главних појмова које су усаглашене са дефиницијама садржаним у Осмој директиви ЕУ (у даљем тексту: Директива), као и са изменама ове директиве. Закон дефинише појмове као што су: ревизија финансијских извештаја, субјект ревизије, законска ревизија, друштво за ревизију, друштво за ревизију државе чланце Европске уније, друштво за ревизију треће земље, овлашћени ревизор, лиценцирани овлашћени ревизор, самостални ревизор, ревизор државе чланице, ревизор треће земље, ревизор групе, мрежа, повезано друштво за ревизију, ревизорски извештај, надлежне органе као овлашћене органе или тела држава чланица и трећих земаља за уређивање ревизије, професионални скептицизам, тело за јавни надзор и др.

Закон уређује и дефиницију друштва од јавног интереса у која спадају велика правна лица у смислу закона којим се уређује рачуноводство, јавна друштва у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, као и сва правна лица које Влада на предлог надлежног министарства прогласи правним лицима од јавног интереса за Републику Србију, независно од њихове величине.

Одредбама члана 3. прописано је да преводе МСР решењем утврђује Министарство. Овим Решењем се одређује и датум почетка примене МСР, заједно са текстом превода МСР. Превод МСР Министарство објављује у „Службеном гласнику Републике Србије” и на интернет страници Министарства.

Одредбама члана 4. прописано је да ревизију могу да обављају друштва за ревизију и самостални ревизори (организовани као предузетници). Ревизију могу да обављају друштва за ревизију која имају у радном односу, са пуним радним временом, запосленог најмање једног лиценцираног овлашћеног ревизора. Ревизију могу да обављају и ревизорска друштва и ревизори - предузетници из држава чланица ЕУ и трећих земаља, који су у складу са овим законом добили дозволу за обављање ревизије.

Члан 5. дефинише недостојност за обављање ревизије, стицање лиценци и обављање других послова у области ревизије у смислу кривичних дела против привреде, имовине, правосуђа, прања новца, финансирања тероризма, правног саобраћаја и службене дужности.

Одредбама члана 6. дефинишу се услови за издавање лиценце за обављање ревизије, коју издаје Министарство, и допуски услови за добијање лиценце ревизора државе чланице, односно ревизора треће земље.

Одредбама члана 7. дефинишу се услови за издавање, продужење и одузимање лиценце овлашћеног ревизора. Захтев за издавање лиценце уз остала документа дефинисана законом, подноси се Министарству. По захтеву за издавање лиценце Министарство доноси решење, којим се издаје лиценца или се захтев за издавање лиценце одбија. Захтев за продужење лиценце може се поднети најраније три месеца пре истека рока важења лиценце. Лиценца се може одузети у случајевима, на начин и по поступку утврђеним овим законом.

Одредбама члана 8. дефинише се поступак стављања лиценце ван снаге, који спроводи Министарство.

Чл. од 9. до 11. садрже одредбе о испиту за стицање звања овлашћени ревизор, ослобађању од теоријског дела испита – изузеци, и континуираном професионалном

усавршавању. С тим у вези, прописана је садржина испита, тј. области које испит за стицање звања овлашћени ревизор у складу са овим законом и Директивом мора да садржи, као и могућност ослобађања од полагања једног или више испита из законом прописаних области. У овом делу садржане су и одредбе којима се прописују услови континуираног професионалног усавршавања лиценцираних овлашћених ревизора, у циљу одржавања и унапређења теоријског знања, професионалних вештина и професионалних вредности у складу са захтевима Међународних стандарда едукације.

## **Поглавље II. Друштво за ревизију и самостални ревизор (чл. од 12 до 25. Нацрта закона)**

Садржи опште одредбе о друштвима за ревизију, самосталним ревизорима, унутрашњој организацији као и организацији рада на законским ревизијама и условима које треба да испуне да би могли да врше услуге ревизије.

Сагласно чл. 12. и 13, друштво за ревизију, поред услова прописаних законом којим се уређују привредна друштва, мора да испуњава и посебне услове који се тичу пре свега власничке структуре и састава органа управљања друштва, с намером да доношење кључних одлука по питању ревизије буде у рукама ревизорске професије.

С тим у вези, већину гласачких права у друштву за ревизију морају да имају друштва за ревизију, односно лиценцирани овлашћени ревизори. Ревизију могу да обављају друштва за ревизију у којима: већину гласачких права имају друштва за ревизију, односно лиценцирани овлашћени ревизори или друштва за ревизију држава чланица, односно ревизори држава чланица; већина, а највише до три четвртине чланова органа управљања морају да буду лиценцирани овлашћени ревизори или друштва за ревизију, односно ревизори или друштва за ревизију држава чланица.

Одредбама чл. од 14. до 16. уређује се поступак одлучивања о захтеву као и поступак издавања дозвола друштвима за ревизију, односно самосталним ревизорима за обављање ревизије.

О издавању дозволе за обављање ревизије друштвима за ревизију и самосталним ревизорима одлучује Министарство, у оквиру поступка који је уређен одредбама овог закона.

Одредбе чл. 17. и 18. односе се на самосталног ревизора.

Самостални ревизор као предузетник може да ради као појединац, уз ограничење да не може да врши ревизију редовних годишњих и консолидованих финансијских извештаја друштава од јавног интереса, као ни консолидоване финансијске извештаје осталих обвезника ревизије. Поред наведеног, одредбама члана 17. Нацрта закона, прецизирана је сходна примена одредаба овог закона, које се односе на друштва за ревизију.

Одредбама члана 19. уређују се услови за стављање дозволе ван снаге. У овом члану прецизирано је када ће Министарство ставити ван снаге решење о издавању дозволе друштву за ревизију. Кад решење о стављању дозволе ван снаге постане извршно, Министарство доставља примерак решења Комори и Агенцији за привредне регистре.

Одредбе чл. 20. и 21. односе се на друштва за ревизију, у погледу захтева везано за унутрашњу организацију друштава за ревизију, као и организацију рада на законској ревизији. У члану 20. прецизирано је да је друштво за ревизију дужно да испуни законом дефинисане захтеве у погледу организације. Неки од захтева су: да утврди одговарајуће политике и процедуре, мора да има поуздане административне и рачуноводствене процедуре, механизме интерне контроле квалитета, делотворне процедуре за процену ризика и делотворне контролне и заштитне механизме који се односе на системе за обраду



информација, да успостави одговарајуће политике и процедуре у складу са овим законом, има обавезу да успостави интерни систем контроле квалитета да би се обезбедио квалитет законске ревизије и друге активности прописане овим законом. Друштво за ревизију мора бити у стању да докаже надлежном органу да су политике и процедуре утврђене ради испуњавања захтева, примерене обиму и сложености активности тога друштва.

У члану 21. се прецизира организација рада на законској ревизији, у коме се дефинише да законску ревизију обавља друштво за ревизију, које именује најмање једног кључног ревизорског партнера. Друштво за ревизију је дужно да обезбеди кључном ревизорском партнеру довољно ресурса и особље које има неопходне компетенције и способност за адекватно обављање њихових дужности. Када друштво за ревизију бира кључног ревизорског партнера или партнере у сврху именовања, главни критеријуми за избор морају бити потреба обезбеђења квалитета ревизије, независност и компетентност. У складу са овим чланом кључни ревизорски партнер(и) активно учествује у обављању законске ревизије.

Када друштво за ревизију тражи савете од спољних експерата, дужно је да документује упућене захтеве и добијене савете. Друштво за ревизију дужно је да води евиденцију о сваком клијенту и дужно је да отвори ревизорски досије за сваку законску ревизију.

Чланом 22. прописана је обавеза да се друштво за ревизију, односно самостални ревизор осигура од одговорности за штету коју учини правном лицу код кога обавља ревизију у случају повреде уговора о ревизији, односно трећем лицу у случају повреде правила обављања ревизије. Наведено решење одговара решењу из актуелног закона.

Одредбама члана 23. уводи се обавеза друштву за ревизију са само једним запосленим лиценцираним овлашћеним ревизором и самосталном ревизору да закључе уговор о сарадњи у којем са другим друштвом за ревизију, односно самосталним ревизором, уговара да ће у случају ако због неспособности за рад лиценцираног овлашћеног ревизора, односно самосталног ревизора не буде могао да испуни своје обавезе из уговора о ревизији, то урадити друго друштво за ревизију, односно самостални ревизор у складу са овим законом.

