

ОСВРТ НА НАЦРТ НОВОГ ЗАКОНА О РЕВИЗИЈИ

На сајту Министарства финансија објављен је и стављен на јавну расправу нацрт Закона о ревизији са позивом заинтересованим лицима да своје примедбе, предлоге и сугестије доставе Министарству финансија – Сектор за финансијски систем **од 17. до 23. октобра 2012. године** док траје јавна расправа, односно пријем примедби, предлога и сугестија. Изузетно кратак рок (само 5 дана) за јавну расправу који је остављен за Закон о ревизији и Закон о рачуноводству стварају озбиљну зебњу да је предлагач закона намерно хтео да избегне укључивање струке и експерата приликом креирања ових закона. Наставља се са праксом брзог и нетранспарентног доношења закона без консултовања појединаца и институција које треба да га примењују.¹

Циљ овог текста је да у кратким цртама, пре коначног усвајања, упозна читаоце са најзначајнијим изменама и новинама садржаним у нацрту Закона о ревизији и да да критички осврт на лоше и непримењиве одредбе.

У односу на важећи Закон, који уређује и област рачуноводства и област ревизије, планира се гледајући обим, да нацрт Закона о ревизији укупно има 116 чланова, што је већи број од укупно 77 чланова које садржи Закон о рачуноводству и ревизији.

Планирано је да Закон о ревизији ступи на снагу **1. јануара 2013. године**, осим одредби о ревизорским друштвима чланицама ЕУ које се примењују од дана пријема наше земље у ЕУ.

¹ Руку на срце тешко да се може говорити о јавној расправи ако није организован јавни сто, дебата са суочавањем различитих мишљења, већ је само дат рок од 5 дана за достављање примедби и предлога. У другим земљама (САД, Словенија) трајање јавне расправе износи од 30-60 дана.

1. Минималан број овлашћених ревизора који мора да запошљава предузеће за ревизију

Сада важећи Закон о рачуноводству и ревизији прописује да предузеће за ревизију може да обавља ревизију финансијских извештаја великих правних лица и осталих обвезника ако у радном односу има најмање три лиценцирана овлашћена ревизора, док је за ревизију средњих правних лица неопходно да у радном односу има једног лиценцираног овлашћеног ревизора.

У нацрту Закона у погледу минималног броја постављен је захтев да **друштво за ревизију запошљава најмање два лиценцирана овлашћена ревизора** који су чланови Коморе овлашћених ревизора. Ревизорским друштвима које постоје дат је рок од годину дана за усклађивање са Законом.

2. Ревизију финансијских извештаја моћи ће да обављају и предузетници

Од првог установљавања независне ревизије финансијских извештаја у нашој земљи Законом о ревизији рачуноводствених исказа из 1996. године па до данашњих дана, послове ревизије могла су да обављају предузећа – привредна друштва за ревизију која испуњавају законом прописане услове и имају дозволу Министарства финансија.

Уколико Закон о ревизији буде усвојен, послове ревизије финансијских извештаја, поред ревизорских предузећа, моћи ће обављају и предузетници, тзв. самостални ревизори.

Самостални ревизор дефинише се као лиценцирани овлашћени ревизор који самостално обавља услуге ревизије као предузетник и има важећу дозволу Коморе овлашћених ревизора. Нацртом Закона прописује се да самостални ревизор може основати само једну ревизорску канцеларију и да мора да буде запослен у својој канцеларији.

Самостални ревизори – предузетници неће моћи да обављају ревизију годишњих финансијских извештаја друштава од јавног интереса².

3. Ревизију финансијских извештаја моћи ће да обављају и страна ревизорска друштва земље чланице ЕУ

У нацрту Закона предвиђа се да ће ревизију финансијских извештаја, поред друштва за ревизију и самосталног ревизора – предузетника моћи да обавља и ревизорско друштво државе чланице Европске уније које је за обављање послова ревизије добило дозволу Коморе овлашћених ревизора. Ревизорско друштво државе чланице је правно лице или неки други субјект, без обзира на његову правну форму, који има дозволу надлежног органа државе чланице ЕУ за обављање законских ревизија.

