

SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO
LJUBLJANA

ZAKLJUČNA NALOGA
ZA PRIDOBITEV STROKOVNIH ZNANJ ZA OPRAVLJANJE
NALOG POOBLAČENEGA REVIZORJA

**VZPOSTAVITEV IN IMPLEMENTACIJA SISTEMA
UPRAVLJANJA KAKOVOSTI V MAJHNI REVIZIJSKI
DRUŽBI XYZ, d. o. o.**

APRIL 2023

Urša Žnidarčič

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Urša Žnidarčič, vpisana v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, avtorica zaključne naloge z naslovom VZPOSTAVITEV IN IMPLEMENTACIJA SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI V MAJHNI REVIZIJSKI DRUŽBI XYZ, d. o. o.,

IZJAVLJAM,

1. da sem predloženo zaključno nalogo pripravila samostojno;
2. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili in pravilnikom za izdelavo zaključne naloge za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili in pravilnikom za izdelavo zaključne naloge za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja;
3. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
4. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status pooblaščenega revizorja;
5. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
6. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine;
7. da na Slovenski inštitut za revizijo neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predložene zaključne naloge v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na spletni strani Slovenskega inštituta za revizijo;
8. da hkrati z objavo predložene zaključne naloge dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne 13.4.2023

Podpis kandidata(tke): Žnidarčič

KAZALO

UVOD	1
1.1 Opis področja preučevanja	1
1.2 Namen zaključne naloge	2
1.3 Cilj zaključne naloge	2
2. PODLAGE ZA VZPOSTAVITEV SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI	3
2.1 Mednarodni standard upravljanja kakovosti 1 – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki upravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev	4
2.2 Mednarodni standard upravljanja kakovosti 2 – Ocenjevanje kakovosti posla	7
2.3 Mednarodni standard revidiranja 220 – Upravljanje kakovosti revizije računovodskih izkazov	8
3. PREDSTAVITEV REVIZIJSKE DRUŽBE XYZ, d. o. o.	9
4. ZASNOVA SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI	11
4.1 Register tveganj majhne revizijske družbe	12
4.1.1 Pregled ciljev po posameznih sestavinah	14
4.1.2 Povzetek registra tveganj	27
4.2 Pravilnik o upravljanju kakovosti majhne revizijske družbe	27
SKLEP	40
LITERATURA	42
PRILOGE	1

KAZALO SLIK

Slika 1: Povezava med MSUK 1, MSUK 2 in MSR 220.....	3
Slika 2: Osem sestavin sistema upravljanja kakovosti po MSUK 1	5
Slika 3: Koraki pristopa, ki temelji na tveganjih.....	6
Slika 4: Register poslovnih partnerjev za revizijsko sezono 2022/2023	10
Slika 5: Plan družbe za revizijsko sezono 2022/2023 za mesec januar.....	11
Slika 6: Matrika tveganj	13
Slika 7: Povzetek ovrednotenih tveganj iz registra tveganj	27
Slika 8: Kazalo Pravilnika o upravljanju kakovosti družbe XYZ, d. o. o.	28
Slika 9: Izsek iz registra tveganj družbe XYZ, d. o. o.	35

KAZALO TABEL

Tabela 1: Primerjava sestavin MSUK 1 in MSOK	6
--	---

UVOD

1.1 Opis področja preučevanja

Revizijske družbe morajo pri opravljanju revizij, preiskav ali drugih poslov dajanja zagotovil zagotavljati ustrezno kakovost. Dosledno kakovostno opravljanje revizijskih poslov namreč služi javnemu interesu (Mednarodni standard revidiranja 220, str. 5). Kljub temu da izraz »kakovost revizije« (ang. *Audit quality*) nima splošno priznane opredelitve oz. definicije in se lahko nanaša bodisi na skladnost procesa revidiranja s standardi (revizije opravljene v skladu s standardi), cilj revidiranja (revizije, ki odkrijejo napake v računovodskem poročanju in o njih poročajo) ali obseg opravljenega dela (revizije, pri katerih je zbranih več dokazov in porabljenega več časa) (Sitar Šuštar, 2021), pa se pogosto uporablja v razpravah in pogovorih med zainteresiranimi deležniki, v komunikacijah regulatorjev, kakovostno opravljene revizije pa podpirajo finančno stabilnost in vplivajo na zaupanje v finančne trge, saj imajo revizorji pri poročanju o pregledanih računovodskih izkazih ključno vlogo pri prispevanju k njihovi verodostojnosti (Enhancing audit quality in the public interest, 2015, str. 2).

Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (ang. International Auditing and Assurance Standards Board, v nadaljevanju IAASB) opredeljuje, da je namen revizije povečati stopnjo zaupanja predvidenih uporabnikov v računovodske izkaze, kar se doseže tako, da revizorji zberejo zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da lahko izrazijo mnenje o tem, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pripravljeni v skladu z veljavnim okvirom računovodskega poročanja (A framework to audit quality, 2014, str. 36). Ustreznost revizijskih dokazov je v Mednarodnem standardu revidiranja 500 (str. 2) opredeljena kot merilo kakovosti revizijskih dokazov, se pravi njegova ustreznost in zanesljivost pri zagotavljanju podpore za zaključke, na katerih temelji revizorjevo mnenje. Kakovost opravljenih storitev je torej eden najpomembnejših vidikov, ki jih je pri opravljenih storitvah treba upoštevati, zato je razumljivo, da so zahteve po zagotavljanju kakovosti navedene in opredeljene v več predpisih tako na lokalni kot mednarodni ravni (npr. Zakon o revidiranju, Mednarodni standardi revidiranja itd.).

Odgovornost revizijskih družb za ureditev obvladovanja kakovosti pri opravljanju revizij, preiskav ali drugih poslov dajanja zagotovil je bila v preteklosti urejena z Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti 1 (v nadaljevanju MSOK 1) in Mednarodnim standardom revidiranja 220 (v nadaljevanju MSR 220), ki pa sta bila potrebna posodobitve in prenove. Decembra 2020 so bili tako sprejeti trije novi standardi, ki krepijo in posodablajo pristop revizijske družbe do upravljanja kakovosti. Objave novih standardov, ki zahtevajo zasnovo in izvedbo sistemov upravljanja kakovosti do 15. 12. 2022 oz. veljajo za vse posle, ki jih družba sprejme od tega datuma dalje, so bile tudi pobuda za izbor teme za zaključno nalogo.

