

На основу члана 57. став 1. тачка 4) Закона о ревизији („Службени гласник РС”, број 73/19) и члана 23. став 1. тачка 3) Статута Коморе овлашћених ревизора, а уз сагласност Министарства финансија, Савет Коморе овлашћених ревизора, доноси

ПРАВИЛНИК О МИНИМУМУ РАДНЕ ДОКУМЕНТАЦИЈЕ КОЈА ЧИНИ САДРЖАЈ РЕВИЗОРСКЕ МЕТОДОЛОГИЈЕ

I. ОСНОВНЕ ОДРЕДБЕ

Члан 1.

Овим Правилником се дефинише минимум радне документације која чини садржај методологије обављања ревизије финансијских извештаја (у даљем тексту: ревизорска методологија) коју друштва за ревизију, у складу са Међународним стандардима ревизије, доносе као сопствени акт и примењују приликом спровођења процедура ангажовања и извршавања ревизије финансијских извештаја у складу са Законом о ревизији.

Члан 2.

Минимум радне документације која чини садржај ревизорске методологије представља основ за детаљнију разраду и додатна појашњења сваке појединачне тачке Правилника. Свако друштво за ревизију доноси сопствену методологију обављања ревизије финансијских извештаја на основу овог правилника, као и њено прилагођавање код увођења и коришћења ревизорског софтвера.

Члан 3.

Ревизорска методологија, донета појединачно од стране сваког друштва за ревизију, треба да садржи документовање следећих области са својом даљом разрадом у детаљима ревизорског приступа:

- 1) Одговорност руководства друштва за ревизију за систем контроле квалитета;
- 2) Прихватање клијента и наставак ангажовања (друга и наредне године);
- 3) Планирање ревизије;
- 4) Разумевање клијента ревизије и његовог окружења;
- 5) Материјалност;
- 6) Идентификовање и процена ризика материјално погрешног исказа;
- 7) Разумевање интерних контрола клијента ревизије;
- 8) Разматрање начела сталности пословања;
- 9) Ревизорско узорковање;
- 10) Ревизорски одговор на процењене ризике;
- 11) Повезане стране;
- 12) Преглед Напомена уз финансијске извештаје;
- 13) Преглед финансијских показатеља укључених у годишње извештаје акционарских правних лица;
- 14) Консултације у оквиру ревизорског ангажовања;
- 15) Ревизорски доказ;
- 16) Комплетирање и завршетак ревизије;
- 17) Процес контроле квалитета ревизије;
- 18) Ревизорска документација и сачињавање коначног ревизорског досијеа;

- 19) Саопштавање значајних налаза ревизије и уочених значајних недостатака у интерној контроли управи клијента ревизије;
- 20) Извештај о ревизији финансијских извештаја (у даљем тексту: Извештај);
- 21) Обавезност документовања.

II. ОДГОВОРНОСТ РУКОВОДСТВА ДРУШТВА ЗА РЕВИЗИЈУ ЗА СИСТЕМ КОНТРОЛЕ КВАЛИТЕТА

Члан 4.

У складу са Међународним Стандардом Контроле Квалитета 1 (International Standard on Quality Control – ISQC 1, у даљем тексту: МСКК 1) друштво за ревизију сопственим актом у форми Правилника о контроли квалитета утврђује политике и процедуре у сврху успостављања и одржавања система контроле квалитета. Ове политике и поступци укључују следеће елементе:

- 1) одговорност руководства за квалитет рада друштва за ревизију,
- 2) релевантне етичке захтеве,
- 3) прихватање и наставак ангажовања код клијената,
- 4) кадрове,
- 5) спровођење ангажовања,
- 6) надзор / мониторинг.

Друштво за ревизију утврђује политике и процедуре намењене промовисању културе у оквиру друштва за ревизију засноване на схватању да је квалитет најважнији приликом извршења ангажовања.

Друштво за ревизију утврђује политике и процедуре осмишљене за пружање уверавања у разумној мери да друштво за ревизију и запослени у њему испуњавају одговарајуће захтеве за независношћу и да раде у складу са релевантним етичким захтевима који се односе на интегритет, објективност, професионални скептицизам, професионалну оспособљеност и дужну пажњу, поверљивост и професионално понашање.

Друштво за ревизију утврђује политике и процедуре за прихватање или наставак сарадње са клијентом које пружају разумно уверавање да ће друштво за ревизију прихватити или наставити сарадњу са клијентом само уколико је друштво за ревизију:

- 1) компетентно за обављање ангажовања и поседује време и ресурсе за то,
- 2) усклађено са релевантним етичким захтевима,
- 3) размотрило интегритет клијента и нема информација на основу којих би се могло закључити да не постоји интегритет клијента.

Друштво за ревизију утврђује политике и процедуре осмишљене да пруже разумно уверавање да друштво за ревизију има довољно стручних кадрова посвећених етичким принципима неопходним за извршење ангажовања у складу са професионалним стандардима и издавање Извештаја од стране друштва за ревизију или партнера на ангажовању који је у складу са датим околностима. Друштво за ревизију утврђује политике и процедуре осмишљене да пруже разумно уверавање да су ангажовања укључујући консултације и контролни преглед квалитета ангажовања извршена у складу са професионалним стандардима и применљивим регулаторним и законским захтевима и да су објављени Извештаји у складу са датим околностима. Те политике и процедуре подразумевају дефинисање питања релевантних за промовисање доследности у квалитету спровођења ангажовања, одговорности за надзор и одговорности за преглед.

