



Hrvatska revizorska komora

Stručno savjetovanje ovlaštenih
revizora u organizaciji Hrvatske
revizorske komore za 2021. godinu

Zahtjevi posebnih zakona prema revizorima

Andrea Omašić, mag. oec., ovlaštenu revizor

Vodice, 14. listopada 2021.



Zahtjevi posebnih zakona prema revizorima

Napomena:

Sadržaj ovog prezentacijskog materijala je informativnog karaktera i njegova uporaba ne oslobađa korisnika od poduzimanja potrebnih mjera predostrožnosti prije njegove uporabe odnosno ne oslobađa korisnika od obveze primjene izvornih zakonskih odredbi i pravila struke, s toga se ni Hrvatska revizorska komora niti autor prezentacijskog materijala ne mogu smatrati odgovornima prilikom uporabe ili u vezi s uporabom sadržaja koji se nalaze u prezentacijskom materijalu.

Uporaba sadržaja i podataka iz ovog prezentacijskog materijala dopuštena je pod uvjetom navođenja izvora podataka, osim u slučajevima kada je naznačeno drugačije.



Zahtjevi posebnih zakona prema revizorima

Sadržaj

- zakonodavni okvir u vezi revizija i revizija „posebne” namjene:
 - > Zakon o računovodstvu
 - > Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija
 - > Zakon o vodnim uslugama
 - > Zakon o turističkim zajednicama
 - > Zakon o trgovačkim društvima
- pitanja odgovornosti i djelokruga revizora u slučaju angažmana koji nisu zakonska revizija
- obraditi zahtjeve pravila struke primjenjivih za revizorske usluge koje nisu zakonska revizija
- postupanje u praksi



Pregled revizijskih angažmana prema zahtjevima zakona

Standardi	Djelokrug	Rezultat	Osoba	Zakonska regulativa
Međunarodni revizijski standardi (MRevS-i)	Revizije financijskih izvještaja	Mišljenje (razumno uvjerenje)	revizor	<ul style="list-style-type: none"> • Zakon o računovodstvu • Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija • Zakon o vodnim uslugama
Međunarodni standardi za angažmane uvida (MSU-ovi)	Revizijski uvidi (2400)	Zaključak (ograničeno uvjerenje)	praktičar	<ul style="list-style-type: none"> • Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija
Međunarodni standardi izražavanje uvjerenja (MSIU)	Angažmani različiti od - revizija - revizijskih uvida (3000)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Zaključak (razumno uvjerenje) 2. Zaključak (ograničeno uvjerenje) 	praktikant	<ul style="list-style-type: none"> • Zakon o trgovačkim društvima • Zakon o autorskim pravima i srodnim pravima • Zakon o turističkim zajednicama
Međunarodni standardi za povezane usluge (MSPU)	Dogovoreni postupci (4400)	Činjenično stanje	praktičar	<ul style="list-style-type: none"> • Posebni propisi: projekti iz EU fondova (verifikacija)

„osnovni“ zakonski zahtjevi

- Zakon o računovodstvu
 - > članak 20. stavci 1., 2., 4. i 5. - obveznici revizije godišnjih (konsolidiranih) financijskih izvještaja
 - > članak 20. stavak 6. - „Reviziji podliježu i godišnji financijski izvještaji poduzetnika koji su sudjelovali u poslovnim **pripajanjima**, **spajanjima**, odnosno **podjelama** kao **preuzimatelji** ili **новоosnovana društva....**”
- Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija
 - > članak 32. stavak 1. - „Financijski izvještaji neprofitne organizacije koja je u prethodnoj godini imala ukupan prihod od tri do uključivo deset milijuna kuna podliježu **revizijskom uvidu** koji se obavlja sukladno revizijskim propisima”
 - > članak 32. stavak 2. - „Financijski izvještaji neprofitne organizacije koja je u prethodnoj godini imala ukupan prihod iznad deset milijuna kuna podliježu **reviziji** koja se obavlja sukladno revizijskim propisima”