S standardi IAASB obravnava razvijajoči se in vse bolj zapleten revizijski »ekosistem«, vključno z naraščajočimi pričakovanji deležnikov in potrebo po sistemih vodenja kakovosti, ki so proaktivni in prilagodljivi (Quality management, str. 1). Glavne spremembe, ki jih prinašajo novi in prenovljeni standardi, so:

- povečana odgovornost posloводства in odgovornost pri vodenju družbe ter izboljšanje upravljanja družb;

- vključitev pristopa, ki temelji na tveganju, in osredotočenosti na doseganje opredeljenih ciljev kakovosti;
- posodobitve znotraj standardov, skladno s tehnološkimi spremembami, vključitev poslovanja mrež¹ in uporabe storitev zunanjih ponudnikov;
- povečana osredotočenost na stalen pretok informacij in ustrezno zunanjo in notranjo komunikacijo;
- vključitev proaktivnega spremljanja sistemov upravljanja kakovosti ter pravočasno in učinkovito odpravljanje pomanjkljivosti;
- povečana odgovornost partnerja za posel za posamezen revizijski posel in kakovost tega posla;
- jasnejša opredelitev in povečanje zahtev za preglede kakovosti posla.

Sistem upravljanja kakovosti, ki naj ga skladno z omenjenimi standardi revizijske družbe implementirajo, obravnava osem sestavin, v povezavi s katerimi družbe opredelijo cilje kakovosti, tveganja, ki lahko onemogočijo uresničitev teh ciljev, ter ukrepe oz. odzive na ta tveganja. Vse te elemente morajo revizijske družbe spremljati, presojati ter prilagajati dejanskim razmeram, v katerih se nahajajo.

Novost standardov je tudi stopnjevalnost (ang. *scalability*) oz. prilagodljivost glede na zapletenost in formalnost družbe oz. sistema (MSUK 1, 2020, str. 6), kar je pomembna prilagoditev za manjše revizijske družbe. V strukturi revizijskih družb (43 revizijskih družb, vpisanih v register revizijskih družb, na dan 31. 12. 2021) je namreč večina družb majhnih oz. mikro družb, 9 družb je takšnih, ki so del mreže (Agencija za nadzor nad revidiranjem, 2021a, str. 6).

1.2 Namen zaključne naloge

Namen zaključne naloge je predstaviti temeljne značilnosti in posebnosti novih in prenovljenih standardov obvladovanja kakovosti. V nalogi se bom osredotočila na identifikacijo tveganj ter oblikovanje procesov in kontrol v majhni revizijski družbi, ki bodo zagotavljali skladnost z določili novih standardov upravljanja kakovosti. Ker je predmet naloge majhna revizijska družba, so izzivi pri implementaciji sistema drugačni kot v primeru, da bi šlo za veliko revizijsko družbo, mogoče celo družbo, ki je vključena v mrežo družb. To so torej predvsem izzivi pri komunikaciji, vzpostavljanju ustreznih notranjih kontrol in dokumentiranju izvedenih postopkov in kontrol v majhnih družbah.

1.3 Cilj zaključne naloge

Osrednji cilj zaključne naloge je predstaviti sistem upravljanja kakovosti v izmišljeni majhni revizijski družbi, ki je skladen z zahtevami novosprejetih in prenovljenih standardov obvladovanja kakovosti. Podrejeni cilj zaključne naloge je izpolniti register tveganj za primer izmišljene majhne

¹ Mreža – večja struktura, namenjena sodelovanju in nedvoumno namenjena pridobivanju dobička ali delitvi stroškov ali si deli skupno lastništvo, obvladovanje ali poslovanje, skupne usmeritve in postopke upravljanja kakovosti, skupno poslovno strategijo, uporabo skupne zaščitne znamke ali znaten del strokovnih virov (MSUK 1, 2020, str. 9).

revizijske družbe, ki bo zajemal vsa tveganja, ki lahko onemogočijo uresničitev ciljev kakovosti družbe, ter ukrepe oz. odzive družbe na ta tveganja. Prav tako je cilj naloge pripraviti oz. posodobiti pravilnik o obvladovanju kakovosti za majhno revizijsko družbo, ki bo vseboval vse ključne zahteve novih oz. prenovljenih standardov in bo prilagojen izmišljeni revizijski družbi.

2. PODLAGE ZA VZPOSTAVITEV SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI

Kakovost v povezavi z revizijo (ang. Audit quality) je širši pojem, ki zajema tako kakovost revizijskih storitev, kakovost »revizijske družbe«, kakovost nadzora nad opravljenimi revizijskimi storitvami in druge. Zajema ključne elemente, ki ustvarjajo takšno okolje, ki maksimira verjetnost, da se kakovostne revizije izvajajo dosledno.

Vse vidike kakovosti v povezavi z revizijo in njihovo upravljanje je decembra 2020 v celoto povezal IAASB, in sicer z objavo novega MSUK 1, ki je osnovno izhodišče za vzpostavitev sistema upravljanja kakovosti. Standard je sicer temelj, vendar pa zahteva po upravljanju kakovosti izhaja iz več predpisov, zakonov in drugih aktov. Med drugim se že MSUK 1 »sklicuje« oz. napeljuje na MSUK 2, MSR 220, Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake ipd. Omenjeni standardi oz. predpisi so med seboj povezani, se dopolnjujejo in nadgrajujejo. Na Sliki 1 je prikazana povezava med tremi najpomembnejšimi standardi, ki imajo neposredno povezavo z upravljanjem kakovosti, v nadaljevanju 2. poglavja pa so tudi na kratko predstavljeni.

Slika 1: Povezava med MSUK 1, MSUK 2 in MSR 220

MSUK 1: Upravljanje kakovosti na ravni podjetja	MSUK 2: Ocenjevanje kakovosti posla	MSR 220: Upravljanje kakovosti na ravni posla
<p>Zahteva po zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti za upravljanje kakovosti poslov, ki jih izvaja podjetje.</p> <p>Sistem upravljanja kakovosti družbe ustvari okolje, ki omogoča in podpira strokovno osebje v družbi k izvajanju kakovostnih poslov.</p>	<p>Ocenjevanje kakovosti posla je del sistema upravljanja kakovosti družbe.</p> <p>MSUK 2 gradi na MSUK 1 z vključitvijo posebnih zahtev za:</p> <ul style="list-style-type: none"> - imenovanje in primernost ocenjevalca kakovosti posla; - izvedbo ocenjevanja kakovosti posla; in - dokumentacijo vezano na ocenjevanje kakovosti posla. 	<p>MSR 220 se ukvarja z odgovornostjo revizorja v zvezi z upravljanjem kakovosti na ravni posla in s tem povezane odgovornosti partnerja, zadolženega za posel.</p>

Vir: ISQM 1 first-time implementation guide, 2021, str. 6

Obstoječi MSOK 1 se je osredotočal na rezultat, tj. na pripravo priročnika oz. pravilnika, sestavljali so ga linearni koraki, ki so imeli poudarek na rezultatih politik in postopkov, medtem ko se MSUK 1 osredotoča na proces upravljanja s kakovostjo, na povečanje robustnosti sistema upravljanja kakovosti, na prehod iz politik in postopkov, ki obravnavajo samostojne elemente, kot zahteva MSOK 1, na integriran pristop upravljanja kakovosti, ki odraža sistem kot celoto (Quality management series, 2022, str. 4).