Чланом 24. утврђена је обавеза друштвима за ревизију која обављају ревизију друштва од јавног интереса, да у року од 4 месеца од истека календарске године објаве на својој интернет страници годишњи извештај о транспарентности, који мора бити доступан на интернет страници најмање пет година од дана објављивања. Ово је усклађено и са чланом 13. Уредбе ЕУ 537/2014.

Чланом 25. дефинисана је садржина извештаја који се доставља Комори и Комисији. Друштва за ревизију, односно самостални ревизори дужни су да Комори и Комисији, најмање једном годишње, до краја новембра текуће године за претходни извештајни период, доставе извештај са подацима из овог члана.

### **Поглавље III. Обављање ревизије (чл. од 26. до 52. Нацрта закона)**

Садржи одредбе којима се регулише обавезност ревизије, као и правила за обављање ревизије, а која су усклађена са одговарајућим одредбама Директиве. Овим одредбама, прописују се права и обавезе обвезника ревизије у вези са обављањем ревизије, права и обавезе лиценцираних овлашћених ревизора, друштва за ревизију и самосталних ревизора у вези са обављањем ревизије. Регулисано је питање начина обављања законске ревизије, као и питање обима законске ревизије и лица која непосредно обављају ревизију.

Професионална етика и професионални скептицизам, независност и објективност, радна документација, заштита поверљивих података су регулисани у овом поглављу закона.

Уређује се избор друштва за ревизију и рокови потписивања уговора за законску ревизију. Закон дефинише уговарање законске ревизије са више друштава за ревизију код друштва од јавног интереса. Међусобна права и обавезе друштва за ревизију и правног лица код којег се врши ревизија, уређују се уговором о ревизији, у складу са законским одредбама.

На основу закона, лиценцирани овлашћени ревизор припрема целокупну радну документацију на основу које издаје ревизорски извештај.

На основу законских одредби, кључни ревизорски партнер као ревизор групе одговоран је за обављање ревизије консолидованих финансијских извештаја.

У овом поглављу закона су дефинисани и: накнада за обављену ревизију чији износ се одређује уговором, додатне услуге уз обављање ревизије, као и забране за ревизора и друштва за ревизију, обавештавање од стране друштва за ревизију, ревизора и других лица која обављају ревизију, забрана утицаја других лица, смањење броја ревизора, замена ревизора, забрана запошљавања, извештавање и потврђивање независности друштва за ревизију.

Одредбом члана 26. дефинише се обавезност законске ревизије у смислу овог закона. Ревизија је обавезна за редовне годишње финансијске извештаје великих и средњих правних лица разврстаних у складу са законом којим се уређује рачуноводство, јавних друштава у складу са законом којим се уређује тржиште капитала независно од њихове величине, као и свих правних лица, односно предузетника чији укупан приход остварен у претходној пословној години прелази 4.400.000 ЕУР у динарској противвредности. Ревизија је обавезна (законска) и за матична правна лица која састављају консолидоване финансијске извештаје у складу са законом којим се уређује рачуноводство. Ревизија финансијских извештаја правних лица и других субјеката, која није законска, сада се у закону дефинише као добровољна ревизија.

Сагласно члану 27. Уређује начин обављања ревизије и обим законске ревизије. Законска ревизија се обавља у складу са одредбама овог закон, другим законима који уређују ревизију финансијских извештаја код појединих правних лица, МСР и Кодексом професионалне етике ревизора.

У смислу члана 28. се прецизирају професионална етика и професионални скептицизам, у складу са којима друштва за ревизију и лиценцирани овлашћени ревизори обављају законску ревизију.

Сагласно члану 29. приликом обављања законске ревизије, друштво за ревизију, лиценцирани овлашћени ревизори и свако физичко лице које је у положају да директно или индиректно утиче на резултат законске ревизије, морају да се придржавају принципа независност и објективност у односу на субјекта ревизије.

Одредбама члана 30. уређује се припрема за законску ревизију и процена претњи по независност, која захтева од друштва за ревизију и лиценцираних овлашћених ревизора, пре прихватања или настављања ангажмана на законској ревизији, да процене и документују компоненте независности ревизорског ангажмана.

У смислу члана 31. послове ревизије непосредно могу да обављају лиценцирани овлашћени ревизори, запослени у друштву за ревизију, односно самостални ревизор под условом да су чланови Коморе. Међутим, друштво за ревизију, односно самостални ревизор могу поједине послове у поступку ревизије да повере и другим лицима која су запослена у друштву за ревизију, односно код предузетника - самосталног ревизора, а која

немају лиценцу за рад на пословима ревизије, под условом да је њихов рад планиран и надзиран од стране лиценцираног овлашћеног ревизора. Ревизију редовних годишњих финансијских извештаја друштва од јавног интереса и свих консолидованих годишњих финансијских извештаја великих група правних лица у смислу закона којим се уређује рачуноводство, може да обавља друштво за ревизију које има у радном односу са пуним радним временом запослена најмање четири лиценцирана овлашћена ревизора.

Чл. од 32. до 35. садрже одредбе којима се уређују права и обавезе обвезника ревизије, начин избора друштва за ревизију, односно самосталног ревизора, форма и рок за закључење уговора којим се регулишу међусобна права и обавезе учесника у ревизорском послу, као и ограничења у вези са раскидом уговора. Посебно је дефинисана могућност уговарања законске ревизије са више друштава за ревизију код друштва од јавног интереса. Поред тога у члану 35. је описано у којим случајевима друштво за ревизију, за потребе обављања ревизије, може ангажовати стручна лица која нису лиценцирани овлашћени ревизори.

Чланом 36. су регулисане обавезе субјекта ревизије код кога се обавља законска ревизија.

Члан 37. садржи одредбе о радној документацији коју припрема лиценцирани овлашћени ревизор и на основу које издаје ревизорски извештај. Радну документацију коју прикупља и припрема лиценцирани овлашћени ревизор, друштво за ревизију чува најмање шест година, рачунајући од почетка пословне године на коју се ревизија односи. Радна документација, односно копије докумената прикупљених у току ревизије власништво су друштва за ревизију, поверљивог су карактера и могу се користити само за потребе ревизије, у складу са овим законом, осим ако посебним прописима није друкчије уређено. Ако друштво за ревизију престане са радом, радну документацију су дужни да чувају акционари, односно чланови друштва за ревизију, а ако самостални ревизор престане са радом дужан је да радну документацију достави на чување Комисији.

У смислу члана 38. друштва за ревизију и лиценцирани овлашћени ревизори, дужни су да све информације, документа, податке, чињенице и документа, којима имају приступ у току вршења законске ревизије, чувају као поверљиве.

Одредбама члана 39. уређује се садржина и начин састављања ревизорског извештаја. Друштво за ревизију је дужно да састави ревизорски извештај о извршеној законској ревизији финансијских извештаја или консолидованих финансијских извештаја у складу са МСР и одредбама овога закона. Нацртом Закона је, у складу са захтевима члана 28. Директиве 2014/56/ЕУ, прописана минимална садржина ревизорског извештаја.

Чланом 40. Нацрта овог закона посебно је прецизирано да друштва за ревизију, која обављају ревизију друштва од јавног интереса треба да, поред ревизорског извештаја, предају и додатни извештај Комисији за ревизију субјекта ревизије. Такође, додатни извештај Комисији за ревизију треба да буде у писаној форми, да објасни резултат законске ревизије и да садржи минимум елемената прописаних овим законом.

Члан 41. садржи одредбе и детаље у вези са организацијом ревизије консолидованих финансијских извештаја. Кључни ревизорски партнер као ревизор групе одговоран је за обављање ревизије консолидованих годишњих финансијских извештаја.

Члан 42. уређује питања везана за уговарање ревизорске накнаде, као и ограничења у погледу уговарања, а све у циљу заштите принципа независности у обављању ревизије. С тим у вези, забрањено је свако условљавање одређивања висине ревизорске накнаде пружањем додатних услуга правном лицу код којег се врши ревизија.