Друштво за ревизију утврђује политике и процедуре осмишљене тако да пруже разумно уверавање да је систем контроле квалитета релевантан, адекватан, ефикасан и

примењен у пракси, укључујући и континуирану евалуацију контроле квалитета друштва за ревизију, као и периодични преглед најмање једног завршеног ангажовања за сваког партнера у ангажовању.

Документовање напред наведених процедура, кроз унапред дефинисане упитнике или ревизорски софтвер, мора да обезбеди да су све напред наведене процедуре и поступци извршени и изведени, као могућност да се дође до адекватно и поуздано документованих закључака у складу са чланом 37. Закона о ревизији а сходно професионалној етици и професионалном скептицизму.

III. ПРИХВАТАЊЕ КЛИЈЕНТА И НАСТАВАК АНГАЖОВАЊА (ДРУГА И НАРЕДНЕ ГОДИНЕ)

Члан 5.

Друштво за ревизију утврђује политике и процедуре за прихватање нових клијената ревизије и наставак сарадње са постојећим клијентима ревизије. Овим политикама и процедурама се утврђује да ли постоје предуслови за обављање ревизије и потврђује да ли постоји међусобно разумевање између друштва за ревизију и руководства клијента ревизије, или где је то применљиво лица овлашћених за управљање, о условима ревизорског ангажовања.

У циљу потврде постојања предуслова за обављање ревизије, друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање закључака у вези са:

- 1) оценом интегритета клијента ревизије,
- 2) испуњеношћу релевантних етичких захтева, укључујући и независност,
- 3) располагањем друштва за ревизију са адекватним ресурсима за извршење ангажовања, укључујући кадрове и време,
- 4) прихватљивошћу оквира финансијског извештавања који клијент ревизије користи за припрему финансијских извештаја и
- 5) постојањем или непостојањем значајних ризика у вези са прихватањем или наставаком ангажовања.

У циљу дефинисања услова ангажовања, потребно је сачинити уговор о ревизији, који треба да минимум садржи све елементе прописане чл. 33. Закона о ревизији и Закона о облигационим односима, у писаном облику, за свако ангажовање друштва за ревизију.

Обавезни елементи уговора о ревизију су:

- 1) структура ревизорског тима по сваком члану тима (именовати позицију сваког члана тима и њихов број);
- 2) подаци о броју планираних сати на ангажовању за сваког члана тима;
- 3) одредба да по завршетку ангажовања друштво саставља преглед стварних сати утрошених на ангажовању по сваком члану тима;
- 4) укупна цена услуга ревизије.

У циљу документовања постојања међусобног разумевања између клијента ревизије и друштва за ревизију о условима ревизорског ангажовања, друштво за ревизију прибавља Писмо о ангажовању које садржи:

- 1) циљ и делокруг ревизије финансијских извештаја,
- 2) одговорности ревизора,
- 3) одговорности руководства клијента,
- 4) идентификацију применљивог оквира финансијског извештавања за припрему финансијских извештаја, и
- 5) објашњење очекиваног формата и садржаја свих извештаја које ће припремити ревизор.

Ревизор врши процену ризика ангажовања. Друштво за ревизију својом методологијом одређује начин на који ће се ризик ангажовања класификовати.

IV. ПЛАНИРАЊЕ РЕВИЗИЈЕ

Члан 6.

Планирање ревизије подразумева успостављање опште ревизорске стратегије за ангажовање и развијање плана ревизије.

Друштво за ревизију, ревизорском методологијом уређује документовање:

- 1) опште стратегије ревизије,
- 2) плана ревизије,
- 3) свих значајних измена опште стратегије или плана ревизије извршених током ревизорског ангажовања, као и разлоге тих измена.

Документовање опште стратегије ревизије садржи најмање:

- 1) обим ресурса алоцираних на одређене области ревизије, односно број чланова тима који ради на ангажовању,
- 2) распоред ресурса, односно распоред чланова тима са одговарајућим искуством на специфичне области ревизије или ангажовање стручњака у вези са сложеним питањима,
- 3) време коришћења ресурса,
- 4) управљање, усмеравање и надзор у погледу ресурса, односно документовање састанака чланова тима, начина на који се врши преглед од стране партнера ангажовања и закључка да ли треба вршити контролни преглед квалитета ангажовања.

Општа стратегија ревизије се може сумирати и у облику меморандума који садржи кључне одлуке у вези са делокругом, временом и спровођењем ревизије.

Документовање плана ревизије најмање садржи:

- 1) природу, време и обим планираних поступака процене ризика, и
- 2) природу, време и обим планираних даљих поступака ревизије на нивоу тврдње као одговор на процењене ризике.

Друштво за ревизију, ради документовања плана ревизије, може користити стандардне програме ревизије, контролне листе или ревизорски софтвер.

V. РАЗУМЕВАЊЕ КЛИЈЕНТА РЕВИЗИЈЕ И ЊЕГОВОГ ОКРУЖЕЊА

Члан 7.

Стицање разумевања клијента ревизије и његовог окружења је динамички процес прикупљања, ажурирања и анализирања информација током ревизије. Сечено разумевање клијента ревизије и његовог окружења, ревизору служи као полазна основа за планирање ревизије, процену ризика материјално погрешних исказа на нивоу финансијских извештаја и на нивоу тврдње, утврђивање материјалности и просуђивање током ревизије.

Друштво за ревизију, ревизорском методологијом уређује документовање стеченог разумевања клијента ревизије и његовог окружења.

