



P/5112801

**REPUBLIKA HRVATSKA**  
**MINISTARSTVO FINANCIJA**

**KLASA: UP/I-440-82/23-01/8**

**URBROJ: 513-11-23-18**

**Zagreb, 4. prosinca 2023.**

Ministarstvo financija na temelju članka 96. stavka 1. Zakona o općem upravnom postupku (Narodne novine, br. 47/09 i 110/21), u svezi članka 68. stavka 1. točke 1. i članka 94. Zakona o reviziji (Narodne novine, broj 127/17; dalje u tekstu: Zakon) i članka 6. stavka 7. Pravilnika o načinu prikupljanja izvještaja, obavijesti i podataka od subjekata nadzora (Narodne novine, broj 53/19; dalje u tekstu: Pravilnik), u postupku neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada pokrenutom po službenoj dužnosti nad revizorskim društvom Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083, kojeg zastupa Vesna Štajduhar, direktor i nad ovlaštenim revizorom zaposlenim u Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Vesnom Štajduhar, upisanom u Registar ovlaštenih revizora pod brojem: 400018562 donosi

**RJEŠENJE**

1. Utvrđuje se da revizorsko društvo Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i ovlaštenu revizor Vesna Štajduhar, registarski broj: 400018562, zaposlena u revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083, nisu sastavili revizorska izvješća za obavljene zakonske revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2022. godinu za poduzetnike ELDA d.o.o., Nova Gradiška, P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o., Zagreb i SARAG d.o.o., Murvica u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (dalje u tekstu: MRevS), odredbama Zakona i drugim propisima, jer nisu pribavili dostatne i primjerene revizijske dokaze koji omogućuju revizoru da stvori razumne zaključke na kojima treba temeljiti revizorovo mišljenje sukladno zahtjevima MRevS-a *200 Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima* čime su postupili protivno odredbi članka 58. stavka 1. Zakona.
2. Utvrđuje se da revizorsko društvo Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i ovlaštenu revizor Vesna Štajduhar, registarski broj: 400018562, zaposlena u revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083, nisu pripremili cjelovitu i preglednu radnu dokumentaciju koja potkrepljuje revizorska izvješća za obavljene zakonske revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2022. godinu za poduzetnike ELDA d.o.o., Nova Gradiška, P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o., Zagreb i SARAG d.o.o., Murvica, odnosno nisu pripremili radnu dokumentaciju na način da nekom iskusnom revizoru, koji prethodno nije povezan s revizijom, omogućiti razumjeti vrste, vremenski raspored i obujam revizijskih postupaka obavljenih kako bi se postupilo u skladu s MRevS-ovima te zakonskim i regulativnim zahtjevima, rezultate obavljenih revizijskih postupaka i značajna pitanja koja su iskrsnula

tijekom revizije, zaključke stvorene o njima i važne profesionalne prosudbe obavljene u stvaranju tih zaključaka sukladno zahtjevima MRevS-a 230 *Revizijska dokumentacija* čime su postupili protivno odredbi članka 46. stavka 1. Zakona.

3. Utvrđuje se da revizorsko društvo Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i ovlaštenu revizor Vesna Štajduhar, registarski broj: 400018562, zaposlena u revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083, nisu u revizorsko izvješće poduzetnika ELDA d.o.o., Nova Gradiška za 2022. godinu uključili odjeljak „Ostale informacije“ sukladno zahtjevima MRevS-a 720 *(izmijenjen) Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacijama* sa navedenim mišljenjem i izvješćem je li izvješće posloводства usklađeno s godišnjim financijskim izvještajima za istu poslovnu godinu, je li izvješće posloводства sastavljeno u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo poduzetnika i ostalim propisima te je li, a na temelju znanja i razumijevanja stečenih tijekom zakonske revizije o revidiranom subjektu i njegovu okruženju, ovlaštenu revizor utvrdio značajne pogrešne prikaze u izvješću posloводства uz opis prirode tih utvrđenih značajnih pogrešnih prikaza čime su postupili protivno odredbi članka 58. stavka 2. točka 7. Zakona.
4. Utvrđuje se da revizorsko društvo Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i ovlaštenu revizor Vesna Štajduhar, registarski broj: 400018562, zaposlena u revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 nisu postupili sukladno zahtjevima Međunarodnog standarda kontrole kvalitete 1 *Kontrola kvalitete za tvrtke koje obavljaju reviziju i uvide financijskih izvještaja i ostale angažmane s izražavanjem uvjerenja i povezane usluge* (dalje u tekstu: MSKK1) u dijelu koji se odnosi na *Obavljanje angažmana*, jer nemaju ustanovljene politike i postupke oblikovane na način koji će im pružiti razumno jamstvo da su angažmani obavljani u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulativnim zahtjevima te da tvrtka i angažirani partner izdaje izvješća koja su primjerena u okolnostima tj. ne posjeduju primjerenu metodologiju obavljanja revizijskih angažmana čime su postupili protivno odredbi članka 53. stavka 1. točka 6. Zakona koja navodi da je revizorsko društvo dužno uspostaviti odgovarajuće politike i postupke za obavljanje revizorskih usluga, usavršavanje, nadgledanje i praćenje aktivnosti radnika te organizaciju revizorskih spisa.
5. Utvrđuje se da revizorsko društvo Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i ovlaštenu revizor Vesna Štajduhar, registarski broj: 400018562, zaposlena u revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 nisu postupili sukladno zahtjevima MSKK1 u dijelu koji se odnosi na *Obavljanje angažmana*, tj. *Dokumentacija angažmana u vezi održavanja povjerljivosti, zaštite, nepromjenjivosti i dostupnosti dokumentacije angažmana* te zahtjevima MRevS-a, i to:
  - MRevS-a 240 *Revizorove odgovornosti u vezi s prijevarama u reviziji financijskih izvještaja*,
  - MRevS-a 315 *(izmijenjen 2019.) Identificiranje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja*,
  - MRevS-a 320 *Značajnost u planiranju i obavljanju revizije*,
  - MRevS-a 540 *(izmijenjen) Revidiranje računovodstvenih procjena i povezanih objava*,

- MRevS-a 560 *Naknadni događaji*,
  - MRevS-a 200 *Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima*,
  - MRevS-a 230 *Revizijska dokumentacija*,
  - MRevS-a 330 *Revizorove reakcije na procijenjene rizike*,
  - MRevS-a 510 *Početni revizijski angažmani – početna stanja*,
  - MRevS-a 705 (izmijenjen) *Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora*,
  - MRevS-a 710 *Usporedne informacije – usporedni iznosi i usporedni financijski izvještaji*,
  - MRevS-a 720 (izmijenjen) *Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacijama*.
6. Utvrđuje se da revizorsko društvo Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i ovlaštenu revizor Vesna Štajduhar, registarski broj: 400018562, zaposlena u revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 nisu uspostavili politike i postupke kojima se uređuje odgovornost društva uz primjenjivanje pristupa utemeljenog na riziku u oblikovanju, implementaciji i funkcioniranju komponenti sustava upravljanja kvalitetom za revizije ili uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane za izražavanje uvjerenja ili angažmane za povezane usluge sukladno Međunarodnom standardu upravljanja kvalitetom 1 *Upravljanje kvalitetom za društva koja obavljaju reviziju ili uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane za izražavanje uvjerenja ili povezane usluge* (dalje u tekstu: MSUK1).
  7. Revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i ovlaštenom revizoru Vesni Štajduhar, registarski broj: 400018562, zaposlenoj u revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083, zbog teškog kršenja odredbi Zakona utvrđenim točkama od 1. do 4. i zbog nepravilnosti utvrđenih točkama 5. i 6. izreke ovoga rješenja, izriče se nadzorna mjera utvrđenja da revizorska izvješća za obavljene zakonske revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2022. godinu za poduzetnike ELDA d.o.o., Nova Gradiška, P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o., Zagreb i SARAG d.o.o., Murvica ne ispunjavaju zahtjeve iz članka 58. Zakona.
  8. Revizorskom društvu Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083, izriče se nadzorna mjera ukidanja rješenja UP/I-470-03/20-05/100, URBROJ: 513-11-20-18, od 19. studenog 2020. godine kojim je izdana dozvola za obavljanje usluga revizije i dodatnih djelatnosti uz revizorske usluge (odobrenje za rad) revizorskom društvu, zbog teškog kršenja odredbi Zakona utvrđenim točkama od 1. do 4. i zbog nepravilnosti utvrđenim točkama 5. i 6. izreke ovoga rješenja.
  9. Ministarstvo financija izvijestit će Trgovački sud u Zagrebu o potrebi upisa brisanja djelatnosti revizorskih usluga iz predmeta poslovanja revizorskog društva Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083.
  10. Ovlaštenom revizoru Vesni Štajduhar, registarski broj 400018562, izriče se nadzorna mjera ukidanja rješenja kojim je izdano odobrenje za rad ovlaštenom revizoru, odnosno ukida se certifikat od 5. rujna 2013. godine u dijelu kojim je Vesna Štajduhar, Savski gaj I. 3, Zagreb, ovlaštena obavljati revizorske usluge, zbog teškog kršenja odredbi Zakona utvrđenim

točkama od 1. do 4. i zbog nepravilnosti utvrđenim točkama 5. i 6. izreke ovoga rješenja. U preostalom dijelu certifikat od 5. rujna 2013. godine ostaje na snazi.