Zakon o vodnim uslugama

- ◉ **Zakon o vodnim uslugama** (Narodne novine, br. 66/19) propisuje člankom 36. (članak 107. u prijelaznom razdoblju):
 - > *Isporučitelji vodnih usluga dužni su sukladno pravilima o reviziji financijskih izvještaja, neovisno o tome jesu li posebnim propisom određeni kao obveznici revizije ili nisu, putem ovlaštenog revizora, jednom godišnje, revidirati svoje financijske izvještaje prema mjerilima propisanim uredbom iz članka 35. stavka 3. ovoga Zakona i uredbom iz članka 43. stavka 5. ovoga Zakona*
- ◉ svi pružatelji vodnih usluga su stoga obveznici revizije financijskih izvještaja
- ◉ HRK - objavila ažuriranu Smjernicu 6 - http://www.revizorska-komora.hr/pdf/Smjernice/HRK%20Smjernica%206_izmjene%20i%20dopune_UV19320.pdf



Zakon o vodnim uslugama

- ◉ „Izvještaji” prema Zakonu o vodnim uslugama
 - > Prijava podataka o ekonomičnosti u djelatnosti javne vodoopskrbe i javne odvodnje
 - > Prikaz za izračun najniže osnovne cijene vodnih usluga (?)
- ◉ navedeni izvještaji nisu predmet javne objave
- ◉ revizorskom izvješću prilažu se revidirani izvještaji
- ◉ revizor izdaje dva revizorska izvješća
 - > standardno revizorsko izvješće (dvodijelno): Izvješće o godišnjim financijskim izvještajima / Izvješće o drugim zakonskim zahtjevima
 - > posebno Izvješće revizora sukladno zahtjevima Zakona o vodnim uslugama



Zakon o vodnim uslugama

- ⊙ **Uredba o mjerilima ekonomičnog poslovanja isporučitelja vodnih usluga** (Narodne novine, br. 112/10):
 - > uključuje mjerila ekonomičnosti
 - > ne uključuje kriterije za utvrđivanje što je/nije ekonomično
 - > **problem: kako odraditi angažman?**
- ⊙ Vijeće za vodne usluge - u jednom od materijala navelo:
 - > *od revizora se ne očekuje ocjenjivanje i izražavanje mišljenje o ekonomičnosti poslovanja isporučitelja vodnih usluga*
 - > daje se mišljenje da li su navedeni izvještaji u skladu s Uredbama
- ⊙ Prijava podataka o ekonomičnosti u djelatnosti javne vodoopskrbe i javne odvodnje
 - > sadrži povijesne financijske i nefinancijske informacije
 - > predmet ispitivanja revizora - povijesne informacije koje su uključene



prihodi i troškovi - već prezentirani u financijskim izvještajima

Zakon o vodnim uslugama

- ◉ **Uredba o najnižoj osnovnoj cijeni vodnih usluga i vrsti troškova koje cijena vodnih usluga pokriva** (Narodne novine, br. 112/10):
 - > nije propisan: i) način izvještavanja izračuna najniže osnovne cijene vodnih usluga, ii) prikaz usporednih baznih podataka, iii) objašnjenja i primijenjeni postupci pri izračunu
 - > osnova za zaključak o opravdanosti promijene cijene (+/-5%)
 - > **problem: kako odraditi angažman?**
- ◉ Vijeće za vodne usluge - izradilo Excel verziju obrasca
- ◉ usporedni podaci - HRK Radionica 15 / Smjernica 6
- ◉ od klijenta se može tražiti da pripremi:
 - > prikaz troškova iz članka 4. i 6. Uredbe o najnižoj osnovnoj cijeni
 - > detaljniju razradu tih troškova
 - > obrazloženja



Zakon o vodnim uslugama

- ⊙ **proizlazi** - primjena MRevS-a 805 *Posebna razmatranja – revizije pojedinačnih financijskih izvještaja i određenih elemenata, računa ili stavaka financijskog izvještaja*
- ⊙ *revizori:*
 - > naziv izvješća nije propisan
 - > objašnjenja uključena u revidirane Bilješke uz financijske izvještaje - mogu se koristiti i za svrhu ovog Izvješća
 - > voditi računa o istom naslovu Izvještaja i navodu u Izvješću neovisnog revizora
 - > voditi računa o navodu u Revizorskom izvješću za godišnje financijske izvještaje (dvodijelno)



Zakon o turističkim zajednicama

- ◉ **Zakon o turističkim zajednicama i promicanju hrvatskog turizma** (Narodne novine, broj 52/19 - 42/20)
- ◉ članak 16. propisuje da Skupština turističke zajednice nadzire:
 - > vođenje poslova turističke zajednice
 - > materijalno i financijsko poslovanje i raspolaganje sredstvima turističke zajednice
 - > izvršenje i provedbu programa rada turističke zajednice
- ◉ članak 60. stavak 1. propisuje da Skupština može poslove nadzora povjeriti neovisnom revizoru
- ◉ članak 60. stavak 2. propisuje da TZ s prihodom većim od 3 milijuna kuna mora poslove nadzora povjeriti neovisnom revizoru
- ◉ izdana uputa Ministarstva turizma i sporta (19.01.2021.)