2.1 Mednarodni standard upravljanja kakovosti 1 – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki upravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev

MSUK 1 obravnava odgovornost družbe za zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti za revizije in preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil. Sistem upravljanja kakovosti je sistem, ki ga družba zasnuje, izvaja in upravlja, da ji le-ta daje sprejemljivo zagotovilo, da (MSUK 1, 2020, str. 9):

- družba in njeno osebje² izpolnjujejo odgovornost v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in izvajajo posle v skladu s takimi standardi in zahtevami ter
- so poročila o poslu, ki jih izda družba ali partnerji, odgovorni za posel, v danih okoliščinah ustrezna.

Sistem upravljanja kakovosti lahko opredelimo kot mehanizem, ki ustvarja okolje, ki omogoča in podpira strokovno osebje v družbi pri izvajanju kakovostnih revizij oz. drugih poslov. Družbi pomaga pri doseganju dosledne kakovosti opravljenih storitev, saj se osredotoča na to, kako družba upravlja kakovost izvedenih storitev (ISQM 1 first-time implementation guide, 2021, str. 3). MSUK 1 upravljanja kakovosti ne obravnava kot ločeno funkcijo podjetja, ampak z namenom povečanja učinkovitosti upravljanja kakovosti spodbuja vključevanje upravljanja kakovosti v kulturo in strategijo podjetja, operativne dejavnosti in poslovne procese. Tako lahko sistem upravljanja kakovosti družbe skladno z zahtevami obravnava tudi druga področja v družbi za izpolnjevanje zakonodaje, predpisov ali ustreznih etičnih zahtev.

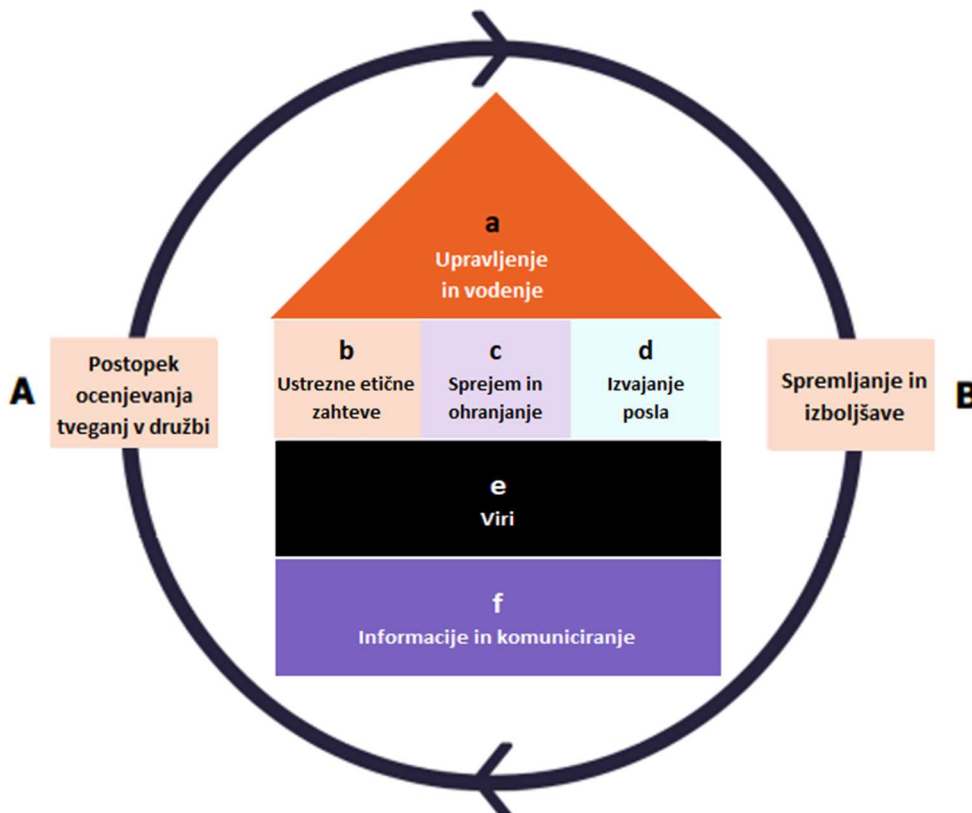
Sistem upravljanja kakovosti po MSUK 1, kot omenjeno zgoraj, obravnava osem sestavin (MSUK 1, 2020, str. 5, 6):

- postopek ocenjevanja tveganj v družbi;
- upravljanje in vodenje;
- ustrezne etične zahteve;
- sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki;
- izvajanje posla;
- vire;
- informacije in komuniciranje;
- postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti.

² Osebje – partnerji in strokovno osebje v družbi (MSUK 1, 2020, str. 9)

Medsebojne povezave sestavin so prikazane na Sliki 2. Sestavine, označene z malimi tiskanimi črkami od a do f, so tiste kategorije, za katere v okviru sistema upravljanja kakovosti uporabljamo pristop, ki temelji na tveganju, ki je predstavljen v nadaljevanju. Preostali dve kategoriji, postopek ocenjevanja tveganj v družbi in spremljanje in izboljšave (veliki tiskani črki A in B), pa se v okviru sistema upravljanja kakovosti v družbi izvajata nenehno in se med sabo dopolnjujeta.

Slika 2: Osem sestavin sistema upravljanja kakovosti po MSUK 1



Vir: Conversion from ISQC 1 to ISQM, str. f

MSUK 1 zahteva vzpostavitev sistema upravljanja kakovosti, medtem ko je MSOK zajemal bolj splošno dikcijo ureditve obvladovanja kakovosti. MSUK 1 je obširnejši tudi v opredelitvi sestavin, ki jih je treba za ta namen obravnavati, v Tabeli 1 je prikazana primerjava le-teh. Najpomembnejša nadgradnja MSUK 1 pa je pristop, ki temelji na tveganju, in stopnjevalnost (ang. *scalability*) oz. prilagodljivost pristopa glede na zapletenost in formalnost družbe oz. sistema (MSUK 1, 2020, str. 6), kar je pomembna prilagoditev za manjše revizijske družbe.