Документовање стеченог разумевања клијента ревизије и његовог окружења садржи:

- 1) дискусију чланова тима који ради на ангажовању о осетљивости финансијских извештаја клијента ревизије на материјално погрешне исказе, као и значајне одлуке које су донете;

2) релевантне факторе привредне гране у којој клијент ревизије послује а који укључују:

- (1) тржиште на коме наступа,
- (2) производни и продајни асортиман клијента ревизије,
- (3) његове кључне добављаче и купце;

3) релевантне регулаторне факторе који укључују:

- (1) применљиви оквир финансијског извештавања,
- (2) законодавно и политичко окружење;

4) друге екстерне факторе, уколико имају утицаја на клијента ревизије, а који укључују:

- (1) опште привредне услове,
- (2) каматне стопе,
- (3) инфлацију;

5) кључне елементе стеченог разумевања природе клијента ревизије укључујући:

- (1) његово пословање,
- (2) власничку и управљачку структуру,
- (3) врсте инвестиција које врши,
- (4) његову организациону структуру,
- (5) начин на који се финансира;

6) кључне елементе стеченог разумевања избора и примене рачуноводствених политика клијента ревизије, као и разлоге за измене;

7) кључне елементе разумевања циљева и стратегију клијента ревизије, као и идентификоване пословне ризике који могу довести до ризика материјално погрешних исказа;

8) кључне елементе стеченог разумевања система мерења перформанси клијента ревизије.

Ревизор износи закључке о претходним разматрањима, и документује своју процену ризика који проистиче из ових фактора.

Друштво за ревизију самостално уређује начин на који се ова питања документују.

На форму и обим документовања разумевања клијента и његовог окружења утичу природа, величина и сложеност клијента ревизије, расположивост информација и ревизорска методологија.

VI. МАТЕРИЈАЛНОСТ

Члан 8.

Ревизор примењује концепт материјалности приликом планирања и спровођења ревизије, као и у процени ефеката који идентификовани и неисправљени погрешни искази имају на финансијске извештаје у целости, као и на формирање мишљења у Извештају.

Друштво за ревизију, ревизорском методологијом одређује начин на који се утврђује материјалност, а у складу са Међународним стандардима ревизије. Уколико је рачуноводственим политикама или неким другим интерним актом друштва клијента ревизије, дефинисана материјалност, ревизор је у обавези да исту провери и процени њену реалност и прихватљивост, за потребе сопствених резултата обављене ревизије. Документовање ове процедуре је обавезно било да се таква материјалност прихвата или не прихвата. У случају неприхватања клијентове основице и стопе, ревизор те налазе саопштава руководству клијента, односно лицима задуженим за управљање.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање разматрања у вези са материјалношћу финансијских извештаја, а најмање документује:

- 1) материјалност за финансијске извештаје у целини,
- 2) уколико је то применљиво, ниво или нивое материјалности за посебне класе трансакција, салда на рачуну и обелодањивања,
- 3) материјалност перформансе (оперативну материјалност),
- 4) сва ревидирања ставки,
- 5) разлог избора основице за обрачун материјалности и примењених процената.

VII. ИДЕНТИФИКОВАЊЕ И ПРОЦЕНА РИЗИКА МАТЕРИЈАЛНО ПОГРЕШНОГ ИСКАЗА

Члан 9.

Ревизор идентификује и процењује ризике материјално погрешног исказа на нивоу финансијских извештаја и нивоу тврдње за класе трансакција, салда рачуна и обелодањивања, како би креирао основу за осмишљавање и примену даљих ревизорских поступака.

У смислу става 1. овог члана, ревизор:

- 1) идентификује ризике током стицања разумевања клијента ревизије и његовог окружења, укључујући и релевантне контроле које се односе на ризике и разматрање класа трансакција, салда рачуна и обелодањивања у финансијским извештајима,
- 2) процењује идентификоване ризике и разматра да ли су они прожимајући у односу на финансијске извештаје у целости и да ли потенцијално утичу на многе тврдње,
- 3) повезује идентификоване ризике са потенцијалним негативним догађајима на нивоу тврдње, узимајући у обзир релевантне контроле које ревизор планира да тестира и
- 4) разматра вероватноћу погрешног исказа, укључујући могућност вишеструких погрешних исказа, и да ли је потенцијални погрешни исказ такве врсте да би могао да резултира материјално погрешним исказом.

Као део поступка процене ризика, ревизор одлучује по сопственој процени да ли било који од идентификованих ризика представља значајан ризик. Уколико ревизор утврди да постоји значајан ризик, ревизор стиче разумевање контрола клијента ревизије укључујући и контролне активности које су релевантне за ризик.

Ревизор идентификује и ризике за које се само суштинским поступцима не може обезбедити довољно адекватних ревизорских доказа. У том случају, контроле клијента ревизије над таквим ризицима су релевантне за ревизију и ревизор стиче разумевање о њима.

Услед прибављања додатних ревизорских доказа ревизор током ревизије може ревидирати своју процену ризика материјалне грешке на нивоу тврдње.

Поступци процене ризика укључују следеће:

- 1) испитивање руководства и других запослених код клијента ревизије, а који по процени ревизора могу имати информације које могу помоћи приликом идентификовања ризика материјално погрешног исказа,
- 2) аналитичке поступке,
- 3) посматрање и проверу,
- 4) информације прибављење у претходним периодима.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање идентификованих значајних ризика и ризика за које се само суштинским поступцима не може обезбедити довољно адекватних ревизорских доказа.

Документовање значајних ризика и ризика код којих само суштинске процедуре нису довољне садржи:

- 1) спроведене поступке процене ризика,
- 2) идентификоване и процењене значајне ризике и ризике код којих само суштинске процедуре нису довољне,
- 3) ревизорски одговор на идентификоване и процењене значајне ризике и ризике код којих само суштинске процедуре нису довољне.