Zakon o turističkim zajednicama

- ◎ **problematika - pojašnjenje uključuje značajan broj proturječnih pojmova:**
 - > „mišljenja smo da bi poslovi ... podrazumijevali pružanje usluga tzv. posebne vrste revizije, odnosno revizija poslovanja turističke zajednice, koja se ne ograničava na revidiranje financijskih izvještaja, već na **procjenu uspješnosti i efikasnosti poslovanja s osvrtom na uočene uzroke neučinkovitosti** što bi po svojoj prirodi stvari zapravo odgovaralo poslovima koje obavlja interna revizija”
 - > „Cjelokupan angažman bi trebao **rezultirati izvješćem o utvrđenom stanju** (koje bi zapravo obuhvaćalo dva odvojena segmenta i to posebno mišljenje dano na temelju revidiranja financijskih izvještaja te **mišljenje / uvjerenje dano na temelju revizije poslovanja** koja bi obuhvatila provjeru procesa koji se odnose na vođenje poslovanja te provjeru izvršenja aktivnosti iz godišnjeg programa - rada - analizu izvršenih aktivnosti u odnosu na planirane)”
 - > „podnosi skupštini turističke zajednice **izvješće o utvrđenom stanju**”



Zakon o trgovačkim društvima

- ◉ Zakon o trgovačkim društvima (Narodne novine, br. 40/19)
 - > revizija izvješća o odnosima s povezanim društvima (članak 498.)
 - > revizija izvješća o primicima (članak 272.)
 - > revizija osnivanja / povećanja temeljnog kapitala (članak 182.)
 - > posebne revizije (članak 298. - 300).
 - > revizija poduzetničkog ugovora (članak 481.a)
 - > revizija zaštite prava manjine (članak 450. - 452.)
 - > revizija pripajanja (članak 515.)
 - > revizija podjele (članak 550.e)
 - > revizija priključenja društva (članak 504.)
 - > revizija primjerenosti otpremnine manjinskih dioničara (članak 300.)



Zakon o trgovačkim društvima

- za revizije iz zahtjeva ZTD-a potrebno je detaljno poznavanje tog Zakona
- revizije prema ZTD-u - provode se prema MSIU 3000 (većina), ali potrebno je voditi računa o potrebnoj razini uvjerenja: **razumno ili ograničeno**
- o predmetu revidiranja - ne daje se mišljenje - već zaključak
- **vrijede svi zahtjevi MSIU - uključujući dokumentiranje**
- za pojedine revizije - potrebna druga znanja i ekspertize (samostalno ili angažiranje eksperta)
- „posebne revizije” – nisu **posebne** u duhu konteksta da ih obavlja poseban revizor
- Trgovački sud - vodi popis revizorskih društava / samostalnih revizora - za potrebe imenovanja



Zakon o trgovačkim društvima - MSIU 3000

- cilj Standarda:
 - > uspostaviti standarde i ključne postupke
 - > pružiti upute profesionalnim računovođama u javnoj praksi (praktikanti)
- MSIU 3000 - opća primjena u angažmanima s izražavanjem uvjerenja
- promatra se u okviru Međunarodnog okvira za angažmane s izražavanjem uvjerenja (isti daje upute na koje vrste angažmana se MSIU odnosi)
- u određenoj mjeri upute se mogu pronaći u MRevS-ima i/ili MSU-ovima
- kontrola kvalitete - primjena MSKK 1 - uspostaviti sustav kontrole kvalitete - poštivanje standarda, regulative i zakona



Zakon o trgovačkim društvima - MSIU 3000

kontrola kvalitete

prihvatanje i zadržavanje angažmana

dogovaranje uvjeta angažmana

planiranje i obavljanje angažmana

procjenjivanje primjerenosti predmeta ispitivanja

procjenjivanje prikladnosti kriterija

značajnost i rizik angažmana s izražavanjem uvjerenja

korištenje radom eksperta

pribavljanje dokaza

izjave odgovorne stranke

razmatranje naknadnih događaja

dokumentacija

pripremanje izvješća s izražavanjem uvjerenja



Zakon o trgovačkim društvima - MSIU 3000

○ cilj angažmana s izražavanjem **razumnog uvjerenja**:

- > smanjiti rizik angažmana s izražavanjem uvjerenja na razinu **prihvatljivu** u okolnostima angažmana
- > osnovica za **pozitivan** oblik izražavanja praktikantovog zaključka

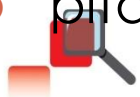
○ cilj angažmana s izražavanjem **ograničenog uvjerenja**:

- > smanjiti rizik angažmana s izražavanjem uvjerenja na razinu **prihvatljivu** u okolnostima angažmana, gdje je **rizik veći nego u** angažmana s izražavanjem razumnog uvjerenja
- > osnovica za **negativan** oblik izražavanja praktikantovog zaključka



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

- ◉ članak 497. stavak 1. ZTD-a propisuje:
 - > *Ako nije sklopljen ugovor o vođenju poslova društva, uprava, odnosno izvršni direktori ovisnoga društva moraju u prva tri mjeseca poslovne godine izraditi izvješće o odnosima društva s povezanim društvima*
- ◉ članak 498. stavak 1. propisuje:
 - > *Ako se godišnja financijska izvješća moraju revidirati, zajedno s njima i s izvješćem o stanju društva revizoru se mora predati i izvješće iz prethodnoga članka ovoga Zakona. Revizor mora provesti reviziju toga izvješća u opsegu koji je potreban za stjecanje razumnog uvjerenja*
- ◉ prekršajna odredba u ZTD-u (članak 632.) - opomena ili kazna 3.000 kuna
- ◉ pitanje za raspravu - poveznica s MRevS-om 250?



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

- obveznik sastavljanja Izvješća o odnosima društva s povezanim društvima je ovisno društvo koje **nije**:
 - > *sklopilo Ugovor o vođenju poslova društva s vladajućim društvom*
 - > *sklopilo Ugovor o prijenosu dobiti s vladajućim društvom*
- Zakon o trgovačkim društvima - propisuje revizije poduzetničkih ugovora



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

- Hrvatska revizorska komora - izdala Smjernicu 15 - http://www.revizorska-komora.hr/pdf/Smjernice/Smjernica%2015_Pregled%20izvjesc a%20uprave%20o%20odnosima%20drustva%20s%20povezani m%20drustvima_izmjene%20UV23120_final.pdf
- Smjernica uključuje naputak kako provesti revizijski posao te izdati primjereno Izvješće revizora
- reviziju Izvješća o odnosima s povezanim društvima obavlja revizor angažiran za reviziju financijskih izvještaja Društva
 - > poseban Ugovor za reviziju financijski izvještaja (MRevS)
 - > poseban Ugovor za reviziju Izvješća (MSIU 3000)
 - > zasebni Izvještaji



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

- ◉ Izvješće (Uprave) treba uključivati:
 - > sve pravne poslove koje je društvo u prethodnoj godini poduzelo s vladajućim društvom ili s njime povezanim društvima ili prema uputama u interesu tih društava, kao i sve druge radnje, koje je u protekloj godini prema uputama tih društava poduzelo ili propustilo poduzeti
 - > kod pravnih poslova moraju se navesti činidba i protučinidba, a kod ostalih radnji razlozi za njihovo poduzimanje te njima postignute prednosti i štete koje su nastale za društvo
 - > pri pokrivanju gubitaka mora se pojedinačno navesti kako je stvarno nadoknađen gubitak u poslovnoj godini ili za što je društvu bilo omogućeno da postavi pravni zahtjev



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

- Izvješće (Uprave) treba uključivati:
 - > uprava, odnosno izvršni direktori moraju izjaviti je li društvo prema okolnostima koje su bile poznate u trenutku kada je poduzet pravni posao ili neka radnja ili kada je ona propuštena, za svaki pravni posao primilo odgovarajuću protučinidbu i nije li time što je neka radnja bila poduzeta ili propuštena došlo do štete. Ako je društvo pretrpjelo štetu, uprava mora osim toga izjaviti je li mu ona nadoknađena. Ova se izjava unosi i u izvješće o stanju društva.
- Izvješće se mora izraditi u skladu s načelima savjesnog i istinitog polaganja računa



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

⦿ što točno radimo?

- > poslovi s povezanim osobama - koji su to točno poslovi?
- > MRevS 550 - Povezane stranke - provjera usklađenosti izvještaja s računovodstvenim evidencijama
- > najznačajniji rizik su propuštanja... Kako ih identificirati?



