

*Mednarodni standard obvladovanja kakovosti*

---

## MSOK 1

# **OBVLADOVANJE KAKOVOSTI V PODJETJIH, KI OPRAVLJAJO REVIZIJE IN PREISKAVE RAČUNOVODSKIH IZKAZOV TER DRUGE POSLE DAJANJA ZAGOTOVIL IN SORODNIH STORITEV**



International Federation  
of Accountants

Ta MSOK 1 – *Obvladovanje kakovosti v podjetjih, ki opravljajo revizije in preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev*, ki izvira iz Priročnika Mednarodnih standardov revidiranja in obvladovanja kakovosti, ki ga je izdal Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB) pri Mednarodni zvezi računovodskih strokovnjakov (IFAC) aprila 2009 v angleščini, je prevedel v slovenščino Slovenski inštitut za revizijo decembra 2009 in se uporablja z dovoljenjem IFAC. Postopek prevajanja MSOK-a 1 je ocenil IFAC, prevod pa je bil opravljen v skladu s »Prevajalskimi usmeritvami – Usmeritve za prevajanje in uporabo, ki jih je izdal IFAC«. Potrjeno besedilo MSOK-a 1 je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

© Avtorske pravice, povezane z MSOK-om 1 (april 2009, december 2009), ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants, IFAC). Vse pravice pridržane.

This ISQC 1, *Quality Controls for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other assurance and Related Services Engagement*, taken from the Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, published by the International Auditing and Assurance Standards Board of IFAC in April 2009 in the English language, has been translated into Slovenian by the Slovenian Institute of Auditors in December 2009, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating ISQC 1 was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating and Reproducing Standards Issued by IFAC." The approved text of ISQC 1 is that published by IFAC in the English language.

English language text of ISQC 1 © 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Slovenian language text of ISQC 1 © 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

IFAC Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, ISBN: 978-1-934779-92-7

**MEDNARODNI STANDARD OBVLADOVANJA  
KAKOVOSTI 1****OBVLADOVANJE KAKOVOSTI V  
PODJETJIH, KI OPRAVLJAJO REVIZIJE  
IN PREISKAVE RAČUNOVODSKIH  
IZKAZOV TER DRUGE POSLE DAJANJA  
ZAGOTOVIL IN SORODNIH STORITEV**

(Uporablja se od 15. decembra 2009.)

**VSEBINA**

---

	Odstavek
<b>Uvod</b>	
Področje tega MSOK-a	1–3
Pristojnost tega MSOK-a	4–9
Datum uveljavitve	10
<b>Cilj</b>	11
<b>Opredelitev pojmov</b>	12
<b>Zahteve</b>	
Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev	13–15
Sestavine ureditve obvladovanja kakovosti	16–17
Odgovornost vodstva za kakovost v podjetju	18–19
Ustrezne etične zahteve	20–25
Sprejem in ohranjanje razmerij z naročnikom in posebni posli	26–28
Človeški viri	29–31

MSOK 1	Obvladovanje kakovosti v revizijskih podjetjih
Izvajanje posla	32–47
Spremljanje	48–56
Dokumentacija ureditve obvladovanja kakovosti	57–59
<b>Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo</b>	
Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev	A1
Sestavine ureditve obvladovanja kakovosti	A2–A3
Odgovornost vodstva za kakovost v podjetju	A4–A6
Ustrezne etične zahteve	A7–A17
Sprejem in ohranjanje razmerij z naročnikom in posebni posli	A18–A23
Človeški viri	A24–A31
Izvajanje posla	A23–A63
Spremljanje	A64–A72
Dokumentacija ureditve obvladovanja kakovosti	A73–A75

Mednarodni standard obvladovanja kakovosti (MSOK) 1 – *Obvladovanje kakovosti v podjetjih, ki opravljajo revizije in preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev* je treba brati v povezavi z MSR-jem 200 – *Glavni cilji neodvisnega revizorja in izvajanje revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja*.

## Uvod

### Področje tega MSOK-a

1. Ta Mednarodni standard obvladovanja kakovosti (MSOK, *International Standard on Quality Control, ISQC*) obravnava odgovornost revizijskega podjetja za njegovo ureditev obvladovanja kakovosti pri revizijah in preiskavah računovodskih izkazov ter pri drugih poslih dajanja zagotovil in sorodnih storitev. Ta MSOK je treba brati v povezavi z ustreznimi etičnimi zahtevami.
2. Druge objave Odbora za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (*International Auditing and Assurance Standards*

*Board, IAASB*) določajo dodatne standarde in navodila o nalogah osebja podjetja glede postopkov obvladovanja kakovosti pri posebnih vrstah poslov. MSR 220<sup>1</sup> na primer obravnava postopke obvladovanja kakovosti pri revizijah računovodskih izkazov.

3. Ureditev obvladovanja kakovosti sestoji iz usmeritev, namenjenih doseganju ciljev iz odstavka 11, in iz postopkov, ki so potrebni za izvedbo in spremljanje izpolnjevanja teh usmeritev.

### **Pristojnost tega MSOK-a**

4. Ta MSOK velja za vsa podjetja računovodskih strokovnjakov v zvezi z revizijami in preiskavami računovodskih izkazov ter z drugimi posli dajanja zagotovil in sorodnih storitev. Vrsta in obseg usmeritev in postopkov, ki so jih razvila posamezna podjetja za izpolnjevanje zahtev tega MSOK-a, bo odvisna od različnih dejavnikov, kot so velikost in značilnosti delovanja podjetja, ter od tega, ali je podjetje del mreže ali ne.
5. Ta MSOK obsega cilj podjetja pri izpolnjevanju MSOK-a in zahteve, oblikovane z namenom, da omogočijo podjetju doseči postavljeni cilj. Poleg tega vsebuje ustrezna navodila v obliki gradiva za uporabo in drugega pojasnjevalnega gradiva, kot je nadalje obravnavano v odstavku 8, in uvodno gradivo, ki opredeljuje kontekst, primeren za pravilno razumevanje MSOK-a, ter opredelitev pojmov.
6. Cilj določa kontekst, v katerega so postavljene zahteve tega MSOK-a, in je namenjen kot pomoč podjetju pri:
  - razumevanju, kaj je treba izpolniti, in
  - odločanju, ali je treba izpolniti dodatne zahteve za doseganje cilja.
7. Zahteve v tem MSOK-u so izražene z zavezujočim sedanjikom.
8. Kjer je potrebno, daje gradivo za uporabo in drugo pojasnjevalno gradivo nadaljnja pojasnila zahtev ter navodila za njihovo izvajanje. Zlasti lahko:
  - natančneje pojasni, kaj pomeni neka zahteva ali kaj naj bi z njo dosegli, in

---

<sup>1</sup> MSR 220 – *Obvladovanje kakovosti revizije računovodskih izkazov.*

- vključuje primere usmeritev in postopkov, ki utegnejo biti primerni v danih okoliščinah.

Čeprav taka navodila sama po sebi ne postavljajo zahtev, so pomembna za pravilno izvajanje zahtev. Gradivo za uporabo in drugo pojasnjevalno gradivo lahko tudi nudi informacije o ozadju zadev, obravnavanih v tem MSOK-u. Kjer je to primerno, so v gradivo za uporabo in drugo pojasnjevalno gradivo vključene posebnosti presoj za revizijske organizacije javnega sektorja ali manjša podjetja. Te posebnosti pomagajo pri izvajanju zahtev v tem MSOK. Vendar pa ne omejujejo ali zmanjšujejo odgovornosti podjetja, da izvaja in spoštuje zahteve iz tega MSOK-a.

9. Ta MSOK vključuje v poglavju »Opredelitev pojmov« opise pomena določenih izrazov, opredeljenega za namene tega MSOK. Te opredelitve so navedene v pomoč pri dosledni uporabi in razlagi tega MSOK-a ter niso namenjene razveljavljanju opredelitev pojmov, ki bi utegnile biti določene za druge namene v zakonih, drugih predpisih ali sicer. Razlagalni slovar izrazov iz mednarodnih standardov, ki jih izdaja IAASB v *Priročniku Mednarodnih standardov revidiranja in obvladovanja kakovosti*, ki ga objavlja IFAC, vključuje izraze, ki so opredeljeni v tem MSOK-u. Vključuje tudi opise drugih izrazov iz tega MSOK-a zaradi enotnega in doslednega tolmačenja in prevajanja.

### **Datum uveljavitve**

10. Ureditve obvladovanja kakovosti v skladu s tem MSOK-om morajo biti vzpostavljene do 15. decembra 2009.

### **Cilj**

11. Cilj podjetja je, da vzpostavi in vzdržuje ureditev obvladovanja kakovosti za pridobitev sprejemljivega zagotovila, da:
  - a) podjetje in njegovo osebje izpolnjujeta strokovne standarde ter ustrezne zakonske in regulativne zahteve ter da
  - b) so poročila, ki jih izdaja podjetje ali partnerji, zadolženi za posle, primerna glede na okoliščine.