Могућност да страна ревизорска друштва које нису регистровала филијале – ревизорска предузећа у Србији обављају послове ревизије (на основу дозволе коју издаје наша Комора) ће ступити на снагу када Србија приступи Европској унији.

4. Друштво за ревизију

У тачки 1. навели смо да се нацртом Закона о ревизији прописује минимум од два запослена лиценцирана овлашћена ревизора као услов да би друштво за ревизију обављало послове ревизије.

Поред овог, у радној верзији дефинисани су и следећи услови за обављање послова ревизије:

1) већину *гласачких права* имају друштва за ревизију, односно лиценцирани овлашћени ревизори или ревизорска друштва државе чланице, односно законски ревизори овлашћени у једној од држава чланица;

(2) *већина, а највише до три четвртине чланова органа управљања* морају да буду лиценцирани овлашћени ревизори или друштва за ревизију, односно ревизорска друштва државе чланице или законски ревизори. Ако се орган управљања састоји од два члана, један од њих мора да буде лиценцирани овлашћени ревизор.

² Друштвима од јавног интереса, према нацрту закона, сматрају се: (а) велика правна лица, (б) јавна друштва – отворена акционарска друштва и (ц) сва правна лица која надлежно министарство прогласи правним лицима од јавног интереса за РС, независно од величине

Промена у односу на важећи Закон огледа се у следећем: По садашњем Закону, овлашћени ревизори или предузећа за ревизију морају да имају већинско управљачко право, а у радној верзији новог Закона услов је да у друштву за ревизију већину гласачких права имају друштва за ревизију, лиценцирани овлашћени ревизори или ревизорска друштва земаља чланица ЕУ и да већину, а највише до 3/4 управљачких права (чланова органа управљања) имају ревизори, односно ревизорска друштва.

Ова измена је у складу са чланом 3. став 4. Осме директиве ЕУ.

Поред наведеног вредне помена су и одредбе да:

– већина чланова органа управљања друштва за ревизију мора активно да говори српски језик;

– за члана органа управљања друштва за ревизију не може бити именовано лице које је било правоснажно осуђено на казну затвора дужу од три месеца у последњих пет година за кривично дело које га чини неподобним за обављање те функције;

– лиценцирани овлашћени ревизори који су чланови органа управљања друштва за ревизију морају да буду запослени у друштву за ревизију са пуним радним временом и да заступају друштво за ревизију без ограничења;

– лица која нису чланови органа управљања друштва за ревизију, а овлашћена су за заступање друштва за ревизију морају да буду лиценцирани овлашћени ревизори.

5. Извештај о транспарентности

За друштво за ревизију које обавља ревизију друштава од јавног интереса (види фусноту бр. 2) биће уведена обавеза јавног објављивања годишњег извештаја о транспарентности (на интернет страници друштва или интернет страници Коморе) у року од три месеца од истека календарске године. Прописано је шта извештај о транспарентности треба са садржи у складу са чланом 40. Осме директиве ЕУ.

6. Осигурање од одговорности

Важећим Законом о рачуноводству и ревизији за предузећа за ревизију прописана је обавеза да се осигурају од ризика од одговорности за штету која се може проузроковати неадекватним мишљењем или непримењивањем Међународних стандарда ревизије и Кодекса етике за професионалне рачуновође. Међутим законом није ближе дефинисан начин утврђивања минималног износа осигурања.