11. Ministarstvo financija upisat će po službenoj dužnosti brisanje revizorskog društva Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 i svih podataka pod registarskim brojem 100005246 iz Registra revizorskih društava.
12. Ministarstvo financija upisat će po službenoj dužnosti brisanje ovlaštenog revizora Vesne Štajduhar i svih podataka upisanih pod registarskim brojem 400018562 iz Registra ovlaštenih revizora.
13. Ovo rješenje objavit će se na internetskoj stranici Ministarstva financija, po izvršnosti rješenja.
14. Ovo rješenje je izvršno danom dostave strankama.
15. Ministarstvo financija će po izvršnosti ovoga rješenja isto dostaviti Financijskoj agenciji, koja navedeno rješenje objavljuje uz revidirane godišnje financijske izvještaje i revidiranim subjektima.

### Obrazloženje

Ministarstvo financija je u razdoblju od 18. do 22. rujna 2023. godine provelo neposredni nadzor i provjeru kvalitete rada nad revizorskim društvom Integra revizija društvo s ograničenom odgovornošću za reviziju, Ožujaska ulica 5, Zagreb, MBS: 081336808, OIB: 80331420083 (dalje u tekstu: Društvo) i nad ovlaštenim revizorom zaposlenim u Društvu, Vesnom Štajduhar, na temelju članka 75. Zakona i članka 6. Pravilnika te sukladno Obavijesti o obavljanju neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada, KLASA: UP/I-440-82/23-01/8, URBROJ: 513-11-23-2 od 23. kolovoza 2023. godine.

Predmet neposrednog nadzora bilo je ispitivanje i provjera postupanja subjekata nadzora u skladu sa Zakonom, propisima donesenima na temelju Zakona, i ako je to primjenjivo, Uredbom (EU) br. 537/2014 Europskog parlamenta i Vijeća od 16. travnja 2014. godine o posebnim zahtjevima u vezi zakonske revizije subjekata od javnog interesa i stavljanju izvan snage Odluke Komisije 2005/909/EZ (dalje u tekstu: Uredba (EU) br. 537/2014), nacionalnim standardima i vlastitim pravilima te nadzor osiguranja kvalitete rada za razdoblje od početka obavljanja revizija godišnjih financijskih izvještaja klijenata za 2022. godinu, zaključno sa stanjem na datum početka nadzora 18. rujna 2023. godine.

Neposrednim nadzorom obuhvaćena su tri (3) angažmana zakonske revizije godišnjih financijskih izvještaja, za sljedeća društva:

1. *srednji poduzetnik* sukladno odredbama članka 5. stavka 4. Zakona o računovodstvu (Narodne novine, br. 78/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22 i 82/23 (dalje u tekstu: ZoRač): ELDA d.o.o., Nova Gradiška,
2. *mali poduzetnik* sukladno odredbama članka 5. stavka 3. ZoRač: P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o., Zagreb i SARAG d.o.o., Murvica.

Na završnom sastanku održanom u poslovnim prostorijama Društva dana 22. rujna 2023. godine, direktorici Društva, koja je ujedno i jedini ovlašten revizor zaposlen u Društvu, pojašnjen je nacrt nalaza nadzora koji joj je upućen elektroničkom poštom dana 21. rujna 2023. godine i na koji je zatraženo pisano očitovanje Društva o razumijevanju i suglasnosti i/ili nesuglasnosti s utvrđenim nezakonitostima i nepravilnostima. Raspravljeno je očitovanje Društva zaprimljeno elektroničkom poštom dana 21. rujna 2023. godine u kojem se navodi koja je dokumentacija prikupljena od revidiranih subjekata u svezi pojedinog revizijskog angažmana koji je bio predmetom nadzora, a koja je radna dokumentacija sastavljena od strane Društva te se izražava volja i spremnost Društva za primjenom svih naputaka nadzornog tijela u cilju ispravljanja nepravilnosti. U očitovanju Društva nisu uključene nove činjenice niti su tijekom završnog sastanka predloženi novi materijalni dokazi koji bi mijenjali činjenično stanje navedeno u nacrtu nalaza nadzora.

O provedenom neposrednom nadzoru i provjeri kvalitete rada sastavljen je Zapisnik o obavljenom neposrednom nadzoru i provjeri kvalitete rada KLASA: UP/I-440-82/23-01/8, URBROJ: 513-11-23-12 od 27. rujna 2023. godine.

Na citirani Zapisnik dana 10. listopada 2023. godine uložene su primjedbe zaprimljene u Ministarstvo financija dana 12. listopada 2023. godine, KLASA: UP/I-440-82/23-01/8, URBROJ: 383-23-13 u kojima se navodi da je Zapisnikom pogrešno ili nepotpuno utvrđeno činjenično stanje te se navodi iz Zapisnika pobijaju u cijelosti, osim dijela koji se odnosi na činjenicu da u revizorskom izvješću za društvo Elda d.o.o., Nova Gradiška uistinu omaškom nije navedena usklađenost godišnjeg izvješća sa godišnjim financijskim izvještajem. Primjedbe su razmotrene i utvrđeno je da su većim dijelom sadržajno sukladne očitovanju Društva na nacrt nalaza nadzora. Pojašnjenje razloga neusvajanja primjedbi navedeno je ispod svakog pojedinačnog nalaza nadzora na koje su iste uložene.

U provedenom postupku neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada utvrđeno je postupanje Društva i ovlaštenog revizora, za **sve odabrane revizijske angažmane za obavljene zakonske revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2022. godinu**, kako slijedi:

#### ***MRevS 240 Revizorove odgovornosti u vezi s prijevarama u reviziji financijskih izvještaja***

Nema revizijskih dokaza o provedenim odgovarajućim ispitivanjima ostalih unutar subjekta kako je primjereno, kako bi se ustanovilo posjeduju li saznanje o nekoj aktualnoj, na koju se sumnja ili navodnoj prijeveri koja je zahvatila subjekt te nije dokumentirano prepoznavanje i procjena rizika značajnih pogrešnih prikazivanja uslijed prijevera, temeljem pretpostavke rizika prijevera u priznavanju prihoda kao ni ocjena koje vrste prihoda, transakcija prihoda ili tvrdnje uzrokuju takve rizike i temeljem pretpostavke da je menadžment u jedinstvenoj poziciji postići prijevere zbog njegove mogućnosti manipuliranja računovodstvenim evidencijama i pripreme prijevernih financijskih izvještaja kroz zaobilaženje kontrola niti su obavljena testiranja primjerenosti knjiženja provedenih u glavnoj knjizi i ostalih usklađenja provedenih u pripremi financijskih izvještaja sukladno zahtjevima MRevS-a 240 *Revizorove odgovornosti u vezi s prijevarama u reviziji financijskih izvještaja*.