Друштво за ревизију самостално ревизорском методологијом уређује начин на који се ова питања документују. Резултати процене ризика могу бити документовани одвојено или као део ревизорске документације даљих поступака.

Узимајући у обзир инхерентна ограничења ревизије, постоји неизбежан ризик да неки материјално погрешни искази неће бити откривени иако је ревизија правилно планирана и извршена у складу са Међународним стандардима ревизије.

VIII. РАЗУМЕВАЊЕ ИНТЕРНИХ КОНТРОЛА КЛИЈЕНТА РЕВИЗИЈЕ

Члан 10.

Ревизор стиче разумевање интерних контрола клијента ревизије које су релевантне за ревизију, процењује њихове карактеристике и да ли се контроле примењују. У циљу стицања разумевања интерних контрола релевантних за ревизију, ревизор спроводи следеће поступке:

- 1) испитивање запослених,
- 2) посматрање примене специфичних контрола,
- 3) проверу докумената и извештаја,
- 4) праћење трансакција које се спровode путем информационог система значајног за финансијско извештавање.

Компоненте интерне контроле о којима ревизор стиче разумевање обухватају:

- 1) контролно окружење,
- 2) поступак процене ризика у ентитету,
- 3) информациони систем,
- 4) контролне активности,
- 5) надзор над контролама.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање кључних елемената стеченог разумевања сваке компоненте интерне контроле клијента ревизије које су релевантне за ревизију.

Документовање кључних елемената стеченог разумевања контролног окружења садржи:

- 1) процену да ли је руководство клијента ревизије успоставило и одржава културу поштења и етичког понашања,
- 2) процену да ли контролно окружење клијента ревизије обезбеђује основу за друге компоненте интерне контроле.

Документовање кључних елемената стеченог разумевања поступка процене ризика код клијента ревизије садржи:

- 1) оцену поступака које је клијент ревизије установио за идентификовање пословних ризика релевантних за финансијско извештавање, процену њиховог значаја, оцену вероватноће њихове појаве и одлучивање о мерама које треба

предузети у вези са тим ризицима, уколико је клијент ревизије успоставио такве поступке,

2) оцену да ли је непостојање документованог поступка процене ризика клијента ревизије одговарајуће за дате околности, уколико клијент ревизије није установио такве поступке или је установио *ad hoc* поступак процене ризика.

Документовање кључних елемената стеченог разумевања информационог система клијента ревизије садржи:

1) врсте трансакција у пословању клијента ревизије које су значајне за финансијске извештаје,

2) поступке којима се те трансакције иницирају, евидентирају, обрађују и по потреби коригују, преносе у главну књигу и извештава се о њима,

3) помоћне евиденције, подржавајуће информације и конта у финансијским извештајима која се користе за иницирање, евидентирање, обраду и извештавање о тим трансакцијама,

4) начин на који информациони систем, поред класа трансакција, бележи друге догађаје и услове значајне за финансијске извештаје,

5) поступке финансијског извештавања које клијент ревизије користи за припрему финансијских извештаја, укључујући значајне рачуноводствене процене и обелодањивања,

6) контроле које клијент ревизије спроводи у вези са евиденцијама, укључујући и несвакидашње уносе ради евидентирања непериодичних, несвакидашњих трансакција или усаглашавања,

7) комуникацију између руководства и лица овлашћених за управљање о улогама, одговорности и значајним питањима у вези са финансијским извештавањем, као и екстерне комуникације као што је она са регулаторним телима.

Документовање кључних елемената стеченог разумевања контролних активности клијента ревизије релевантних за ревизију, односно оних контролних активности за које ревизор просуђује да их је неопходно разумети садржи:

1) циљеве контролне активности клијента ревизије,

2) организационе делове укључене у контролну активност,

3) опис контролне активности,

4) оцену да ли је контролна активност адекватно дизајнирана и имплементирана.

Ревизија не захтева разумевање свих контролних активности које су релевантне за сваку значајну класу трансакција, салда рачуна и обелодањивања у финансијским извештајима или за сваку тврдњу која се на њих односи.

Документовање кључних елемената стеченог разумевања надзора над контролама садржи:

1) начин на који клијент ревизије врши надзор над интерним контролама,

2) начин на који клијент ревизије иницира корективне активности над уоченим недостацима у контролама,

3) разумевање функције интерне ревизије, уколико клијент ревизије поседује сектор интерне ревизије.

IX. РАЗМАТРАЊЕ НАЧЕЛА СТАЛНОСТИ ПОСЛОВАЊА

Члан 11.

Према претпоставци сталности пословања, привредно друштво се посматра као субјект који наставља са пословањем у догледној будућности.

Ревизор испитује прикладност примене начела сталности пословања од стране руководства у припреми финансијских извештаја, и доноси закључак да ли постоје материјално значајне неизвесности у вези са способношћу клијента ревизије да настави пословање по начелу сталности пословања.

Могући ефекти инхерентних ограничења на способност ревизора да открије материјално погрешне исказе су већи за будуће периоде, јер ревизор не може предвидети будуће догађаје или услове. Услед тога, одсуство било каквих назнака у Извештају у вези са неизвесностима везаним за начело сталности, се не може сматрати гаранцијом способности клијента ревизије да настави пословање по том начелу.