### **Opredelitev pojmov**

12. V tem MSOK-u imajo izrazi naslednji pomen:

- a) Datum poročila (*Date of report*) – datum, ki ga izbere računovodski strokovnjak z javnim pooblastilom za datiranje poročila.
- b) Dokumentacija posla (*Engagement documentation*) – zapis opravljenega dela, pridobljenih izsledkov in sklepov, ki jih je sprejel računovodski strokovnjak z javnim pooblastilom (včasih se uporablja tudi izraz »delovni papirji« ali »delovno gradivo«).
- c) Partner, zadolžen za posel<sup>2</sup> (*Engagement partner*) – partner ali druga oseba v podjetju, ki je odgovorna za posel in njegovo izvedbo ter za poročilo, ki je izdano v imenu podjetja, ter ima, kadar je to zahtevano, primerno pooblastilo poklicnega, zakonskega ali regulativnega organa.
- d) Ocenjevanje kakovosti posla (*Engagement quality control review*) – postopek, ki je na datum poročila ali pred njim namenjen nepristranskemu ovrednotenju bistvenih presoj delovne skupine za posel in sklepov, sprejetih pri oblikovanju poročila. Postopek ocenjevanja obvladovanja kakovosti pri poslu je potreben pri revizijah računovodskih izkazov organizacij, ki kotirajo, in pri tistih drugih morebitnih poslih, za katere je podjetje določilo, da se zahteva ocenjevanje kakovosti posla.
- e) Ocenjevalec kakovosti posla (*Engagement quality control reviewer*) – partner, druga oseba v podjetju, primerno usposobljena zunanja oseba ali skupina, sestavljena iz takih posameznikov, od katerih ni nihče član delovne skupine za posel in ki imajo zadostne in ustrezne izkušnje ter pristojnost, da nepristransko ovrednotijo bistvene presoje delovne skupine in sklepe, sprejete pri oblikovanju poročila.
- f) Delovna skupina za posel (*Engagement team*) – vsi partnerji in osebje, ki izvajajo posel, ter vsi posamezniki, ki jih je pogodbeno zaposlilo podjetje ali podjetje v mreži, ki izvajajo postopke v zvezi s poslom. To izključuje revizorjevega zunanjega veščaka, ki jih je pogodbeno zaposlilo podjetje ali podjetje v mreži. Iz izraza »delovna skupina za posel« so izključeni tudi posamezniki iz notranje revizije naročnika, ki zagotavljajo neposredno pomoč pri revizijskem poslu, kadar

---

<sup>2</sup> Kjer je to smiselno, je treba izraze »partner, zadolžen za posel«, »partner« in »podjetje« brati, kot da se nanašajo na primerljive izraze v javnem sektorju.

zunanji revizor ravna v skladu z zahtevami prenovljenega MSR-ja 610 iz leta 2013.<sup>3</sup>

- g) Podjetje (*Firm*) – samostojni podjetnik, osebna družba, kapitalska družba ali druga organizacija računovodskih strokovnjakov.
- h) Pregledovanje (*Inspection*) – v zvezi z dokončanimi posli postopki, namenjeni zagotavljanju dokazov, da so delovne skupine za posle delovale v skladu z usmeritvami in postopki obvladovanja kakovosti v podjetju.
- i) Organizacija, ki kotira (*Listed entity*) – organizacija, katere delnice ali dolgovi so uvrščeni v trgovanje na priznani borzi vrednostnih papirjev ali se z njimi trguje po predpisih priznane borze vrednostnih papirjev ali drugega ustreznega organa.
- j) Spremljanje (*Monitoring*) – proces, ki obsega nenehno proučevanje in vrednotenje ureditve obvladovanja kakovosti v podjetju, vključno z občasnim pregledovanjem izbranih dokončanih poslov, oblikovan z namenom omogočiti podjetju, da pride do sprejemljivega zagotovila o tem, da njegova ureditev obvladovanja kakovosti uspešno deluje.
- k) Podjetje v mreži (*Network firm*) – organizacija, ki je del mreže.
- l) Mreža (*Network*) – večja struktura, ki je:
  - i. namenjena sodelovanju in
  - ii. nedvoumno namenjena pridobivanju dobička ali delitvi stroškov ali si deli skupno lastništvo, kontroliranje ali poslovanje, skupne usmeritve in postopke obvladovanja kakovosti, skupne poslovne strategije, uporabo skupne zaščitne znamke ali znaten del strokovnih kadrov.
- m) Partner (*Partner*) – vsak posameznik s pooblastilom, da zaveže revizijsko podjetje k izvedbi posla izvajanja strokovnih storitev.
- n) Osebjje (*Personnel*) – partnerji in strokovno osebje.

---

<sup>3</sup> MSR 610 (prenovljen 2013), *Uporaba dela notranjih revizorjev*, določa meje uporabe neposredne pomoči. Potrjuje tudi, da zakon ali drug predpis lahko zunanjemu revizorju prepovedujeta pridobivati neposredno pomoč od notranjih revizorjev. Zato je uporaba neposredne pomoči omejena na situacije, v katerih je dovoljena.



- o) Strokovni standardi (*Professional standards*) – standardi IAASB za posle, kot jih opredeljujejo *Predgovor k mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, drugih poslov dajanja zagotovil in sorodnih storitev* IAASB in ustrezne etične zahteve.
- p) Sprejemljivo zagotovilo (*Reasonable assurance*) – v zvezi s tem MSOK-u visoka, vendar ne absolutna raven zagotovila.
- q) Ustrezne etične zahteve (*Relevant ethical requirements*) – etične zahteve, ki se nanašajo na delovno skupino za posel in na ocenjevalca kakovosti posla, kadar izvajata revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev, ki običajno obsegajo določila Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake, vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti (*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)*) (Kodeks IESBA) skupaj s tistimi etičnimi zahtevami v državi, ki so strožje.
- r) Strokovno osebje (*Staff*) – strokovnjaki, ki niso partnerji, vključno z veščaki, ki jih zaposli podjetje.
- s) Primerno usposobljena zunanja oseba (*Suitably qualified external person*) – posameznik zunaj podjetja s sposobnostmi in zmožnostjo, da deluje kot partner, zadolžen za posel, na primer partner drugega podjetja ali zaposleni (s primernimi izkušnjami) poklicne organizacije računovodskih strokovnjakov, katere člani lahko opravljajo revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti, druge posle dajanja zagotovil in sorodne storitve, ali organizacije, ki izvaja ustrezne storitve obvladovanja kakovosti.

## Zahteve

### Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev

13. Osebje, ki je v podjetju odgovorno za vzpostavitev in vzdrževanje ureditve obvladovanja kakovosti podjetja, mora poznati celotno besedilo tega MSOK-a, vključno z gradivom za uporabo in drugim pojasnjevalnim gradivom, da bi razumelo njegov cilj in bi pravilno uporabljalo njegove zahteve.
14. Podjetje izpolnjuje vsako zahtevo tega MSOK-a, razen če v okoliščinah podjetja neka zahteva ni primerna za zagotavljanje

storitev v zvezi revizijami in preiskavami računovodskih izkazov ter drugih poslov dajanja zagotovil in sorodnih storitev (glej odstavek A1).

15. Zahteve so oblikovane tako, da omogočajo podjetju doseči cilj, postavljen v tem MSOK-u. Zato se pričakuje, da pravilna uporaba zahtev zagotavlja zadostno podlago za doseganje cilja. Ker pa so okoliščine zelo različne in ni mogoče predvideti vseh takih okoliščin, podjetje prouči, ali obstajajo posebne zadeve ali okoliščine, ki zahtevajo, da podjetje vzpostavi še dodatne usmeritve in postopke poleg tistih, ki jih zahteva ta MSOK, da bi doseglo postavljeni cilj.

### **Sestavine ureditve obvladovanja kakovosti**

16. Podjetje vzpostavi in vzdržuje ureditev obvladovanja kakovosti, ki zajema usmeritve in postopke, ki obravnavajo vsako od naslednjih sestavin:
  - a) odgovornost vodstva za kakovost v podjetju,
  - b) ustrezne etične zahteve,
  - c) sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebne posle,
  - d) človeške vire,
  - e) izvajanje posla,
  - f) spremljanje.
17. Podjetje dokumentira svoje usmeritve in postopke obvladovanja kakovosti in jih sporoča osebju v podjetju (glej odstavek A2–A3).

### **Odgovornost vodstva za kakovost v podjetju**

18. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki so namenjeni razvijanju notranje kulture, zasnovane na spoznanju, da je kakovost nujna za izvajanje poslov. Takšne usmeritve in postopki zahtevajo od glavnega direktorja (ali enakovrednega vodje) v podjetju, ali če ustreza okoliščinam, od upravnega odbora partnerjev v podjetju (ali enakovrednega organa), da prevzame končno odgovornost za ureditev obvladovanja kakovosti v podjetju (glej odstavek A4–A5).
19. Podjetje vzpostavi take usmeritve in postopke, da ima vsaka oseba ali vse osebe, ki jim je glavni direktor ali upravni odbor partnerjev podjetja dodelil operativno odgovornost za ureditev obvladovanja kakovosti v podjetju, zadostne in ustrezne izkušnje in sposobnost ter potrebno pooblastilo za prevzem take odgovornosti (glej odstavek A6).

**Ustrezne etične zahteve**

20. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, namenjene pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da podjetje in njegovo osebje izpolnjujeta ustrezne etične zahteve (glej odstavke A7–A10).

*Neodvisnost*

21. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, namenjene pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da podjetje, njegovo osebje in, kjer je to smiselno, drugi, od katerih se zahteva neodvisnost (vključno z osebjem v podjetjih v mreži), ohranjajo neodvisnost, kadar jo zahtevajo etične zahteve. Takšne usmeritve in postopki omogočajo podjetju, da (glej odstavek A10):

- a) sporoča svoje zahteve po neodvisnosti svojemu osebju, in kjer je to smiselno, drugim, na katere se nanašajo, in
- b) prepozna grožnje neodvisnosti, ovrednoti, ali so prepoznane grožnje na sprejemljivi ravni, in če niso, jih obravnava tako, da odstrani okoliščine, ki povzročajo grožnje, uporabi varovala za njihovo zmanjšanje na sprejemljivo raven ali se umakne iz posla, kjer je umik mogoč po ustreznem zakonu ali drugem predpisu.

22. Takšne usmeritve in postopki zahtevajo, da (glej odstavek A10):

- a) partnerji, zadolženi za posel, podjetju zagotovijo ustrezne informacije o poslih za naročnika, vključno z informacijami o področju storitev, ki podjetju omogočajo oceniti celotni morebitni vpliv na zahteve po neodvisnosti;
- b) osebje sproti obvešča podjetje o okoliščinah in povezavah, ki povzročajo grožnje neodvisnosti, tako da je mogoče ustrezno ukrepati; in
- c) se zbirajo ustrezne informacije in sporočajo primernemu osebju, da lahko
  - i. podjetje in njegovo osebje hitro ugotovi, ali so zadovoljene zahteve po neodvisnosti,
  - ii. podjetje vzdržuje in posodablja svoje evidence, ki se nanašajo na neodvisnost, in
  - iii. podjetje primerno ukrepa v zvezi s prepoznanimi grožnjami neodvisnosti, ki niso na sprejemljivi ravni.

23. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki so namenjeni pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da je seznanjeno s

kršitvami zahtev po neodvisnosti, in mu omogočajo, da v takšnih razmerah ustrezno ukrepa. Usmeritve in postopki vključujejo zahteve, da (glej odstavek A10):

- a) osebje takoj obvesti podjetje o kršitvah neodvisnosti, ki jih je opazilo,
  - b) podjetje takoj sporoči zaznane kršitve teh usmeritev in postopkov
    - i. partnerju, zadolženemu za posel, ki se mora skupaj s podjetjem ukvarjati s kršitvijo, in
    - ii. drugemu ustreznemu osebju v podjetju in, kadar je to primerno, v mreži ter tistim, na katere se nanašajo zahteve po neodvisnosti in ki so dolžni ustrezno ukrepati, in
  - c) partner, zadolžen za posel, ali druge osebe, ki so omenjene v pododstavku 23(b)(ii.), po potrebi sproti poročajo podjetju o sprejetih ukrepih za razrešitev zadeve, tako da se podjetje lahko odloči, ali je potrebno nadaljnje ukrepanje.
24. Najmanj enkrat letno pridobi podjetje od svojega osebja, od katerega se zahteva, da je neodvisno po ustreznih etičnih zahtevah, pisno izjavo, da upošteva njegove usmeritve in postopke v zvezi z neodvisnostjo. (Glej odstavke A10–A11.)
25. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke za (glej odstavek A10):
- a) določanje sodil za ugotavljanje potrebe za odstranitev okoliščin, ki povzročajo nevarnost za dolgotrajno povezanost z organizacijo na sprejemljivo raven, kadar se uporablja isto višje osebje pri poslu dajanja zagotovila v daljšem obdobju, ali sodila za uporabo varoval za zmanjšanje nevarnosti; in
  - b) zahtevo po rotaciji partnerja, zadolženega za posel, in oseb, odgovornih za ocenjevanje obvladovanja kakovosti pri poslu, ter, kjer je to smiselno, drugih, na katere se nanašajo zahteve za rotiranje, pri revizijah računovodskih izkazov organizacij, ki kotirajo, po določenem obdobju v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami (glej odstavke A12–A17).

### **Sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebni posli**

26. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke za sprejem in ohranjanje razmerij z naročnikom in za posebne posle; usmeritve in postopki

so namenjeni zagotavljanju sprejemljivega zagotovila, da bo podjetje začelo ali ohranjalo razmerja in posle le, kadar je podjetje:

- a) sposobno opraviti posel in ima zanj zmožnosti, vključno s časom in viri, da ga lahko izvede (glej odstavka A18 in A23),
- b) sposobno izpolniti etične zahteve, in
- c) proučilo neoporečnost naročnika in nima informacij, ki bi ga vodile do sklepa, da naročnik ni neoporečen (glej odstavke A19–A20 in A23).

27. Taki usmeritve in postopki zahtevajo, da:

- a) podjetje pridobi tiste informacije, ki jih ocenjuje za potrebne glede na okoliščine, preden sprejme posel pri novem naročniku, kadar se odloča o nadaljevanju posla pri obstoječem naročniku in kadar proučuje sprejem novega posla pri obstoječem naročniku (glej odstavka A21 in A23);
- b) če je ugotovljeno možno navzkrižje interesov pri sprejemu posla pri novem ali obstoječem naročniku, podjetje odloči, ali je primerno sprejeti posel; in
- c) če so bila prepoznana sporna vprašanja in se podjetje odloči sprejeti ali nadaljevati razmerje z naročnikom ali neki določen posel, podjetje dokumentira, kako je problem razrešilo.

28. Podjetje vzpostavi take usmeritve in postopke za nadaljevanje posla in razmerja z naročnikom, ki urejajo okoliščine, če podjetje pridobi informacije, ki bi povzročile odklonitev posla, če bi bile na voljo prej. Taki usmeritve in postopki vključujejo proučitev:

- a) strokovnih in zakonskih obveznosti, ki ustrezajo okoliščinam, vključno s tem, ali obstaja zahteva, da podjetje poroča osebi ali osebam, ki so ga imenovale za posel, ali v nekaterih primerih regulativnim organom, in
- b) možnosti umika iz posla ali iz posla in razmerja z naročnikom (glej odstavka A22–A23).

### **Človeški viri**

29. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, namenjene pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da ima dovolj osebja s sposobnostjo, zmožnostjo in zavezanostjo etičnim načelom, ki je potrebno, da:

- a) izvede posle v skladu s strokovnimi standardi ter primernimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in
- b) omogoča podjetju ali partnerjem, zadolženim za posle, da izdajajo okoliščinam primerna poročila (glej odstavke A24–A29).

#### *Določanje delovnih skupin*

30. Podjetje dodeli odgovornost za vsak posel določenemu partnerju, zadolženemu za posel. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki zahtevajo, da:
- a) sta istovetnost in vloga partnerja, zadolženega za posel, sporočeni ključnim članom posloводства naročnika in pristojnim za upravljanje,
  - b) ima partner, zadolžen za posel, primerne sposobnosti, zmožnosti in pristojnosti, da opravlja svojo vlogo, in
  - c) so odgovornosti partnerja, zadolženega za posel, jasno opredeljene in je z njimi seznanjen (glej odstavek A30).
31. Podjetje vzpostavi tudi usmeritve in postopke za dodelitev osebja s potrebno usposobljenostjo in zmožnostmi, da:
- a) izvede posle v skladu s strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in
  - b) omogoči podjetju ali partnerjem, zadolženim za posle, da izdajajo okoliščinam primerna poročila (glej odstavek A31).

#### **Izvajanje posla**

32. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, namenjene pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da se posli izvajajo v skladu s strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami ter da podjetje ali partner, zadolžen za posel, izdaja okoliščinam primerna poročila. Taki usmeritve in postopki vključujejo:
- a) zadeve, pomembne za uveljavljanje doslednosti glede kakovosti opravljanja poslov (glej odstavek A32–A33),
  - b) odgovornost za nadziranje in (glej odstavek A34)
  - c) odgovornost za pregledovanje (glej odstavek A35).

33. Usmeritve in postopki glede odgovornosti podjetja za pregledovanje so določeni tako, da izkušenejši člani delovne skupine pregledujejo opravljeno delo manj izkušenih članov delovne skupine.

*Posvetovanje*

34. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, namenjene pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da:
- so opravljeni primerni posveti o težavnih ali spornih zadevah,
  - so na voljo zadostni viri za izvedbo ustreznih posvetov,
  - so dokumentirani vrsta in področje takšnih posvetov ter na njihovi podlagi sprejeti sklepi ter da z njimi soglašajo tako osebe, ki so želele posvetovanje, kot tudi osebe, ki so bile naprošene za nasvet, in
  - so sklepi na podlagi posvetov izvršeni (glej odstavke A36–A40).

*Ocenjevanje kakovosti posla*

35. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki za določene posle zahtevajo ocenjevanje obvladovanja kakovosti pri poslu za pridobitev nepristranskega ovrednotenja bistvenih presoj, ki jih je oblikovala delovna skupina, ter sprejetih sklepov pri oblikovanju poročila. Takšne usmeritve in postopki:
- zahtevajo oceno obvladovanja kakovosti za vse revizije računovodskih izkazov organizacij, ki kotirajo,
  - določijo sodila za ovrednotenje vseh drugih revizij in preiskav računovodskih informacij iz preteklosti ter drugih poslov dajanja zagotovil in sorodnih storitev, da se določi, ali je treba opraviti ocenjevanje kakovosti posla, in (glej odstavek A41)
  - zahtevajo ocenjevanje kakovosti za vse posle, ki izpolnjujejo sodila, določena v skladu s pododstavkom 35(b).
36. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki točno določajo vrsto, čas in obseg ocenjevanja kakovosti posla. Taki usmeritve in postopki zahtevajo, da poročilo o poslu ni datirano pred dokončanjem ocenjevanja kakovosti posla (glej odstavka A42–A43).
37. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki zahtevajo, da ocenjevanje kakovosti posla vključuje:

- a) razpravo s partnerjem, zadolženim za posel, o bistvenih zadevah,
  - b) pregled računovodskih izkazov ali drugih informacij v zvezi z zadevo ter predlaganega poročila,
  - c) pregled izbrane dokumentacije, ki se nanaša na bistvene presoje, ki jih je oblikovala delovna skupina, in na sklepe, ki jih je sprejela, in
  - d) ovrednotenje sprejetih sklepov pri oblikovanju poročila in proučitev, ali je predlagano poročilo primerno (glej odstavek A44).
38. Za revizije računovodskih izkazov organizacij, ki kotirajo, podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki za ocenjevanje kakovosti posla vključujejo tudi upoštevanje naslednjega:
- a) ovrednotenje neodvisnosti podjetja s strani delovne skupine v povezavi z določenim poslom,
  - b) ali je bilo opravljeno ustrezno posvetovanje o zadevah, o katerih so bila mnenja različna, ali o drugih težavnih ali spornih zadevah, ter sklepov, sprejetih na osnovi teh posvetovanj, in
  - c) ali dokumentacija, izbrana za ocenjevanje, odraža opravljeno delo v zvezi s bistvenimi presojami in podpira sprejete sklepe. (glej odstavka A45–A46).

#### Sodila za primernost ocenjevalcev kakovosti poslov

39. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke za imenovanje ocenjevalcev kakovosti poslov in za zagotovitev njihove primernosti z določitvijo:
- a) strokovne usposobljenosti, ki se zahteva za izvajanje vloge, vključno s potrebnimi izkušnjami in ugledom, in (glej odstavek A47)
  - b) stopnje, do katere lahko ocenjevalec kakovosti posla svetuje v zvezi s tem poslom, ne da bi bila ogrožena njegova nepristranskost (glej odstavek A48).
40. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki so namenjeni ohranjanju nepristranskosti ocenjevalca kakovosti posla (glej odstavke A49–A51).



41. Usmeritve in postopki podjetja določajo, kako se nadomesti ocenjevalca kakovosti posla, kjer utegne biti ogrožena zmožnost ocenjevalca, da bi nepristransko opravil ocenjevanje.

Dokumentacija o ocenjevanju kakovosti posla

42. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke v zvezi z dokumentacijo o ocenjevanju kakovosti posla, ki zahtevajo, da dokumentacija dokazuje, da:
- so bili opravljeni postopki, ki jih zahtevajo usmeritve podjetja za ocenjevanje kakovosti posla,
  - je bilo ocenjevanje kakovosti posla dokončano pred datumom poročila in
  - ocenjevalec ne ve za nobene nerazrešene zadeve, zaradi katerih bi domneval, da so bistvene presoje, ki jih je oblikovala delovna skupina, in sklepi, ki jih je sprejela, neustrezni.

*Razlike v mnenjih*

43. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke za obravnavanje in usklajevanje razlik v mnenjih med člani delovne skupine, tistimi, ki so bili vprašani za nasvet, in kadar je primerno, med partnerjem, zadolženim za posel, in ocenjevalcem kakovosti posla (glej odstavka A52–A53).
44. Taki usmeritve in postopki zahtevajo, da:
- so sprejeti sklepi dokumentirani in izvršeni ter
  - da poročilo ni datirano pred razrešitvijo zadeve.