U primjedbama se navodi da su gore navedeni zahtjevi MRevS-a 240 *Revizorove odgovornosti u vezi s prijevarama u reviziji financijskih izvještaja* dokumentirani na radnom papiru „5. RP Procjena rizika prijevera (prel i kon) 2022“, (dalje u tekstu: RP 5) koji je napravljen u formi upitnika, a šturi odgovori Društva su identični za sva tri revizijska angažmana što je dokaz da su isti samo formalne prirode, jer ne postoji bilješka i/ili veza s radnim papirom gdje su pitanja

iz upitnika dalje razrađena te na koji način i na kojem radnom papiru su dostatno i adekvatno dokumentirana stoga ne ispunjavaju zahtjeve MRevSa 240. Na RP 5 se za sva tri angažmana navodi da je razgovor o aktualnim prijevarama obavljen sa knjigovodstvom i da nije bilo saznanja o eventualnim prijevarama, što nije dostatno i ne predstavlja adekvatan revizijski dokaz, jer za postupke koji zahtijevaju propitkivanje određenog subjektovog osoblja, revizor mora zabilježiti datume postavljanja upita i ime i funkciju subjektovog osoblja nastavno na zahtjeve MRevS-a 230 *Radna dokumentacija*. Na RP 5 dokumentirano je da ne postoji značajan rizik prijave u svezi s priznavanjem prihoda, ali nije dokumentiran zaključak za isto, što je zahtjev MRevS-a 240 *Revizorove odgovornosti u vezi s prijevarama u reviziji financijskih izvještaja*. Nadalje, na RP 5 nije dokumentirano prepoznavanje i procjena rizika značajnih pogrešnih prikazivanja uslijed prijevare, temeljem pretpostavke da je menadžment u jedinstvenoj poziciji postići prijave zbog njegove mogućnosti manipuliranja računovodstvenim evidencijama i pripreme prijevarnih financijskih izvještaja kroz zaobilaženje kontrola niti su igdje u revizijskoj dokumentaciji dokumentirana testiranja primjerenosti knjiženja provedenih u glavnoj knjizi i ostalih usklađenja provedenih u pripremi financijskih izvještaja sukladno zahtjevima MRevS-a 240 *Revizorove odgovornosti u vezi s prijevarama u reviziji financijskih izvještaja*.

### **MRevS 315 (izmijenjen 2019.) Identificiranje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja**

Nije dokumentirano razumijevanje kontrola koje se odnose na utvrđene značajne rizike na razini tvrdnje, ocjena njihove oblikovanosti i utvrđenje da li su implementirane kao ni stečeno razumijevanje pet međusobno povezanih komponenti sustava internih kontrola koje su relevantne za pripremanje financijskih izvještaja sukladno zahtjevima MRevS-a 315 *(izmijenjen 2019.) Identificiranje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja*.

U primjedbama se navodi da su gore navedeni zahtjevi MRevS-a 315 *(izmijenjen 2019.) Identificiranje i procjenjivanje rizika značajnih pogrešnih prikazivanja* dokumentirani na radnom papiru „7. RP Obrasci za procjenu rizika (dalje u tekstu: RP 7)“ i radnom papiru „8. RP Značajni rizici i reakcije“ (dalje u tekstu: RP 8) što je netočno, jer na RP 7 je utvrđen rizik na nivou revizijskog angažmana, a na RP 8 su utvrđeni rizici značajnog pogrešnog prikazivanja na razini tvrdnje za klase transakcije prihoda i rashoda za koje nije dokumentirano razumijevanje kontrola na razini tvrdnje, ocjena njihove oblikovanosti i utvrđenje da li su implementirane. U primjedbama se ne spominje radni papir „6. Razumijevanje internih kontrola“ (dalje u tekstu: RP 6) za koji je također utvrđeno da ne sadrži dokumentirano stečeno razumijevanje pet međusobno povezanih komponenti sustava internih kontrola koje su relevantne za pripremanje financijskih izvještaja.

### **MRevS 320 Značajnost u planiranju i obavljanju revizije**

Mjerilo za određivanje značajnosti za financijske izvještaje kao cjelinu utvrđeno je usporedbom iznosa aktive i prihoda te odabirom onog iznosa koji je veći. Nije dokumentiran niti jedan razmotreni faktor u prepoznavanju primjerenog mjerila za određivanje značajnosti za financijske izvještaje kao cjeline kao i razmotreni faktori za utvrđivanje postotaka koji se primjenjuju na odabrano mjerilo u cilju određivanja iznosa značajnosti za financijske izvještaje kao cjeline i značajnosti za provedbu sukladno zahtjevima MRevS-a 320 *Značajnost u planiranju i obavljanju revizije*.

U primjedbama se navodi da su gore navedeni zahtjevi MRevS-a 320 *Značajnost u planiranju i obavljanju revizije* dokumentirani na radnom papiru „13. RP Značajnost – visina materijalne značajnosti“ što je netočno, jer je na istom za sva tri revizijska angažmana mjerilo za određivanje značajnosti za financijske izvještaje kao cjelinu utvrđeno usporedbom iznosa aktive i prihoda te odabirom onog iznosa koji je veći, što predstavlja potpuno odstupanje od zahtjeva MRevS-a 320 *Značajnost u planiranju i obavljanju revizije*, niti su dokumentirani razmotreni faktori u prepoznavanju primjerenog mjerila za određivanje značajnosti za financijske izvještaje kao cjeline kao i razmotreni faktori za utvrđivanje postotaka koji se primjenjuju na odabrano mjerilo u cilju određivanja iznosa značajnosti za financijske izvještaje kao cjeline i značajnosti za provedbu. Iz obrazloženja faktora koji utječu na prepoznavanje primjerenog mjerila za određivanje značajnosti za financijske izvještaje kao cjeline, mora biti razvidno dokumentirana revizorova percepcija potreba korisnika financijskih izvještaja za financijskim informacijama, jer pogrešno utvrđena značajnost za financijske izvještaje kao cjelinu ima izravan utjecaj na revizorovo mišljenje. Mjerilo za financijske izvještaje kao cjelinu nikako se ne određuje usporedbom iznosa aktive i prihoda te odabirom iznosa koji je veći.

#### **MRevS 540 (izmijenjen) Revidiranje računovodstvenih procjena i povezanih objava**

Nije dokumentirano revizorovo razumijevanje subjektivih internih kontrola povezanih sa računovodstvenim procjenama i povezanost daljnjih revizijskih postupaka ovisno o procjeni rizika značajnog pogrešnog prikazivanja sukladno zahtjevima MRevS-a 540 (izmijenjen) *Revidiranje računovodstvenih procjena i povezanih objava*.

U primjedbama nema odgovora na odstupanje od zahtjeva MRevS-a 540 (izmijenjen) *Revidiranje računovodstvenih procjena i povezanih objava* u svezi dokumentiranja revizorovog razumijevanja subjektivih internih kontrola povezanih sa računovodstvenim procjenama i povezanost daljnjih revizijskih postupaka ovisno o procjeni rizika značajnog pogrešnog prikazivanja sukladno zahtjevima MRevS-a 540 (izmijenjen) *Revidiranje računovodstvenih procjena i povezanih objava*.

#### **MRevS 560 Naknadni događaji**

Nisu obavljene revizijski postupci kako bi se pribavili dostatni i primjereni revizijski dokazi da su prepoznati svi događaji nastali između datuma financijskih izvještaja i datuma revizorova izvješća sukladno zahtjevima MRevS-a 560 *Naknadni događaji*.

U primjedbama se navodi da su gore navedeni zahtjevi MRevS-a 560 *Naknadni događaji* dokumentirani u datoteci „REVIZIJA-2022-FINAL“ u radnim listovima „NVP“ i „Tvrđnje ostalo“ što je netočno, jer na ta dva radna lista nisu dokumentirani obavljene revizijski postupci kako bi se pribavili dostatni i primjereni revizijski dokazi da su prepoznati svi događaji nastali između datuma financijskih izvještaja i datuma revizorova izvješća, već su na radnom listu „NVP“ dokumentirani zahtjevi MRevS-a 570 (izmijenjen) *Vremenska neograničenost poslovanja*, a na radnom listu „Tvrđnje ostalo“ navedeni su neki postupci koje bi trebalo obaviti u svezi pregleda godišnjeg izvješća te neki zahtjevi o objavama u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja.



## **MRevS 200 Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima**

Nisu pribavljeni dostatni i primjereni revizijski dokazi koji omogućuju revizoru da stvori razumne zaključke na kojima treba temeljiti revizorovo mišljenje sukladno zahtjevima MRevS-a 200 Opći ciljevi neovisnog revizora i obavljanje revizije u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima što je protivno odredbi članka 58. stavka 1. Zakona koja navodi da je revizorsko društvo dužno sastaviti revizorsko izvješće o obavljenoj zakonskoj reviziji godišnjih financijskih izvještaja ili godišnjih konsolidiranih financijskih izvještaja u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima, odredbama Zakona i drugim propisima.