Поступци процене ризика подразумевају:

- 1) да уколико је руководство клијента ревизије извршило прелиминарну процену способности ентитета настави пословање у складу са начелом сталности пословања, ревизор дискутује о тој процени и утврђује да ли је руководство идентификовало постојање догађаја или услова који могу да изазову сумњу у вези са способношћу клијента ревизије да настави пословање по начелу сталности пословања, и уколико је то случај о плановима руководства на који начин ће их решити,
- 2) да уколико таква процена није извршена, ревизор дискутује о основи за намеравану примену сталности пословања и испитује руководство да ли постоје догађаји или услови који могу да изазову сумњу у вези са способношћу клијента ревизије да настави пословање по начелу сталности пословања,
- 3) евалуацију процене руководства у вези са способношћу клијента ревизије да настави пословање у складу са начелом сталности пословања,
- 4) испитивање руководства да ли има сазнања о догађајима или условима који се односе на период након периода за који је руководство извршило процену, а који могу да изазову сумњу у вези са способношћу клијента ревизије да настави пословање по начелу сталности пословања.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање:

- 1) спроведених поступака процене ризика,
- 2) резултата спроведених поступака,
- 3) закључака ревизора.

Х. РЕВИЗОРСКО УЗОРКОВАЊЕ

Члан 12.

Ревизорско узорковање помаже ревизору да прикупи и процени ревизорски доказ о некој карактеристици одабране ставке, ради доношења или помоћи у доношењу закључка о целокупној популацији. Ревизорско узорковање се може базирати на статистичком и нестатистичком приступу узорковању.

Ревизорска методологија мора да дефинише јединице узорка могу бити физичке или монетарне јединице, чиме ће се дефинисати избор статистичког и нестатистичког избора методе узорковања.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује начин вршења узорковања.

Документовање избора начина узорковања мора бити образложена и дата процена резултата изабраног узорка (очекивања) и да ли ревизијско узорковање даје разумну основу за закључке о тестираној популацији. Наведене процедуре су део планске фазе поступака ревизије.

XI. РЕВИЗОРСКИ ОДГОВОР НА ПРОЦЕЊЕНЕ РИЗИКЕ

Члан 13.

Ревизор спроводи ревизорске поступке како би прикупио довољно адекватних доказа у циљу формирања мишљења о финансијским извештајима клијента ревизије. С тим у вези, ревизор осмишљава и примењује опште одговоре на ризике материјално погрешних исказа на нивоу финансијских извештаја и даље ревизорске поступке чија су природа, време и обим одговарајући за процењене ризике материјално погрешних исказа на нивоу тврдње.

Општи одговори на ризике материјално погрешних исказа на нивоу финансијских извештаја могу обухватити:

- 1) наглашавање потреба да ревизорски тим одржава став професионалног скептицизма,
- 2) повезаност изабраних поступака са процењеним ризицима на нивоу тврдње,
- 3) укључивање кадрова са већим искуством или кадрова са посебним вештинама или ангажовање стручњака,
- 4) вршење додатног надзора,
- 5) укључивање додатних елемената непредвидивости при одабиру даљих ревизорских поступака,
- 6) опште промене природе, времена и обима ревизорских поступака.

Ревизорски поступци као одговор на процењене ризике материјално погрешних исказа на нивоу тврдње могу обухватити:

- 1) само тестове контрола, како би се прикупило довољно адекватних ревизорских доказа о оперативној ефективности релеватних контрола, уколико је то ефективан одговор на процењени ризик материјално погрешног исказа на нивоу тврдње,
- 2) обављање само суштинских поступака, уколико ревизор не планира да се ослони на оперативну ефективност контрола приликом утврђивања природе, времена и обима суштинских поступака,
- 3) комбиновани приступ у којем се користе и тестови оперативне ефективности контрола и поступци суштинског испитивања.

Тестирање оперативне ефективности контрола се врши уколико:

- 1) ревизор намерава да се ослони на оперативну ефективност контрола приликом утврђивања природе, времена и обима суштинских поступака испитивања, или
- 2) само суштински поступци не могу да пруже довољно одговарајућих ревизорских доказа на нивоу тврдње.

Уколико ревизор планира да се ослони на контроле у вези ризика за који сматра да је значајан ризик, ревизор тестира те контроле у текућем периоду. Тестови контрола се спровode сваке године.

Ревизор осмишљава и спроводи суштинске поступке за сваку материјално значајну класу трансакција, салда рачуна или обелодањивања, без обзира на процењени ризик материјално погрешног исказа.

Када се приступ значајном ризику састоји само од суштинских поступака, ти поступци укључују и тестове детаља, односно детаљна тестирања.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање:

- 1) општих одговора у вези са процењеним ризицима материјално погрешног исказа на нивоу финансијског извештаја и природу, време и обим извршених ревизорских поступака,
- 2) повезаност тих поступака са процењеним ризицима на нивоу тврдње,
- 3) резултате ревизорских поступака, укључујући и закључке без којих ови резултати нису комплетни,

4) закључке о ослањању на контроле тестиране у претходној ревизији, уколико ревизор планира да користи ревизорске доказе о ефикасности функционисања контрола прибављене у ранијим ревизијама,

5) ревизорска документација треба да одражава усаглашеност или усклађеност финансијских извештаја са основним рачуноводственим евиденцијама.

Облик и обим ревизорске документације је питање професионалног просуђивања и под утицајем је природе, величине и сложености клијента ревизије, његовог окружења укључујући и интерне контроле, расположивости информација од клијента ревизије и ревизорске методологије.

XII. ПОВЕЗАНЕ СТРАНЕ

Члан 14.