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

- ⦿ revizor mora steći razumno uvjerenje i izvijestiti o tome:
 - > jesu li navodi u tome izvješću točni
 - > nije li u pravnim poslovima koji se navode u izvješću prema okolnostima koje su bile poznate u vrijeme kada su poslovi poduzimani vrijednost činidbe društva bila neprimjereno visoka, a ako je to bio slučaj, je li razlika u vrijednosti nadoknađena
 - > ima li okolnosti koje bi glede mjera navedenih u izvješću govorele za bitno drugačiju prosudbu od one koju je dala uprava, odnosno izvršni direktori



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

○ Obveze revizora:

- > revizor mora o obavljenoj reviziji podnijeti pisano izvješće u skladu s odredbom članka 498. stavka 2. ZTD-a i
- > revizor mora u skladu s odredbom članka 498. stavka 3. ZTD-a u izvješće o reviziji uključiti izjave propisane istim člankom ZTD-a ili
- > u slučaju prigovora na sadržaj Izvješća ili nepotpunost Izvješća, revizor u skladu s odredbom članka 498. stavka 4. ZTD-a mora ograničiti svoju izjavu odnosno odbiti dati izjavu ili
- > u slučaju izjave uprave da je društvo u određenom pravnom poslu ili s određenim mjerama bilo oštećeno i šteta nije nadoknađena, revizor, sukladno odredbi članka 498. stavka 4. ZTD-a, ove činjenice mora navesti u svojoj izjavi te izjavu ograničiti na preostale poslove i mjere



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o odnosima s povezanim društvima

- ◉ revizorski postupci - prema zahtjevima MSIU 3000
 - > odrediti razinu značajnosti vezano za predmet ispitivanja na koji će izdati izvješće s izražavanjem razumnog uvjerenja
 - > prikupljanje revizijskih dokaza: upitima, analitičkim postupcima i testovima detalja
 - primjeri - Smjernica 15 HRK (detaljno)
 - > primjenjivi kriteriji za ocjenjivanje primjerenosti vrijednosti činidbe:
 - Sporazum o transfernim cijenama između ovisnog društva i poreznog tijela
 - jedna od pet (5) metoda određivanja transfernih cijena prema odredbama Zakona o porezu na dobit i Pravilnika o porezu na dobit



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o primicima

- članak 272.r stavak 1. ZTD-a propisuje:
 - > *Uprava i nadzorni odbor, odnosno izvršni direktori i upravni odbor društva dionice kojeg su uvrštene na uređeno tržište radi trgovanja sastavljaju jednom godišnje jasno i razumljivo izvješće o svim primicima koje je društvo ili neko drugo društvo u sastavu istoga koncerna isplatilo ili se obvezalo isplatiti svakom trenutačnom i bivšem članu uprave i nadzornog odbora, odnosno izvršnom direktoru i članu upravnog odbora tijekom posljednje poslovne godine. Izvješće o primicima sadrži ime i prezime svake osobe navedene u prvoj rečenici ovoga stavka i najmanje sljedeće podatke:*



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o primicima

- 1. sve fiksne i varijabilne dijelove primitaka, njihove postotne udjele u ukupnom primitku, objašnjenje kako su usklađeni s važećom politikom primitaka, uključujući način na koji podupiru dugoročnu uspješnost društva te kako su se primjenjivala mjerila za ocjenu te uspješnosti
- 2. usporedni prikaz godišnjih izmjena primitaka, prihoda, odnosno dobiti društva i prosječnih primitaka radnika zaposlenih na puno radno vrijeme za posljednjih pet poslovnih godina, uključujući objašnjenje kako su se radnički primici uzimali u obzir pri izračunu prosječnih primitaka te koji je krug radnika bio uključen u taj izračun
- 3. broj dionica i opcija na dionice koje im je društvo dalo ili im se obvezalo dati te glavne uvjete za ostvarivanje prava, uključujući cijenu po kojoj se ona ostvaruju i datum kad se ostvaruju te svaku izmjenju tih uvjeta
- 4. je li društvo i kako zahtijevalo vraćanje varijabilnih dijelova primitka
- 5. je li društvo odstupilo od politike primitaka u skladu s odredbama članka 247.a stavka 2. ovoga Zakona, objašnjenje zašto je to bilo nužno te od kojih se točno dijelova politike primitaka odstupilo
- 6. objašnjenje kako se uvažila odluka glavne skupštine iz odredbe članka 276.a stavka 4. ovoga Zakona