U primjedbama se to utvrđenje pobija te naglašava odredba članka 75. stavka 2. Zakona da Ministarstvo financija prilikom provjere osiguranja kvalitete obavljanja zakonskih revizija financijskih izvještaja srednjih i malih poduzetnika, a koji nisu subjekti od javnog interesa, treba uzeti u obzir činjenicu da su Međunarodni revizijski standardi osmišljeni tako da se primjenjuju na način koji je proporcionalan opsegu i složenosti poslovanja subjekta koji je predmet revizije, odnosno da određeni Međunarodni revizijski standardi nisu primjenjivi na takve subjekte. Nejasno je s kojim je ciljem ova odredba Zakona citirana te što se s istom htjelo postići, jer je Ministarstvo financija ovaj neposredni nadzor i provjeru kvalitete rada nad Društvom i nad ovlaštenim revizorom zaposlenim u Društvu, Vesnom Štajduhar, provelo na temelju članka 75. Zakona i članka 6. Pravilnika te sukladno Obavijesti o obavljanju neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada, KLASA: UP/I-440-82/23-01/8, URBROJ: 513-11-23-2 od 23. kolovoza 2023. godine. Nadalje, MRevS-om 200 propisani su cilj i opća načela revizije financijskih izvještaja. Cilj revizije financijskih izvještaja jest izražavanje mišljenja revizora o tome jesu li financijski izvještaji u svim značajnim odrednicama pripremljeni u skladu s primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja. Svrha revizije je povisiti stupanj povjerenja namjeranih korisnika u financijske izvještaje. Kao osnovu za revizorovo mišljenje, MRevS-i zahtijevaju da revizor stekne razumno uvjerenje o tome jesu li financijski izvještaji kao cjelina bez značajnog pogrešnog prikazivanja bilo zbog prijevare ili zbog pogreške. Ono se stječe kada je revizor pribavio dostatne i primjerene revizijske dokaze kako bi smanjio revizijski rizik (tj. rizik da revizor izrazi neodgovarajuće mišljenje kada su financijski izvještaji značajno pogrešno prikazani) na prihvatljivo nisku razinu. Ostali MRevS-ovi, uzeti u cjelini, osiguravaju standarde za revizorov rad u ispunjavanju općih ciljeva revizora pa tako i u pribavljanju dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza u svakom pojedinačnom slučaju. Svaki MRevS sadrži jedan ili više ciljeva koji stvaraju vezu između zahtjeva i općih ciljeva revizora. Ciljevi u pojedinom MRevS-u služe za usmjeravanje revizora na željeni ishod MRevS-a, dok su istodobno dovoljno specifični da pomognu revizoru u razumijevanju što se treba obaviti i, gdje je nužno, koji su primjereni načini za postizanje toga. Revizijski dokaz nužan je za potkrjepljivanje revizorova mišljenja i izvješća, a prvenstveno se dobiva revizijskim postupcima obavljenim tijekom odvijanja revizije. Najveći dio revizorova posla u formiranju revizorskog mišljenja sastoji se u dobivanju i ocjenjivanju revizijskih dokaza. MRevS 500 *Revizijski dokazi* i ostali relevantni MRevS-i ustanovljuju dodatne zahtjeve i pružaju daljnje upute primjenjive tijekom revizije u vezi s revizorovim razmatranjima o dobivanju dostatnih i primjerenih revizijskih dokaza. Da bi se detaljno objasnilo i navelo koje sve postupke je trebalo obaviti tijekom obavljanja predmetnih revizija i izražavanja revizorskog mišljenja, valjalo bi prepisati preko 1000 stranica odredbi i zahtjeva MRevS-a u cilju ostvarenja temeljnih ciljeva i načela postupaka revizije financijskih izvještaja, a koja predstavlja profesiju čije su djelovanje i rad usmjereni prvenstveno zaštititi javnog interesa i jačanju povjerenja korisnika financijskih izvještaja u njihovu kvalitetu, točnost i istinitost.



Stoga, nastavno na utvrđenje da za revizijski angažman SARAG d.o.o. u svezi odstupanja od zahtjeva MRevS-a 330 *Revizorove reakcije na procijenjene rizike* zbog nedostatnosti primjerenih revizijskih dokaza za prihode od maloprodaje i nabavnu vrijednost trgovačke robe nije bilo moguće izraziti mišljenje revizora te nastavno na utvrđenje da je mišljenje revizora za angažman P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o. pogrešno, zbog odstupanja od zahtjeva MRevS-a 705 *Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora*, utvrđene su i sljedeće pozicije financijskih izvještaja za revizijske angažmane koji su bili predmet nadzora, a za koje nisu prikupljeni primjereni i dostatni revizijski dokazi na kojima treba temeljiti mišljenje, jer nisu obavljani i dokumentirani primjereni dokazni postupci tj. testovi detalja za klase transakcija, stanja računa i objave i dokazni analitički postupci i testovi kontrola:

Revizijski angažman SARAG d.o.o.

Ostali vanjski i ostali troškovi ukupno iznose 6,6 milijuna, a za iste je dokumentiran uvid u dvije ulazne fakture (od ukupno 5 ulaznih faktura za koje je dokumentiran izvršen uvid), a koje ukupno iznose 697 tisuća kuna što je nedostatan revizijski dokaz za te pozicije financijskih izvještaja. Za nematerijalnu imovinu u iznosu od 3,2 milijuna kuna nema dokumentiranog niti jednog revizijskog dokaza. Za materijalnu imovinu u iznosu od 21 milijun kuna, u folderu „Dokumentacija“, koji predstavlja folder u kojem se pohranjuje računovodstvena dokumentacija i drugi dokumenti od revizijskog klijenta, nalaze se dva ugovora o prodaji zemljišta, za sve ostalo nema revizijskih dokaza. Zalihe trgovačke robe iznose 8,3 milijuna kuna, a za iste je samo dokumentirano 5 šifara robe kao dokaz prisustvovanja inventuri, a nema niti jednog revizijskog dokaza o njihovom priznavanju, mjerenju i evidentiranju. Ostala potraživanja iznose 1,2 milijuna kuna za koje nema dokumentiranog niti jednog revizijskog dokaza, isto tako i za dane pozajmice koje iznose 805 tisuća kuna, a koje su iz početnog stanja, što je indikator za upitnu nadoknadivost te je moguće da im je trebalo umanjiti vrijednost i teretiti rezultat razdoblja. Potraživanja od kupaca iznose 2,4 milijuna kuna, a za njih postoje pribavljene samo 3 konfirmacije u iznosu od 68 tisuća kuna što je nedostatan revizijski dokaz. Za obveze prema bankama (dugoročne i kratkoročne) u ukupnom iznosu od 7 milijuna kuna nema revizijskih dokaza, već su samo u folderu „Dokumentacija“ pohranjeni ugovori o kreditima s bankama. Ukupni ostali poslovni prihodi iznose 2,6 milijuna kuna, za koje je dokumentiran izvršen uvid u 4 fakture u ukupnom iznosu od 215 tisuća kuna što je nedostatan revizijski dokaz.

Revizijski angažman P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o.

Najznačajnije stavke u bilanci za 2022. godinu koja ukupno iznosi 15,2 milijuna kuna su zalihe trgovačke robe u iznosu od 7 milijuna kuna, dani zajmovi u iznosu od 7,7 milijuna kuna te obveze za zajmove u iznosu od 13,9 milijuna kuna. Za zalihe trgovačke robe nema niti jednog revizijskog dokaza o njihovom priznavanju, mjerenju i evidentiranju već samo postoji količinski popis istih, a odnosi se na razne oblike zlata. Za dane zajmove nema niti jednog revizijskog dokaza o njihovom priznavanju i mjerenju već su samo u folderu „Dokumentacija“, pohranjeni ugovori o zajmovima, iz kojih je razvidno da se najvećim dijelom odnose na dane zajmove jednoj fizičkoj osobi u iznosu od 6,8 milijuna, a sklopljeni su u 2021. godini s rokom povrata od godine dana te je evidentno da su trebali biti vraćeni do 31. prosinca 2022. godine. S obzirom na upitnu nadoknadivost, postoji indikator o potrebitom umanjenju vrijednosti koja bi se odrazila na rezultat poslovanja u vidu gubitka. Jednako tako, trebalo je razumjeti i dokumentirati suštinu tih pozajmica, jer je krajnje nejasno zašto neki poduzetnik daje uporno pozajmice jednoj fizičkoj osobi, a ista ih ne vraća. Sve je to zanemareno i izraženo je pozitivno mišljenje revizora, a evidentno je da već sama činjenica da za dvije značajne pozicije, zalihe i

dane zajmove, nisu prikupljeni dostatni i primjereni dokazi ukazuje na to da revizor nije mogao stvoriti razumne zaključke na kojima treba temeljiti revizorovo mišljenje. Nadalje, za obveze za zajmove su također u folderu „Dokumentacija“ pohranjeni ugovori o zajmovima, iz kojih je razvidno da se odnose na obveze za zajmove prema vlasniku tog poduzetnika koji je ujedno i direktor, tj. nema dokumentiranog niti jednog revizijskog dokaza o njihovom priznavanju i mjerenju i suštini takvih transakcija.

