



---

Hrvatska revizorska komora

Izvješće o nadzoru i  
provjeri kvalitete rada  
revizorskih  
društava/samostalnih  
revizora i ovlaštenih  
revizora za godinu

2011./2012.

---

## **SADRŽAJ**

1.	Polazne osnove .....	2
2.	Izravni nadzor i provjera kvalitete rada .....	2
3.	Obilježja provedbe nadzora .....	8

## **1. Polazne osnove**

Hrvatska revizorska Komora (dalje: Komora) provela je nadzor i provjeru kvalitete rada revizorskih društava i samostalnih revizora za godinu od 1. srpnja 2011. do 30. lipnja 2012. sukladno okviru nadležnosti iz članka 32. i članka 38. Zakona o reviziji (Narodne novine, broj 146/05 i 139/08, dalje: Zakon), te sukladno odredbama članka 43. do članka 53. Zakona, članka 38. Statuta Komore, Pravilnika o nadzoru i provjeri kvalitete rada revizorskih društava, samostalnih revizora, zajedničkih revizorskih ureda i ovlaštenih revizora (Narodne novine, broj 62/11 i 49/12, dalje: Pravilnik), te prema Planu i programu nadzora i provjere kvalitete rada 2011./2012.

U veljači 2011. godine, Upravno vijeće Komore usvojilo je Plan i program nadzora i provjere kvalitete rada 2011./2012. godine, potom je 6. travnja 2011. Odbor za javni nadzor revizije dao suglasnost na isti. Osnova za Plan nadzora i provjere kvalitete rada revizorskih društava u punom opsegu su rezultati iz inicijalnog pregleda obavljenog u 2010. godini, prema dinamici određenoj člankom 44. Zakona, uz primjenu *Metodologije provjere kvalitete rada revizorskih društava i samostalnih revizora (ICAEW)* dalje: Metodologija nadzora.

## **2. Izravni nadzor i provjera kvalitete rada**

Izravni nadzor i provjera kvalitete rada provedena je od strane službe za nadzor i provjeru kvalitete rada sukladno Metodologiji nadzora, a predmet nadzora bile su dovršene revizije financijskih izvještaja klijenata revizorskih društava za 2010. godinu. Tijekom 2011. godine u službi za nadzor bila su zaposlena tri nadzornika. Sredinom travnja 2012. godine zaposlene su nove dvije nadzornice.

Priprema i provođenje izravnog nadzora i provjere kvalitete rada u punom opsegu, odvijala se kroz aktivnosti neizravnog i izravnog nadzora kako slijedi.

### *I Neizravni nadzor – pripremne radnje*

Pripremne radnje uključivale su:

- Aktivnosti definiranja detaljnog sadržaja i oblika dokumentacije koja će se tražiti od revizorskih društava za potrebe nadzora u punom opsegu,

- Obradu dostavljenih Godišnjih upitnika sa podacima o revizijama financijskih izvješćaja za 2010. godinu,
- Pripremu Obavijesti o provođenju nadzora u 2011./2012. godini u punom opsegu koja sadrži informacije o nadzoru i njegovom tijeku,
- Objava Obavijesti o provođenju nadzora u 2011./2012. na web stranici Komore,
- Aktivnosti u svezi planiranja posjeta u skladu sa Metodologijom nadzora; ukupno šezdeset (**60**) subjekta nadzora, uvažavajući ciklus provjere kako je određeno člankom 44. stavak 1. Zakona i rezultatima provedenih inicijalnih pregleda u 2010. godini, temeljeno je na utvrđenim nezakovitostima i nepravilnostima kod subjekata nadzora (**19**), na značajnosti klijenata za koje se obavljaju revizije - klijenti od javnog interesa (**29**), te onih subjekata koji nisu omogućili provedbu nadzora u 2010. godini (**12**).
- Izradu terminskog plana izravnih nadzora

## *II Izravni nadzor*

Izravni nadzor i provjera kvalitete rada revizorskih društava i samostalnih revizora u punom opsegu, započet je posjetom ovlaštenih nadzornika Komore prvom subjektu nadzora 26. rujna 2011. godine. Izravni nadzor kod subjekata nadzora provodio se kroz sljedeće aktivnosti:

- Upućivanje Naloga za izravni nadzor i provjeru kvalitete rada subjektima nadzora, uvažavajući rok iz članka 44. stavak 2. Zakona (obavijest revizorskom društvu 30 dana prije početka nadzora).
- Pripremu, obradu i kompletiranje dokumentacije za pojedini posjet revizorskom društvu koji je uključivao podatke i informacije iz javno dostupnih izvora (FINA, Trgovački sud, HANFA), te ostale službene podataka iz Registara Komore,
- Obavijest subjektu nadzora i dogovor o terminu planiranog nadzora, organiziranje posjeta i tehničkih uvjeta za rad nadzornika i provedbu planiranog nadzora,
- Provođenje izravnog nadzora kod subjekata nadzora, sukladno Nalozima za izravni nadzor i provjeru kvalitete rada koji su uključivali provjeru sukladnosti obavljanja revizije u odnosu na Zakon, Međunarodne revizijske standarde, primjenu zahtjeva MSKK1, Kodeksa profesionalne etike, te primjerenosti organizacije i angažiranih resursa za obavljanje revizije,
- Izrada radnih materijala i izvješća o nadzoru prema Metodologiji nadzora,
- Sastavljanje Zapisnika o provedenom izravnom nadzoru, sukladno članku 47. Zakona, uvažavajući rokove određene člankom 17. Pravilnika, te sastavljanje Službenih bilješki za subjekte nadzora kod kojih nije bila omogućena potpuna provedba nadzora.

### Izvanredni nadzori

Komora je krajem svibnja i tijekom lipnja 2011. pokrenula ukupno šest (6) izvanrednih nadzora nad revizorskim društvima i ovlaštenim revizorom, izvan godišnjeg Plana i programa nadzora za 2011/2012. godinu, na zahtjev treće strane HNB-a, HANFA-e i jednog odvjetničkog ureda. Nadzorne aktivnosti pokrenute su kod četiri (4) revizorska društva i jednog (1) ovlaštenog (internog) revizora, temeljem Pravilnika o provođenju nadzora i provjere kvalitete rada revizorskih društava, samostalnih revizora, zajedničkih revizorskih ureda i ovlaštenih revizora (Narodne novine, broj 80/07) koji je tada bio na snazi. Od ukupno šest (6) pokrenutih izvanrednih nadzora, četiri (4) nadzora su obavljena i završena izradom Zapisnika. Od preostala dva (2) izvanredna nadzora, jedan je završen pokretanjem stegovnog postupka a drugi je završen proširenjem Naloga za izravni nadzor.

### Redovni nadzori

Sukladno Planu i programu nadzora i provjere kvalitete rada 2011./2012. godine planirano je provesti nadzor u punom opsegu kod 60 revizorskih društava. Sa datumom 30.06.2012., krajem nadzorne godine proveden je nadzor kod svih 60 revizorskih društava.

		<b>Broj revizorskih društava</b>
Nadzor završen izradom Zapisnika		47
Nadzor završen izradom službene bilješke		13
<b>UKUPNO</b>		<b>60</b>

Od ukupno trinaest (13) nadzora koji su završili izradom službenih bilješki:

- osam (8) revizorskih društava nije omogućilo ovlaštenoj osobi Komore provođenje provjere kvalitete rada u svom sjedištu ili nije ovlaštenim nadzornicima Komore omogućilo pregled radne dokumentacije na osnovi koje su revizorska izvješća sastavljena sukladno članku 46. Zakona,
- dva (2) revizorska društva su brisana iz Registra revizorskih društava Komore,
- dva (2) revizorska društva su u postupku brisanja iz Registra revizorskih društava Komore,
- jedno revizorsko društvo nije osiguralo uvjete provođenja provjere kvalitete rada zbog objektivnih razloga, bolest ovlaštenog revizora.

Kod osam (8) revizorskih društava koji nisu omogućili nadzor sukladno članku 46. Zakona, Komora je pokrenula postupke sukladno Zakonu od čega:

- pokrenut je stegovni postupak kod pet (5) revizorskih društava temeljem kojeg je izrečena kazna, trajno oduzimanje dozvole i
- za tri (3) revizorska društva slijedi prijava za stegovni postupak.

Sukladno Metodologiji nadzora po dovršetku nadzora, ovlaštena osoba Komore koja je obavila nadzor daje ocjenu posjeta revizorskom društvu. Svaki posjet dobiva ukupnu ocjenu na temelju najlošije ocjene nekog od ključnog nalaza.