Чланом 43. дефинишу се додатне услуге уз обављање ревизије које друштво за ревизију може да обавља поред ревизије, у оквиру своје регистроване делатности из области финансија и рачуноводства, услуге финансијских анализа и контрола, услуге пореског и других врста пословног саветовања, услуге процене вредности капитала, имовине и обавеза, услуге судског вештачења, услуге израде и економске оцене инвестиционих пројеката и друге сродне услуге, осим ако посебним прописом није друкчије уређено.

Сходно одредбама чл. 44. и 45. штити се принцип независности, тако што се дефинишу ситуације, односно случајеви у којима лиценцирани овлашћени ревизори, односно друштва за ревизију, не могу да пружају услуге ревизије редовних годишњих финансијских извештаја и ревизију консолидованих финансијских извештаја код правних лица (забрана за друштва за ревизију), што је такође, усклађено са регулативом ЕУ.

Одредбама чл. 46. и 47. штити се принцип независности, у смислу обавезе обавештавања од стране ревизора и других лица која обављају ревизију, друштва за ревизију, о околностима које нарушавају независност односно о настанку околности за забрану рада. Чланови ревизорског тима и друга лица која нису лиценцирани овлашћени ревизори, а учествују у ревизији дужни су да без одлагања обавесте друштво за ревизију код којег је запослен о наступању околности забране обављања ревизије за ревизора из овог закона.

Одредбама члана 48. наводи се забрана утицаја других лица, власника, односно акционара друштва за ревизију, као и директора, односно чланова органа управљања и надзора тог друштва или повезаног лица да утичу на обављање ревизије и изражавање ревизорског мишљења и тиме угрозе независност и објективност лиценцираног овлашћеног ревизора који обавља ревизију.

Члан 49. уређује начин поступања и обавезе друштва за ревизију у случају када се у току обављања ревизије број запослених лиценцираних овлашћених ревизора смањи испод законом прописаног броја (запослена најмање четири лиценцирана овлашћена ревизора за ревизију редовних годишњих и консолидованих финансијских извештаја великих правних лица, односно један лиценцирани овлашћени ревизор за ревизију осталих правних лица).

Одредбама члана 50. прецизирана је замена друштва за ревизију. Наиме, наводи се да друштво за ревизију може да обавља највише 10 година узастопно ревизију код истог друштва од јавног интереса од почетка обављања ревизије, осим ако посебним законом није друкчије уређено. Након истека максимално дозвољеног периода друштво за ревизију не може да обавља ревизију код истог друштва од јавног интереса наредне 4 године. Друштва за ревизију дужна су да најкасније сваке седме године од почетка обављања ревизије финансијских извештаја код истог обвезника ревизије изврше замену лиценцираног овлашћеног ревизора, потписника ревизорског извештаја, односно кључног ревизорског партнера. Лиценцирани овлашћени ревизор, односно кључни ревизорски партнер може поново да обавља ревизију код истог обвезника ревизије три године од датума потписивања последњег ревизорског извештаја за тог обвезника у складу са условима овог члана закона.

У смислу члана 51. наводи се забрана запошљавања чланова ревизорског тима и других лица која нису лиценцирани овлашћени ревизори а учествовала су у ревизијском ангажману код субјекта ревизије. Кључни ревизорски партнер или лиценцирани овлашћени ревизор који обавља законску ревизију у име друштва за ревизију код субјекта ревизије, пре истека рока од најмање једне године или, у случају законске ревизије

субјекта од јавног интереса, рока од најмање две године од када је престао да обавља послове лиценцираног овлашћеног ревизора или кључног партнера у ревизији у вези са ангажманом на ревизији: не може да заузме кључни положај на извршним руководећим позицијама код субјекта ревизије, када је то релевантно, не може да постане члан Комисије за ревизију односно, ако такав одбор не постоји, члан тела које обавља функције које су еквивалентне функцијама Комисије за ревизију, не може да постане члан надзорног органа субјекта ревизије, пре истека рока утврђеног овим законом.

Чланом 52. извештавање и потврђивање независности друштва за ревизију регулисано је да је друштво за ревизију дужно да пре закључења уговора о обављању законске ревизије, односно приликом наставка обављања законске ревизије процени и документује следеће: 1) да ли постоје претње по независност у складу са чланом 29. овог закона, према правном лицу чију ревизију редовних годишњих финансијских извештаја обавља и заштитни механизми против тих претњи; 2) да ли има компетентне запослене, време и ресурсе потребне за обављање законске ревизије; 3) да кључни ревизорски партнер има лиценцу за обављање ревизије издату у складу са овим законом. Друштво за ревизију, које обавља ревизију код друштава од јавног интереса дужно је да једном годишње, у писаном облику, потврди своју независност према друштву чију ревизију финансијских извештаја обавља и обавести Комисију за ревизију из члана 53. овог закона о додатним услугама код тог друштва, као и да расправља о могућим претњама његовој независности и заштитним механизмима против тих претњи.

#### **Поглавље IV. Комисија за ревизију у привредном друштву и интерни ревизор (чл. 53. и 54. Нацрта закона)**

Садржи одредбе о образовању и саставу Комисије за ревизију (одбора за праћење пословања), као независног тела које су дужна да образују сва правна лица која припадају групи друштава од јавног интереса, као и одредбе које се односе на овлашћеног интерног ревизора.

Сагласно члану 53. избор чланова Комисије за ревизију, као и делокруг њеног рада прописани су законом којим се уређују привредна друштва. Комисија за ревизију је или засебна комисија или комисија управног односно надзорног органа субјекта ревизије.

Чланом 54. интерна ревизија је уређена у погледу сертификавања и организације професионалог усавршавања овлашћених интерних ревизора.

#### **Поглавље V. Комора овлашћених ревизора (чл. од 55. до 74. Нацрта закона)**

Садржи одредбе којима се ближе уређује статус и седиште Коморе, чланство у Комори, заштита података, начин финансирања, а дефинишу се и послови које је Комора у вршењу законом поверених овлашћења дужна да обавља и остали послови које Комора обавља.

Комора као професионално тело ревизора у Републици Србији, основана је 2006. године, Законом о рачуноводству и ревизији („Службени гласник РС”, бр. 46/06, 111/09 и 99/11 - др. закон), ради унапређења и развоја рачуноводствене и ревизорске професије, примене међународне рачуноводствене и ревизорске регулативе и хармонизације са том регулативом, заштите општег и појединачног интереса у обављању послова у тој области, организовања у пружању услуга у овој области, спровођења испита за стицање професионалног звања, као и ради остваривања других циљева из области ревизије.

Одредбама чл. 55. и 56. дефинише се улога Коморе, уређује се форма њеног организовања и дефинише обавезност чланства у Комори. Комора је у смислу овог закона

дефинисана као независна професионална организација лиценцираних овлашћених ревизора запослених у друштвима за ревизију, друштава за ревизију и самосталних ревизора, која има својство правног лица, са правима, обавезама и одговорностима утврђеним овим законом и статутом.

Одредбама чл. од 57. до 59. уређују се послови Коморе (поверени и остали послови), као и обавезе у вези са заштитом података (чувањем пословне тајне). С обзиром на јавни (општи) значај, послови које у оквиру својих надлежности обавља Комора подељени су на: поверене послове (члан 57.) и

остале послове (члан 58.). Комора је дужна да чува као поверљиве све податке, чињенице и околности које је прибавила у обављању послова у складу са одредбама овог закона (члан 59.).

Одредбама чл. од 60. до 61. уређује се финансирање Коморе, начин стицања и располагања средствима и одговорност за обавезе целокупном имовином којом Комора располаже.

Чланом 62. дефинисан је статут Коморе, којим се уређују: послови које Комора обавља у оквиру законских овлашћења; начин обављања послова Коморе; унутрашња организација и рад Коморе; састав, начин и поступак избора и надлежност органа Коморе; права и дужности друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора као чланова Коморе; као и друга питања од значаја за рад и организацију Коморе, у складу са овим законом.

Чланом 63. уређују се и питања везана за објављивање општих аката Коморе.

Одредбама члана 64. нови закон уређује који су органи Коморе: Скупштина, Савет и други органи Коморе.