Revizijski angažman ELDA d.o.o.

Prihodi od prodaje iznose 77,7 milijuna kuna za koje je dokumentiran izvršen uvid u 15 izlaznih računa koji ukupno iznose 9,3 milijuna kuna tj. svega 12% što je nedostatan i neprimjeren revizijski dokaz za smanjivanje rizika na prihvatljivo nisku razinu. Poslovni rashodi iznose 73 milijuna kuna za koje je dokumentiran izvršen uvid u 15 ulaznih računa dobavljača u ukupnom iznosu od 10 milijuna kuna te obračun plaća i amortizaciju što ukupno iznosi 18 milijuna kuna. Za ostatak od 55 milijuna kuna troškova ne postoji dokumentiran niti jedan revizijski postupak te posljedično nije prikupljen niti jedan revizijski dokaz. Za nematerijalnu imovinu u iznosu od 3,8 milijuna, ulaganja u nekretnine u iznosu od 3 milijuna kuna, obveze za predujmove u iznosu od 1,3 milijuna kuna te za zalihe u iznosu od 13,8 milijuna kuna (za koje je samo dokumentirano 5 šifara robe kao dokaz prisustvovanja inventuri) nema niti jednog revizijskog dokaza.

### ***MRevS 230 Revizijska dokumentacija***

Radna dokumentacija nije pripremljena na način da nekom iskusnom revizoru, koji prethodno nije povezan s revizijom, omogući razumjeti vrste, vremenski raspored i obujam revizijskih postupaka obavljenih kako bi se postupilo u skladu s MRevS-ovima te zakonskim i regulativnim zahtjevima, rezultate obavljenih revizijskih postupaka i značajna pitanja koja su iskrsnula tijekom revizije, zaključke stvorene o njima i važne profesionalne prosudbe obavljene u stvaranju tih zaključaka sukladno zahtjevima MRevS-a 230 *Revizijska dokumentacija* što je protivno odredbi članka 46. stavka 1. Zakona koja navodi da revizorsko društvo priprema cjelovitu i preglednu radnu dokumentaciju koja potkrepljuje revizorsko izvješće.

U primjedbama se navodi da je pregledana cjelokupna radna dokumentacija koja potkrepljuje revizorsko izvješće te se navodi koja je sva računovodstvena dokumentacija prikupljena od revizijskog klijenta koja se pohranjuje u folder „Dokumentacija“ te koja je radna dokumentacija sastavljena, a koja se sprema u folder „Radni papiri-obavezni“. Sukladno zahtjevima MRevS-a, kao dio revizijske dokumentacije revizor može uključiti izvratke ili kopije subjektivih evidencija (primjerice, važne i specifične ugovore i sporazume), ali subjektive računovodstvene evidencije nisu zamjena za revizijsku dokumentaciju, one samo čine podlogu na osnovu kojih revizor provodi revizijske postupke s ciljem prikupljanja primjerenih i revizijskih dokaza. **Stoga, prikupljena računovodstvena dokumentacija ne predstavlja revizijsku dokumentaciju.** Što se tiče dokumentacije u folderu „Radni papiri-obavezni“, kako je utvrđeno zapisnikom, većinom ne udovoljavaju zahtjevima MRevS-a. Kako je obrazloženo u dijelu pojašnjenja odbijanja primjedbi na odstupanje od zahtjeva MRevS-a 200, za sva tri revizijska angažmana utvrđene su značajne pozicije financijskih izvještaja za koje nisu obavljani primjereni revizijski postupci i prikupljeni primjereni i dostatni revizijski dokazi te nakon pregleda te dokumentacije, iskusni revizor, koji prethodno nije povezan s revizijom, nije u mogućnosti razumjeti vrste, vremenski raspored i obujam revizijskih postupaka obavljenih kako bi se postupilo u skladu s MRevS-ovima te zakonskim i regulativnim zahtjevima, rezultate obavljenih revizijskih postupaka i značajna pitanja koja su iskrsnula tijekom revizije, zaključke stvorene o njima i važne profesionalne prosudbe obavljene u stvaranju tih zaključaka.

**Za revizijski angažman poduzetnika SARAG d.o.o. dodatno je utvrđeno:**

***MRevS 330 Revizorove reakcije na procijenjene rizike***

Nisu dokumentirani revizijski dokazi o učinkovitosti djelovanja relevantnih kontrola kod rizika značajnog pogrešnog prikazivanja na razini tvrdnji za prihode od maloprodaje i nabavnu vrijednost trgovačke robe, a nije bilo moguće i izvedivo pribaviti dostatne i primjerene revizijske dokaze samo iz dokaznih postupaka, zbog automatiziranog evidentiranja rutinskih klasa transakcija sa vrlo malo ručnih intervencija sukladno zahtjevima MRevS-a 330 *Revizorove reakcije na procijenjene rizike*.

U primjedbama se navodi da su gore navedeni zahtjevi MRevS-a 330 *Revizorove reakcije na procijenjene rizike* dokumentirani u radnom papiru „Sarag-REVIZIJA-2022-FINAL-excel-radni listovi: Testovi kontrole, Zalihe, Tvrdnje prihodi, Tvrdnje rashodi“ što je potpuno netočno, jer je na radnom listu Testovi kontrole popisano 5 izlaznih faktura u ukupnom iznosu od 366 tisuća kuna, na radnom listu Zalihe popisano je 5 šifara trgovačke robe nastavno na obavljenu inventuru, na radnim listovima Tvrdnje prihodi i Tvrdnje rashodi su potvrđni odgovori na nekoliko pitanja s intencijom potvrde da su obavljani svi testovi u svezi relevantnih tvrdnji na poziciji prihoda i rashoda, što nikako ne predstavlja potrebnu revizijsku dokumentaciju sukladno MRevS-u 330. Zaključno, na ta četiri radna lista, a niti u cijeloj revizijskoj dokumentaciji tog angažmana, nisu dokumentirani revizijski dokazi o učinkovitosti djelovanja relevantnih kontrola za prihode od maloprodaje koji iznose 30,7 milijuna kuna i čine 88% ukupnih prihoda niti za nabavnu vrijednost trgovačke robe koja iznosi 23,5 milijuna kuna i čini 71% ukupnih rashoda, tj. za te pozicije financijskih izvještaja nije dokumentiran niti jedan revizijski dokaz te posljedično nije bilo moguće izraziti mišljenje revizora.

**Za revizijski angažman poduzetnika P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o., dodatno je utvrđeno:**

***MRevS 510 Početni revizijski angažmani – početna stanja***

Nisu dokumentirani dostatni i primjereni revizijski dokazi o tome jesu li u početnim stanjima sadržani pogrešni prikazi koji značajno utječu na financijske izvještaje tekućeg razdoblja sukladno zahtjevima MRevS-a 510 *Početni revizijski angažmani – početna stanja*.