Prilagodljivost standarda je prisotna v vseh nivojih (Introduction to ISQM 1, 2020, str. 5):

- cilji kakovosti temeljijo na rezultatih – družba je tista, ki določi, na kakšen način bo te cilje dosegla;
- tveganja kakovosti so prilagojena družbi – pri ugotavljanju in ocenjevanju tveganj kakovosti se družba osredotoča na razumevanje pogojev, dogodkov, okoliščin, ukrepov ali neukrepanja, ki so povezani z naravo in okoliščinami družbe in njenih poslov;
- določeni odzivi so omejeni, od družbe se pričakuje, da bo oblikovalo in izvajalo lastne odzive, ki se odzivajo na tveganja kakovosti;

- postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti je osredotočen na prilagajanje okoliščinam družbe.

Tabela 1: Primerjava sestavin MSUK 1 in MSOK

Novi MSUK 1	Obstoječi MSOK 1
Postopek ocenjevanja tveganj v družbi (A)	Ne
Upravljanje in vodenje (a)	vodenje
Ustrezne etične zahteve (b)	Da
Sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki ©	Da
Izvajanje posla (d)	Da
Viri (človeški, tehnološki, intelektualni (e)	človeški viri
Informacije in komuniciranje (f)	Ne
Postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti (B)	postopek spremljanja

Vir: Conversion from ISQC 1 to ISQM, str. d

Ključna sprememba, ki jo prinaša MSUK 1, je, da naj bi sistem upravljanja kakovosti deloval na neprekinjen in ponavljajoč se način ter se odzival na spremembe v naravi in okoliščinah družbe in njenih poslov. Čeprav je MSUK 1 napisan linearno, sistem upravljanja kakovosti ne deluje linearno. To pomeni, da se različne komponente in zahteve v MSUK 1 obravnava v medsebojnem kontekstu ter da lahko vsaka komponenta ali zahteva vpliva na druge komponente ali zahteve.

Pristop, ki temelji na tveganjih, lahko delimo na tri zaporedne korake (MSUK 1, 2020, str. 6):

- določitev ciljev kakovosti,
- prepoznavanje in ocenjevanje tveganj za doseg ciljev kakovosti (v nadaljevanju tveganj kakovosti),
- zasnovano in implementacijo odzivov na tveganja kakovosti.

Slika 3: Koraki pristopa, ki temelji na tveganjih



Vir: ISQM 1 first-time implementation guide, 2021, str. 17; MSUK 1, 2020, str. 6

Družba pri opredelitvi ciljev kakovosti izhaja iz ciljev, ki so vezani na sestavine sistema upravljanja kakovosti (sestavine od a do f, prikazane na Sliki 2) in so določeni v MSUK 1. Poleg ciljev kakovosti,

ki so določeni v MSUK 1, lahko vsaka družba dodatno opredeli cilje, za katere meni, da so potrebni za doseganje učinkovitosti in uspešnega delovanja sistema upravljanja kakovosti. V povezavi z vsemi opredeljenimi cilji družba prepozna in oceni tveganja kakovosti, da lahko zagotovi zasnovo odzivov in odzivanje.

Druga področja, ki so opredeljena v MSUK 1, obravnavajo:

- dodeljevanje odgovornosti v povezavi s sistemom upravljanja kakovosti;
- določene odzive, ki jih mora družba oblikovati in izvesti;
- okoliščine, ko družba pripada omrežju in uporablja omrežne zahteve ali omrežne storitve v svojem sistemu upravljanja kakovosti;
- letno oceno sistema upravljanja kakovosti s strani vodstva in oceno uspešnosti vodstva;
- dokumentacijo.

2.2 Mednarodni standard upravljanja kakovosti 2 – Ocenjevanje kakovosti posla

MSUK 2 obravnava imenovanje in primernost ocenjevalca kakovosti poslov ter njegovo odgovornost v zvezi z opravljanjem in dokumentacijo ocenjevanja kakovosti posla. Ocenjevanje kakovosti posla je v MSUK 2 (2020, str. 5) opredeljeno kot nepristransko ovrednotenje pomembnih presoj, ki jih je podala delovna skupina za posel, in sklepov, sprejetih na njihovi podlagi, skladno s strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami. Pomen MSUK 2 kot individualnega standarda, ki ločeno obravnava le področje ocenjevanja kakovosti poslov, se izkazuje predvsem v (ISQM 2 first-time implementation guide, 2021, str. 3):

- poudarjanju pomembnosti ocenjevanja kakovosti posla,
- povečevanju robustnosti zahtev glede primernosti ocenjevalcev kakovosti posla in izvedbo in dokumentiranjem pregleda;
- zagotavljanju mehanizma za jasnejšo razlikovanje odgovornosti družbe in odgovornosti pregledovalca kakovosti posla;
- povečanju stopnjevalnosti oz. prilagodljivosti MSUK 1, npr. ko družba ugotovi, da ni revizij ali drugih poslov, za katere bi bil pregled kakovosti posla primeren odgovor za obravnavo enega ali več tveganj kakovosti.

Namen ločenega standarda, ki naslavlja zahteve v zvezi z izvajanjem kontrole kakovosti na ravni posameznega posla je, da bi (ISQM 2 first-time implementation guide, 2021, str. 4):

- se kontrole kakovosti po potrebi izvajale tudi pri drugih poslih, ne le pri revizijah javnih družb;
- okrepili merila usposobljenosti posameznikov, ki naj bi bili imenovani za izvedbo pregledov kakovosti;
- izpostavili odgovornosti izvajalcev pregledov kakovosti pri izvedbi pregleda kakovosti in glede dokumentiranosti tega.

MSUK 2 (2020, str. 6) vpeljuje tudi novo definicijo ustreznih etičnih zahtev, ki so »načela poklicne etike in etične zahteve, ki veljajo za računovodskega strokovnjaka pri opravljanju ocenjevanja kakovosti«. Le-te običajno vsebujejo določbe Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake (v nadaljevanju kodeks etike IESBA) in posebne nacionalne zahteve, ki so lahko strožje.

V MSUK 2 so vključene nove zahteve glede primernosti posameznika, ki je odgovoren za imenovanje ocenjevalcev kakovosti posla, in tudi omejitve glede primernosti posameznika, da je lahko imenovan za ocenjevalca kakovosti posla. Pregledovalec kakovosti posla prevzame splošno odgovornost za izvedbo pregleda kakovosti posla, vključno s tem, da je delo posameznikov, ki pomagajo pri pregledu, ustrezno. V MSUK 2 so opredeljeni tudi okvirni postopki, ki naj jih ocenjevalec kakovosti posla izvede med ocenjevanjem, in dokumentiranje ocenjevanja kakovosti posla. Pregled obvladovanja kakovosti pri poslu vključuje nepristransko ovrednotenje bistvenih sodb delovne skupine za posel in zaključkov, doseženih pri oblikovanju poročila.