Одредбама члана 65. прописане су врсте регистара које Комора води. Комора води: Регистар друштава за ревизију и самосталних ревизора, Регистар лиценцираних овлашћених ревизора и Регистар изречених мера. Комора може да води и друге регистре у складу са законом, статутом или општим актима.

Одредбама чл. од 66. до 69. прописује се садржина Регистра друштава за ревизију и самосталних ревизора, Регистрације ревизорског друштва државе чланице (примењује се од уласка у ЕУ), Регистра лиценцираних овлашћених ревизора, Регистра изречених мера. Садржина регистара у потпуности је усаглашена са захтевима Директиве.

Чл. 70, 71. и 72. садрже одредбе о околностима које могу довести до брисања из регистра Коморе: друштава за ревизију, самосталних ревизора, лиценцираних овлашћених ревизора, као и изречених мера. Друштво за ревизију и самостални ревизор бришу се из Регистра на основу решења Министарства о стављању ван снаге дозволе за обављање ревизије, односно решења Комисије о одузимању дозволе за обављање ревизије, у складу са овим законом. Лиценцирани овлашћени ревизор брише се из Регистра на основу решења Министарства о стављању решења о издавању лиценце ван снаге, односно решења Комисије о одузимању лиценце за обављање ревизије, у складу са овим законом.

Сагласно одредбама члана 73. Комора је дужна да обавештава јавност о свим питањима из своје надлежности. Комора је дужна да обавештава Министарство и Комисију о дисциплинским поступцима који се воде против чланова Коморе пред надлежним органима Коморе. Ако се у дисциплинским поступцима установи да постоји сумња да је извршено кривично дело, Комора је дужна да обавести и надлежне правосудне органе.

У складу са одредбама члана 74. надзор над законитошћу рада и аката Коморе обављају Министарство и Комисија. У обављању надзора над јавним овлашћењима Коморе примењују се одредбе закона којим се уређује државна управа.

#### **Поглавље VI. Контрола квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора (чл. од 75. до 101. Нацрта закона)**

Садржи одредбе којима се уређује појам, предмет и учесталост контроле квалитета рада, одређује се тело надлежно за спровођење контроле и прописују услови за обављање контроле квалитета рада. У оквиру овог поглавља обрађена је материја везана за примену и поштовање процесних правила у поступку контроле, као и материја у вези са правима и обавезама овлашћених лица надзорног органа, односно контролисаних лица. Такође, прописане су и различите врсте мера које се могу предузети у поступку надзора над радом друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора. У овом поглављу су значајне измене унете у Нацрт закона. Предложено је да контрола квалитета рада пређе из надлежности Коморе у надлежност Комисије, чиме се повећава принцип независности.

Сагласно одредбама члана 75. Комисија обавља контролу квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора ради провере да ли се при обављању ревизије поступа у складу са МСР и одредбама овог закона. Контрола и начин обављања контроле квалитета рада, треба да буде сразмерна сложености послова које обавља друштво за ревизију односно самостални ревизор, што се додатно уређује општим актима Комисије. Контрола квалитета рада обавља се на објективан начин и у поступку који искључује било какав сукоб интереса између лица која обављају проверу квалитета рада и друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора. У поступку контроле квалитета рада примењују се одредбе закона којим се уређује општи управни поступак, ако овим законом није друкчије уређено.

Сагласно одредбама члана 76. контрола квалитета рада друштва за ревизију се обезбеђује: праћењем, прикупљањем и провером извештаја и обавештења која Комисији подносе друштва за ревизију, самостални ревизори и лиценцирани овлашћени ревизори, у складу са овим законом; обављањем прегледа пословања друштава за ревизију; изрицањем мера у поступку контроле квалитета, у складу са овим законом. Лица која обављају контролу квалитета рада дужна су да обезбеде потребан односно репрезентативан број одабраних ревизорских докумената, односно узорака за тестирање, како би предметна провера била квалитетна и свеобухватна, примењујући МСР и захтеве везане за независност њиховог рада у складу са чланом 29. овог закона.

Сагласно одредбама члана 77. дефинисане су редовне и ванредне контроле. Редовна контрола квалитета рада друштава за ревизију обавља се у складу са годишњим планом провере квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора који доноси Комисија уз претходну сагласност Министарства. На основу анализе ризика Комисија обавља редовну контролу квалитета рада друштава за ревизију и самосталних ревизора ревизора најмање једном у шест година, а код друштва за ревизију које обавља ревизију друштва од јавног интереса једном у три године.

Ванредну контролу квалитета рада друштава за ревизију може да покрене Комисија по добијању обавештења од Народне банке Србије, Коморе, надлежних судова и других органа да постоји основана сумња да друштво за ревизију не обавља ревизију у складу са овим законом и МСР. Ванредну контролу може да покрене и Комисија уколико у оквиру

својих надлежности уређених законом, утврди да друштво за ревизију не обавља ревизију у складу са овим законом и МСР, као и на предлог акционара и власника удела.

У смислу члана 78. лица која обављају контролу квалитета рада друштва за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора, су запослена у Комисији на неодређено време са пуним радним временом, лиценцирани овлашћени ревизори са најмање пет година радног искуства на пословима ревизије. Лица, која обављају контролу квалитета рада, не могу обављати контролу квалитета рада друштва за ревизију, односно самосталног ревизора код којих су најмање три године пре почетка контроле квалитета рада имала учешћа у власништву, управљању, била у радном односу или на други начин била повезана са тим друштвом за ревизију, односно самосталним ревизором. Лица, која обављају контролу квалитета рада, како је и описано у овом члану, дужна су да пре сваке контроле квалитета дају изјаву да не постоји сукоб интереса између њих и друштва за ревизију, самосталног ревизора или лиценцираног овлашћеног ревизора који су предмет контроле квалитета рада. Лица, која обављају контролу квалитета, дужна су да заврше додатну обуку према програму који утврди Комора. Комисија може да ангажује експерте у случају специфичних задатака или ревизија друштва од јавног интереса са високим ризиком када је то неопходно за њихово адекватно испуњење. У таквом случају, експерти не могу бити укључени у доношење одлука Комисије.

Сагласно члану 79. друштво за ревизију, односно самостални ревизор, код којег се обавља контрола квалитета рада, дужно је да омогући овлашћеном лицу Комисије преглед ревизорских извештаја, радне документације, као и друге документације на основу које су ревизорски извештаји састављени.

У смислу члана 80. о обављеној контроли квалитета рада саставља се записник који садржи значајне налазе и закључке. Записник о контроли квалитета рада друштва за ревизију односно самосталног ревизора доставља се друштву за ревизију, односно самосталном ревизору. Једном годишње Комисија објављује укупне резултате провере квалитета рада друштва за ревизију и самосталних ревизора на својој интернет страници.

Према одредбама члана 81. ако Комисија у поступку контроле квалитета рада утврди да друштво за ревизију, односно самостални ревизор не поступа у складу са одредбама овог закона и другим правилима ревизорске струке, дужна је да предузме мере у складу са овим чланом закона.

У смислу чл. 82. и 83. Комисија је дужна да донесе смернице уз сагласност Министарства, које ће примењивати приликом одређивања врсте мере која ће бити изречена у поступку контроле квалитета рада друштву за ревизију, односно самосталном ревизору. Комисија спроводи мере из чл. 81. и 93. овог закона, у складу са пренетим овлашћењима, на следећи начин: директно; у сарадњи са другим органима; подношењем захтева надлежним судским органима.

Одредбама чл. од 84. до 93. дефинисане су и описане мере које Комисија у поступку контроле квалитета рада, може изрећи друштву за ревизију и/или самосталном овлашћеном ревизору: налог за отклањање утврђених неправилности, јавна опомена, привремена забрана обављања законске ревизије, одузимање дозволе за обављање ревизије, условно одузимање дозволе за обављање ревизије, забрана за осниваче и чланове административног орагана друштва за ревизију, као и новчана казна. Комисија решењем изриче наведене мере у складу са овим законом.