У циљу идентификовања ризика материјално погрешног исказа који се доводи у везу са односима и трансакцијама између повезаних страна, ревизор спроводи поступке процене ризика, који укључују:

1) дискусију чланова тима који раде на ангажовању о осетљивости финансијских извештаја на материјално погрешне исказе који могу бити последица односа и трансакција између повезаних страна,

2) испитивање руководства клијента ревизије о идентитету повезаних страна, укључујући и промене у односу на претходни период,

3) испитивање руководства да ли је клијент ревизије имао трансакције са повезаним странама, и ако јесте која је врста и сврха тих трансакција,

4) испитивање руководства и осталих запослених, у циљу стицања разумевања о контролама, уколико их има, које је руководство установило да би се:

(1) идентификовали, рачуноводствено обухватили и обелоданили односи и трансакције са повезаним странама у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања,

(2) дала овлашћења и одобрења за значајне трансакције и аранжмане са повезаним странама,

(3) дала овлашћења и одобрења за значајне трансакције и аранжмане који нису део редовног пословања,

5) информације о повезаним странама приликом прегледа евиденција и докумената, укључујући и преглед:

(1) потврда банака или правних докумената који су прикупљени у току ревизије,

(2) записника са састанака акционара и лица овлашћених за управљање,

(3) друге евиденције и документа за које ревизор сматра да су неопходни у околностима у којима се налази клијент ревизије,

6) испитивање руководства о природи значајних трансакција које нису део редовног пословања и о могућности да су повезане стране укључене у те трансакције, уколико ревизор приликом спровођења ревизорских поступака уочи значајне трансакције које нису део редовног пословања.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом утврђује прибављање Изјаве руководства, и где је то применљиво лица овлашћених за управљање:

1) да су ревизору обелоданили идентитет повезаних страна и све односе и трансакције са повезаним странама са којим су упознати,

2) да су адекватно рачуноводствено обухватили и обелоданили те односе и трансакције у складу са захтевима оквира.

Сама Изјава руководства не представља довољан ревизорски доказ о постојању и природи трансакција са повезаним странама. Ревизор осмишљава поступке захтеване Међународним стандардима ревизије у вези повезаних страна.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање:

- 1) назива идентификованих повезаних страна и природе односа са повезаним странама,
- 2) обављене поступке процене ризика материјално погрешних исказа који се доводе у везу са односима и трансакцијама између повезаних страна,
- 3) идентификоване ризике материјално погрешних исказа који се доводе у везу са односима и трансакцијама између повезаних страна,
- 4) ревизорски одговор на идентификоване ризике материјално погрешних исказа који се доводе у везу са односима и трансакцијама између повезаних страна,
- 5) резултате ревизорског одговора на идентификоване ризике материјално погрешних исказа који се доводе у везу са односима и трансакцијама између повезаних страна, односно закључак ревизора.

XIII. ПРЕГЛЕД НАПОМЕНА УЗ ФИНАНСИЈСКЕ ИЗВЕШТАЈЕ

Члан 15.

Преглед обелодањивања извршених од стране клијента ревизије у Напоменама уз финансијске извештаје представља саставни део процеса ревизије.

Ревизијска методологија дефинише поступке ревизора који треба да спроведе ревизијске поступке како би проценио да ли је општа презентација финансијских извештаја у складу са применљивим оквиром финансијског извештавања. Приликом ове процене, ревизор треба да размотри да ли су финансијски извештаји презентовани на начин који одражава адекватну:

- 1) класификацију и описе финансијских информација и трансакција, догађаја и услова који се налазе у њиховој основи и
- 2) презентацију, структуру и садржај финансијских извештаја.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање закључака донетих приликом прегледа Напомена уз финансијске извештаје клијента ревизије, као и закључака у погледу усаглашености извршених обелодањивања са захтевима закона којим се уређује рачуноводство и Међународних рачуноводствених стандарда.

XIV. ПРЕГЛЕД ФИНАНСИЈСКИХ ПОКАЗАТЕЉА УКЉУЧЕНИХ У ГОДИШЊЕ ИЗВЕШТАЈЕ АКЦИОНАРСКИХ ПРАВНИХ ЛИЦА

Члан 16.

Друштво за ревизију ревизорском методологијом уређује документовање закључака донетих приликом прегледа финансијских показатеља укључених у годишње извештаје о пословању акционарских правних лица.

XV. КОНСУЛТАЦИЈЕ У ОКВИРУ РЕВИЗОРСКОГ АНГАЖОВАЊА

Члан 17.

Консултације укључују дискусију на одговарајућем професионалном нивоу, са стручно оспособљеним појединцима у предузећу где се врши ревизија или ван ње.

Међународни Стандард Контроле Квалитета 1 захтева да друштва за ревизију успоставе политике и процедуре осмишљене тако да пруже разумно уверавање да су:

- 1) одржане одговарајуће консултације у вези са спорним питањима,
- 2) доступни одговарајући ресурси за одржавање потребних консултација,
- 3) документовани природа и обим таквих консултација,
- 4) закључци произишли из консултација документовани и примењени.

Друштво за ревизију самостално ревизорском методологијом уређује документовање извршених консултација.

XVI. РЕВИЗОРСКИ ДОКАЗ

Члан 18.

Ревизорски докази обухватају доказе прибављене путем ревизорских поступака спроведених током ревизије и могу обухватати и доказе из других извора као што су ревизије претходних периода или процедуре контроле квалитета које друштво за ревизију примењује приликом прихватања нових клијената или наставка пословних односа са постојећим клијентима.

Ревизор треба да прикупи довољно адекватних ревизорских доказа, како би био у могућности да доноси основане закључке на којима ће заснивати мишљење ревизора. Приликом осмишљавања и спровођења ревизијских поступака, ревизор треба да размотри релевантност и поузданост информација које ће се користити као ревизијски докази.