2.3 Mednarodni standard revidiranja 220 – Upravljanje kakovosti revizije računovodskih izkazov

MSR 220 obravnava posebno revizorjevo odgovornost glede upravljanja kakovosti na ravni posla pri reviziji računovodskih izkazov in s tem povezano odgovornost partnerja, zadolženega za posel. Namen prenovljenega MSR 220 (2020, str. 5) je:

- spodbuditi proaktivno upravljanje kakovosti revizije na ravni posameznega posla;
- oblikovati okvir obvladovanja kakovosti na ravni posla za širok nabor okoliščin, ki se pojavljajo v kompleksnem okolju;
- poudariti pomen poklicne nezaupljivosti in izboljšati dokumentiranje presoje revizorjev.

V MSR 220 (2020, str. 8) je splošna odgovornost za upravljanje in doseganje kakovosti pri posameznem revizijskem poslu kot tudi odgovornost za okolje, ki poudarja kulturo družbe ter pričakovano vedenje delovne skupine za posel, na partnerju, zadolženem za posel.

Povezava med MSUK 1 in MSR 220 se med drugim kaže v okviru obravnave tveganj kakovosti. Zaradi posebnosti in okoliščin vsakega revizijskega posla in sprememb, do katerih lahko pride med revizijskim poslom, družba namreč ne more prepoznati vseh tveganj za kakovost, ki se lahko pojavijo na ravni posla, ali določiti vseh ustreznih in primernih odgovorov. V skladu s tem delovna skupina za posel strokovno presoja, ali je treba na ravni posla oblikovati in izvajati dodatne odgovore, poleg tistih, določenih v splošnih usmeritvah in postopkih družbe (MSR 220, 2020, str. 14).

MSR 220 (2020, str. 7) vpeljuje tudi posodobljeno definicijo delovne skupine za posel, ki jo predstavljajo »vsi partnerji in strokovno osebje, ki izvajajo revizijski posel, in vsi drugi posamezniki, ki opravljajo revizijske postopke pri poslu, razen revizorjevega zunanjega veščaka in notranjih revizorjev, ki zagotavljajo neposredno pomoč pri poslu«. Opredelitev se torej osredotoča na posameznike, ki opravljajo postopke v okviru posameznega revizijskega posla, in so lahko locirani skupaj ali na različnih geografskih lokacijah, so lahko del osebja ali drugi posamezniki (npr. iz družbe v mreži, drugega ponudnika storitev centra za skupne storitve, veščaki).

3. PREDSTAVITEV REVIZIJSKE DRUŽBE XYZ, d. o. o.

Izmišljena družba XYZ, d. o. o., je revizijska družba, ustanovljena 31. 3. 2016. Njena ustanovitelja sta pooblaščen revizorja, ki si lastništvo družbe delita v razmerju 50 : 50, osnovni kapital družbe znaša 10.000 EUR. Ustanovitelja družbe sta tudi njena direktorja, ki družbo zastopata samostojno in brez omejitev. Družba je do sedaj opravljala izključno revizijske storitve.

Sedež izmišljene družbe je v Logatcu, v poslovnih prostorih, ki so v lasti obeh lastnikov in direktorjev družbe. Poslovno leto družbe je od 1. 9. do 31. 8. naslednje leto.

Izmišljena družba ima pet zaposlenih in povprečno letno realizira prihodke v višini 300.000 EUR, kar jo po Zakonu o gospodarskih družbah (ZGD-1, 2021, 55. člen) (v nadaljevanju ZGD) klasificira kot mikro družbo. Kot že omenjeno, sta ustanovitelja in direktorja družbe pooblaščen revizorja (v nadaljevanju pooblaščen revizor 1 ali PR 1 in pooblaščen revizor 2 ali PR 2), poleg njiju pa so v družbi zaposleni še:

- strokovna sodelavka s sedemletnimi izkušnjami (v nadaljevanju strokovna sodelavka 7 ali SS 7),
- strokovni sodelavec s petimi leti izkušenj (v nadaljevanju strokovni sodelavec 5 ali SS 5),
- asistentka v reviziji z enim letom izkušenj (v nadaljevanju asistentka 1 ali AS 1).

V portfelju strank za revizijsko sezono 2022/2023, ki ga ima izmišljena družba, je 24 družb, od tega 19 družb z omejeno odgovornostjo in 5 delniških družb, dve družbi sta po ZGD klasificirani kot veliki družbi, preostale družbe pa so srednje. Pogodbe, ki so podpisane za posamezno revizijsko sezono, v družbi spremljajo v excelovem dokumentu Register poslovnih partnerjev, kjer je povzetek ključnih podatkov o poslu. Na Sliki 4 je prikazan izsek iz dokumenta Registra poslovnih partnerjev za revizijsko sezono 2022/2023.

Slika 4: Register poslovnih partnerjev za revizijsko sezono 2022/2023

Projekt	Šifra projekta		Št. let	revizija RI + KRI	druge revizijske storitve	Risk Grade (CA-CC)	PIE (DA/NE)	Družba zavezana k reviziji (DA/NE)	Potrebna vključitev EQCR (DA/NE)	Računovodski okvir (za RI)	Storitev, ki bo opravljena (revizija, review,...)	Poročanje revizorju matične družbe (DA/NE)	Konsolidacija (DA/NE)	Povezane osebe (DA/NE)	Ali ima družba NS (DA/NE)	Ali ima družba RK (DA/NE)
	Projekta	Nosilec														
D.O.O. 1	101R2022	PR 1	7	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 2	102R2022	PR 2	7	RI	NE	srednji	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 3	103R2022	PR 1	7	RI	DA	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	DA	NE	DA	NE	NE
D.O.O. 4	104R2022	PR 2	6	RI	DA	nizek	NE	DA	NE	SRS + IFRS	revizija	NE	NE	DA	NE	NE
D.D. 1	105R2022	PR 1	6	RI + KRI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	DA	NE	NE	NE
D.O.O. 5	105R2022	PR 1	6	Drugo	DA	nizek	NE	NE	NE	SRS	dogov.post.	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 6	107R2022	PR 2	6	RI	DA	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	DA	NE	NE
D.D. 2	109R2022	PR 2	6	RI	DA	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	DA	NE	DA	DA	NE
D.D. 3	110R2022	PR 2	5	RI + KRI	DA	srednji	NE	DA	DA	SRS + IFRS	revizija	DA	DA	DA	DA	NE
D.O.O. 7	111R2022	PR 2	5	Drugo	DA	nizek	NE	NE	NE	SRS	dogov.post.	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 8	113R2022	PR 1	5	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE
D.D. 4	114R2022	PR 1	5	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS + IFRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 9	115R2022	PR 2	5	RI	DA	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	DA	NE	DA	NE	NE
D.O.O. 10	116R2022	PR 2	5	RI + KRI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS + IFRS	revizija	NE	DA	NE	NE	NE
D.O.O. 11	117R2022	PR 2	5	Drugo	DA	nizek	NE	NE	NE	SRS	dogov.post.	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 12	118R2022	PR 2	5	Drugo	DA	nizek	NE	NE	NE	SRS	dogov.post.	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 13	119R2022	PR 1	4	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE
D.D. 5	120R2022	PR 2	4	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	DA	NE	NE	NE
D.O.O. 14	120R2022	PR 2	4	Drugo	NE	nizek	NE	NE	NE	SRS	dogov.post.	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 15	123R2022	PR 1	3	RI	NE	srednji	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 16	124R2022	PR 2	3	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 17	125R2022	PR 1	2	RI	DA	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	DA	NE	NE
D.O.O. 18	126R2022	PR 2	2	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS + IFRS	revizija	DA	NE	NE	NE	NE
D.O.O. 19	127R2022	PR 1	1	RI	NE	nizek	NE	DA	NE	SRS	revizija	NE	NE	NE	NE	NE