У нацрту новог Закона прецизирано је да је друштво за ревизију дужно да се осигура од одговорности за штету коју може учинити како правном лицу код кога обавља ревизију, тако и трећем лицу које се користи ревизорским извештајем и прописан је начин утврђивања износа обавезног осигурања на следећи начин:

Предложено је да износ најниже суме осигурања, за сваку пословну годину, за сваки појединачни осигурани случај, износи 30.000 евра у динарској противвредности, осим код ревизије банака, друштава за осигурање, давалаца финансијског лизинга, брокерско-дилерских друштава, добровољних пензијских фондова и инвестиционих фондова, где ће износити 300.000 евра у динарској противвредности.

7. Овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор – услови за добијање лиценце

Донекле су измењени услови да би лице добило стручно звање лиценцирани овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор.

У нацрту новог Закона предвиђено је да је **за стицање лиценце овлашћеног ревизора** кандидат дужан да испуњава следеће услове:

1) да има високо стручно образовање у складу са Законом о високом образовању, односно да има најмање том степену једнако образовање;

2) да има најмање три године практичног радног искуства на законским ревизијама, од којих најмање две године уз надзор лиценцираног овлашћеног ревизора или ревизора овлашћеног у држави чланици. Практичним радним искуством на законским ревизијама сматра се радно искуство на неодређено или на одређено време стечено радом у друштву за ревизију;

3) да има положен испит за звање овлашћени ревизор;

4) да му није била одузета лиценца за обављање послова овлашћеног ревизора;

5) да није правоснажно осуђиван за кривична дела која га чине недостојним за обављање ових послова.

Испит за стицање звања овлашћени ревизор полаже се према програму Коморе.

Лиценца се издаје на период од две године и продужава се на захтев лиценцираног овлашћеног ревизора, уз доказ да је обавио континуирано професионално усавршавање.

Овлашћени интерни ревизор је физичко лице које у складу са овим законом има сертификат Коморе о стеченом звању овлашћени интерни ревизор.

Звање овлашћени интерни ревизор, по нацрту Закона, може да стекне лице које има:

1) високу школску спрему, односно најмање том степену једнако образовање;

2) радно искуство на пословима екстерне ревизије финансијских извештаја или интерне ревизије, у трајању од три године, односно радно искуство у трајању од пет година на пословима рачуноводства;

3) положен испит за стицање овог звања у складу са програмом Коморе, и

4) које није осуђивано за кривична дела која га чине недостојним за обављање ових послова.

Радним искуством за полагање испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор, сматра се искуство стечено у радном односу на неодређено или на одређено време.

Интерну ревизију обављају интерни ревизори запослени у правном лицу.

8. Програм испита за стицање звања овлашћени ревизор

По важећем Закону о рачуноводству и ревизији програм испита за овлашћеног ревизора и овлашћеног интерног ревизора утврђен је актима Коморе овлашћених ревизора, и то: Програмом полагања испита за стицање професионалног звања овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор и Правилником о условима и поступку полагања испита за стицање професионалног звања овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор.

Предлаже се да оквир тих испита буде законом дефинисан, па нацрт садржи одредбу да испит за стицање звања овлашћени ревизор обухвата следеће области у целини:

- 1) општа теорија и принципи рачуноводства;
- 2) законски оквир у вези са припремањем годишњих и консолидованих финансијских извештаја;
- 3) међународни рачуноводствени стандарди;
- 4) финансијска анализа;
- 5) управљачко рачуноводство;
- 6) управљање ризицима и интерна контрола;
- 7) ревизија и професионалне вештине;
- 8) међународни стандарди ревизије;
- 9) професионална етика и независност.

Испит за стицање звања овлашћени ревизор треба да обухвати и следеће области у делу који се односи на ревизију:

- 1) право привредних друштава и корпоративно управљање;
- 2) закони о стечају и ликвидацији;
- 3) порески систем;
- 4) грађанско и трговинско право;
- 5) законодавство из области радног права и социјалне заштите;
- 6) информационе технологије и рачунарска системи;
- 7) микроекономија, општа и финансијска економија;
- 8) математика и статистика;
- 9) основни принципи финансијског менаџмента привредних друштава.