*Dokumentacija poslov*

Dokončanje sestavljanja končnih spisov poslov

45. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, po katerih morajo delovne skupine za posle dokončati sestavljanje končnih spisov poslov v določenem času po dokončnem oblikovanju poročil o poslih (glej odstavka A54–A55).

Zaupnost, varno hranjenje, popolnost, dostopnost in obnovljivost dokumentacije poslov

46. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, namenjene zagotavljanju zaupnosti, varnega hranjenja, popolnosti, dostopnosti in obnovljivosti dokumentacije poslov (glej odstavke A56–A59).

**Hranjenje dokumentacije poslov**

47. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke za hranjenje dokumentacije poslov za tako obdobje, da zadovolji potrebe podjetja ali zahteve zakona ali drugega predpisa (glej odstavke A60–A63).

**Spremljanje***Spremljanje usmeritev in postopkov podjetja za obvladovanje kakovosti*

48. Podjetje vzpostavi spremljevalne postopke, namenjene pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da so usmeritve in postopki, povezani z ureditvijo obvladovanja kakovosti, ustrezni in zadostni ter da učinkovito delujejo. Ti postopki:

- a) zajemajo stalno proučevanje in vrednotenje ureditve obvladovanja kakovosti v podjetju, vključno z obdobjim pregledovanjem vsaj enega od dokončanih poslov vsakega partnerja, zadolženega za posel;
- b) zahtevajo, da je odgovornost za spremljevalne postopke dodeljena enemu ali več partnerjem ali drugim osebam z zadostnimi in primernimi izkušnjami ter ugledom v podjetju, da lahko prevzamejo odgovornost; in
- c) zahtevajo, da tisti, ki opravljajo posel ali ocenjevanje kakovosti posla, niso vključeni v pregledovanje poslov (glej odstavke A64–A68)

*.Vrednotenje, sporočanje in odpravljanje ugotovljenih pomanjkljivosti*

49. Podjetje oceni vpliv pomanjkljivosti, opaženih pri postopkih spremljanja, in ugotovi, ali gre za:

- a) primere, ki ne nakazujejo nujno, da je ureditev obvladovanja kakovosti v podjetju nezadostna za pridobivanje sprejemljivega zagotovila o skladnosti s strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in o ustreznosti poročil, ki so jih izdali podjetje ali partnerji, zadolženi za posle, glede na dane okoliščine; ali
- b) sistemske, ponavljajoče se ali druge bistvene pomanjkljivosti, ki zahtevajo takojšnje popravke.

50. Podjetje obvešča ustrezne partnerje, zadolžene za posle, in drugo ustrezno osebo o pomanjkljivostih, opaženih v postopkih

spremljanja, in o priporočilih za primerne popravljalne ukrepe (glej odstavek A69).

51. Priporočila za primerne popravljalne ukrepe za opažene pomanjkljivosti vključujejo enega ali več od naslednjih:
  - a) izvedbo primerne popravljalne ukrepe v povezavi s posameznim poslom ali članom osebja,
  - b) sporočanje ugotovitev odgovornim za usposabljanje in strokovni razvoj,
  - c) spremembe usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti in
  - d) disciplinske ukrepe proti tistim, ki kršijo usmeritve in postopke podjetja, zlasti proti tistim, ki kršitve ponavljajo.
52. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke za obravnavo primerov, pri katerih izsledki postopkov spremljanja nakazujejo, da utegne biti poročilo neprimerno ali da so bili opuščeni postopki pri izvajanju posla. Taki usmeritve in postopki zahtevajo, da podjetje določi, kakšna nadaljnja dejanja so primerna za uskladitev z zadevnimi strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, ter da prouči, ali potrebuje pravni nasvet.
53. Najmanj enkrat letno podjetje obvešča o izidih spremljanja svoje ureditve obvladovanja kakovosti partnerje, zadolžene za posle, in druge primerne osebe v podjetju, vključno z glavnim izvršilnim direktorjem, ali, če ustreza okoliščinam, upravni odbor partnerjev. To obveščanje omogoča podjetju in tem osebam, da po potrebi takoj in ustrezno ukrepajo v skladu s svojo vlogo in odgovornostjo. Obveščanje vključuje naslednje informacije:
  - a) opis opravljenih postopkov spremljanja,
  - b) sklepe, sprejete na podlagi postopkov spremljanja, in
  - c) kadar je to primerno, opis sistemskih, ponavljajočih se ali drugih pomembnih pomanjkljivosti in ukrepov, sprejetih za odpravo ali zmanjšanje teh pomanjkljivosti.
54. Nekatera podjetja delujejo kot del mreže in lahko zaradi usklajenosti izvajajo nekatere svoje postopke spremljanja po pravilih mreže. Kadar delujejo podjetja v mreži po skupnih usmeritvah in postopkih za spremljanje, ki so zasnovani skladno s tem MSOK-om, in se ta podjetja zanašajo na takšno ureditev spremljanja, morajo usmeritve in postopki podjetja zahtevati, da:
  - a) mreža poroča najmanj enkrat letno o celotnem področju, obsegu in izidih postopkov spremljanja ustreznim posameznikom v podjetjih znotraj mreže in

- b) mreža brez odlašanja obvesti o vsaki ugotovljeni pomanjkljivosti v ureditvi obvladovanja kakovosti ustrezne posameznike v podjetjih znotraj mreže ali podjetja, tako da je mogoče izvesti potrebne ukrepe,

da se lahko partnerji, zadolženi za posle, v podjetjih v mreži zanašajo na izide postopkov spremljanja, ki se izvajajo v mreži, razen če podjetja ali mreža ne svetuje drugače.

#### *Pritožbe in očitki*

55. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, namenjene pridobivanju sprejemljivega zagotovila, da ustrezno obravnava:

- a) pritožbe in očitke, da delo, ki ga opravlja podjetje, ni skladno s strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, in
- b) očitke o neskladnosti z ureditvijo obvladovanja kakovosti v podjetju.

Kot del teh postopkov vzpostavi podjetje jasno opredeljene poti, po katerih izraža njegovo osebje morebitne pomisleke na način, ki omogoča nastop brez bojazni pred povračilnimi ukrepi (glej odstavek A70).

56. Če so med preiskovanjem pritožb in očitkov ugotovljene pomanjkljivosti v zasnovi ali delovanju usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti v podjetju ali neupoštevanje ureditve obvladovanja kakovosti v podjetju pri enem ali več posameznikih, podjetje primerno ukrepa, kot je opredeljeno v odstavku 51 (glej odstavka A71–A72).

**Dokumentacija ureditve obvladovanja kakovosti**

57. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki zahtevajo primerno dokumentacijo zaradi zagotavljanja dokazov o delovanju vsake sestavine njegove ureditve obvladovanja kakovosti (glej odstavke A73–A75).
58. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki zahtevajo hranjenje dokumentacije v obdobju, ki je dovolj dolgo, da dopušča tistim, ki izvajajo postopke spremljanja, da ovrednotijo skladnost z ureditvijo obvladovanja kakovosti v podjetju, ali v daljšem obdobju, če to zahteva zakon ali drug predpis.
59. Podjetje vzpostavi usmeritve in postopke, ki zahtevajo dokumentiranje pritožb in očitkov ter odzivov nanje.

\*\*\*

**Uporaba in drugo pojasnjevalno gradivo****Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev**

*Upoštevanje posebnosti manjših podjetij* (Glej odstavke 14.)

- A1. Ta MSOK ne poziva k ravnanju po zahtevah, ki niso primerne, na primer v okoliščinah samostojnega računovodskega strokovnjaka z javnim pooblastilom, ki nima strokovnega osebja. Zahteve v tem MSOK-u, kot so na primer tiste o usmeritvah in postopkih za dodeljevanje primerne osebja v delovno skupino za posel (Glej odstavke 31.), o odgovornosti za pregledovanje (Glej odstavke 33.) in o letnem obveščanju o izsledkih spremljanja partnerjem, zadolženim za posle, v podjetju (glej odstavke 53), niso smiselne, če ni strokovnega osebja.

**Sestavine ureditve obvladovanja kakovosti** (glej odstavke 17)

- A2. Na splošno vključuje obveščanje osebja podjetja o usmeritvah in postopkih za obvladovanje kakovosti opis usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti ter cilje, ki naj bi jih dosegli, in sporočilo, da je vsak posameznik osebno odgovoren za kakovost in da se pričakuje njegovo delovanje v skladu s temi usmeritvami in postopki. Podjetje potrjuje zavedanje o pomenu pridobivanja povratnih informacij o svoji ureditvi obvladovanja

kakovosti, s tem da spodbuja osebje, da sporoča svoje poglede ali pomisleke o zadevah obvladovanja kakovosti.

*Upoštevanje posebnosti manjših podjetij*

- A3. Dokumentacija in obveščanje o usmeritvah in postopkih v manjših podjetjih sta lahko manj uradna in obsežna kot v večjih podjetjih.

**Odgovornost vodstva za kakovost v podjetju**

*Spodbujanje notranje kulture kakovosti (glej odstavek 18)*

- A4. Vodstvo podjetja in zgledi, ki jih daje, pomembno vplivajo na notranjo kulturo podjetja. Razvijanje v kakovost usmerjene notranje kulture je odvisno od jasnih, doslednih in pogostih dejanj in sporočil z vseh ravni posloводства podjetja, ki poudarjajo usmeritve in postopke obvladovanja kakovosti v podjetju, in od zahteve:

- a) da se izvaja delo skladno s strokovnimi standardi ter primernimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, in
- b) da se izdajajo poročila, ki so primerna glede na okoliščine.

Takšna dejanja in sporočila spodbujajo kulturo, ki priznava in nagraduje visoko kakovostno delo. Med drugim jih je mogoče posredovati na izobraževalnih seminarjih, sestankih, ob uradnih ali neuradnih pogovorih, z uradnimi stališči, okrožnicami ali zapiski delovnih srečanj. Vključena so lahko v notranjo dokumentacijo podjetja in gradivo za usposabljanje ter v ocenjevalne postopke partnerjev in strokovnega osebja, tako da podpirajo in krepijo pogled podjetja na pomen kakovosti in na to, kako jo je treba dosegati v praksi.