Одредбама чл. од 94. до 99. дефинисане су и описане мере које Комисија може изрећи лиценцираним овлашћеним ревизорима у поступку контроле квалитета рада:



опомена, јавна опомена, условно одузимање лиценце, одузимање лиценце, као и новчана казна. Комисија решењем изриче наведене мере.

У смислу члана 100. када лиценцирани овлашћени ревизор, односно друштво за ревизију које спроводи ревизију друштва од јавног интереса сумња да су нерегуларности, укључујући превару у делу ревидираних финансијских извештаја субјекта ревизије, настале или могу настати, дужан је да информише субјекта ревизије и затражи да спроведу истражне радње по том основу и предузму неопходне мере које би утицале на уочене неправилности и како би се спречила њихова поновна појава у будућности. Уколико субјект ревизије не истражи уочене неправилности, лиценцирани овлашћени ревизор, односно друштво за ревизију је дужно да обавести Комисију.

Према члану 101. размена информација (примењује се по уласку у ЕУ), обавезује Комисију да једном годишње информише Комитет европских тела за надзор о свим мерама изреченим друштвима за ревизију, самосталним ревизорима и лиценцираним овлашћеним ревизорима. Ове информације укључују се у годишњи извештај Комитета европских тела за надзор. Комисија без одлагања обавештава Комитет европских тела за надзор о одузетим дозволама друштвима за ревизију, лиценцама овлашћеним ревизорима за обављање ревизије.

## **Поглавље VII. Јавни надзор над обављањем ревизије (чл. од 102. до 110. Нацрта закона)**

Садржи одредбе о делокругу рада Комисије, начину обављања послова, мерама у поступку надзора, начину финансирања и надлежностима Комисије поверених овим законом. У овом поглављу су и делови који се односе на измењену улогу Одбора за јавни надзор, међусобно признавање регулативе држава чланица у погледу јавног надзора и заштиту података.

На нивоу Европске уније дошло је до интензивирања захтева да представници јавног интереса (држава) учествују у надзору над ревизорском професијом кроз механизам јавног надзора којим ће се пратити процеси који се одвијају унутар професије, са циљем стицања уверења да професија делује у јавном интересу.

С тим у вези, Комисија добија надлежности на основу овог закона, у циљу заштите јавног интереса у раду: Коморе, друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора.

У новом закону у члану 102. је прописано да Комисија спроводи јавни надзор над обављањем ревизије у смислу овог закона у циљу заштите јавног интереса у раду Коморе, друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора.

Чланом 103. овог закона, дефинисан је делокруг рада Комисије. Комисија обавља и друге послове, у складу са овим законом. Комисија сарађује са Комором, надзорним органима држава чланица и са надзорним органима трећих земаља.

Чланом 104. овог закона дефинисан је начин обављања послова Комисије у смислу давања сагласности и мишљења на општа акта Коморе у складу са овим законом, праћења спровођење тих аката и предлога за њихову измену, разматрања годишњих извештај о раду Коморе.

У члану 105. овог закона се наводе мере у поступку надзора, ако Комисија оцени да постоји основана сумња да су учињене одређене незаконитости и неправилности у раду Коморе.

Одредбама члана 106. уређује се финансирање надлежности Комисије поверених законом. Комисија, додељене надлежности овим законом, може да финансира из следећих

извора: посебног доприноса за обављање контроле квалитета рада друштава за ревизију и других извора у складу са законом.

У смислу члана 107. дефинише се Пословник, програм рада и извештај о раду Комисије. Комисија доноси пословник којим се уређује начин рада. Комисија објављује годишњи програм рада и годишњи извештај о раду на својој интернет страници. Комисија доставља Министарству годишњи извештај о раду, а најмање два пута у току године извештава о спровођењу надлежности утврђених овим законом.

Сагласно члану 108. овог закона досадашњи Одбор за јавни надзор пружа стручну помоћ у раду Комисије ради спровођења одредаба овог закона. Одбор за јавни надзор разматра и даје сагласности на општа и појединачна акта која доноси Комисија у оквиру својих надлежности утврђених овим законом. Стручне и административне послове за потребе Одбора за јавни надзор обавља Комисија, уместо Министарства.

Одредбама члана 109. уређује се питање међусобног признавања регулативе држава чланица у погледу јавног надзора (примењују се од уласка у ЕУ).

Одредбе члана 110. које регулише заштиту података примењују се и на запослене и бивше запослене у Комисији, односно на друга лица којима су приликом рада у Комисији били доступни поверљиви подаци. Пословне тајне чувају се у складу са овим законом, осим ако посебним прописима није друкчије уређено. Одредбе овог закона не примењују се на чланове Комисије и Коморе када је реч о размени података и сарадњи са надлежним органима држава чланица везане за послове који се обављају ради спровођења овог закона.

### **Поглавље VIII. Међународна сарадња (чл. од 111. до 113. Нацрта закона)**

Садржи одредбе којима се уређују питања сарадње у области ревизије, између надлежних домаћих и надлежних институција држава чланица ЕУ, односно трећих земаља, као и друга питања у вези са међународном сарадњом. Међународна сарадња је уређена у складу са захтевима регулативе ЕУ.

Питање међународне сарадње у области ревизије, посебно добија на значају када се има у виду да у нашој земљи послује све већи број мултинационалних компанија, чији финансијски извештаји подлежу обавезној ревизији како на нивоу појединачних правних лица чланица компанија, тако и на нивоу самих компанија као матичних правних лица.

Одредбама члана 111. уређује се сарадња са државама чланицама. С тим у вези, Комисија пружа помоћ, доставља информације и сарађује са надлежним органима држава чланица одговорним за одобрење, регистрацију, проверу квалитета рада и надзор ревизора, односно ревизорских друштава држава чланица. Изузетак од обавезе сарадње постоји у ситуацији кад би таква сарадња могла негативно да утиче на суверенитет, безбедност или јавни поредак Републике Србије, а прописани су у овом члану закона, и остали случајеви у којима се овај изузетак примењује.

Одредбама члана 112. уређује се поступање Комисије, уколико у поступку надзора утврди да друштва за ревизију, самостални ревизори и лиценцирани овлашћени ревизори спроводе или су спроводили активности супротне одредбама овог закона на територији друге државе чланице. Од пријема републике Србије у ЕУ, како је и прецизирано у овом члану, Комисија ће о покренутим поступцима и правоснажним пресудама обавештавати и надлежне органе држава чланица.

Одредбама члана 113. уређује се сарадња са трећим земљама.

## **Поглавље IX. Казнене одредбе (чл. од 114. до 116. Нацрта закона)**

Садржи одредбе о казнама које су могу изрећи у случају кршења, односно непоштовања одредби овог закона.

Ради подизања квалитета ревизорског извештавања унапређен је и обухват мера (казни) које могу бити изречена за непоштовање закона и правила струке, као и њихова ефикасност. Као новина у односу на досадашње решење предвиђено је изрицање административних новчаних казни друштвима за ревизију и ревизорима које ће изрицати директно надзорно тело (Комисија), уместо досадашњег решења по којем су се новчане казне могле изрицати једино у облику привреног преступа, односно прекршаја (скраћује се време и убрзава поступак за изрицање новчане казне).

Новчано за учињени привредни преступ, односно прекршај, могу бити кажњени: обвезници ревизије који не поштују одредбе овог закона, као правно лице код којег се врши ревизија, друштво од јавног интереса ако није основало Комисију за ревизију, Комора, одговорно лице Коморе, у случају да своје обавезе не испуњавају у складу са овим законом.

## **Поглавље X. Прелазне и завршне одредбе (чл. од 117. до 127. Нацрта закона)**

Садржи одредбе којима се успоставља континуитет са постојећом регулативом у области ревизије, а прописује се и време ступања на снагу одредби овог закона и престанак примене досадашње регулативе.

Сагласно члану 117. Одбор за јавни надзор, основан у складу са Законом о ревизији („Службени гласник РС”, бр. 62/13 и 30/18), наставља са радом у складу са одредбама овог закона.

Одредбама члана 118. регулишу се питања везана за почетак обављања пословања Комисије у складу са овим законом. Комисија је дужна да донесе акта и преузме надлежности додељене одредбама овог закона, у року од годину дана од дана ступања на снагу овог закона. Споразумом између Комисије и Коморе ближе ће се уредити питања преузимања запослених на пословима контроле квалитета, документације, предмета и опреме неопходних за спровођење надлежности утврђених овим законом.