Детаљнији програм испита на основу законског оквира доноси Комора.

Полагање испита за лиценцу овлашћеног ревизора врши се искључиво код Коморе овлашћених ревизора.

9. Признавање испита без полагања

Нацрт Закона садржи одредбу да лице које има диплому универзитета *као и лице које има сертификат професионалног тела које је члан међународне или европске федерације рачуновођа*, којом доказује да је положило један или више предмета из утврђених области може да буде ослобођено полагања теоријског испита из тих области. Ближе услове и поступак за

ослобађање полагања испита, односно дела испита прописује Комора.

Овакав предлог није у складу са Осмом Директивом ЕУ која у члану 9. дозвољава одступање од обавезе полагања теоријског испита уколико је лице положило факултетски испит или његов еквивалент или поседује диплому универзитета или еквивалентну квалификацију из једног или више предмета који су набројани у члану 8. Директиве и то лице може да се ослободи испита из тих предмета приликом полагања теоријског знања или практичног дела професионалне стручности.

Предложено признавање теоријског дела испита за лице које има сертификат професионалног тела које је члан међународне или европске федерације рачуновођа, којом доказује да је положило један или више предмета из утврђених области није предвиђено чланом 9. Осме директиве ЕУ, те је као такво у супротности са правним тековинама Европске уније и Осмом директивом ЕУ.

Увођењем овакве одредбе држава би, одређену категорију лица ставила у подређени положај и омогућила им стицање привилегија за начин који није дозвољен Осмом директивом.

О томе да је предложено признавање испита, без њиховог полагања, лицима која имају сертификат професионалног тела које је члан међународне или европске федерације рачуновођа, у супротности са Осмом директивом ЕУ на коју се предлагач позива, довољно говори члан 9. Директиве који цитирамо:

Члан 9. Осме директиве ЕУ: Изузеци

1. Одступањем од чл. 7. и 8, држава чланица може да предвиди да уколико је лице положило факултетски испит или његов еквивалент или поседује диплому универзитета или еквивалентну квалификацију из једног или више предмета набројаних у члану 8, оно може да се ослободи испита из тих предмета приликом полагања теста теоријског знања.

2. Одступањем од члана 7, држава чланица може да предвиди да када лице поседује диплому универзитета или еквивалентну квалификацију из једног или више предмета набројаних у члану 8, оно може да се ослободи практичног дела испита професионалне стручности из тих предмета уколико је прошло практичну обуку из тих предмета и то може да докаже дипломом признатом од стране државе.

10. Континуирано професионално усавршавање овлашћених ревизора код других правних лица

Новина у области континуираног професионалног усавршавања лиценцираних овлашћених ревизора је

да ће овлашћења за обуку у циљу спровођења континуираног професионалног усавршавања поред Коморе, моћи да врше друга правна лица, и то:

- 1) институције за високо образовање;
- 2) професионална тела, односно организације, као и друга правна лица регистрована за пружање услуга професионалне обуке, која поседују одговарајуће техничке, организационе и административне капацитете тако да обезбеђују квалитет обуке који је у складу са програмом континуираног професионалног усавршавања који утврђује Комора;
- 3) друштва за ревизију, која поседују одговарајуће техничке, организационе и административне капацитете за организацију обуке.

11. Рок за именовање друштва за ревизију – 30. септембар године на коју се ревизија односи

Нацртом новог Закона о ревизији предвиђено је да скупштина, односно орган утврђен општим актом правног лица код којег се врши ревизија бира и именује друштво за ревизију, **најкасније до 30. септембра године на коју се ревизија односи.**

Важећим Законом није утврђен крајњи рок за именовање ревизора, већ крајњи рок за закључење уговора о ревизији који мора да се закључи најкасније до краја календарске, односно пословне године.