- A5. Posebej pomembno pri spodbujanju v kakovost usmerjene notranje kulture je, da se vodstvo podjetja zaveda, da obstajajo pri poslovni strategiji podjetja prednostne zahteve po doseganju kakovosti pri vseh poslih, ki jih opravlja podjetje. Spodbujanje take notranje kulture vključuje:
- a) vzpostavitev usmeritev in postopkov v podjetju, ki obravnavajo vrednotenje dela, nagrajevanje in napredovanje osebja (vključno z ureditvijo stimulacij), zasnovanih tako, da nazorno prikazujejo, da je najpomembnejša zavezanost podjetja kakovosti,

- b) dodelitev poslovodskih nalog, tako da poslovni interesi nimajo prednosti pred kakovostjo opravljenega dela, in
- c) zagotovitev zadostnih virov za razvijanje, dokumentiranje in podpiranje usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti.

*Dodelitev operativne odgovornosti za ureditev obvladovanja kakovosti v podjetju (glej odstavek 19)*

- A6. Zadostne in ustrezne izkušnje ter sposobnost omogočajo eni osebi ali več osebam, odgovornim za ureditev obvladovanja kakovosti v podjetju, da prepoznajo in razumejo vprašanja obvladovanja kakovosti in da razvijajo ustrezne usmeritve in postopke. Potrebno pooblastilo omogoča tej osebi ali osebam, da izvajajo takšne usmeritve in postopke.

### **Ustrezne etične zahteve**

*Izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev (glej odstavek 20)*

- A7. Kodeks IESBA vzpostavlja temeljna načela etike:
- a) neoporečnost,
  - b) nepristranskost,
  - c) strokovno usposobljenost in potrebno skrbnost,
  - d) zaupnost in
  - e) poklicu primerno obnašanje.

Temeljna načela etike določajo standard obnašanja, ki naj bi ga računovodski strokovnjak upošteval.

- A8. Kodeks IESBA zagotavlja konceptualni okvir, ki vzpostavlja pristop, ki ga mora računovodski strokovnjak uporabiti pri prepoznavanju, ovrednotenju in ocenjevanju nevarnosti za skladnost s temeljnimi načeli. V primeru revizij, preiskav ali drugih poslov dajanja zagotovil Kodeks IESBA določa *Mednarodne standarde neodvisnosti*, ki so bili vzpostavljeni z uporabo konceptualnega okvira, za nevarnosti za neodvisnost, povezane s temi posli.
- A9. Temeljna načela se uveljavljajo zlasti s pomočjo:
- vodstva podjetja,
  - izobraževanja in usposabljanja,
  - spremljanja in
  - postopkov obravnavanja njihovega kršenja.

Opredelitev pojmov »podjetje«, »mreža« in »podjetje v mreži« (glej odstavke 20–25)

A10. Opredelitev pojmov »podjetje«, »mreža« in »podjetje v mreži« v ustreznih etičnih zahtevah se utegne razlikovati od tiste, ki je določena v tem MSOK-u. Kodeks IESBA<sup>4</sup> na primer opredeljuje, da je »podjetje«:

- i. samostojni podjetnik, osebna družba ali kapitalska družba računovodskih strokovnjakov,
- ii. organizacija, ki obvladuje takšne stranke prek lastništva, poslovođenja ali na druge načine, in
- iii. organizacija, ki jo takšne stranke obvladujejo prek lastništva, poslovođenja ali na druge načine.

Kodeks IESBA daje tudi navodila v zvezi z izrazoma »mreža« in »podjetje v mreži«.

Pri ravnanju v skladu z zahtevami v odstavkih 20–25 so opredelitve pojmov, ki se uporabljajo v ustreznih etičnih zahtevah, primerne toliko, kolikor je potrebno za tolmačenje teh etičnih zahtev.

Pisna izjava (glej odstavek 24)

A11. Pisna izjava je lahko na papirju ali v elektronski obliki. S tem da podjetje pridobi izjavo in sprejme ustrezne ukrepe na podlagi informacij, ki nakazujejo kršitev, potrjuje, da pripisuje pomen neodvisnosti, kar sproti in vidno dokazuje svojemu osebj.

Dolgotrajna povezanost z organizacijo (glej odstavek 25)

A12. Kodeks IESBA obravnava nevarnost, ki lahko nastopi kot posledica dolgotrajne povezanosti posameznika z:

- organizacijo in njenim poslovanjem;
- višjim poslovodstvom organizacije; ali
- obravnavano zadevo in informacijami o obravnavani zadevi glede posla dajanja zagotovila.

A13. Kodeks IESBA vključuje primere dejavnikov, ki so pomembni za ovrednotenje ravni nevarnosti, ki se lahko pojavi, kadar je

---

<sup>4</sup> Kodeks IESBA.



posameznik v daljšem časovnem obdobju vključen v posel dajanja zagotovila. Kodeks IESBA navaja tudi primere dejanj, ki obravnavajo nevarnosti, vključno z:

- odpravljanjem nevarnosti tako, da se posameznika zamenja v delovni skupini za posel; ali
- uporabo varoval za zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven, na primer z izvajanjem rednih neodvisnih notranjih in zunanjih pregledov posla.

A14. Kodeks IESBA zahteva menjavo partnerja, zadolženega za posel, ocenjevalca kakovosti posla in drugih ključnih revizijskih partnerjev<sup>5</sup> v zvezi z določenimi posli. Zahteve v državi lahko uveljavijo krajša obdobja menjave.

Upoštevanje posebnosti revizijskih organizacij javnega sektorja

A15. Predpisana merila lahko določajo varovala za neodvisnost revizorjev javnega sektorja. Vendar pa lahko nevarnosti za neodvisnost obstajajo ne glede na predpisana merila, namenjena varovanju neodvisnosti. Zato lahko revizor javnega sektorja pri določanju usmeritev in postopkov, zahtevanih v odstavkih 20–25, upošteva pooblastila za javni sektor ter obravnava kakršnokoli nevarnost za neodvisnost v tem kontekstu.

A16. V javnem sektorju običajno ni organizacij, ki kotirajo, kot so omenjene v odstavkih 25 in A14. Lahko pa obstajajo druge organizacije javnega sektorja, ki so pomembne zaradi svoje velikosti, zapletenosti ali zaradi vidikov javnega interesa in ki imajo posledično širok krog zainteresiranih strank. Zato lahko nastopijo primeri, da se podjetje odloči na podlagi svojih usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti, da je organizacija javnega sektorja pomembna za namene razširjenih postopkov obvladovanja kakovosti.

A17. V javnem sektorju lahko zakonodaja določi izbor revizorja z odgovornostjo partnerja, zadolženega za posel, in pogoje delovanja. Zato se morda ni mogoče dosledno ravnati po zahtevah za menjavo partnerja, zadolženega za posel, kot so predvidene za organizacije, ki kotirajo. Prav tako je lahko pri organizacijah javnega sektorja, za katere se šteje, da so

---

<sup>5</sup> Kot je opredeljeno v Kodeksu IESBA.

pomembne v smislu odstavka A16, v javnem interesu, da revizijske organizacije javnega sektorja vzpostavijo usmeritve in postopke v podporo usklajenosti z določili, ki poudarjajo odgovornost za rotacijo partnerjev, zadolženih za posel.

### **Sprejem in ohranjanje razmerij z naročnikom in posebni posli**

*Sposobnost, zmožnosti in viri* (glej odstavek 26(a))

A18. Proučevanje, ali ima podjetje sposobnost, zmožnosti in vire za sprejem novega posla pri novem ali obstoječem naročniku, vključuje pregled posebnih zahtev posla ter bistvene lastnosti obstoječega partnerja in osebja na vseh ustreznih ravneh, vključno s tem, ali:

- osebje podjetja pozna zadevne panoge ali obravnavane zadeve,
- ima osebje podjetja izkušnje s primernimi regulativnimi ali poročevalskimi zahtevami ali sposobnost uspešno pridobiti potrebne veščine in znanje,
- ima podjetje dovolj osebja s primernimi sposobnostmi in zmožnostmi,
- so po potrebi na voljo veščaki,
- so na voljo posamezniki, ki zadovoljujejo zahteve sodil in primernosti za izvajanje ocenjevanja kakovosti posla, kadar je to potrebno, in
- je podjetje sposobno dokončati posel v okviru skrajnega roka za poročanje.

*Neoporečnost naročnika* (glej odstavek 26(c))

A19. V zvezi z neoporečnostjo naročnika vključujejo zadeve, ki jih je treba proučiti, na primer:

- istovetnost in poslovni ugled glavnih lastnikov naročnika, ključnega posloводства in pristojnih za njegovo upravljanje;
- naravo poslovanja naročnika, vključno z njegovimi poslovnimi navadami;
- informacije v zvezi z odnosom glavnih lastnikov naročnika, ključnega posloводства in pristojnih za

njegovo upravljanje do zadev, kot sta nasilno pojasnjevanje računovodskih standardov in okolje notranjega kontroliranja;

- ali naročnik vztraja pri ohranjanju čim nižjega zneska honorarja podjetju;
- znake neprimerne omejevanja področja dela;
- znake, da utegne biti naročnik vključen v pranje denarja ali drugo kriminalno delovanje;
- razloge za predlagani izbor podjetja in za neimenovanje prejšnjega podjetja;
- istovetnost in poslovni ugled povezanih strank.

Obseg poznavanja, ki ga ima podjetje glede neoporečnosti naročnika, je na splošno tem večji, čim daljše je sodelovanje z naročnikom.

A20. Viri informacij o zadevah, ki jih podjetje pridobi, lahko vključujejo:

- povezave z obstoječimi ali s prejšnjimi izvajalci poklicnih računovodskih storitev za naročnika v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami ter razprave z drugimi tretjimi strankami;
- poizvedovanje pri osebju drugih podjetij ali tretjih strankah, kot so bančniki, pravni svetovalci in vrstniki iz panoge;
- raziskave izvora ustreznih podatkovnih zbirk.

*Nadaljevanje razmerja z naročnikom* (glej odstavek 27(a))

A21. Odločanje o tem, ali nadaljevati razmerje z naročnikom, vključuje proučevanje bistvenih zadev, ki so se pojavile pri sedanjem ali pri prejšnjih poslih, ter njihov vpliv na nadaljnje sodelovanje. Naročnik je na primer lahko začel širiti svoje poslovno delovanje na področje, na katerem podjetje nima ustreznega posebnega znanja.