Сагласно одредбама члана 119. Комора је дужна да усклади постојећа акта и донесе нова акта у складу са одредбама овог закона у року од године дана од дана ступања на снагу истог.

Сагласно члана 120. друштва за ревизију дужна су да ускладе своје пословање са одредбама овог закона најкасније у року од годину дана од дана ступања на снагу овог закона и о томе обавесте Комисију и Комору.

Одредбама члана 121. прописано је да се лицима, која су до дана ступања на снагу овог закона стекла професионално звање овлашћени ревизор, односно овлашћени интерни ревизор, у складу са раније важећом законском регулативом, признаје се стручно звање овлашћени ревизор, односно овлашћени интерни ревизор, у складу са овим законом.

Одредбама члана 122. утврђује се примена прописа и рок за окончање поступака који су започети пре ступања на снагу овог закона.

Одредбама члана 123. дефинисано је рачунање рока за замену друштва за ревизију, односно лиценцираног овлашћеног ревизора потписника ревизорског извештаја.

Чланом 124. предвиђено је да се до дана пријема Републике Србије у Европску унију на сарадњу са државама чланицама примењују одредбе овог закона којима се уређује сарадња са трећим земљама. До уласка Републике Србије у Европску унију, на

ревизоре и ревизорска друштва држава чланица примењиваће се одредбе овог закона које се односе на ревизоре и ревизорска друштва трећих земаља.

Одредбом члана 125. прописано је да ће се до почетка примене подзаконских аката донетих у складу са овим законом, примењивати подзаконска акта донета на основу актуелног закона.

Одредбом члана 126. прописано је да актуелни Закон о ревизији престаје да важи даном ступања на снагу овог закона.

Одредбом члана 127. (завршна одредба) дефинисано је ступање на снагу овог закона (почев од 1. јануара 2020. године).

#### IV. АНАЛИЗА ЕФЕКТА ЗАКОНА

**- Који су проблеми које закон треба да реши, односно који су циљеви који се законом постижу?**

Предложено законско решење треба да отклони неусклађеност постојећих прописа у области ревизије са одговарајућом регулативом Европске уније и да у великој мери хармонизује праксу ревизије у Републици Србији са постојећом праксом у државама чланицама ЕУ.

Овим Нацртом закона Комисија добија овлашћење за јавни надзор над обављањем ревизије, чији је ће деловање бити усмерено на заштиту јавног интереса у раду Коморе, друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора. Комисија и Министарство надлежно за послове финансија имаће крајњу одговорност за квалитет обављања ревизије у Републици Србији.

Сагласно овом законском решењу, систем контроле квалитета биће успостављен на независнији, ефективнији и ефикаснији начин и биће усклађен са европским директивама и најбољом професионалном праксом. Послови контроле квалитета ће бити обављани у Комисији. Лица која буду обављала послове контроле квалитета морају имати знање и потребно искуство за ревизију финансијских извештаја, уз поштовање начела независности које подразумева да лица која врше контролу квалитета не могу бити запослена у друштвима за ревизију нити могу бити чланови органа управљања тих друштава, што је детаљно прецизирано у овом закону.

У Нацрту закона о ревизији је прописана минимална форма Ревизорског извештаја и Извештаја о транспарентности у складу са захтевима Директиве. Нацрт закона кроз одредбе о професионалној етици и професионалном скептицизму, истиче обавезност поштовања ових принципа од стране друштва за ревизију и лиценцираних овлашћених ревизора. Друштва за ревизију и лиценцирани овлашћени ревизори дужни су да поступају у складу са принципима професионалне етике, који, као минимум, обухватају њихову улогу од јавног интереса, њихов интегритет и објективност, професионалну стручност и дужну пажњу. Нацрт дефинише да друштва за ревизију и лиценцирани овлашћени ревизори требају да обезбеде да, када обављају законску ревизију, одржавају професионални скептицизам током обављања ревизије, сагледавајући могућности нетачног приказивања материјално значајних ставки због чињеница или понашања које указују на неправилности, укључујући превару или грешку, без обзира на претходно искуство лиценцираног овлашћеног ревизора или друштва за ревизију у погледу искрености и интегритета руководства субјекта ревизије и лица задужених за управљање

тим лицем. Посебно се у Нацрту истиче да друштва за ревизију и лиценцирани овлашћени ревизори требају да одржавају професионални скептицизам нарочито када се испитује процена руководства у погледу фер вредности, обезвређења имовине, резервисања и будућег новчаног тока који је релевантан за оцену способности субјекта ревизије да настави са редовним пословањем. Новине у Нацрту закона у односу на постојеће законско решење су и у области мера које се могу изрећи у поступку контроле квалитета рада друштва за ревизију и самосталних ревизора, смерницама за изрицање мера, отклањању утврђених неправилности, извештавању о отклањању неправилности. У смислу одредби Нацрта посебно је разрађена област законске ревизије, у погледу, обавезности, начина и обима обављања, принципа њене независности и објективности као и подржавања принципа професионалне етике и професионалног скептицизма. Даље, детаљно је обрађен део законске ревизије који се односи на: лица која непосредно обављају ревизију, избор друштва за ревизију, уговор о ревизији. Ангажовање стручних лица, обавезе правног лица код којег се обавља ревизија, радна документација као и заштита поверљивих података детаљно се уређују одредбама овог закона.

Посебно истичемо да су одредбама Нацрта закона прихваћене препоруке МАНИВАЛА (тело Савета Европе које се бави проценом усаглашености националних система за спречавање прања новца и финансирања тероризма држава чланица Савета Европе са међународним стандардима (ФАТФ)) за измену постојеће регулативе у смислу забране кривично осуђиваним правним и физичким лицима и њиховим повезаним лицима, као и сарадницима да буду оснивачи и власници друштва за ревизију.

#### **- Циљеви који се постижу његовим доношењем**

Основни циљ предложеног законског решења је усклађивање са постојећом регулативом Европске уније у вези са обавезном ревизијом годишњих и консолидованих финансијских извештаја, као и са препорукама у области спречавања прања новца и финансирања тероризма.

Међутим, крајњи циљ предложених реформи треба да буде подизање нивоа квалитета ревизорског и финансијског извештавања у Републици Србији, кроз унапређење система обављања ревизије, што је један од предуслова за привлачење потенцијалних домаћих и страних инвеститора.

#### **- Које су друге могућности за решавање проблема?**

С обзиром да уређивање материје статутарне ревизије подразумева прописивање јасних и транспарентних правила и процедура које морају бити усаглашене са захтевима релевантних директива ЕУ, као и прописивање права и обавеза правних и физичких лица у вези са статутарном ревизијом и изрицање казних и других врста мера у поступку надзора, законско уређивање ове материје представља једини могући избор.

#### **- Зашто је доношење акта најбоље за решавање проблема?**

Предложене одредбе се односе на материју која се најефикасније и најтранспарентније регулише законом, тако да је процењено да се на овај начин јасно и недвосмислено, додатно ствара одговарајући правни оквир за уређивање ове области, а

стварају се услови и за неопходно усклађивање са одговарајућом међународном регулативом.

### **- На кога ће и како највероватније утицати решења у Закону?**

Уградњом у садржај новог Закона о ревизији одредби нове Осме директиве ЕУ (2006/43/ЕЗ), измена Осме директиве (2014/56/ЕУ), и Уредбе 537/2014/ЕУ, а пре свега успостављање ефикасног система контроле квалитета рада у ревизији, као и система јавног надзора над ревизијом, треба да допринесу побољшању квалитета ревизорских извештаја на трајној основи. То ће за последицу имати побољшање квалитета финансијских извештаја, што ће позитивно утицати на све привредне субјекте, али и на државне органе и институције, као и на стране и домаће инвеститоре.

### **- Који су трошкови које ће примена закона изазвати грађанима и привреди посебно малим и средњим правним лицима**

Примена овог закона неће у већој мери изазвати додатне трошкове привредним субјектима и грађанима.

Број извештаја о ревизији објављених 2017. године који се односе на ревизију финансијских извештаја за 2016. годину је био 4.482.