12. Замена лиценцираног овлашћеног ревизора

Садашњим Законом прописано је да ревизију финансијских извештаја може да обавља исто предузеће за ревизију највише пет година узастопно код истог правног лица, осим ако другим законом није друкчије уређено. Изузетно, предузеће за ревизију може обављати ревизију код истог правног лица, највише још пет година, осим ако другим законом није друкчије уређено, уколико ревизију врше други овлашћени ревизори тог предузећа за ревизију (ротирање ревизора).

Нацрт Закона доноси и одређене измене по питању броја година колико једно друштво може да обавља ревизију код истог правног лица и ротације овлашћеног ревизора.

Нацрт Закона предвиђа да су друштва за ревизију од јавног интереса дужна да најкасније сваке седме године од почетка обављања ревизије финансијских извештаја код друштва од јавног интереса изврше замену лиценцираног овлашћеног ревизора, потписника ревизорског извештаја, односно кључног ревизорског партнера.

Лиценцирани овлашћени ревизор, односно кључни ревизорски партнер који је замењен, може поново да обавља ревизију код истог друштва од јавног интереса по истеку периода од најмање две године од датума потписивања ревизорског извештаја.

Овај предлог је у потпуној супротности са чланом 54. Закона о тржишту капитала који потпуно забрањује да правно лице које обавља ревизију обави више од пет узастопних ревизија код истог правног лица.

13. Друштва од јавног интереса дужна су да имају Комисију за ревизију

Нацртом Закона за друштва од јавног интереса прописана је обавеза да имају Комисију за ревизију (одбор за праћење пословања) од три члана који се именују у складу са Законом о привредним друштвима.

Изузетно, друштва од јавног интереса која у складу са посебним прописима имају тела са надлежностима Комисије за ревизију нису дужна да је образују у складу са овим законом. Такође, ни друштва од јавног интереса која су зависна друштва и на нивоу групе постоји ово тело.

14. Одбор за јавни надзор – ново државно тело

У нацрту Закона о ревизији, поред Коморе овлашћених ревизора, планира се и оснивање новог државног надзорног тела – Одбора за јавни надзор. Одбор би требало да буде независно тело јавног надзора над Комором, друштвима за ревизију, самосталним ревизорима и лиценцираним овлашћеним ревизорима које оснива Влада Републике Србије.

Одбор за јавни надзор ревизије овлашћен је за надзор над следећим активностима:

- 1) спровођење програма за полагање, признавање и организовање испита за звање овлашћени ревизор;
- 2) издавање, обнављање и одузимање лиценци овлашћеним ревизорима;
- 3) издавање и одузимање дозвола за обављање ревизије друштвима за ревизију и самосталним ревизорима;
- 4) регистрацију лиценцираних овлашћених ревизора, друштава за ревизију и самосталних ревизора, као и ревизора и ревизорских друштава држава чланица и ревизора и ревизорских друштава трећих земаља;
- 5) утврђивање и спровођење програма континуираног професионалног усавршавања лиценцираних овлашћених ревизора;
- 6) примену Међународних стандарда ревизије;
- 7) примену Кодекса професионалне етике ревизора;
- 8) спровођење контроле квалитета рада у друштвима за ревизију и код самосталних ревизора;
- 9) спровођење методологије за обављање контроле квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора;
- 10) спровођење дисциплинских поступака и других мера у циљу отклањања и санкционисања неправилности;
- 11) обавља и друге послове у складу са овим законом и законом којим се уређује рачуноводство.

Даљим одредбама утврђен је начин остваривања јавног надзора над ревизијом и спровођење конкретних мера у поступку јавног надзора, састав чланова Одбора, остваривање заштите података.

Чланове Одбора (има председника, шест чланова и секретара, укупно осам чланова) на предлог министра финансија именује и разрешава Влада Републике Србије.