*Umik* (glej odstavek 28)

A22. Usmeritve in postopki za umik iz posla ali iz posla in razmerja z naročnikom obravnavajo vprašanja, ki vključujejo:

- razpravljanje na ustrezni ravni s poslovodstvom naročnika in pristojnimi za njegovo upravljanje o primernih ukrepih, ki bi jih podjetje lahko sprejelo na podlagi ustreznih dejstev in okoliščin;
- če se podjetje odloči za umik, razpravljanje na ustrezni ravni s poslovodstvom naročnika in pristojnimi za njegovo upravljanje o umiku iz posla ali iz posla in razmerja z naročnikom ter o razlogih za umik;
- proučitev, ali obstajajo strokovne, zakonske ali regulativne zahteve, da podjetje ostane v poslu ali da poroča regulativnim organom o umiku iz posla ali iz posla in razmerja z naročnikom, skupaj z razlogi za umik;
- dokumentiranje bistvenih zadev, posvetov, sklepov in podlag za sklepe.

*Upoštevanje posebnosti revizijskih organizacij javnega sektorja (glej odstavke 26–28)*

A23. V javnem sektorju so revizorji lahko imenovani v skladu z zakonsko določenimi postopki. V takem primeru utegnejo biti neustrezne določene zahteve in proučitve v zvezi s sprejemom in nadaljevanjem razmerij z naročnikom in s posebnimi posli, kot so predstavljene v odstavkih 26–28 in A18–A22. Vendar pa lahko vzpostavitev opisanih usmeritev in postopkov zagotovi dragocene informacije revizorjem javnega sektorja pri izvajanju ocen tveganja in pri opravljanju nalog v zvezi s poročanjem.

**Človeški viri** (glej odstavek 29)

- Kadrovska vprašanja, pomembna za usmeritve in postopke v podjetju, ki se nanašajo na človeške vire, vključujejo na primer:
- zaposlovanje,
- ocenjevanje dosežkov,
- zmožnosti, vključno s časom za izvedbo zadolžitev,
- usposobljenost,
- strokovni razvoj,
- napredovanje,

- nagrajevanje in
- ocenjevanje kadrovskih potreb.

Uspešen potek postopkov zaposlovanja podjetju pomaga izbirati neoporečne posameznike, ki zmorejo razviti sposobnosti in zmožnosti, potrebne za opravljanje dela v podjetju, in imajo primerne lastnosti, ki jim omogočajo, da so pri delu učinkoviti.

A25. Usposobljenost je mogoče razviti z različnimi metodami, ki vključujejo:

- strokovno izobraževanje,
- nenehni strokovni razvoj, vključno z izpopolnjevanjem,
- delovne izkušnje,
- uvajanje pri izkušenejšem osebju, na primer drugih članov delovne skupine,
- izobraževanje o neodvisnosti za osebje, za katero je zahtevana neodvisnost.

A26. Trajna usposobljenost osebja podjetja je v pomembnem obsegu odvisna od ustrezne ravni nenehnega strokovnega razvoja, tako da osebje ohranja svoje znanje in zmožnosti. Uspešne usmeritve in postopki poudarjajo potrebo po nenehnem usposabljanju osebja na vseh ravneh v podjetju in zagotavljajo potrebne vire za izpopolnjevanje in pomoč osebju, da lahko razvija in ohranja zahtevane usposobljenost in zmožnosti.

A27. Če niso na voljo notranji tehnični viri in dejavniki izpopolnjevanja, lahko podjetje uporablja v ta namen primerno usposobljene zunanje osebe.

A28. S postopki vrednotenja kakovosti dela, nagrajevanja in napredovanja v podjetju primerno priznavajo in nagrajujejo razvoj in ohranjanje sposobnosti ter zavezanost etičnim načelom. Podjetje lahko prispeva k razvoju in ohranjanju sposobnosti in zavezanosti etičnim načelom med drugim tako, da:

- osvešča osebje o pričakovanih podjetja glede kakovosti dela in etičnih načel,
- daje osebju ocene in nasvete o kakovosti dela, napredovanju ter strokovnem razvoju in

- pomaga osebju spoznati, da je napredovanje na položaje z večjo odgovornostjo odvisno med drugim od kakovosti dosežkov in zavezanosti etičnim načelom in da ima opustitev izpolnjevanja usmeritev in postopkov podjetja lahko disciplinske posledice.

#### *Upoštevanje posebnosti manjših podjetij*

A29. Velikost in okoliščine podjetja vplivajo na ustroj postopkov vrednotenja kakovosti dela v njem. Zlasti manjša podjetja lahko uporabljajo manj formalne metode vrednotenja dosežkov svojega osebja.

#### *Določanje delovnih skupin*

Partnerji, zadolženi za posel (glej odstavek 30)

A30. Usmeritve in postopki lahko zajemajo ureditev spremljanja delovnih obremenitev in razpoložljivosti partnerjev, zadolženih za posel, tako da zagotavljajo tem posameznikom dovolj časa za primerno opravljanje nalog.

Delovne skupine za posel (glej odstavek 31)

A31. Določanje delovnih skupin in določanje ravni potrebnega nadzora v podjetju vključujeta upoštevanje usposobljenosti delovne skupine za posel, na primer:

- poznavanje poslov in praktične izkušnje s posli podobne vrste in zapletenosti na podlagi ustreznega izpopolnjevanja in sodelovanja,
- poznavanje strokovnih standardov ter ustreznih zakonskih in regulativnih zahtev,
- tehnično in poglobljeno strokovno znanje, vključno s poznavanjem ustrezne informacijske tehnologije,
- poznavanje ustreznih panog, v katerih naročniki delujejo,
- sposobnost uporabiti strokovno presojo in
- razumevanje usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti v podjetju.

#### **Izvajanje posla**

*Doslednost glede kakovosti opravljanja poslov* (glej odstavek 32(a))

A32. Podjetje spodbuja s svojimi usmeritvami in postopki doslednost glede kakovosti opravljanja poslov. To pogosto doseže s pisnimi ali elektronskimi priročniki, programskimi orodji ali drugimi oblikami standardizirane dokumentacije ter z usmerjevalnim gradivom, svojstvenim za panogo ali obravnavano zadevo. Obravnavane so lahko naslednje zadeve:

- kako delovne skupine za posel dobijo osnovne informacije o poslu, da se seznanijo s cilji svojega dela,
- postopki za izpolnjevanje standardov posla,
- postopki nadziranja posla, izobraževanja in uvajanja strokovnega osebja,
- načini pregledovanja opravljenega dela, sprejetih bistvenih presoj in oblike poročil v pripravi za izdajo,
- primerna dokumentacija o opravljenem delu ter o času in obsegu pregledov,
- postopki za ohranjanje usmeritev in postopkov v veljavi.

A33. Primerno skupinsko delo in izpopolnjevanje pomagata manj izkušenim članom delovne skupine za posel, da jasno razumejo cilje dodeljenih delovnih nalog.

*Nadziranje* (glej odstavek 32(b))

A34. Nadziranje posla vključuje:

- sledenje napredovanju posla,
- proučevanje sposobnosti in zmožnosti posameznih članov delovne skupine za posel, ali imajo dovolj časa za izvršitev svojih nalog, ali razumejo navodila in opravljajo delo skladno z načrtovanim pristopom k poslu,
- obravnavanje bistvenih zadev, ki se pojavijo med poslom, proučevanje njihovega pomena in ustrezno prilagajanje načrtovanega pristopa ter

- opredeljevanje zadev, o katerih naj se posvetujejo med potekom posla ali jih proučijo izkušenejši člani delovne skupine za posel.

*Pregledovanje* (glej odstavek 32(c))

A35. Pregledovanje obsega proučitev, ali:

- je bilo delo opravljeno v skladu s strokovnimi standardi in z ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami,
- so bile izpostavljene bistvene zadeve za nadaljnje proučevanje,
- so bili opravljeni primerni posveti ter so bili sprejeti sklepi dokumentirani in izvršeni,
- je treba spremeniti vrsto, čas in obseg opravljenih del,
- opravljeno delo podpira sprejete sklepe in je primerno dokumentirano,
- so pridobljeni dokazi zadostni in ustrezni za podporo poročilu ter
- so bili doseženi cilji postopkov posla.

*Posvetovanje* (glej odstavek 34)

A36. Posvetovanje vključuje razpravo na ustrezni strokovni ravni s posamezniki v okviru podjetja ali zunaj njega, ki imajo specializirano strokovno znanje.

A37. Na posvetovanju se uporabljajo ustrezni raziskovalni viri in tudi skupinske izkušnje ter poglobljeno tehnično znanje v podjetju. S posvetovanjem se podpira kakovost in izboljšša uporaba strokovne presoje. Primerno priznavanje posvetovanj v usmeritvah in postopkih podjetja pomaga vzpostaviti kulturo, v kateri je posvetovanje spoznano kot dejavnik moči, in spodbuja osebje, da se posvetuje o težavnih ali spornih zadevah.

A38. Uspešno posvetovanje o bistvenih tehničnih, etičnih ali drugih zadevah v podjetju ali, kadar je to smiselno, zunaj podjetja se da doseči, če imajo tisti, ki so poklicani na posvet:



- vse pomembne podatke o dejstvih, ki jim bodo omogočali pripraviti z informacijami podprt nasvet, in
- primerno znanje, položaj in izkušnje

ter če so sklepi posvetovanj ustrezno dokumentirani in izvršeni.

A39. Dokumentacija posvetov z drugimi strokovnjaki, ki se nanaša na težavne ali sporne zadeve in je dovolj popolna in podrobna, omogoča razumevanje:

- zadeve, zaradi katere je bil sklican posvet, in
- izidov posveta, vključno z vsemi sprejetimi sklepi, podlagami za takšne sklepe in načini njihove izvedbe.

Upoštevanje posebnosti manjših podjetij

A40. Podjetje, ki potrebuje zunanje nasvete, na primer podjetje brez ustreznih notranjih virov, lahko izkoristi svetovalne storitve, ki jih ponujajo:

- druga podjetja,
- strokovni in regulativni organi ali
- organizacije, ki tržijo ustrezne storitve za obvladovanje kakovosti.

Pred dogovorom za takšne storitve podjetju pomaga proučitev sposobnosti in zmožnosti zunanjega izvajalca pri odločanju, ali je zunanji ponudnik ustrezno usposobljen za ta namen.

*Ocenjevanje kakovosti posla*

Sodila za ocenjevanje kakovosti posla (glej odstavek 35(b))

A41. Sodila pri določanju, za katere posle, razen revizij računovodskih izkazov organizacij, ki kotirajo, naj se izvaja ocenjevanje obvladovanja kakovosti pri poslu, lahko vključujejo na primer:

- vrsto posla skupaj z obsegom, v katerem posel zajema zadevo javnega interesa,
- prepoznavanje nenavadnih okoliščin ali tveganj pri poslu ali vrsti poslov ter

- ugotavljanje, ali zakoni ali drugi predpisi zahtevajo oceno kakovosti posla.