U primjedbama se navodi da su provedena testiranja početnih stanja sa završnim stanjima prethodne godine, da je kod klijenta izvršen uvid u finansijsko-računovodstvenu dokumentaciju i uvid u stanje novca sa stanjem na Internet bankarstvu, uvid u porezne obveze sa stanjem na e-porezna te uvid u JOPPD obrasce za prosinac 2021. godine s uvidom u promet transakcijskog računa na kojem je izvršena isplata. Sve navedeno nije niti približno dovoljno da se sukladno zahtjevima MRevS-a 510 *Početni revizijski angažmani – početna stanja*, obave primjereni revizijski postupci u svezi početnih stanja, a naročito u revizijskim angažmanima u kojima usporedni financijski izvještaji nisu revidirani. Najznačajnije stavke u bilanci za 2021. godinu koja ukupno iznosi 15,6 milijuna kuna su zalihe trgovačke robe u iznosu od 8,1 milijun kuna, dani zajmovi u iznosu od 7,7 milijuna kuna, obveze za zajmove u iznosu od 11,7 milijuna kuna, obveze za predujmove u iznosu od 2,2 milijuna kuna te obveze prema dobavljačima u iznosu od 1,4 milijuna kuna. Poslovni prihodi u računu dobiti i gubitka za 2021. godinu iznose 33 milijuna kuna, a poslovni rashodi također 33 milijuna kuna. Za te pozicije nije dokumentiran niti jedan revizijski dokaz u radnim papirima.

### **MRevS 705 (izmijenjen) Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora**

Financijski izvještaji prethodnog razdoblja nisu revidirani, a budući je Društvo imenovano revizorom tijekom 2022. godine, nije bilo u mogućnosti prisustvovati inventuri zaliha na početku tog razdoblja. S obzirom da početne zalihe utječu na određivanje rezultata poslovanja, Društvo nije bilo u mogućnosti odrediti jesu li bila potrebna prepravljivanja u svezi zaliha iskazanih u bilanci na dan 31. prosinca 2021. godine kao i rezultata za tekuće i usporedno razdoblje iskazanog u računu dobiti i gubitka stoga je revizor trebao modificirati mišljenje u revizorovom izvješću uslijed ograničenja djelokruga sukladno zahtjevima MRevS-a 705 (izmijenjen) Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora.

**Za tekuću godinu izraženo je pogrešno mišljenje revizora**, naime izraženo je pozitivno mišljenje, a nastavno na zahtjeve MRevS-a 705 (izmijenjen) Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora, točka 6.b, A8. (e), trebalo je modificirati mišljenje u revizorovom izvješću uslijed ograničenja djelokruga, jer financijski izvještaji prethodnog razdoblja nisu revidirani, a budući je Društvo imenovano revizorom tijekom 2022. godine, nije bilo u mogućnosti prisustvovati inventuri zaliha na početku tog razdoblja; s obzirom da početne zalihe utječu na određivanje rezultata poslovanja, Društvo nije bilo u mogućnosti odrediti jesu li bila potrebna prepravljivanja u svezi zaliha iskazanih u bilanci na dan 31. prosinca 2021. godine kao i rezultata za tekuće i usporedno razdoblje iskazanog u računu dobiti i gubitka. Iz primjedbi je vidljivo potpuno nerazumijevanje zahtjeva standarda MRevS-a 705 (izmijenjen) Modifikacije mišljenja u izvješću neovisnog revizora, jer se u primjedbama navodi da je kod klijenta napravljen uvid u inventurne liste za 2021. godinu i da stanje zaliha na istima odgovara bruto bilanci i godišnjem financijskom izvještaju za 2021. godinu.

### **MRevS 710 Usporedne informacije – usporedni iznosi i usporedni financijski izvještaji**

Izvješće neovisnog revizora za 2022. godinu ne uključuje odjeljak za ostala pitanja u kojem se navodi da usporedni financijski izvještaji nisu revidirani sukladno zahtjevima MRevS-a 710 Usporedne informacije – usporedni iznosi i usporedni financijski izvještaji.

Iz primjedbi je vidljivo nerazumijevanje zahtjeva MRevS-a 710 Usporedne informacije – usporedni iznosi i usporedni financijski izvještaji koji u točki 19. eksplicite navodi da ako financijski izvještaji prethodnog razdoblja nisu revidirani, revizor će u odjeljku za ostala pitanja navesti da usporedni financijski izvještaji nisu revidirani te da takav navod, međutim, ne oslobađa revizora od zahtjeva da pribavi dostatne i primjerene revizijske dokaze da početna stanja ne sadrže pogrešna prikazivanja koja značajno utječu na financijske izvještaje tekućeg razdoblja.

**Za revizijski angažman poduzetnika ELDA d.o.o., dodatno je utvrđeno:**

### **MRevS 720 (izmijenjen) Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacijama**

Revizorsko izvješće za poduzetnika ELDA d.o.o., Nova Gradiška ne sadrži odjeljak „Ostale informacije“ sukladno zahtjevima MRevS-a 720 (izmijenjen) Revizorove odgovornosti u vezi s ostalim informacijama sa navedenim mišljenjem i izvješćem je li izvješće posloводства usklađeno s godišnjim financijskim izvještajima za istu poslovnu godinu, je li izvješće posloводства sastavljeno u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo poduzetnika i ostalim propisima te je li, a na temelju znanja i razumijevanja stečenih tijekom zakonske revizije o revidiranom subjektu i njegovu okruženju, ovlaštenu revizor utvrdio značajne

pogrešne prikaze u izvješću posloводства uz opis prirode tih utvrđenih značajnih pogrešnih prikaza što je protivno odredbi članka 58. stavka 2. točka 7. Zakona. Za to utvrđenje nema primjedbi.

## **SUSTAV UPRAVLJANJA KONTROLOM KVALITETE**

### **MSKK1 u dijelu koji se odnosi na *Obavljanje angažmana***

Društvo nema ustanovljene politike i postupke oblikovane na način koji će joj pružiti razumno jamstvo da su angažmani obavljani u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulativnim zahtjevima te da tvrtka ili angažirani partner izdaje izvješća koja su primjerena u okolnostima tj. ne posjeduje primjerenu metodologiju obavljanja revizijskih angažmana sukladno zahtjevima MSKK1 u dijelu koji se odnosi na *Obavljanje angažmana* što je protivno odredbi članka 53. stavka 1. točka 6. koja navodi da je revizorsko društvo dužno uspostaviti odgovarajuće politike i postupke za obavljanje revizorskih usluga, usavršavanje, nadgledanje i praćenje aktivnosti radnika te organizaciju strukture revizorskih spisa.

U primjedbama se navodi da Društvo posjeduje interni akt „Postupci i politike provođenja sustava kontrole kvalitete revizorskog društva“, no nalaz nadzora upućuje na nedostatak metodologije obavljanja angažmana revizije financijskih izvještaja što podrazumijeva organiziranu strukturu revizorskih spisa koju čini skup definiranih procesa i postupaka, a uobičajeno se sastoji od četiri dijela: faze preliminarnе procjene rizika, faze planiranja, faze testiranja i faze završnih postupaka revizije, a objedinjena je u vidu programa revizije koji prati sve zahtjeve MRevS-a, s time da je faza testiranja srž cjelokupnog postupka, a istu Društvo ne posjeduje. Nadalje, taj interni akt ne predstavlja politike i postupke kojima se uređuje odgovornost društva uz primjenjivanje pristupa utemeljenog na riziku u oblikovanju, implementaciji i funkcioniranju komponenti sustava upravljanja kvalitetom za revizije ili uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane za izražavanje uvjerenja ili angažmane za povezane usluge sukladno MSUK1 koji je stupio na snagu 15. prosinca 2022. godine i zamjenjuje postojeći MSKK1.

### **MSKK1 u dijelu koji se odnosi na *Obavljanje angažmana* tj. *Dokumentacija angažmana u vezi održavanja povjerljivosti, zaštite, nepromjenjivosti i dostupnosti dokumentacije angažmana***

Revizijska dokumentacija pripremljena je u Microsoft Word i Excel programima, a Društvo nije uspostavilo odgovarajuće kontrole i primjerene postupke koje osiguravaju zaštitu i nepromjenjivost informacija sadržanih u tako pripremljenoj revizijskoj dokumentaciji što nije u skladu sa zahtjevima MSKK1 u dijelu koji se odnosi na *Obavljanje angažmana* tj. *Dokumentacija angažmana u vezi održavanja povjerljivosti, zaštite, nepromjenjivosti i dostupnosti dokumentacije angažmana*.

U primjedbama se navodi da se arhivirana dokumentacija nalazi na serveru računala Društva Podaci 8D:/Poduzeća/Integra revizija/revizija) i na vanjskoj memoriji koja se pohranjuje izvan prostorija Društva. Ista je arhivirana u obliku Microsoft Word i Excel programa i nisu uspostavljene kontrole i primjereni postupci koji osiguravaju zaštitu i nepromjenjivost informacija sadržanih u tako pripremljenoj revizijskoj dokumentaciji. Neovisno o tome je li dokumentacija angažmana u papirnatom, elektroničkom ili drugom obliku, njena nepromjenjivost može biti ugrožena ako se ista može mijenjati, brisati ili nešto u nju naknadno

dodavati nakon revizorova mišljenja stoga je nužno da revizorsko društvo oblikuje i uvede odgovarajuće kontrole dokumentacije angažmana.