Дефинисани су услови које мора да испуњава предложено лице и прописано је да већина чланова Одбора морају да буду непрактичари (ревизори који нису активни у ревизорској пракси). **Међутим, за именоване услов није да морају да имају лиценцу овлашћеног ревизора???**

Наиме, непрактичар је физичко лице које најмање три године пре ангажмана на спровођењу система јавног надзора није вршило законске ревизије, није имало право гласа у друштву за ревизију, није било директор, односно члан органа управљања или надзора друштва за ревизију и није било запослено или на било који други начин повезано са ревизорским друштвом.

Разумљива је намера законодавца да установи ефикасан систем јавног надзора над Комором, ревизорским друштвима и ревизорима појединцима који је у прошлости изостао, што је довело до потпуног одсуства контроле ревизорске струке од стране државе.

Увођење независног система јавног надзора којим управљају ревизори – непрактичари саобразно је принципима у параграфу 32. Осме Директиве ЕУ. Међутим, по нашем мишљењу, иако је овај предлог начелно у складу са Осмом Директивом ЕУ, предложени Одбор за јавни надзор ревизије биће номинално, али не и реално независно тело, будући да све његове чланове именује и разрешава Влада на предлог Министарства финансија, финансирање се искључиво врши из буџетских средстава, два од осам представника су из Комисије за ХОВ и Народне банке Србије, а све остале предлаже Министарство. Нацртом Закона није стриктно прописано да непрактичари морају да поседују лиценцу овлашћеног ревизора, што ствара сумње да ће изостати истинска независност и стручност, а да ће се створити простор за политичке утицаје.

Поред тога, имајући у виду чињеницу да ће ново тело бити финансирано из буџета и да ће накнаде за осам чланова овог Одбора и све остале трошкове и активности одбора платити порески обвезници (садашњи или будући), поставља се питање рационалности оваквог решења.

Последњих година сведоци смо све масовнијих и све оштријих критика у односу на повећање бирократског апарата и умножавање скупих државних агенција које нису донеле осетљиве ефекте. Уместо да на те, сасвим оправдане замерке, законодавац реагује смањењем агенција и тела које су под државним патронатом и обуздавањем јавне потрошње, уводи се још један државни орган који ће генерисати велике трошкове на терет пореских обвезника.

Сматрамо да постојећа критична ситуација са јавним финансијама не оправдава и више од тога не дозвољава даље гомилање државних агенција, тела и одбора, па самим тим ни установљавање Одбора за јавни надзор ревизије, барем у овом моменту.

Реализација независног јавног надзора над ревизијом над којим ће управљати ревизори – непрактичари може се остварити и на други начин, који би такође био у складу са Осмом директивом, тако што ће Комора овлашћених ревизора као недржавно, стручно и независно тело, које има своје изворе финансирања, вршити надзор над правилношћу рада ревизорских фирми, канцеларија и овлашћених ревизора, а Министарство финансија контролни надзор над Комором.

Увођење новог државног тела у облику Одбора за јавне финансије, у периоду једне од најдубљих дужничких и финансијских криза у земљи и свету, представља потез који се не може поздравити. Овакву меру треба одложити за каснија времена.

15. Комора овлашћених ревизора – нова овлашћења и активности

Положај и активности Коморе овлашћених ревизора у нацрту новог Закона о ревизији уређени су значајним бројем одредби.

Поред послова и активности које је до сада обављала, Комора овлашћених ревизора ће (ако закон буде усвојен у предложеном формату) још и:

- издавати и одузимати дозволе за обављање услуга ревизије друштвима и самосталним ревизорима (сада то ради Министарство финансија) и давати овлашћења страним ревизорима за обављање ревизије;

- обављати контролу рада ревизорских друштава и ревизора појединачно;

- водити Регистар лиценцираних овлашћених ревизора, друштава за ревизију и самосталних ревизора (ове регистре сада воде и Министарство и Комора);

- донети Кодекс професионалне етике ревизора, итд.

Посебним одељком у нацрту Закона уређени су механизми надзора и контроле квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора од стране Коморе.