Број извештаја о ревизији објављених 2016. године који се односе на ревизију финансијских извештаја за 2015. годину је био 4.373.

Применом критеријума за утврђивање обвезника ревизије на основу законских одредби којима се уређује рачуноводство не утиче се на повећање броја обвезника ревизије. У великој мери ово ће утицати и на подизање квалитета обављања ревизије, кроз успостављање адекватније сразмере између броја ревизора и обвезника ревизије.

Сагласно Нацрту закона, ревизија је обавезна за:

#### 1) редовне годишње финансијске извештаје:

- великих и средњих правних лица разврстаних у складу са законом којим се уређује рачуноводство;

- јавних друштава у складу са законом којим се уређује тржиште капитала независно од њихове величине;

- свих правних лица, односно предузетника чији укупан приход остварен у претходној пословној години прелази 4,400.000 ЕУР у динарској противвредности;

2) консолидоване финансијске извештаје које састављају матична правна лица у складу са законом којим се уређује рачуноводство.

Према наведеној квалификацији величине првних лица у складу са наведеним законским одредбама, у табелама бр. 1. и 2. се наводи број првних лица у Републици Србији у периоду од 2016-2018. године.

*Табела бр. 1. Правна лица према величини*

Опис (према величини у складу са Законом о рачуноводству)	Број привредних друштава <sup>1</sup>		
	2016	2017	2018
Велика	303	321	361
Средња	1251	1294	1391

<sup>1</sup> [https://apr.gov.rs/upload/Portals/0/GFI%202019/Prezentacija\\_BILTEN\\_SI2018.pdf](https://apr.gov.rs/upload/Portals/0/GFI%202019/Prezentacija_BILTEN_SI2018.pdf) , стр. 7., приступљено 29.05.2019.

Мала	9169	9601	10359
Микро	89168	93000	91884
Укупно	99891	104216	103995

Табела бр. 2. Акционарска друштва

Опис	Акционарска друштва <sup>2</sup>	
	2018	2017
Број привредних друштава	1261	1306

Јавна акционарска друштва, државне компаније и финансијске институције су дужне да оснују комисију за ревизију. Закон о привредним друштвима ("Сл. гласник РС", бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014 - др. закон, 5/2015, 44/2018 и 95/2018) захтева да комисија буде састављена од најмање три члана. Додатно нови Нацрт закон предвиђа да један од њих мора да буде независан члан - компетентан за област рачуноводства и ревизије односно да буде квалификовани ревизор или да има релевантно знање и радно искуство у финансијском рачуноводству, као и да буде независан од компаније. Остали чланови комисије морају бити компетентни за делатност у којој послује субјект ревизије. Већина чланова, а председавајући обавезно, морају бити независни од субјекта ревизије.

Табела бр. 3. Број јавних предузећа

Опис (привредна друштва према величини)	Јавна предузећа <sup>3</sup>		
	2016	2017	2018
Велика	27	28	29
Средња	94	90	92
Мала	258	260	261
Микро	172	184	179
Укупно	551	562	561

Према Листи Комисије друштава за ревизију која могу да обављају ревизију финансијских извештаја јавних друштава за 2019. годину број друштава за ревизију је следећи: 14 ревизорских друштава која могу да обављају ревизију финансијских извештаја јавних друштава чије су хартије од вредности укључене у МТП, 10 друштава за ревизију могу да обављају ревизију финансијских извештаја јавних друштава чије су хартије од вредности укључене Опен Маркет или МТП, 9 друштава за ревизију која могу да обављају ревизију финансијских извештаја јавних друштава чије су хартије од вредности укључене на Листинг, Опен Маркет или МТП.

Табела бр. 4. Број обвезника ревизије банкарски сектор и финансијске институције

Опис	Сектор банака, осигурања, лизинга и
------	-------------------------------------

<sup>2</sup> <https://apr.gov.rs/upload/documents/Bilten%202019.pdf>, стр 63., приступљено 29.05.2019.

<sup>3</sup> [https://apr.gov.rs/upload/Portals/0/GFI%202019/Prezentacija\\_BILTEN\\_SI2018.pdf](https://apr.gov.rs/upload/Portals/0/GFI%202019/Prezentacija_BILTEN_SI2018.pdf), стр 13., приступљено 29.05.2019.

	пужалаца других финансијских услуга <sup>4</sup>		
	2016	2017	2018
Банке	31	27	27
Друштва за осигурање	23	21	20
Даваоци финансијског лизинга	15	14	13
Факторинг друштва	11	12	12
Платне институције и институције електронског новца	8	13	14
	Учесници на тржишту капитала		
Брокерско дилерска друштва	23	23	21
Друштва за управљање добровољним пензијским фондовима	4	4	4
Друштва за управљање инвестиционим фондовима	4	5	6
Затворени/приватни инвестициони фондови	1	3	2
Друге финансијске институције	5	5	5

Број обвезника ревизије резултат је висине критеријума за разврставање правних лица и предузетника прописаних законом којим се уређује рачуноводство.

Како би се у што већој мери заштитили интереси корисника услуга ревизије, предлагач закона се определио да задржи критеријуме за утврђивање минималне суме осигурања, која ће зависити од вредности уговорених услуга ревизије, из претходног законског решења. С тим у вези, и даље ће постојати разлика у износу минималне суме осигурања од друштва до друштва, али ће зависности од обима и вредности преузетих послова у области пружања услуга ревизије, а не од одлуке самих друштава.

Према предложеном решење износ најниже суме осигурања на основу које се плаћа премија осигурања за појединачни осигурани случај за сваку пословну годину утврђује се као већи износ од следећих износа: од највише цене за услуге ревизије на основу појединачног уговора о ревизији помножено са 15 или од збира цена за услуге ревизије на основу свих уговора о ревизији, помножено са 2,5.

Лиценцирање овлашћених ревизора, обавеза њихове континуиране едукације, као и издавање дозвола друштвима за ревизију уведено је Законом о рачуноводству и ревизији из 2006. године, а Законом о ревизији из 2013. године је ова област детаљније уређена, тако да по том основу неће бити додатног повећања трошкова.

Обавеза образовања Комисије за ревизију као тела у оквиру привредних друштава, већ је уведена Законом о привредним друштвима и Законом о банкама, а Нацрт закона о ревизији упућује на те законе. Што се тиче трошкова за функционисање овог тела, то је ствар организације и политике сваког привредног субјеката који је образује.

Имајући у виду наведено, додатних трошкова за имплементацију Нацрта закона везано за пренос контроле квалитета рада друштава за ревизију и лиценцираних овлашћених ревизора неће бити, јер ће Комисија преузети запослене и документацију у вези са обављањем контроле квалитета од Коморе.

С тим у вези, истичемо и да је на нивоу Европске уније дошло је до интензивирања захтева да представници јавног интереса (држава) учествују у надзору над ревизорском

<sup>4</sup> [https://apr.gov.rs/upload/Portals/0/GFI%202019/Prezentacija\\_BILTEN\\_SI2018.pdf](https://apr.gov.rs/upload/Portals/0/GFI%202019/Prezentacija_BILTEN_SI2018.pdf) , стр 21-22., приступљено 29.05.2019.



професијом кроз механизам јавног надзора, а посебно у обављању ревизија код друштава од јавног интереса, са циљем стицања уверења да професија ревизије делује у јавном интересу.

Све чланице Европске уније су сагласно Директиви (Директива (2014/56/ЕУ), и Уредба ЕУ, број: 537/2014) у обавези да успоставе систем јавног надзора и с тим у вези, образују одговарајућа тела.

Позитивни ефекти које предложено законско решење треба да пружи, у потпуности оправдавају трошкове његовог спровођења, с обзиром да крајњи циљ предложених реформи треба да буде подизање нивоа квалитета ревизорског и финансијског извештавања у Републици Србији, кроз унапређење система обављања ревизије, што је један од предуслова за привлачење потенцијалних домаћих и страних инвеститора.

Ово ће бити постигнуто:

- спровођењем контроле квалитета над радом ревизора и друштва за ревизију у складу са захтевима директиве ЕУ;

- редефинисањем јавног надзора над радом лиценцираних овлашћених ревизора, друштава за ревизију, као и над радом Коморе.