Lasten vir

Stranke so med pooblaščenca revizorja podpisnika razdeljene na način, da ima prvi pooblaščenec revizor 10 strank (od tega dve delniški družbi), drugi pa 14 (od tega tri delniške družbe). Za 19 od 24 strank družba opravlja revizijo računovodskih izkazov, od tega tudi tri revizije konsolidiranih računovodskih izkazov, za pet strank pa posle opravljanja dogovorjenih postopkov v skladu z Mednarodnim standardom sorodnih storitev 4400 in sicer preiskave računovodskih izkazov. Vse stranke, za katere družba izvaja posle opravljanja dogovorjenih postopkov, so odvisne družbe strank, za katere družba opravlja revizijo računovodskih izkazov. Pri petih strankah družba poleg revizije računovodskih izkazov izvaja tudi poročanje revizorju matične družbe, pri sedmih pa preveri tudi Poročilo o odnosih do povezanih družb, skladno z ZGD-1 (2006, 545. člen). Nobena izmed strank ni subjekt javnega interesa.

V družbi vsako leto ob začetku nove revizijske sezone pripravijo plan, ki v naravi predstavlja elektronski excelov dokument, prikazan na Sliki 5, v katerem je po dnevih planiran čas, ki ga bodo zaposleni v družbi predvidoma porabili za opravljanje postopkov v okviru sklenjenih pogodb, kot tudi predvidene odsotnosti, izobraževanja in ostalo.

Slika 5: Plan družbe za revizijsko sezono 2022/2023 za mesec januar

Datum	PR 1	PR 2	SS 7	SS 5	AS 1
nedelja, 01. januar 2023					
ponedeljek, 02. januar 2023	Praznik	Praznik	Praznik	Praznik	Praznik
torek, 03. januar 2023	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje
sreda, 04. januar 2023	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje
četrtek, 05. januar 2023	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje
petek, 06. januar 2023	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje	Interno izobraževanje
sobota, 07. januar 2023					
nedelja, 08. januar 2023					
ponedeljek, 09. januar 2023	D.D. 1	splošna administracija	D.D. 1	splošna administracija	D.D. 1
torek, 10. januar 2023	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
sreda, 11. januar 2023	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
četrtek, 12. januar 2023	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
petek, 13. januar 2023	D.D. 1	splošna administracija	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
sobota, 14. januar 2023					
nedelja, 15. januar 2023					
ponedeljek, 16. januar 2023	D.O.O. 3	D.O.O. 2	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
torek, 17. januar 2023	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
sreda, 18. januar 2023	splošna administracija	D.O.O. 2	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
četrtek, 19. januar 2023	splošna administracija	splošna administracija	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1
petek, 20. januar 2023	D.D. 1	D.D. 2	D.D. 1	dopust	D.D. 1
sobota, 21. januar 2023					
nedelja, 22. januar 2023					
ponedeljek, 23. januar 2023	D.D. 1	D.O.O. 2	D.D. 1	D.O.O. 3	D.D. 1
torek, 24. januar 2023	D.O.O. 3	D.D. 2	D.D. 1	D.O.O. 3	D.D. 1
sreda, 25. januar 2023	D.D. 1	D.D. 2	D.D. 1	D.O.O. 3	D.D. 1
četrtek, 26. januar 2023	D.O.O. 3	D.D. 2	D.D. 1	D.O.O. 3	D.O.O. 3
petek, 27. januar 2023	D.O.O. 3	dopust	D.D. 1	D.O.O. 3	D.O.O. 3
sobota, 28. januar 2023					
nedelja, 29. januar 2023					
ponedeljek, 30. januar 2023	D.O.O. 3	D.D. 2	D.D. 2	D.O.O. 3	D.O.O. 3
torek, 31. januar 2023	D.O.O. 4	D.D. 2	D.D. 2	D.O.O. 3	D.O.O. 3

Lasten vir

Družba je v preteklosti občasno sodelovala z enim zunanjim ponudnikom storitev, revizijsko družbo ABC, d. o. o., in sicer v primerih povečanega obsega dela. Družba pri opravljanju revizij računovodskih izkazov družb s srednjim tveganjem občasno sodeluje z davčnim veščakom in IT veščakom. Z vsakim od veščakov družba ob sodelovanju sklone ločeno pogodbo o sodelovanju. Družba se v primerih, ko opravlja revizijske posle za stranko, ki ima opredeljeno visoko tveganje, poslužuje zunanjega ocenjevalca kakovosti posla, ki je pooblaščen revizor v družbi ABC d.o.o.

4. ZASNOVA SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI

V družbi so z implementacijo sistema upravljanja kakovosti pričeli septembra 2022. Najprej so se osredotočili na preučevanje standardov, nato pa so na spletnih straneh IFAC, IAASB in Slovenskega inštituta za revizijo (v nadaljevanju SIR) poiskali dodatne napotke za implementacijo sistema upravljanja kakovosti ter primere prilagoditev za manjše družbe. Udeležili so se tudi delavnice SIR na temo Vzpostavitev sistema upravljanja kakovosti v skladu z zahtevami MSUK 1 v revizijskih družbah, ki niso vključene v mreže družb. Po opravljenih poizvedbah in izobraževanjih so najprej pričeli z zasnovo sistema upravljanja kakovosti.