## **MSUK1**

Društvo nije uspostavilo politike i postupke kojima se uređuje odgovornost društva uz primjenjivanje pristupa utemeljenog na riziku u oblikovanju, implementaciji i funkcioniranju komponenti sustava upravljanja kvalitetom za revizije ili uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane za izražavanje uvjerenja ili angažmane za povezane usluge sukladno MSUK1 koji je stupio na snagu 15. prosinca 2022. godine.

Člankom 58. stavkom 1. Zakona propisano je da je revizorsko društvo dužno sastaviti revizorsko izvješće o obavljenoj zakonskoj reviziji godišnjih financijskih izvještaja ili godišnjih konsolidiranih financijskih izvještaja u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima, odredbama Zakona i drugim propisima.

Člankom 46. stavkom 1. Zakona propisano je da revizorsko društvo priprema cjelovitu i preglednu radnu dokumentaciju koja potkrepljuje revizorsko izvješće. Radna dokumentacija može biti u papirnatom i/ili elektroničkom obliku.

Člankom 58. stavkom 2. točkom 7. Zakona propisano je da revizorsko izvješće mora sadržavati mišljenje i izjavu je li izvješće posloводства sastavljeno u skladu sa zakonom kojim se uređuje računovodstvo poduzetnika i ostalim propisima te je li, a na temelju znanja i razumijevanja stečenih tijekom zakonske revizije o revidiranom subjektu i njegovu okruženju, ovlaštenu revizor utvrdio značajne pogrešne prikaze u izvješću posloводства uz opis prirode tih utvrđenih značajnih pogrešnih prikaza.

Člankom 53. stavkom 1. točkom 6. Zakona propisano je da revizorsko društvo mora uspostaviti odgovarajuće politike i postupke za obavljanje revizorskih usluga, usavršavanje, nadgledanje i praćenje aktivnosti radnika te organizaciju revizorskih spisa iz članka 54. stavka 8. Zakona.

Člankom 75. stavkom 1. Zakona propisano je kako nadzor nad ovlaštenim revizorima i revizorskim društvima podrazumijeva ispitivanje i provjeru postupa li i na koji način ovlaštenu revizor i revizorsko društvo u skladu s odredbama Zakona i, ako je to primjenjivo Uredbe (EU) br. 537/2014, kao i u skladu s nacionalnim standardima i vlastitim pravilima te nadzor osiguranja kvalitete rada ovlaštenih revizora i revizorskih društava, a koji podrazumijeva ocjenu pridržavanja važećih revizijskih standarda i zahtjeva neovisnosti, kvantitete i kvalitete angažiranih sredstava, zaračunanih revizorskih naknada i sustava unutarnje kontrole kvalitete revizorskog društva, potkrijepljen odgovarajućim testiranjem odabranih revizorskih spisa.

Člankom 90. stavkom 1. Zakona propisano je kako Ministarstvo financija izriče subjektu nadzora za nezakonitosti i/ili nepravilnosti utvrđene u postupku nadzora odgovarajuće nadzorne mjere propisane Zakonom i, ako je to primjenjivo, Uredbom (EU) br. 537/2014 i/ili daje preporuku.

Člankom 94. stavkom 1. točkom 5. Zakona propisano je kako Ministarstvo financija subjektu nadzora može izreći nadzornu mjeru kojom se utvrđuje da revizorsko izvješće ne ispunjava zahtjeve iz članka 58. Zakona i, ako je to primjenjivo, članka 10. Uredbe (EU) br. 537/2014.

Člankom 94. stavkom 1. točkom 7. Zakona propisano je kako Ministarstvo financija subjektu nadzora može izreći nadzornu mjeru ukidanja rješenja kojim je izdano odobrenje za rad revizorskom društvu, ovlaštenom revizoru ili ukidanje rješenja kojim je izdano odobrenje za rad ovlaštenom revizoru iz druge države članice, ovlaštenom revizoru iz treće zemlje ili ukidanje registracije revizorskom društvu iz druge države članice, subjektu za obavljanje revizije u trećoj zemlji i revizoru u trećoj zemlji ili naložiti brisanje iz registra iz članka 34. stavka 3. Zakona.

Člankom 95. stavkom 1. točkom 1. Zakona propisano je da će Ministarstvo financija ovlaštenom revizoru izreći nadzornu mjeru iz članka 94. stavka 1. točke 7. Zakona i ukinuti rješenje kojim je izdano odobrenje za rad ako ovlašteni revizor teško krši odredbe Zakona, podzakonskih propisa donesenih temeljem Zakona i, ako je to primjenjivo, Uredbe (EU) br. 537/2014, kojima se uređuje obavljanje revizorskih usluga.

Člankom 95. stavkom 2. točkom 1. Zakona propisano je da će Ministarstvo financija revizorskom društvu izreći nadzornu mjeru iz članka 94. stavka 1. točke 7. Zakona i ukinuti rješenje kojim je izdano odobrenje za rad ako revizorsko društvo teško krši odredbe Zakona, podzakonskih propisa donesenih temeljem Zakona i, ako je to primjenjivo, Uredbe (EU) br. 537/2014, kojima se uređuje obavljanje revizorskih usluga.

Člankom 96. Zakona propisano je kako je pri odlučivanju o vrsti radnja koje će se poduzeti, odnosno vrsti nadzornih mjera koje će se izreći u skladu s člankom 94. Zakona, Ministarstvo financija dužno u obzir uzeti sve relevantne okolnosti, uključujući sljedeće, gdje je to primjereno:

1. težinu i trajanje nezakonitosti i nepravilnosti
2. stupanj odgovornosti subjekta nadzora
3. financijsku snagu subjekta nadzora na što upućuje njegov godišnji prihod
4. iznos ostvarene dobiti ili spriječenoga gubitka subjekta nadzora, ako ih je moguće utvrditi
5. razinu suradnje subjekta nadzora s Ministarstvom financija
6. prethodne povrede odredbi ovoga Zakona i Uredbe (EU) br. 537/2014 koje je počinio subjekt nadzora.

Slijedom navedenoga, s obzirom da je u provedenom postupku neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada utvrđeno da su Društvo i ovlašteni revizor Vesna Štajduhar, postupili protivno odredbama:

- članka 58. stavka 1. Zakona, odlučeno je kao u točki 1. izreke ovoga rješenja,
- članka 46. stavka 1. Zakona, odlučeno je kao u točki 2. izreke ovoga rješenja,
- članka 58. stavka 2. točka 7. Zakona, odlučeno je kao u točki 3. izreke ovoga rješenja,
- članka 53. stavka 1. točka 6. Zakona, odlučeno je kao u točki 4. izreke ovoga rješenja.

Nadalje, u provedenom postupku neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada utvrđeno je da u obavljanju zakonske revizije godišnjih financijskih izvještaja za 2022. godinu za poduzetnike ELDA d.o.o., Nova Gradiška, P.S.N. ZAGREB MAX NEKRETNINE d.o.o., Zagreb i SARAG d.o.o., Murvica, Društvo i ovlašteni revizor nisu postupili sukladno zahtjevima MSKK1 i MRevS-a, stoga je odlučeno kao u točki 5. izreke ovoga rješenja.



Nadalje, u provedenom postupku neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada utvrđeno je da Društvo i ovlaštenu revizora nisu postupili sukladno zahtjevima MSUK1, stoga je odlučeno kao u točki 6. izreke ovoga rješenja.

Nastavno nalazima neposrednog nadzora i provjere kvalitete rada, u svezi odlučivanja o izricanju nadzornih mjera sukladno odredbi članka 94. Zakona, uz primjenu odredbi članka 96. Zakona, Društvo i ovlaštenom revizoru Vesni Štajduhar, izrečena je nadzorna mjera utvrđenja da revizorsko izvješće ne ispunjava zahtjeve iz članka 58. Zakona zbog teškog kršenja odredbi Zakona utvrđenim točkama od 1. do 4. i zbog nepravilnosti utvrđenim točkama 5. i 6. izreke ovoga rješenja, stoga je odlučeno kao u točki 7. izreke ovoga rješenja.