Пажње вредна новина је да издавање дозволе за обављање услуга ревизије (на основу поднетог захтева) и одузимање дозволе због грубих повреда правила струке више неће вршити Министарство финансија, већ Комора овлашћених ревизора и да ће регистре у вези са ревизијом водити само Комора.

16. Контрола квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора

Највећи недостатак независне ревизије финансијских извештаја у нашој земљи је одсуство било какве контроле правилности рада ревизорских фирми и овлашћених ревизора, што је резултовало великим разликама у квалитету ревизорских услуга, довело до ниског репутационог ризика, произвело нелојалну конкуренцију и девалвирало ову професију.

Та бољка покушава се у нацрту новог Закона о ревизији отклонити законским уређивањем контроле квалитета рада ревизорских друштава, самосталних ревизора предузетника и овлашћених ревизора, коју би требало да обавља Комора овлашћених ревизора (а не Министарство финансија, што је номинално било предвиђено, а реално потпуно изостало у протеклом периоду).

Контрола квалитета рада, која се преноси у надлежност Коморе, обухвата проверу да ли се ревизија врши у складу са Законом, Међународним стандардима ревизије и другим правилима ревизорске струке, у погледу квалитета обављених ревизија, захтева независности, ваљаности ревизорских извештаја, итд. У случају откривања озбиљнијих неправилности Комора ће имати овлашћење да, уколико се оне не отклоне, изврши привремено или трајно одузимање дозволе за обављање ревизије.

17. Превод Међународних стандарда ревизије

Пречишћени текст Међународних стандарда ревизије, Кодекса етике за професионалне рачуновође и остале интернационалне ревизорске регулативе, на енглеском језику, у сваком моменту доступан је на сајту IFAC-а, одакле се може бесплатно преузети. Земље које су усвојиле Међународне стандарде ревизије, превод тих стандарда објавиле су у својим службеним гласилима, водећи се правилом да обвезник не треба да плаћа никакву накнаду да би се упознао са прописом који треба да примењује.

Узимајући то у обзир, сматрамо неприменим члан 16. ст. 2. и 3. нацрта Закона којим је предвиђено да се у „Службеном гласнику РС“ не објављује комплетан текст Међународних стандарда ревизије, већ само решење о утврђивању њиховог превода, а да право на објављивање имају правна лица и органи која од IFAC-а добију право на превод и објављивање.

Није логично да се у нацрту Закона о рачуноводству (члан 19) предвиди да се у „Службеном гласнику“ објављује комплетан превод свих Међународних стандарда финансијског извештавања (заједно са Оквиром за припремање и приказивање), а да се у нацрту Закона о ревизији пропише да се у истом том гласнику објављује само решење о утврђивању тог предлога.

Ова одредба је у супротности са чланом 196. Устава Републике Србије који прописује да се закони и сви други подзаконски акти објављују у Републичком службеном гласнику, те може бити проглашена неуставном од стране Уставног суда.

18. Прелазне и завршне одредбе и ступање на снагу

Осим наведених новина, нацртом Закона потпуније су уређена питања као што су радна документација ревизора, ревизија консолидованих финансијских извештаја, накнада за обављену ревизију, додатне сродне стручне услуге, забране ревизије, закључења уговора о сарадњи ревизора – предузетника, надлежности и делатност Коморе овлашћених ревизора, јавни надзор над Комором овлашћених ревизора, итд.

Планирано је да се Закон о ревизији усвоји до краја 2012. године и да ступи на снагу **1. јануара 2013. год.** осим одредби да ревизију може да обавља и ревизорско друштво земље чланице ЕУ (на основу дозволе наше Коморе) и одредби о међународној сарадњи са државама чланицама ЕУ и трећим земљама које ступају на снагу даном приступања Републике Србије Европској унији.