Ocjene posjeta	Broj revizorskih društava
B	2
C	15
D1	9
D2	18
N	3
<b>UKUPNO</b>	<b>47</b>

Značenje ocjena sukladno Metodologiji nadzora:

**B** - Postoje slučajevi neusklađenosti ostalih pitanja u kojima odgovori revizorskog društva/samostalnog revizora na bilješke sa završnog sastanka adekvatno rješavaju nalaze iz nadzora, bez potrebe za naknadnom aktivnosti, jer se nadzornik uvjerio da je revizorsko društvo/samostalni revizor predano i sposobno ispraviti probleme koji su spomenuti.

**C** - Postoje slučajevi neusklađenosti ili druga značajna pitanja. U slučaju kad tijekom završnog sastanka dogovoreni dodatni podaci ili dokazi o aktivnosti revizorskog društva/samostalnog revizora su potrebni da se pokaže predanost i sposobnost revizorskog društva/samostalnog revizora da ispravi značajne nalaze/pitanja koji su spomenuti.

**D** - Postoje slučajevi neusklađenosti i drugih značajnih pitanja koja zahtijevaju detaljno izvješće da se omogući Komori da izda nalog za otklanjanje nepravilnosti, donese dodatne mjere i/ili pokrene stegovni postupak.

**N** - Sve okolnosti koje uključuju posebne zahtjeve Komore koje se ne mogu ocijeniti u skladu s gore navedenim (npr. prihvatiti ili postići predanost revizorskog društva/samostalnog revizora, kada revizorsko društvo/samostalni revizor želi zadržati dozvolu za rad, ali nema nijednog revizijskog

klijenta i nije pregledana niti jedan revizijski angažman, revizorsko društvo/samostalni revizor je podnijelo zahtjev za brisanje iz Registra Komore, Komora predlaže prihvaćanje.

Sukladno Metodologiji nadzora postoje četiri podocjene za ocjenu posjeta D. Od ukupno dvadeset i sedam (27) revizorskih društava ocjene D, devet (9) revizorskih društava ocjenjeno je sa ocjenom D1 i osamnaest (18) revizorskih društava ocjenjeno je sa ocjenom D2.

Ocjena **D1** je rezervirana za najozbiljnije situacije kada nadzornik preporuči da dozvolu za rad revizorskog društva/samostalnog revizora treba povući. Ta preporuka se daje neovisno o bilo kojem kasnijem odgovoru revizorskog društva/samostalnog revizora u pisanom obliku. Okolnosti kada se ovo primjenjuje mogu uključiti namjerno nepoštivanje odredbi Zakona ili veliku i ozbiljnu neusklađenost, kombiniranu s nevoljkošću ili pomanjkanjem sposobnosti revizorskog društva/samostalnog revizora da provede nužna poboljšanja.

Za ocjenu **D2** neusklađenost će vjerojatno biti ozbiljna ili opsežna i odgovori revizorskog društva/samostalnog revizora su vjerojatno biti neadekvatni, te će izazivati značajne sumnje u sposobnost revizorskog društva/samostalnog revizora ili njegovu spremnost da provede potrebna poboljšanja. Nalog za otklanjanje nepravilnosti i preporučene dodatne mjere vjerojatno će biti striktni i dati će snažnu osnovu za nadzor aktivnosti revizorskog društva/samostalnog revizora od strane Komore. Komora može upozoriti revizorsko društvo/samostalnog revizora da je razmatrano oduzimanje dozvole za rad.

#### *Nedostaci i nepravilnosti utvrđeni nadzorom*

Kod revizorskih društava (15) koji imaju ocjenu C utvrđene su nepravilnosti u dijelu djelomičnog neprimjenjivanja Međunarodnih revizijski standarda. Kod istih utvrđena je sposobnost i predanost obavljanja revizije prema MRevS –u 200 Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanja revizije u skladu sa Međunarodnim revizijskim standardima no međutim utvrđena je nepravilnost u nedostatku primjerenih i dostatnih revizijskih dokaza i nepravilnost u dokumentiranosti obavljenih revizijskih postupaka.

Kod revizorskih društava (27) koji imaju ocjenu D utvrđene su značajne nepravilnosti u primjeni Međunarodnih revizijskih standarda. Pregledom revizijske dokumentacije kod istih utvrđeno je da ovlašteni revizor nije pripremio cjelovitu i preglednu radnu dokumentaciju koja potkrepljuje revizorsko mišljenje sukladno članku 15. stavak 1. Zakona.