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o primicima

- ◉ dodatno, Izvješće treba uključivati i podatke da li:
 - > je članu uprave, odnosno izvršnom direktoru isplatila ili mu se obvezala isplatiti u poslovnoj godini treća osoba u vezi s poslovima koje je obavljao kao član uprave, odnosno izvršni direktor
 - > se društvo obvezalo isplatiti članu uprave, odnosno izvršnom direktoru u slučaju prijevremenog prestanka članstva u upravi, odnosno prestanka položaja izvršnog direktora i izmjene te pogodbe u prošloj poslovnoj godini
 - > se društvo obvezalo isplatiti članu uprave, odnosno izvršnom direktoru u slučaju redovitog prestanka članstva u upravi, odnosno prestanka položaja izvršnog direktora, gotovinsku vrijednost te ukupne obveze, iznos koji je društvo izdvojilo za tu namjenu u prošloj poslovnoj godini ili se obvezalo izdvojiti, kao i izmjene te pogodbe u prošloj poslovnoj godini
 - > je bivšem članu uprave, odnosno izvršnom direktoru kojemu je članstvo u upravi, odnosno položaj izvršnog direktora prestao u prošloj poslovnoj godini društvo u vezi s time isplatilo ili se obvezalo isplatiti



Zakon o trgovačkim društvima - Izvješće o primicima

- Hrvatska revizorska komora - izdala Smjernicu 16 - http://www.revizorska-komora.hr/pdf/Smjernice/Smjernica%2016_Izvjescje%20s%20izravavanjem%20ogranicenog%20uvjerenja%20na%20Izvjescje%20o%20primicima_UV19321.pdf
- Smjernica uključuje naputak kako provesti revizijski posao te izdati primjereno Izvješće revizora
- reviziju Izvješća o primicima obavlja revizor angažiran za reviziju financijskih izvještaja Društva
 - > poseban Ugovor za reviziju financijski izvještaja (MRevS)
 - > poseban Ugovor za reviziju Izvješća (MSIU 3000)
 - > zasebni Izvještaji



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija osnivanja i povećanja temeljnog kapitala

- revizija osnivanja - primjenjiv je MSIU 3000
- revizija povećanje temeljnog kapitala proizlazi iz odredbi za osnivanje (osim za povećanje uplatama u novcu)
- postupati prema svim zahtjevima tog Standarda
- revizore osnivanja imenuje Sud (može se dati prijedlog Revizora); diskrecijsko pravo Suda o odabiru
- prema ZTD-u - nadoknadu troškova i nagradu za rad revizora određuje Sud (članak 185.)
- izvješće se dostavlja Sudu - pisano
- kriterij za uvjerenje - Zakon o trgovačkim društvima
- prema ZTD-u - provjeru osnivanja rade članovi Uprave i Nadzornog odbora, a pored toga i jedan ili više revizora



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija osnivanja i povećanja temeljnog kapitala

- ◉ Revizija se odnosi na to:
 - > jesu li točni i potpuni podaci osnivača o preuzimanju dionica, o ulaganju u temeljni kapital i o utvrđenjima iz članka 175. i 176. ovoga Zakona
 - > odgovara li vrijednost ulaganja i preuzimanja stvari i prava iznosu temeljnog kapitala koji otpada na dionice koje za to treba dati odnosno vrijednosti činidbi koje za to treba ispuniti
- ◉ revizor treba provesti postupke da stekne razumno uvjerenje o predmetu ispitivanja



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija osnivanja i povećanja temeljnog kapitala

- povećanje temeljnog kapitala unosom zadržane dobiti (reinvestiranje)
- Zakon o trgovačkim društvima ne propisuje „posebnu reviziju”
- osnova za ovaj postupak - godišnji financijski izvještaji; ne stariji od osam (8) mjeseci od dana podnošenje prijave upisa Trgovačkom sudu
- mišljenje o financijskim izvještajima - treba biti pozitivno