Za pomoč pri opredelitvi ciljev kakovosti družbe, tveganj za doseg ciljev kakovosti ter zasnovo in implementacijo odzivov na ta tveganja so se v družbi odločili za izpolnitev registra tveganj, ki v praksi pomeni preglednico oz. tabelo, ki vsebuje vsa tveganja, oceno verjetnosti nastanka le-teh, njihove posledice ter kontrolne mehanizme, le da so pri opredelitvi tveganj izhajali iz ciljev kakovosti. Uporabili so register tveganj, ki je bil predstavljen na delavnici SIR (Sitar Šuštar, 2022).

Po izpolnitvi registre tveganj je sledila posodobitev pravilnika o kakovosti, ki je povzet v poglavju 4.2. Posodobitev Pravilnika vključuje zahteve posameznih standardov, določitev nekaterih internih pravil družbe na področju kakovosti, opredelitve procese in znotraj njih kontrolne mehanizme za uspešno delovanje sistema upravljanja kakovosti družbe. Prav tako so v pravilniku določene tudi odgovorne osebe, ki so jim dodeljene pristojnosti in odgovornosti za sistem upravljanja kakovosti.

4.1 Register tveganj majhne revizijske družbe

Uporabljena osnova registra tveganj vsebuje naslednje podatke (Sitar Šuštar, 2022):

- cilj kakovosti,
- sklic na MSUK 1,
- kategorijo, v katero sodi cilj kakovosti,
- opis tveganja, da cilj ne bo dosežen,
- ocena moči vpliva tveganja,
- verjetnost realizacije tveganja,
- skupna ocena tveganja,
- indikator kakovosti,
- ukrepi oz. aktivnosti pri ravnanju s tveganjem,
- rok za izvedbo ukrepov,
- zadolžena oseba oz. nosilec tveganja,
- uresničevanje ukrepov.

Cilj kakovosti

V družbi so za opredelitev ciljev kakovosti izhajali neposredno iz MSUK 1, saj so v njem v okviru posameznih sestavin sistema upravljanja kakovosti opredeljeni tudi cilji, ki te sestavine obravnavajo. Dodatnih ciljev po internem posvetovanju v družbi niso določali, saj cilji kakovosti, opredeljeni v MSUK 1, ob prvi izpolnitvi registra tveganj zadoščajo.

Glede na to, da cilji izhajajo iz standarda, je pri vsakem cilju naveden tudi sklic na MSUK 1, da je na ta način zagotovljena tudi popolnost zajetih ciljev v registru. Prav tako je naveden tudi podatek o kategoriji oz. sestavini sistema upravljanja kakovosti, na katero se cilj nanaša.

Opis tveganja, da cilj ne bo dosežen

Za posamezen postavljen cilj kakovosti so v družbi opredelili tveganja, ki ogrožajo ali onemogočajo doseg tega cilja. Ker opredelitve ciljev izhajajo iz MSUK 1, imajo v določenih delih tudi specifično dikcijo. Pri opredelitvi tveganj so v družbi ugotovili, da lahko isto tveganje ogroža več ciljev, kar je nekoliko pričakovano, saj se vsi nanašajo na kakovost.

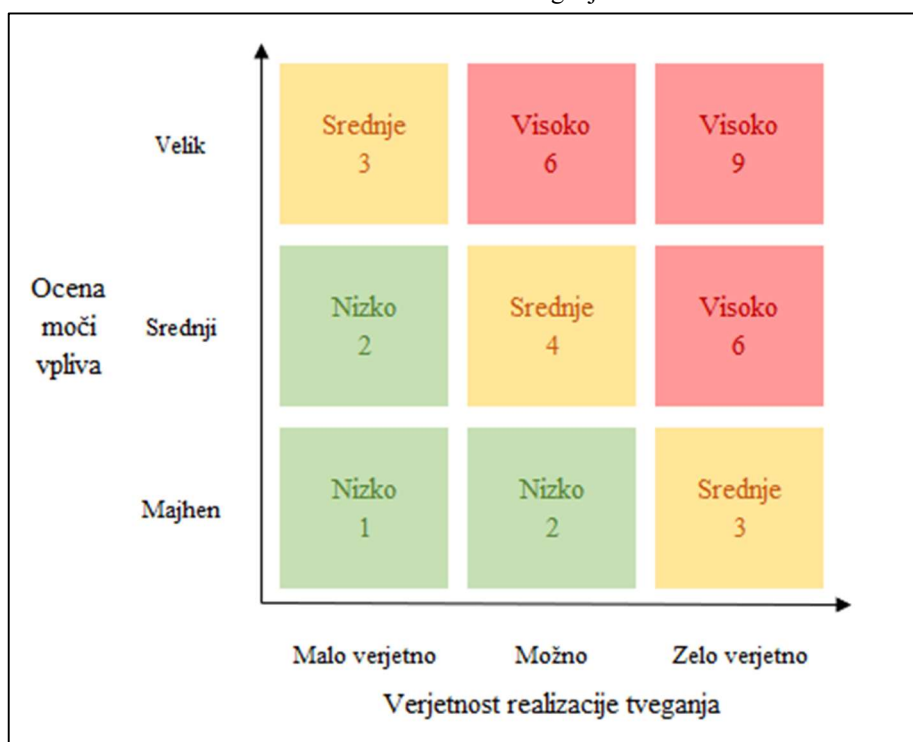
Pri opredelitvi posledic realizacije tveganj, opredeljenih v registru družbe, so v družbi ugotovili, da v splošnem vsa opredeljena tveganja kot posledica lahko pomenijo, da delo oz. posli družbe ne bi bili izvedeni kakovostno, kar bi v primeru zunanjega nadzora s strani Agencije za nadzor nad revidiranjem (v nadaljevanju ANR) lahko privedlo do izreka kazni družbi ali celo izgube dovoljenja za opravljanje dela.

Ocena tveganja in ovrednotenje tveganja

Ocena tveganja je razdeljena na oceno moči vpliva tveganja, ki kaže pomen oz. vpliv tveganja, če do njega pride, in je opredeljena številsko od ena do tri (ena – majhen vpliv, dva – srednji vpliv, tri – velik vpliv) ter verjetnost realizacije tveganja, ki kaže oceno možnosti, da do tveganja sploh pride, in je prav tako opredeljena številsko od ena do tri (ena – malo verjetno, dva – možno, tri – zelo verjetno). Zmnožek ocene moči vpliva in verjetnosti realizacije tveganja predstavlja skupno oceno tveganja. Opredeljena je številsko od ena do devet, pri čemer je ena najnižja in devet najvišja ocena tveganja.