XVII. КОМПЛЕТИРАЊЕ И ЗАВРШЕТАК РЕВИЗИЈЕ

Члан 19.

Ова тачка дефинише начин документовања значајних питања до којих је дошло током обављања ревизије, идентификованих погрешних исказа, ефеката некоригованих погрешних исказа, неразрешених питања, идентификованих накнадних догађаја, комуникацију са руководством клијента, укључујући и саопштавање значајних питања и резултата других процедура које се обављају од стране ревизорског тима у завршној фази ревизије.

Друштво за ревизију, ревизорском методологијом уређује начин на који се ова питања документују у складу са Међународним стандардима ревизије и Међународним Стандардом Контроле Квалитета 1.

XVIII. ПРОЦЕС КОНТРОЛЕ КВАЛИТЕТА РЕВИЗИЈЕ У ОКВИРУ ДРУШТВА ЗА РЕВИЗИЈУ

Члан 20.

Међународни Стандард Контроле Квалитета 1 захтева да се у оквиру друштва за ревизију успоставе политике и процедуре којима се за одговарајућа ангажовања захтева контролни преглед квалитета ангажовања, којим се обезбеђује објективна процена значајних расуђивања и закључака донетих приликом израде Извештаја. Овим политикама и процедурама се:

- 1) захтева контролни преглед квалитета свих ревизија финансијских извештаја акционарских друштава котираних на берзи,
- 2) успостављају критеријуми на основу којих ће се све остале ревизије финансијских извештаја процењивати ради одређивања да ли треба вршити контролни преглед квалитета ангажовања.

Ревизијском методологијом мора бити дефинисан начин контролног прегледа акционарских друштава котираних на берзи, при чему лице које врши контролу квалитета ангажовања, за прегледано ревизијско ангажовање документује:

- 1) Да су процедуре захтеване политикама фирме о контролном прегледу квалитета ангажовања извршене;
- 2) Да је контролни преглед квалитета ангажовања завршен пре или на датум издавања ревизијског извештаја,
- 3) Да контролор нема сазнање да постоје нерешена питања која би га навела на уверење да значајна просуђивања вршена од стране тима који ради на ангажовању и донети закључци нису одговарајући и
- 4) Разрешење евентуалних размимоилажења у мишљењима између партнера на ангажовању и лица које спроводи контролу.

Друштво за ревизију својим политикама и процедурама дефинише природу, време и обим контролних прегледа квалитета ангажовања, као и критеријуме за именовање лица које ће бити надлежно за вршење контролног прегледа квалитета ангажовања, а у складу са захтевима Међународних Стандарда Контроле Квалитета 1.

Друштво за ревизију успоставља политике и процедуре, осмишљене тако да пруже разумно уверавање да су политике и процедуре које се односе на систем контроле квалитета релевантне, адекватне, оперативне и ефикасне и примењене у пракси. Такве политике и процедуре:

- 1) укључују континуирано разматрање и евалуацију система контроле квалитета фирме, укључујући и периодични преглед најмање једног завршеног ангажовања за сваког партнера у ангажовању,
- 2) захтевају одговорност за надзор процеса који ће бити додељен партнеру, партнерима или другим особама са довољним и адекватним искуством и овлашћењима у фирми да преузму ту одговорност и
- 3) захтевају да особе које раде на ангажовању или врше контролу квалитета ангажовања не учествују у инспекцији ангажовања.

XIX. РЕВИЗОРСКА ДОКУМЕНТАЦИЈА И САЧИЊАВАЊЕ КОНАЧНОГ РЕВИЗОРСКОГ ДОСИЈЕА

Члан 21.

Ревизорска документација, у складу са Међународним стандардима ревизије, пружа доказ о основи на којој ревизор заснива свој закључак о испуњењу општих циљева ревизије и доказ да је ревизија планирана и извршена у складу са Међународним стандардима ревизије и применљивим законским и регулаторним захтевима.

Ревизорска документација мора бити сачињена на српском језику. Уколико друштво за ревизију користи софтвер који није на српском језику, документација ревизора се сачињава на српском језику.

Форма, садржај и обим ревизорске документације треба буде такав да ревизор са искуством који није био претходно повезан са ангажовањем може да разуме:

- 1) природу, време и делокруг извршених ревизорских поступака,
- 2) резултате ревизорских поступака и прикупљене ревизорске доказе,
- 3) значајна питања до којих се дошло у току обављања ревизије и донетих закључака, као и професионалног расуђивања које је било неопходно при доношењу тих закључака.

Међународним Стандардом Контроле Квалитета 1 захтева се да друштво за ревизију успостави политике и процедуре у вези:

- 1) благовременог комплетирања коначног досијеа ангажовања од стране тимова након завршетка Извештаја о ангажовању и
- 2) чувања документације о ангажовању.

XX. САОПШТАВАЊЕ ЗНАЧАЈНИХ НАЛАЗА РЕВИЗИЈЕ И УОЧЕНИХ ЗНАЧАЈНИХ НЕДОСТАКА У ИНТЕРНОЈ КОНТРОЛИ УПРАВИ КЛИЈЕНТА РЕВИЗИЈЕ

Члан 22.

Ревизор у форми Писма руководству саопштава управи клијента значајне налазе ревизије, значајне потешкоће на које је наишао током ревизије, уочене значајне квалитативне аспекте рачуноводствене праксе, као и идентификоване значајне недостатке у интерној контроли.

Писмо руководству чини саставни део ревизорске методологије друштва за ревизију.

XXI. РЕВИЗОРСКИ ИЗВЕШТАЈ

Члан 23.