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija statusnih promjena

PRIPAJANJE

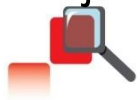
- člana 515. ZTD-a:
 - > *jedan ili više revizora (revizori pripajanja) moraju za svako društvo koje sudjeluje u pripajanju pregledati ugovor o pripajanju*
- revizore pripajanja na prijedlog Nadzornog odbora ili upravnog odbora imenuje Sud
- Sud može imenovati iste revizore za sva društva koja sudjeluju u pripajanju
- revizija je angažman prema MSIU 3000
- revizori izrađuju pisano izvješće o reviziji, a koje se zaključuje Izjavom da li je primjeren omjer zamjene dionica (udjela)



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija statusnih promjena

PRIPAJANJE

- izvješće revizora sadrži navode o:
 - > kojim je metodama određen omjer zamjene dionica
 - > iz kojih je razloga primjena tih metoda primjerena
 - > do kojega bi se omjera zamjene došlo kada bi se primijenile različite metode, ako su one primijenjene, te koji je značaj dan pojedinim metodama za utvrđivanje predloženog omjera zamjene i vrijednosti na kojoj ona počiva, kao i posebne teškoće koje su se pojavile pri procjeni društava
- revizija nije potrebna - ako svi imatelji dionica koje daju pravo glasa svih društava koja sudjeluju u pripajanju dadu izričitu izjavu o tome da se odriču revizije pripajanja



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija statusnih promjena

Statusna promjena	Revizija se obavlja	Revizija se ne obavlja
Pripajanje i spajanje d.d.	Obavlja se revizija ugovora o pripajanju ili spajanju te revizija primjerenosti omjera zamjene dionica	Ako svi imatelji dionica koje daju pravo glasa svih društava koja sudjeluju u pripajanju dadu izričitu izjavu o tome da se odriču revizije pripajanja
Pripajanje d.d. - d.o.o.	-	Revizija nije propisana
Pripajanje i spajanja d.o.o.	-	Revizija nije propisana
Pripajanje d.o.o. - d.d.	Revizija pripajanja obavlja se samo ako netko od članova d.o.o.-a traži reviziju primjerenosti omjera zamjene poslovnih udjela za dionice	Revizija pripajanja ne obavlja se ako nitko od članova d.o.o.-a ne traži reviziju primjerenosti omjera zamjene poslovnih udjela za dionice
Prekogranična pripajanja i spajanja	Revizija prekograničnih pripajanja ili spajanja obavlja se na način propisan za pripajanje ili spajanje dioničkih društava	Revizija pripajanja ili spajanja nije potrebna ako se s time suglase članovi svih društava koja sudjeluju u prekograničnom pripajanju ili spajanju



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija statusnih promjena

PODJELA

- člana 550.e ZTD-a:
 - > plan podjele mora provjeriti revizor podjele
- revizore podjele imenuje Sud
- revizija je angažman prema MSIU 3000
- revizori izrađuju pisano izvješće o reviziji, a koje se zaključuje Izjavom da li je primjeren omjer zamjene dionica (udjela), uzimajući u obzir doplate u novcu predviđene planom podjele ili ponuđene od strane treće osobe



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija statusnih promjena

PODJELA

- ◉ izvješće revizora sadrži navode o:
 - > kojim metodama je određen omjer zamjene udjela, njihov raspored imateljima tih udjela te iznos doplate u novcu
 - > iz kojih je razloga primjena tih metoda primjerena
 - > do kojeg bi se omjera zamjene udjela i do kakvog bi se rasporeda udjela došlo primjenom svake od različitih metoda, ako su one primijenjene, te koji je značaj dan pojedinim metodama za utvrđivanje predloženog omjera zamjene i vrijednosti na kojoj ona počiva te rasporeda udjela, kao i posebne teškoće koje su se pojavile pri utvrđivanju vrijednosti



Zakon o trgovačkim društvima - Posebne revizije

- članak 298. ZTD propisuje „posebne revizije”
- posebne revizije odnose se na:
 - > ispitivanje radnji koje su provedene u osnivanju društva
 - > ispitivanje vođenja poslova društva
 - > mjere poduzete za povećanje ili smanjenje temeljnoga kapitala društva
- revizore imenuje Skupština većinom glasova ili Sud na prijedlog dioničara (min 5% temeljnog kapitala) ako to odbije Skupština
- iznimno, na prijedlog dioničara (min 10% temeljnog kapitala) - promjena imenovanog revizora
- zadatak revizije - ovisno o imenovanju (Rješenju)