Od ukupno tri (3) revizorska društva koji imaju ocjenu N, dva (2) revizorska društva su podnijela zahtjev za brisanje iz Registra Komore dok će za preostalo jedno revizorsko društvo biti pokrenut stegovni postupak.

Nezakonitosti utvrđene nadzorom

Temeljem nalaza iz Zapisnika o nadzoru kod određenog broja subjekata nadzora utvrđeno je nepridržavanje zakonskog okvira poslovanja, koji se odnosi na sljedeće:

1. Rok objave i sadržaj Izješća o transparentnosti nije u skladu sa člankom 17.a Zakona
2. Obnavljanje police osiguranja i visina minimalne svote pokrivača po štetnom događaju nisu u skladu sa člankom 18. i 19. Zakona
3. Neispunjavanje uvjeta broja zaposlenih za obavljene revizije klijenata čiji godišnji prihod prelazi 40 milijuna kuna; članak 26. Zakona
4. Neispunjavanje obveza izvješćavanja Komore sukladno članku 41. Zakona

<b>Prekršaji prema Zakonu</b>	<b>Broj revizorskih društava*</b>
Izješće o transparentnosti (čl.17a)	20
Polica osiguranja (čl.18 i čl.19)	11
Obavljanje revizije klijenata čiji ukupni prihod prelazi 40 milijuna kuna (čl.26)	3
Izješćavanje Komore (čl.41)	10

\*Napomena: Jedno revizorsko društvo raspoređeno je u više kategorija gore navedenih nezakonitosti

Tijekom 2012. pokrenut je prekršajni postupak kod nadležnih prekršajnih sudova za osam (8) revizorskih društva radi neispunjavanja obveze objave Izješća o transparentnosti sukladno članku 17.a Zakona. Za revizorska društva koja su imala prekršaj radi neispunjenja uvjeta iz članka 18., 19. 26. i 41. u tijeku je izrada prijave za pokretanje prekršajnog postupka.

Primjena Međunarodnog standarda kontrole kvalitete (MSKK1)

Temeljem nalaza iz Zapisnika o nadzoru utvrđeno je da velik broj revizorskih društava ima uspostavljene politike i postupke po pojedinom dijelu sustava kontrole kvalitete kroz izrađene interne pravilnike ili interne akte. No međutim utvrđeno je da velik broj revizorski društava ne postupa po istim.



<b>Primjena MSKK1</b>	<b>Broj revizorskih društava*</b>
Nema uspostavljene politike i postupke za sve dijelove sustava kontrole kvalitete	12
Ima uspostavljene politike i postupke ali ne postupa po istom za:	
- odgovornost vodstva za kvalitetu unutar tvrtke	6
- relevantne etičke zahtjeve	3
- prihvaćanje i zadržavanje odnosa sa klijentom	9
- ljudske resurse	7
- obavljanje angažmana	23
- monitoring	23

\*Napomena: Jedno revizorsko društvo raspoređeno je u više gore navedenih kategorija

### 3. Obilježja provedbe nadzora

Izravni nadzor i provjera kvalitete rada subjekata nadzora Komora provodi u cilju doprinosa jačanju kvalitete revizijskih usluga i osiguranja poslovnog povjerenja prema revizorima i revizorskim društvima u Republici Hrvatskoj.

Pozitivne karakteristike iz provedbe nadzora u godini 2011./2012. odnose se na dobro prihvaćanje nadzora i suradnju od strane subjekata nadzora, zainteresiranost i spremnost na poboljšanje kvalitete rada i postupaka sukladno pravilima struke, te daljnju edukaciju ovlaštenih revizora. Podržava se rad Komore u cilju podizanja kvalitete rada ovlaštenih revizora i zakonitost i pravilnost rada revizorskih društava. Izražen je veliki interes revizora za kontinuiranom profesionalnom edukacijom revizora od strane Komore.

Negativne karakteristike iz provedbe nadzora u godini 2011./2012. odnose se na značajno nepotpunu revizijsku dokumentaciju subjekata nadzora, uslijed nedostatne praktične edukacije u primjeni Međunarodnih revizijskih standarda i MSKK1, nedostatnih resursa (nedovoljan broj ovlaštenih revizora) a vezano na neizvjesnost nastavka obavljanja djelatnosti.

U Zagrebu, dana 11. srpnja 2012.