**- Да ли позитивне последице доношења Закона оправдавају трошкове његове примене?**

Позитивне последице доношења Закона сасвим оправдавају трошкове његове примене, јер додатни трошкови свакако нису значајнијег обима.

Доношењем Закона извршиће се усклађивање са правним тековинама ЕУ, што је обавеза Републике Србије у процесу придруживања и обезбедиће се да Република Србија у области статутарне ревизије добије законодавни оквир који је у складу са добром међународном праксом. То ће се позитивно одразити на подизање квалитета ревизорског, а самим тим и финансијског извештавања у Републици Србији.

Према наведеним проценама које се односе на поменуте директне и индиректне користи, односно позитивне последице предложених решења, процењује се да ће укупне користи далеко премашити укупне трошкове за спровођење овог закона.

**- Да ли доношење закона стимулише појаву нових привредних субјеката на тржишту и тржишну конкуренцију?**

Предложено законско решење стимулише запошљавање нових кадрова у ревизији, односно оснивање нових друштава за ревизију, због потребе квалитетнијег обављања ревизије (ревизорски тим треба да проведе већи број радних сати на обављању ревизија), с обзиром да су капацитети постојећих друштава за ревизију још увек недовољни да покрију захтеве тржишта ревизије.

Тренутно у Републици Србији 67 друштава за ревизију<sup>5</sup> има дозволу за обављање послова ревизије финансијских извештаја, а услуге ревизије пружа 308 лиценцираних овлашћених ревизора<sup>6</sup> запослених у овим друштвима за ревизију. С тим у вези, захтеви у погледу контроле квалитета обављања ревизије намећу потребу повећања кадровских капацитета и потребног времена за обављање сваке појединачне ревизије.

---

<sup>5</sup> [https://www.kor.rs/registri\\_preduzeca.asp](https://www.kor.rs/registri_preduzeca.asp), приступљено 29.05.2019.

<sup>6</sup> [https://www.kor.rs/registri\\_izdatih\\_licenci.asp](https://www.kor.rs/registri_izdatih_licenci.asp), приступљено 29.05.2019.

Такође, стварање амбијента за квалитетније ревизорско и финансијско извештавање и унапређење контроле квалитета рада друштава за ревизију и ревизора, позитивно ће утицати на потенцијалне инвеститоре да врше нова улагања у привреду Републике Србије.

**- Да ли су заинтересоване стране имале прилику да изнесу своје ставове о Предлогу закона?**

Да. Наиме, за време спровођења *Пројекта Техничке помоћи РС у реформи корпоративног финансијског извештавања ангажовани* ангажовани су консултанци (конзорцијум: Универзитет Сингидунум и Информативно пословни центар д.о.о.) са циљем да израде детаљну анализу постојећих недостатака у Закону о ревизији са прегледом неусаглашености истог са правним тековинама ЕУ, као и да израде компаративну анализу са одговорима на бројна питања у вези са регулисањем законске ревизије у одабраним земљама чланицама ЕУ.

Такође, сво време трајања овог Пројекта, у раду Одбора за управљање истим, ангажовани су представници следећих државних органа/институција и представника струке:

- Министарство финансија;
- Министарство привреде;
- Народна банка Србије;
- Комисија за хартије од вредности;
- Одбор за јавни надзор над обављањем ревизије;
- Привредна комора Србије;
- Комора овлашћених ревизора; и
- Савез рачуновођа и ревизора Србије.

На седницама овог тела у више наврата разматрани су сви радни материјали који су претходили изради Нацрта закона о ревизији.

Од тренутка оснивања, учесницима у раду Одбора више пута су достављани материјали и радне верзије овог закона, и свима је дата могућност да се изјасне на предложене одредбе. Сви достављени коментари, примедбе и сугестије су анализирани у смислу усклађености са међународним стандардима и директивама, домаћим законима који регулишу предметну материју и потребама праксе, а у циљу дефинисања сврсисходних предлога одредби Закона, које ће, у овом тренутку, представљати најадекватније решење за Републику Србију.

У поступку израде нацрта закона консултанци су спровели бројне консултације као и детаљну расправу са свим учесницима заинтересованим за уређивање предметне материје. Заинтересована професионална, стручна и академска јавност је имала прилику да изнесе ставовове поводом важећег Закона о ревизији и да достави предлоге/сугестије консултантима на разматрање, пре отпочињања израде Нацрта закона.

При изради Нацрта закона коришћени су ставови који су консултанту достављани мејловима или непосредно изнети на бројним састанцима које су консултанци организовали са заинтересованим странама.

Након израде Нацрта закона одржана је јавна расправа у периоду од 12. августа до 2. септембра 2019. године. У оквиру јавне расправе одржане су и два округла стола, у Комори овлашћених ревизора и Привредној комори Србије, где су заинтересованој јавности презентоване одредбе Нацрта закона о ревизији.

Током јавне расправе 11 учесника доставило је своје коментаре на предложено законско решење.

Прихваћене су оне примедбе и сугестије и уграђене у текст Нацрта закона којима се унапређује квалитет текста Нацрта закона, а које нису у супротности са регулативом ЕУ и најбољом праксом у овој области, као нпр: унапређење дефиниција (Кодекс професионалне етике ревизора), проширен је обухват кривичних дела које неко лице чине недостојним за обављање послова ревизије, редефинисан је обухват забрана које се односе на пружање неревизорских услуга и др. Прихваћена је примедба која се односи на дефинисање критеријума за утврђивање висине новчане казне за лиценциране овлашћене ревизоре. Такође, прихваћене су и примедбе које се односе на правно-техничку редакцију текста Нацрта закона.

Остали предлози, сугестије и примедбе учесника у процесу јавне расправе које су достављене овом министарству, након анализе, нису прихваћене из разлога што нису дата конкретна образложења за исте, или су предлози већ садржани у Нацрту закона (јер подносилац коментара није правилно тумачио текст Нацрта закона) или су супротни одредбама релевантних ЕУ прописа са којима се врши усклађивање, односно најбољој пракси.

**- Које ће мере током примене акта бити предузете да би се остварили разлози доношења акта?**

С обзиром да је примена закона условљена доношењем одговарајућих аката Комисије и Коморе, претпоставка за његову примену јесте доношење тих аката у прописаном року.

Према предложеном законском решењу, пренос надлежности Комисији подразумева да Комисија сноси коначну одговорност за надзор над надлежностима које добија. Комисија сарађује са Комором, надзорним органима држава чланица и са надзорним органима трећих земаља, обављајући и друге послове, у складу са овим законом.

## **V. ПРОЦЕНА ИЗНОСА ФИНАНСИЈСКИХ СРЕДСТАВА ПОТРЕБНИХ ЗА СПРОВОЂЕЊЕ ЗАКОНА**

За спровођење овог закона није потребно обезбедити додатна средства из у буџету Републике Србије.

## **VI. ПОВРАТНО ДЕЈСТВО ЗАКОНА**

У складу са чланом 197. став 2. Устава Републике Србије, а у циљу заштите јавног интереса у погледу рада друштва за ревизију и лиценцираних овлашћених ревизора, предлаже се повратна примена закона у делу који се односи на брисање изречених мера друштвима за ревизију, односно лиценцираним овлашћеним ревизорима из регистра изречених мера, у смислу да ће се време које је протекло од изрицања конкретне мере у складу са актуелним Законом о ревизији („Службени гласник РС”, бр. 62/13 и 30/18) урачунати у протек времена после којег се брише мера из јавног регистра. Наиме, актуелним Законом о ревизији није била предвиђена одредба о брисању изречених мера из регистра, што практично значи да би и најблаже изречена мера (нпр: опомена) трајно остала у регистру и била доступна јавности што би неосновано оптерећивало репутацију

кажњеног лица на трајној основи. Сагласно досадашњој пракси, а сходно захтевима законодавства ЕУ, новим законским прешењем предложено је да се мере бришу из јавног регистра по истеку пет година од њиховог изрицања, изузев најтежих мера (одузимање дозволе, односно лиценце за обављање ревизије) које се бришу истеком 10 година од њиховог изрицања.