Ревизорски извештај се саставља у писаној форми и садржи следеће елементе:

- 1) идентификационе податке о субјекту ревизије чији су редовни годишњи финансијски извештаји или консолидовани годишњи финансијски извештаји предмет законске ревизије;
- 2) назив редовног годишњег финансијског извештаја (или консолидованог извештаја) са навођењем датума или периода који је обухваћен финансијским извештајем;
- 3) опис релевантног законског оквира који је примењен приликом састављања редовних годишњих финансијских извештаја;
- 4) опис обима законске ревизије и Међународних стандарда ревизије у складу са којим је извршена законска ревизија;
- 5) мишљење лиценцираног овлашћеног ревизора може бити позитивно, мишљење са резервом или негативно и у њему мора бити јасно наведено да ли редовни годишњи финансијски извештаји пружају истинит и објективан преглед финансијског положаја правног лица у складу са релевантним законским оквиром, као и да ли су годишњи финансијски извештаји у складу са посебним прописима који уређују пословање правног лица, ако је то предвиђено тим прописима;
- 6) посебна упозорења и проблеме на које лиценцирани овлашћени ревизор жели да укаже, али без изражавања мишљења са резервом;
- 7) мишљење и изјаву руководства о усклађености годишњег извештаја о пословању са редовним годишњим финансијским извештајима за исту пословну годину, да ли су редовни годишњи финансијски извештаји састављени у складу са законом којим се уређује рачуноводство и да ли је лиценцирани ревизор на основу знања и доказа које је стекао током обављања законске ревизије у субјекту ревизије, утврдио материјално значење погрешне чињенице које су садржане у презентацији финансијских извештаја, уз опис природе тих чињеница;
- 8) изјаву о потенцијалним материјално значајним сумњама у вези са догађајима или околностима које могу довести у питање способност субјекта ревизије за наставак пословања;

9) податак о седишту друштва за ревизију.

Изузетно од тачке 5. претходног става, ревизор се може уздржати од давања мишљења на редовне или консолидовање финансијске извештаје, ако нема адекватне и довољно прикупљене ревизорске доказе и омогућен приступ информацијама клијента ревизије.

Извештај о ревизији мора потписати кључни ревизорски партнер који врши законску ревизију. У случају да је законску ревизију у субјекту ревизије, у случају уговарања законске ревизије са више друштава за ревизију код друштава од јавног интереса, истовремено вршило више ревизорских кућа, усаглашени ревизорски извештај морају потписати сви овлашћени овлашћени ревизори који су, испред свог друштва за ревизију, извршили законску ревизију. .

При извештавању о усклађености годишњег извештаја о пословању са редовним годишњим финансијским извештајима за исту пословну годину у смислу става 2. тачка 7) претходног члана, ревизорско друштво ће узети у обзир консолидоване годишње финансијске извештаје и консолидоване годишње извештаје о пословању субјекта ревизије. Ако су редовни годишњи финансијски извештаји матичног предузећа приложени консолидованим годишњим финансијским извештајима, ревизорски извештаји могу се консолидовати.

Кључна питања ревизије у погледу МСР-а примењују се на законску ревизију јавних предузећа у смислу закона којим се уређује тржиште капитала.

Извештај о ревизији је састављен и објављен на српском језику.

Извештај о ревизији прати редовни годишњи финансијски извештаји или консолидовани годишњи финансијски извештаји који су били предмет правне ревизије.

Ревизорска методологија треба да буде дефинисана и примењена тако да подржава:

- 1) мишљење ревизора,
- 2) модификације мишљења ревизора,
- 3) пасус којим се скреће пажња ревизора, као и остала питања која ревизор укључује у Ревизорски извештај.

Саопштавање кључних ревизијских питања обезбеђује додатне информације намењене циљним корисницима финансијских извештаја (“циљни корисници”) да им помогне у разумевању оних питања која су, по професионалном просуђивању ревизора, од највећег значаја у ревизији финансијских извештаја текућег периода.

Ревизијском методологијом треба да буду дефинисана, на основу питања о којима је комуницирано са лицима овлашћеним за управљање, она питања која захтевају значајну пажњу ревизора у вршењу ревизије.

При доношењу ове одлуке, ревизор треба да узме у обзир следеће:

- 1) области већег процењеног ризика материјално погрешног исказа или значајан ризик идентификован у складу са Међународним стандардом ревизије 315 (ревидиран),
- 2) значајна просуђивања ревизора у вези са областима финансијских извештаја која укључују значајна просуђивања руководства, укључујући рачуноводствене процене за које је утврђен висок ниво неизвесности процене,

- 3) значајна просуђивања руководства, укључујући рачуноводствене процене за које је утврђен висок ниво неизвесности процене.

XXII. ОБАВЕЗНОСТ ДОКУМЕНТОВАЊА

Члан 24.

Уколико неки ревизорски поступак или значајан закључак није документован у радној документацији сматра се да поступак није ни спороведен.

XXIII. ЗАВРШНЕ ОДРЕДБЕ

Члан 25.

Овај правилник ступа на снагу осмог дана од дана објављивања на интернет страници Коморе.

Пре објављивања овог правилника у смислу става 1. овог члана, Комора је дужна да прибави сагласност министарства надлежног за послове финансија на овај правилник а по претходно прибављеном мишљењу Комисије за хартије од вредности, у складу са чланом 57. став 3. Закона о ревизији („Службени гласник РС“, број 73/19).

Члан 26.

Даном ступања на снагу овог Правилника, престаје да важи Правилник о минимуму радне документације која чини садржај ревизорске методологије од 12.03.2014. године.

ПОТПРЕДСЕДНИК САВЕТА
с.р. Петар Грубор