Zakon o trgovačkim društvima - Posebne revizije

- ◉ uprava mora dopustiti posebnim revizorima da pregleda poslovne knjige i dokumentaciju te sve ono što čini imovinu društva
- ◉ posebni revizori - imaju pravo tražiti sva objašnjenja i dokaze koji su potrebni za njihov rad
- ◉ prava revizori imaju i u odnosu na povezana društva
- ◉ revizor
 - > obavlja angažman prema MSIU 3000 (?)
 - > izvješće dostavlja Upravi i Sudu
 - > poštuje sve zahtjeve Standarda



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija poduzetničkog ugovora

- poduzetnički ugovori:
 - > ugovori o vođenju poslova društva
 - > ugovori o prijenosu dobiti
 - > ostali ugovori
- prema članku 481.a poduzetnički ugovor je predmet revizije (jedan ili više revizora), osim ako ovisno društvo u potpunosti kontrolira jedno vladajuće društvo
- revizora imenuje Uprava ili Sud
- revizor obavlja reviziju primjenom MSIU 3000



Zakon o trgovačkim društvima - Revizija poduzetničkog ugovora

- ◉ predmet revizije:
 - > naknada vanjskim dioničarima onog društva koje drugome prepušta da vodi njegove poslove, odnosno koje prenosi dobit
 - > otpremnina za dionice (udjele) vanjskih (manjinskih) dioničara ako oni podnesu takav zahtjev
- ◉ Izvješće o reviziji - mora zaključiti Izjavom o tome jesu li naknada i/ili otpremnina primjereno odmjerene uz obvezno navođenje:
 - > kojim su metodama određene primjerena naknada i otpremnina
 - > iz kojih je razloga primjena tih metoda primjerena,
 - > ako je primijenjeno više metoda, do koje bi se primjerene naknade i otpremnine došlo primjenom pojedine metode, te koji je značaj dan pojedinim metodama za utvrđivanje predložene primjerene naknade i otpremnine,posebne teškoće koje su se javile pri procjeni vrijednosti društva



Zahtjevi posebnih zakona prema revizorima

Izvori i literatura:

- Međunarodni standard za povezane usluge 4400 (izmijenjen) - Angažmani za dogovorene postupke: [http://www.revizorska-komora.hr/pdf/MRevS/ISRS%204400%20\(Revised\)_HrvatskiHRKVer2_final.pdf](http://www.revizorska-komora.hr/pdf/MRevS/ISRS%204400%20(Revised)_HrvatskiHRKVer2_final.pdf)
- Međunarodni standard za angažmane za izražavanje uvjerenja 3000 (izmijenjen) - Angažmani s izražavanjem uvjerenja različiti od revizija ili uvida u povijesne financijske informacije: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_07_71_1511.html
- Međunarodni revizijski standard 805 (izmijenjen) – Posebna razmatranja - revizije pojedinačnih financijskih izvještaja i određenih elemenata, računa ili stavaka financijskih izvještaja: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_01_3_73.html
- HRK Smjernica 6: Revizija godišnjih financijskih izvještaja isporučitelja vodnih usluga u skladu s člankom 36. i člankom 107. Zakona o vodnim uslugama: http://www.revizorska-komora.hr/pdf/Smjernice/HRK%20Smjernica%206_izmjene%20i%20dopune_UV19320.pdf
- HRK Smjernica 15: Izvešće revizora o izvješću o odnosima društva s poveznim društvima propisano člankom 498. Zakona o trgovačkim društvima (cjeloviti tekst izmjene i dopune): http://www.revizorska-komora.hr/pdf/Smjernice/Smjernica%2015_Pregled%20izvjescia%20uprave%20o%20odnosima%20drustva%20s%20povezanim%20društvima_UV291019.pdf
- HRK Smjernica 16: Izvešće revizora o izvješću o primicima iz članka 272.r Zakona o trgovačkim društvima - ograničeno uvjerenje o predmetu ispitivanja i primjenjivim kriterijima: http://www.revizorska-komora.hr/pdf/Smjernice/Smjernica%2016_Izjesce%20s%20izrazavanjem%20ogranicenog%20uvjerenja%20na%20izvjescie%20o%20primicima_UV19321.pdf
- Zakon o računovodstvu (Narodne novine, br. 78/15 - 47/20)
- Zakon o reviziji (Narodne novine, br. 127/17)
- Zakon o trgovačkim društvima (Narodne novine, br. 111/93 - 40/19)
- Zakon o vodnim uslugama (Narodne novine, br. 66/2019)

**ZAHVALJUJEM NA
SUDJELOVANJU I PAŽNJI!**