Na temelju članka 17. Zakona o reviziji (Narodne novine, br. 127/17) Ministarstvo financija je 19. studenog 2020. godine donijelo rješenje KLASA: UP/I-470-03/20-05/100, URBROJ: 513-11-20-18 kojim se Društvo izdaje odobrenje za rad za obavljanje revizorskih usluga.

Člankom 19. stavkom 1. točkom 5. Zakona propisano je kako će Ministarstvo financija ukinuti rješenje kojim je izdano odobrenje za rad u slučaju izrečene nadzorne mjere ukidanja rješenja iz članka 95. stavka 2. Zakona koji navodi da Ministarstvo financija izriče nadzornu mjeru ukidanja rješenja iz članka 94. stavka 1. točke 7. Zakona kada revizorsko društvo teško krši odredbe Zakona, podzakonskih propisa donesenih temeljem Zakona i, ako je to primjenjivo, Uredbe (EU) br. 537/2014, kojima se uređuje obavljanje revizorskih usluga.

Slijedom navedenoga, a radi teškog kršenja odredbi Zakona utvrđenim točkama od 1. do 4. i zbog nepravilnosti utvrđenim točkama 5. i 6. izreke ovoga rješenja, Društvo je izrečena nadzorna mjera ukidanja rješenja kojim je izdano odobrenje za rad za obavljanje revizorskih usluga, stoga je odlučeno kao u točki 8. izreke ovoga rješenja.

Člankom 21. Zakona propisano je kako će Ministarstvo financija izvijestiti nadležni trgovački sud o potrebi upisa brisanja djelatnosti revizorskih usluga iz predmeta poslovanja pravne osobe kojoj je odobrenje za rad revizorskom društvu ukinuto, stoga je odlučeno kao u točki 9. ovoga rješenja.

Člankom 121. stavkom 4. Zakona propisano je kako se dozvole za obavljanje revizije koje su izdane revizorskim društvima, samostalnim revizorima odnosno zajedničkim revizorskim uredima u skladu sa Zakonom o reviziji (Narodne novine, br. 146/05, 139/08, 144/12 i 78/15) do dana stupanja na snagu Zakona i koji su na dan stupanja na snagu Zakona upisani u Registar revizorskih društava, samostalnih revizora odnosno zajedničkih revizorskih ureda koji vodi Hrvatska revizorska komora, smatraju odobrenjem za rad revizorskom društvu, odnosno samostalnom revizoru izdanim u skladu sa Zakonom.

Člankom 16. stavkom 1. točkom 5. Zakona propisano je kako će Ministarstvo financija ukinuti rješenje kojim je izdano odobrenje za rad ovlaštenom revizoru u slučaju izrečene nadzorne mjere ukidanja rješenja iz članka 95. stavka 1. Zakona koji navodi da Ministarstvo financija izriče nadzornu mjeru ukidanja rješenja iz članka 94. stavka 1. točke 7. Zakona kada ovlaštenu revizora teško krši odredbe Zakona, podzakonskih propisa donesenih temeljem Zakona i, ako je to primjenjivo, Uredbe (EU) br. 537/2014, kojima se uređuje obavljanje revizorskih usluga.

Na temelju članka 7. Zakona o reviziji (Narodne novine, br. 146/05, 139/08, 144/12) i članka 18. Pravilnika o stručnom osposobljavanju i načinu polaganja stručnog ispita za stjecanje zvanja ovlaštenog revizora, Vesni Štajduhar, 5. rujna 2013. godine izdan je certifikat o položenom

ispitu za zvanje ovlaštenog revizora, iz kojeg proizlazi kako je imenovana položila ispit i stekla zvanje ovlaštenu revizor, te sva prava koja proizlaze iz propisa i pravila revizorske struke.

Iz citiranih zakonskih odredbi proizlazi kako je certifikat pisani dokument izdan od strane nadležnog tijela koji objedinjuje položeni ispit za ovlaštenog revizora odnosno revizorski ispit i ovlaštenje za obavljanje revizorskih usluga, pod uvjetom da je ovlaštenu revizor upisan u odgovarajući registar.

Uvidom u Registar ovlaštenih revizora kojeg vodi Ministarstvo financija, s podacima preuzetima od Hrvatske revizorske komore temeljem članka 124. stavka 2. Zakona, utvrđeno je kako je Vesna Štajduhar u isti upisana pod registarskim brojem: 400018562.

Člankom 121. stavkom 1. Zakona propisano je kako se za ovlaštene revizore koji su pravo na obavljanje zakonske revizije stekli u skladu sa Zakonom o reviziji (Narodne novine, br. 146/05, 139/08, 144/12 i 78/15) ili u skladu s člankom 122. stavkom 1. Zakona i koji su na dan stupanja na snagu Zakona upisani u registar ovlaštenih revizora koji vodi Hrvatska revizorska komora, smatra da imaju odobrenje za rad u skladu sa Zakonom. Stavkom 3. navedenoga članka Zakona propisano je kako certifikati o zvanju ovlaštenog revizora koji su izdani do dana stupanja na snagu Zakona ostaju i dalje na snazi.

Slijedom navedenoga, a radi teškog kršenja odredbi Zakona utvrđenim točkama od 1. do 4. i zbog nepravilnosti utvrđenim točkama 5. i 6. izreke ovoga rješenja, ovlaštenom revizoru Vesni Štajduhar je izrečena nadzorna mjera ukidanja rješenja kojim je izdano odobrenje za rad ovlaštenom revizoru, odnosno ukida se certifikat od 5. rujna 2013. godine u dijelu kojim je Vesna Štajduhar ovlaštena obavljati revizorske usluge, stoga je odlučeno kao u točki 10. izreke ovoga rješenja. U preostalom dijelu certifikat od 5. rujna 2013. godine ostaje na snazi.

Člankom 39. stavkom 1. Zakona propisano je kako Ministarstvo financija po službenoj dužnosti upisuje brisanje iz odgovarajućeg registra osobe kojoj je rješenje o odobrenju za rad ukinuto ili kojoj je rješenje o registraciji ukinuto, stoga je odlučeno kao u točkama 11. i 12. izreke ovoga rješenja.

Člankom 97. stavkom 1. Zakona propisano je kako je Ministarstvo financija dužno rješenje iz članka 94. Zakona javno objaviti na svojoj internetskoj stranici odmah nakon dostave istog rješenja subjektu nadzora, pri čemu je potrebno navesti najmanje informacije o vrsti i prirodi nezakovitosti i nepravilnosti i identitetu subjekta nadzora, stoga je odlučeno kao u točki 13. izreke ovoga rješenja.

Člankom 94. stavkom 4. Zakona propisano je kako je Ministarstvo financija u slučaju izricanja nadzorne mjere iz članka 94. stavka 1. točke 5. dužno po izvršnosti rješenja kojim je izrečena ta nadzorna mjera, isto dostaviti Financijskoj agenciji, koja navedeno rješenje objavljuje uz revidirani godišnji financijski izvještaj, odnosno revidirani godišnji konsolidirani financijski izvještaj, odnosno godišnje izvješće ili konsolidirano godišnje izvješće revidiranog subjekta, revidiranom subjektu i nadzornim tijelima nadležnim za nadzor njegova poslovanja, stoga je odlučeno kao u točki 15. izreke ovoga rješenja.

S obzirom da je točkom 8. izreke ovoga rješenja Društvu izrečena nadzorna mjera ukidanja odobrenja za rad te da slijedom istoga Društvo od dana izvršnosti ovoga rješenja više ne smije pružati revizorske usluge, ukazujemo na odredbe članka 40. stavka 5. Zakona kojima je, u slučaju ranije sklopljenih ugovora o reviziji, iste moguće raskinuti na način propisan tim Zakonom.

**Uputa o pravnom lijeku:**

Sukladno članku 70. stavku 2. Zakona, protiv ovoga rješenja žalba nije dopuštena, ali se može pokrenuti upravni spor podnošenjem tužbe mjesno nadležnom Upravnom sudu u roku od 30 dana od dana dostave ovoga rješenja.



**DOSTAVITI:**

1. Integra revizija d.o.o., Ožujska ulica 5, 10 000 Zagreb
2. Vesna Štajduhar, ovlaštenu revizor zaposlen u Društvu, n/r
3. Pismohrana, ovdje