Vrsta, čas in obseg ocenjevanja kakovosti posla (Glej odstavka 36–37.)

A42. Poročilo o poslu ni datirano pred dokončanjem ocenjevanja kakovosti posla. Vendar pa je lahko dokumentacija o ocenjevanju kakovosti posla dokončno urejena po datumu poročila.

A43. Izvajanje ocenjevanja kakovosti posla sproti ob ustreznih fazah med potekom posla omogoča, da se hitro razrešijo bistvene zadeve v skladu z željami ocenjevalca kakovosti posla bodisi na datum poročila ali pred tem.

A44. Obseg ocenjevanja kakovosti posla je med drugim lahko odvisen od zapletenosti posla, od tega, ali organizacija kotira ali ne, in od tveganja, da bi utegnilo biti poročilo glede na okoliščine neustrezno. Izvajanje ocenjevanja kakovosti posla ne zmanjšuje odgovornosti partnerja, zadolženega za posel.

Ocenjevanje kakovosti posla za organizacijo, ki kotira (Glej odstavek 38.)

A45. Druge zadeve, pomembne za ovrednotenje bistvenih presoj delovne skupine za posel, ki se lahko proučujejo med ocenjevanjem kakovosti posla za organizacijo, ki kotira, obsegajo:

- bistvena tveganja, prepoznana med potekom posla, in odzive nanje,
- sprejete presoje, zlasti v zvezi s pomembnostjo in bistvenimi tveganji,
- bistvenost in razporeditev popravljenih in nepopravljenih napačnih navedb, ugotovljenih med poslom,
- zadeve, ki jih je treba sporočiti poslovodstvu in pristojnim za upravljanje ter po potrebi drugim strankam, kot so na primer regulativni organi.

Te druge zadeve utegnejo biti glede na okoliščine primerne tudi za ocenjevanje kakovosti revizij računovodskih izkazov v drugih organizacijah kot tudi preiskav računovodskih izkazov ter drugih poslov dajanja zagotovil in sorodnih storitev.

Upoštevanje posebnosti revizijskih organizacij javnega sektorja

A46. Čeprav ne sodijo med organizacije, ki kotirajo, so lahko nekatere organizacije javnega sektorja, kot je opisano v odstavku A16, dovolj pomembne, da je upravičeno izvajanje ocenjevanja kakovosti posla.

*Sodila za primernost ocenjevalcev kakovosti poslov*

Zadostno in ustrezno strokovno znanje, izkušnje in ugled (glej odstavke 39(a))

A47. Kaj predstavljajo zadostno in ustrezno strokovno znanje, izkušnje in ugled, je odvisno od okoliščin posla. Ocenjevalec kakovosti revizije računovodskih izkazov v organizaciji, ki kotira, bo na primer verjetno oseba z zadostnimi in ustreznimi izkušnjami ter ugledom, da bi lahko deloval kot partner, zadolžen za revizije računovodskih izkazov organizacij, ki kotirajo.

Posvetovanje z ocenjevalcem kakovosti posla (glej odstavke 39(b))

A48. Partner, zadolžen za posel, utegne med potekom posla prositi za nasvet ocenjevalca kakovosti posla, da bi na primer ugotovil, ali bo neka presoja, ki jo je sprejel partner, zadolžen za posel, sprejemljiva za ocenjevalca kakovosti posla. Tako svetovanje preprečuje ugotavljanje različnosti mnenj v poznejših fazah posla in samo po sebi ne ogroža primernosti ocenjevalca kakovosti posla za izvrševanje te funkcije. Kadar postaneta narava in obseg svetovanja bistvena, utegne biti ogrožena nepristranskost ocenjevalca, če tako delovna skupina za posel kot ocenjevalec ne poskrbita za to, da bi ohranila nepristranskost ocenjevalca. Če to ni mogoče, se lahko določi druga oseba v podjetju ali primerno usposobljena zunanja oseba, da prevzame vlogo ocenjevalca kakovosti posla ali osebe, ki naj bi svetovala v zvezi s poslom.

Npristranskost ocenjevalca kakovosti posla (glej odstavke 40)

A49. Podjetje mora vzpostaviti usmeritve in postopke, namenjene ohranjanju nepristranskosti ocenjevalca kakovosti posla. Zato taki usmeritve in postopki določajo, da ocenjevalec kakovosti posla:

- ni izbran s strani partnerja, zadolženega za posel, kadar je to izvedljivo,
- ni drugače udeležen pri poslu v času ocenjevanja,
- ne sprejema odločitev za delovno skupino in

- ni odvisen od drugih presoj, ki bi lahko ogrožale njegovo nepristranskost.

#### Upoštevanje posebnosti manjših podjetij

A50. V podjetjih z malo partnerjev utegne biti neizvedljivo, da partner, zadolžen za posel, ne bi bil udeležen pri izbiranju ocenjevalca kakovosti posla. Kadar samostojni podjetniki ali majhna podjetja ugotovijo, da opravljajo posle, ki zahtevajo oceno kakovosti posla, se lahko za to delo dogovorijo z ustrezno usposobljenimi zunanjimi osebami. Druga možnost je, da morda nekateri samostojni podjetniki ali majhna podjetja želijo uporabljati druga podjetja, ki bi jim olajšala ocenjevanje kakovosti posla. Kadar se podjetje dogovori z ustrezno usposobljenimi zunanjimi osebami, veljajo zahteve iz odstavkov 39–41 in navodila iz odstavkov A47–A48.

#### Upoštevanje posebnosti revizijskih organizacij javnega sektorja

A51. V javnem sektorju utegne obstajati z zakonom določen revizor (na primer glavni revizor ali druga primerno usposobljena oseba, ki jo imenuje glavni revizor), ki deluje v vlogi, enakovredni partnerju, zadolženemu za posel, in v celoti odgovarja za revizije v javnem sektorju. V takih okoliščinah je treba pri izbiri ocenjevalca kakovosti posla upoštevati tudi potrebno neodvisnost od revidirane organizacije in zmožnost ocenjevalca kakovosti posla, da zagotavlja nepristransko vrednotenje.

#### *Razlike v mnenjih (glej odstavek 43)*

A52. Učinkoviti postopki spodbujajo prepoznavanje razlik v mnenjih v zgodnejši fazi, ponujajo jasna navodila o tem, v kakšnem zaporedju je treba storiti nadaljnje korake, in zahtevajo dokumentacijo v zvezi z uskladitvijo razlik ter izvrševanjem sprejetih sklepov.

A53. Postopki za usklajevanje takšnih razlik lahko vključujejo posvetovanje z drugim računovodskim strokovnjakom z javnim pooblastilom ali podjetjem ali s strokovnim ali regulativnim organom.

#### *Dokumentacija posla*

Dokončanje sestavljanja končnih spisov poslov (glej odstavek 45)

- A54. Zakon ali drug predpis lahko predpisuje časovne omejitve, v katerih je treba dokončati sestavljanje končnih spisov za posamezne vrste poslov. Kadar zakon ali drug predpis ne predpisuje takih časovnih omejitev, zahteva odstavek 45, da postavi podjetje časovne omejitve, ki izražajo potrebo po pravočasnem dokončanju sestavljanja končnih spisov poslov. Za revizijo na primer tak rok navadno ni daljši od 60 dni po datumu revizorjevega poročila.
- A55. Kadar sta izdani dve poročili ali je izdanih več poročil v zvezi z istimi informacijami o določeni zadevi neke organizacije, obravnavajo usmeritve in postopki podjetja glede roka za dokončanje sestavljanja končnih spisov poslov vsako poročilo, kot da bi bilo pripravljeno za ločen posel. To se na primer lahko zgodi, kadar podjetje izda revizorjevo poročilo o računovodskih informacijah sestavnega dela za namen konsolidacije v skupini, s kasnejšim datumom pa revizorjevo poročilo o istih računovodskih informacijah za namene, opredeljene z zakonom.

Zaupnost, varno hranjenje, popolnost, dostopnost in obnovljivost dokumentacije posla (glej odstavek 46)

- A56. Ustrezne etične zahteve zavezujejo osebje podjetja, da vseskozi spoštuje zaupnost informacij iz dokumentacije posla, če naročnik ne da posebnega pooblastila za razkritje informacij ali če obstaja odgovornost v skladu z zakonom ali drugim predpisom ali ustreznimi etičnimi zahtevami, da to stori.<sup>6</sup> Posebni zakoni ali drugi predpisi lahko naložijo dodatne obveznosti osebju podjetja glede ohranjanja zaupnosti naročnikovih podatkov, zlasti kadar gre za podatke osebne narave.
- A57. Ne glede na to, ali je dokumentacija posla na papirju, v elektronski obliki ali na drugih nosilcih, je lahko ogrožena popolnost, dostopnost ali obnovljivost shranjenih podatkov, če je mogoče dokumentacijo spreminjati, dopolnjevati ali izbrisati brez vednosti podjetja ali pa se lahko trajno izgubi ali poškoduje. Zato so med kontrolami, ki jih podjetje vzpostavi in uveljavi, da bi preprečilo nepooblaščen spreminjanje ali izgubo dokumentacije poslov, lahko tudi take, ki:

---

<sup>6</sup> Glej na primer odstavke R114.1, 114.A1 in R360.26 Kodeksa IESBA.

- omogočajo ugotavljanje, kdaj in kdo je dokumentacijo posla pripravil, spremenil ali pregledal,
- zaščitijo popolnost informacij v vseh fazah posla, posebno kadar so informacije v skupni uporabi delovne skupine ali pa se pošiljajo drugim strankam po medmrežju,
- preprečijo nepooblaščen spreminjanje dokumentacije poslov in
- omogočijo dostop do dokumentacije posla delovni skupini in drugim pooblaščenim strankam, če je to potrebno za neoporečno izpolnjevanje njihovih nalog.

A58. Kontrole, ki jih podjetje vzpostavi in uveljavi za zagotavljanje zaupnosti, varnega hranjenja, popolnosti, dostopnosti in obnovljivosti dokumentacije posla, lahko vključujejo na primer:

- uporabo gesla za člane delovne skupine, da se omeji dostop do elektronske dokumentacije posla le na pooblaščen uporabnike,
- postopke zavarovanja z rezervnimi kopijami za elektronsko dokumentacijo v primernih fazah med potekom posla,
- postopke za pravilno razdelitev dokumentacije posla med člane delovne skupine na začetku posla, obdelavo med potekom posla in pregled na koncu posla,
- postopke za omejevanje dostopa do dokumentacije posla v papirni obliki za zagotavljanje primernega razpošiljanja te dokumentacije in za njeno zaupno hranjenje.