Од прелазних и завршних одредби, као битну за наше читаоце, извајамо једну, а то је да ће предузећа за ревизију која су до дана ступања на снагу закона добила дозволу Министарства финансија бити дужна да ускладе своје пословање са одредбама овог закона најкасније у року од годину дана од дана ступања на снагу овог закона.

Лица која су до ступања на снагу закона започела полагање испита за овлашћеног ревизора или овлашћеног интерног ревизора код Коморе могу преостале испите да положи по програму по којем су започела полагање тог испита, најкасније у року од годину дана од ступања на снагу Закона.

19. Закључак

Нацрт Закона о ревизији начелно је са Осмом директивом ЕУ, изузимајући одредбу да се лицима која су сертификате стекла код професионалних организација које су чланице међународне или европске федерације рачуновођа признају теоријски испити и изда лиценца без полагања испита која није у складу са Осмом директивом ЕУ (конкретно, супротна је члану 9. ове директиве), па је треба брисати.

Установљивање независног система јавног надзора ревизије може се извршити на трошковно ефикаснији начин који би био у складу са Осмом директивом ЕУ преко Коморе овлашћених ревизора (која представља недржавно, независно, стручно тело, са сопственим изворима финансирања) која би контролисала ревизорске фирме, канцеларије и ревизоре – појединце, а била под надзором Министарства финансија. Независност Одбора за јавни надзор ревизије, који би представљао државно тело које се потпуно финансира из буџетских средстава

и чије све чланове поставља и разрешава држава, била би под великим знаком питања, а оно би генерисало нове трошкове који падају на терет пореских обвезника.

Држава не сме да дозволи да приликом доношења Закона о ревизији исходишна тачка буде Осма директива, а да се приликом усвајања Закона о рачуноводству као полазна основа користе Међународни рачуноводствени стандарди, а игноришу и потпуно занемарују Четврта и Седма директива ЕУ. Оба Закона органски су повезани и чине једну целину, што упућује на обавезност уграђивања решења из Четврте и Седме директиве ЕУ у нови Закон о рачуноводству, посебно у сектору малих и средњих правних лица и то кроз доношење националних рачуноводствених стандарда (уместо МСФИ за мала и средња правна лица).

Законом треба предвидети и обавезно објављивање комплетног текста Међународних стандарда ревизије у „Службеном гласнику“, јер не сме да се дозволи да онај који треба да примени неки пропис, који је саставни део домаћег правног поретка (у овом случају Међународни стандарди ревизије, Кодекс етике за професионалне рачуновође), мора да купи публикацију у којој је тај пропис објављен. Ако IFAC бесплатно на сајту објављује ове стандарде и друге земље их објављују у својим службеним гласницима зашто би наша земља била изузетак?

Уколико се стварно буду примењивале предложене одредбе да Комора овлашћених ревизора контролише правилност рада ревизорских друштава и овлашћених ревизора, почео би да се решава један од системских недостатака ове професије у нашој земљи.

Међутим, други велики проблем – непостојање минималних цена ревизорских и осталих сродних услуга, који је довео до нелојалне конкуренције и урушавања угледа струке, овим законским нацртом није решен. Без одређивања минималних ревизорских тарифа које ће бити основ за формирање цена ревизорских услуга нећемо развојити жито од кукоља а професија и пракса ревизије неће пребродити тренутну кризу у којој се налазе.

Новопредложено решење да се после седам година врши ротација овлашћеног ревизора код ревизије јавних друштава у потпуној је супротности са чланом 54. Закона о тржишту капитала.

Узимајући све изнето у обзир не можемо подржати усвајање новог Закона о ревизији. Реформу ове области треба вршити кроз измене и допуне постојећег Закона о рачуноводству и ревизији.

Поставља се питање: Ако држава није доanela нов Закон о ПДВ, нов Закон о порезу на доходак грађана, нов Закон о порезу на добит, већ је извршила њихове измене и допуне, зашто има намеру да усвоји нов Закон о рачуноводству и ревизији?