A59. Iz praktičnih razlogov se lahko izvirna papirna dokumentacija optično posname za vključitev v elektronske spise poslov. V takem primeru lahko postopki podjetja, oblikovani za ohranjanje popolnosti, dostopnosti in obnovljivosti dokumentacije, zahtevajo od delovnih skupin, da:

- izdelajo optične posnetke, ki prikazujejo vso vsebino izvirne papirne dokumentacije, vključno z lastnoročnimi podpisi, navzkrižnim sklicevanjem ter beležkami,

- povežejo optične posnetke v elektronske spise poslov, vključno z oznakami za razvrščanje in za zaključevanje dokumentov na optičnih kopijah, če je potrebno, in
- omogočijo obnovitev optičnega posnetka in tiskanje, če je potrebno.

Utegnejo obstajati zakonski, regulativni ali drugih razlogi, zaradi katerih mora podjetje ohraniti izvirno papirno dokumentacijo, ki je bila optično posneta.

Hranjenje dokumentacije poslov (glej odstavek 47)

A60. Potrebe podjetja po ohranitvi dokumentacije poslov in roki takega hranjenja se bodo razlikovali glede na vrsto posla in druge okoliščine v podjetju, na primer, če je potrebna dokumentacija posla za zagotovitev zapisa o zadevah trajnega pomena za bodoče posle. Rok hranjenja je lahko odvisen tudi od drugih dejavnikov, kot na primer, ali zakon ali drug predpis v državi določa posebne roke hranjenja za določene vrste poslov, ali pa obstajajo v pravni ureditvi splošno priznani roki hranjenja, kadar ni posebnih zakonskih ali regulativnih zahtev.

A61. V posebnem primeru revizijskih poslov navadno rok hranjenja ni krajši od petih let od datuma revizorjevega poročila ali od datuma revizorjevega poročila skupine, če je ta kasnejši.

A62. Med postopki za hranjenje dokumentacije poslov, ki jih podjetje predpiše, so tudi taki, ki omogočajo v času hranjenja izpolnjevanje zahtev iz odstavka 47, na primer:

- omogočajo obnovo in dostop do dokumentacije posla v času hranjenja, zlasti v primeru elektronske dokumentacije, ker lahko tehnološka podpora v določenem času napreduje ali se spremeni;
- po potrebi zagotavljajo zapis opravljenih sprememb v dokumentaciji posla po dokončanem sestavljanju spisov poslov;
- omogočajo pooblaščenim zunanjim osebam dostop in pregledovanje dokumentacije določenih poslov zaradi obvladovanja kakovosti ali drugih namenov.

Lastništvo dokumentacije posla

A63. Če zakon ali drug predpis ne določa drugače, je dokumentacija poslov last podjetja. Podjetje lahko po lastni presoji omogoči dostop do delov ali povzetkov dokumentacije posla naročniku pod pogojem, da tako razkritje ne razvrednoti opravljenega dela, ali pri poslih dajanja zagotovila ne ogrozi neodvisnosti podjetja ali njegovega osebja.

### **Spremljanje**

*Spremljanje usmeritev in postopkov podjetja za obvladovanje kakovosti* (glej odstavek 48)

A64. Namen spremljanja izpolnjevanja usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti je pridobiti oceno:

- spoštovanja strokovnih standardov ter primernih zakonskih in regulativnih zahtev,
- ali je ureditev obvladovanja kakovosti primerno zasnovana in uspešno deluje ter
- ali se usmeritve in postopki obvladovanja kakovosti v podjetju uporabljajo ustrezno tako, da so poročila, ki jih izdaja podjetje ali partnerji, zadolženi za posel, primerna glede na okoliščine.

A65. Stalno proučevanje in ocenjevanje ureditve obvladovanja kakovosti zajema zadeve, kot so:

- Analiza:
  - novih rešitev v strokovnih standardih ter primernih zakonskih in regulativnih zahtevah ter načina, kako se te odražajo v usmeritvah in postopkih podjetja, kadar je to primerno,
  - pisnih izjav o skladnosti z usmeritvam in postopki v zvezi z neodvisnostjo,
  - nenehnega strokovnega razvoja, vključno z izpopolnjevanjem, in
  - odločitev, ki se nanašajo na sprejem in nadaljevanje razmerij z naročniki in na posebne posle.
- Opredelitev potrebnih popravkov in izboljšav v ureditvi, vključno z zagotavljanjem povratnih informacij za



usmeritve in postopke podjetja, ki se nanašajo na izobraževanje in izpopolnjevanje.

- Obveščanje primerne osebja v podjetju o ugotovljenih pomanjkljivostih v ureditvi, bodisi zaradi njenega nerazumevanja bodisi zaradi njenega nespoštovanja.
- Spremljanje ukrepov, ki ga opravlja primerno osebje podjetja, tako da so brez odlašanja sprejete potrebne dopolnitve usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti.

A66. Usmeritve in postopki za pregledovalno obdobje lahko na primer določajo pregledovalno obdobje v razponu treh let. Način, na katerega je urejeno pregledovalno obdobje, vključno s časom izbiranja posameznih poslov, je odvisen od več dejavnikov, med katerimi so:

- velikost podjetja,
- število in zemljepisna razmestitev poslovnih enot,
- izidi prejšnjih postopkov spremljanja,
- stopnja pristojnosti, ki jo imajo tako osebje kot poslovne enote (na primer, ali so posamezne poslovne enote pooblašene za izvajanje samostojnih pregledov ali jih lahko izvaja samo glavna poslovna enota),
- narava in zapletenost delovanja in organiziranosti podjetja,
- tveganja, ki so povezana z naročniki podjetja in posebnimi posli.

A67. Pregledovanje zajema izbiranje posameznih poslov, od katerih so nekateri izbrani brez predhodnega obvestila delovni skupini. Pri določanju obsega pregledovanja lahko podjetje upošteva področje ali sklepe programa neodvisnega zunanega pregledovanja. Toda program neodvisnega zunanega pregledovanja ni nadomestilo za lasten program notranjega spremljanja v podjetju.

Upoštevanje posebnosti manjših podjetij

A68. V primeru majhnih podjetij morajo morda izvajati postopke spremljanja osebe, ki so odgovorne za vzpostavljanje in delovanje usmeritev in postopkov obvladovanja kakovosti v podjetju ali so vključene v ocenjevanje kakovosti poslov. Podjetje z omejenim številom oseb se lahko odloči, da bo uporabilo ustrezno usposobljene zunanje osebe ali drugo podjetje za izvedbo pregledovanja poslov in drugih postopkov spremljanja. Druga možnost pa je, da se podjetje dogovori z drugimi primernimi organizacijami o skupni uporabi virov, da bi si olajšalo dejavnosti spremljanja.

*Obveščanje o pomanjkljivostih* (glej odstavek 50)

A69. Pri poročanju o ugotovljenih pomanjkljivostih posameznikom, ki niso ustrezni partnerji, zadolženi za posel, ni treba navesti istovetnosti posameznih obravnavanih poslov, čeprav so lahko primeri, kjer utegne biti taka navedba potrebna za pravilno opravljanje nalog posameznikov, ki niso partnerji, zadolženi za posel.

*Pritožbe in očitki*

Viri pritožb in očitkov (glej odstavek 55)

A70. Pritožbe in očitki (ki ne zajemajo tistih, ki so očitno neresni) lahko izvirajo iz podjetja ali od zunaj. Predložijo jih lahko osebje podjetja, naročniki ali druge tretje stranke. Prejmejo jih lahko člani delovne skupine ali drugo osebje podjetja.

Usmeritve in postopki za preiskovanje (glej odstavek 56)

A71. Usmeritve in postopki, določeni za preiskovanje pritožb in očitkov, lahko vključujejo na primer, da partner, ki nadzoruje preiskovanje:

- ima zadostne in primerne izkušnje,
- ima ugled v podjetju in
- sicer ni vključen v zadevni posel.

Partner, ki nadzoruje preiskavo, lahko po potrebi vključi tudi pravnega svetovalca.

Upoštevanje posebnosti manjših podjetij

A72. Utegne biti neizvedljivo, da v podjetjih z malo partnerjev, partner, ki nadzira preiskovanje, ne bi bil vključen v zadevni posel. Ta majhna podjetja in samostojni podjetniki lahko uporabljajo storitve primerno usposobljene zunanje osebe ali drugega podjetja, da izpelje preiskavo glede pritožb in očitkov.

**Dokumentacija ureditve obvladovanja kakovosti** (glej odstavek 57)

A73. Oblika in vsebina dokumentacije, ki dokazujeta delovanje vsake sestavine ureditve obvladovanja kakovosti, sta stvar presoje in sta odvisni od številnih dejavnikov, ki vključujejo:

- velikost podjetja in število njegovih poslovnih enot,
- naravo in zapletenost delovanja in organiziranosti podjetja.

Velika podjetja na primer lahko uporabljajo elektronske podatkovne zbirke za dokumentiranje zadev, kot so izjave o neodvisnosti, ocene dosežkov in izidi spremljevalnih pregledov.

A74. Primerna dokumentacija v zvezi s spremljanjem vključuje na primer:

- postopke spremljanja, vključno s postopkom izbiranja dokončanih poslov, ki jih je treba pregledati;
- zapise ovrednotenja:
  - izpolnjevanja strokovnih standardov ter ustreznih zakonskih in regulativnih zahtev,
  - ali je bila ureditev obvladovanja kakovosti primerno zasnovana in uspešno deluje, in
  - ali so bili usmeritve in postopki obvladovanja kakovosti v podjetju ustrezno uporabljeni, tako da so poročila, ki jih izdaja podjetje ali partnerji, zadolženi za posel, okoliščinam primerna;
- ugotovitev zaznanih pomanjkljivosti, ovrednotenje njihovih učinkov ter podlago za odločanje, ali je treba ukrepati in kako.

*Upoštevanje posebnosti manjših podjetij*

A75. Manjša podjetja lahko uporabljajo bolj neformalne metode pri dokumentiranju svojih ureditev obvladovanja kakovosti, kot so ročne zabeležke, kontrolni sezname in obrazci.