Na Sliki 6 je predstavljena matrika tveganj, v kateri so prikazane ocene tveganja glede na moč vpliva in verjetnost realizacije:

Slika 6: Matrika tveganj



Povzeto po: Sitar Šuštar, 2022

Strategija tveganja

V družbi so določili naslednje strategije ravnanja s tveganjem, s katerimi se bodo odzvali na opredeljena tveganja (Sitar Šuštar, 2022):

- izogib tveganja – tveganje se odpravi, običajno z odpravljanjem vzroka, ki povzroča tveganje;

- zmanjšanje tveganja – sprejmejo se ukrepi, ki zmanjšajo moč vpliva ali verjetnost nastopa tveganega dogodka;
- prenos tveganja – tveganje se prenese na tretjo osebo (npr. preko zavarovanja);
- delitev tveganja – tveganja se deli s tretjimi osebami z namenom zmanjšanja vpliva na družbo (npr. preko pogodbenih razmerij);
- sprejem tveganja – odločitev družbe, da v zvezi s tveganjem ne bo ukrepala in se bo s tem v primeru uresničitve tveganega dogodka izpostavila celotnemu tveganju;
- načrt ukrepov ob uresničitvi tveganega dogodka – odločitev družbe, da v zvezi s tveganjem ne bo ukrepala, oblikuje pa seznam ukrepov, ki jih bo izvedla v primeru uresničitve tveganega dogodka.

Indikator tveganja

Kot indikatorje tveganja so v družbi opredelili kazalce oz. ciljne vrednosti, s katerimi je mogoče ovrednotiti prepoznana tveganja, odkriti slabosti posameznega procesa ali pa prikazati njegovo stabilnost. Indikatorji, uporabljeni v registru tveganj, so tako kvalitativni kot kvantitativni.

Ukrepi oz. aktivnosti pri ravnanju s tveganjem

Glede na izbrano strategijo tveganja so v družbi določili ukrepe oz. aktivnosti, ki jih bodo uvedli oz. izvajali za obvladovanje oz. ravnanje s posameznim tveganjem. V družbi so opredelili, da bo v primeru, da je posamezno tveganje uresničitve cilja ovrednoteno kot nizko, izbrana strategija ravnanja s tveganjem vedno sprejem tveganja, ki pomeni, da družba v zvezi s tveganjem ne bo ukrepala (kot opisano zgoraj). Pri opredeljevanju in pregledu tveganj so v družbi ugotovili, da izvajajo posamezne aktivnosti oz. preveritve, h katerim so zavezani na podlagi zahtev posameznih mednarodnih standardov revidiranja ali lokalne zakonodaje, ki pa dejansko zmanjšujejo nekatera tveganja, ki so v registru ovrednotena kot nizka. V teh primerih je izbrana strategija ravnanja s tveganjem zmanjšanje tveganja, kljub temu da gre za nizko tveganje, saj se aktivnosti vseeno izvajajo.

Rok za izvedbo ukrepov in zadolžena oseba

Za vse opredeljene ukrepe oz. aktivnosti so v družbi določili zadolženo osebo oz. nosilca tveganja in rok, do katerega mora biti aktivnost izvedena oz. realizirana.

4.1.1 Pregled ciljev po posameznih sestavinah

V nadaljevanju je predstavljen Register tveganj družbe po posameznih sestavinah oz. komponentah. Celoten register tveganj je v Prilogi 1.

Upravljanje in vodenje

Cilj kategorije Upravljanje in vodenje je vzpostavitev okolja za upravljanje s kakovostjo v revizijski družbi. Kategorija naslavlja kulturo družbe, odgovornost vodstva, organizacijsko strukturo, razporeditev nalog in odgovornosti, načrtovanje in dodeljevanje virov ipd. (Sitar Šuštar, 2022).

1. Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi **vlogo podjetja** pri služenju **javnemu interesu** z doslednim izvajanjem kakovostnih poslov (MSUK 1, odstavek 28.a.i.).

Tveganje, ki ogroža dosego prvega cilja, je, da družba ne bo služila javnemu interesu, ampak zgolj lastnim interesom oz. da bo lastne interese postavljalo pred javni interes. Posledice realizacije tega tveganja so nekakovostno izvedeni posli, kar lahko privede do izdaje neprimernega mnenja, izgube revizijskih strank ali izreka ukrepov nadzora (npr. odredbe prepovedi opravljanja revizijske dejavnosti) v primeru nadzora v družbi s strani ANR. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva, saj izguba revizijskih strank ali odredba prepovedi opravljanja revizijske dejavnosti za enega od pooblaščenih revizorjev lahko pomeni znatno zmanjšanje prihodkov družbe in ogrozi njen obstoj. Verjetnost realizacije tveganja so v družbi ocenili kot majhno, saj so zaposleni v družbi naklonjeni upoštevanju pravil in predpisov. Na podlagi predstavljenega je omenjeno tveganje ovrednoteno kot srednje in izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*. V okviru le-te so v družbi določili, da je potrebno redno spremljanje poročil o delu ANR ter upoštevanje pripomb in odprava pomanjkljivosti, ugotovljenih s strani ocenjevalca kakovosti posla v družbi. Za redno spremljanje poročil o delu ANR je zadolžen Strokovni sodelavec 5. Na podlagi dosedanjih izkušenj prenosa informacij znotraj družbe so se odločili, da se informacije o ugotovitvah ocenjevalca kakovosti posla zaposlenim predajajo ustno ob neformalnem pogovoru, zato je strokovni sodelavec 5 zadolžen tudi za pregled ugotovitev ocenjevalca kakovosti posla in ustno seznanitev ostalih zaposlenih z ugotovitvami le-tega. Rok za izvedbo aktivnosti je 30. 9. 2023 oz. v roku 14 dni po zaključenem opravljenem ocenjevanju kakovosti posla in objavljenem revidiranem letnem poročilu ANR. Indikator kakovosti, ki bo družbo opozoril na potrebno pazljivost, je število in vsebina pomembnih nepravilnosti, ugotovljenih s strani ocenjevalca kakovosti posla.

2. Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi **pomembnost poklicne etike, vrednot in odnosov** (MSUK 1, odstavek 28.a.ii.).

Tveganji, ki ogrožata dosego drugega cilja, sta tveganje neetičnega delovanja zaposlenih³ in tveganje odhoda zaposlenih. Posledici realizacije omenjenih tveganj sta lahko, da družba nima človeških virov za izvedbo vseh poslov in da so izvedeni posli nekakovostno opravljeni. To lahko privede do izgube revizijskih strank ali izreka ukrepov nadzora ANR, čemur lahko sledi znatno zmanjšanje prihodkov in ogrozi obstoj družbe. Na podlagi tega je družba ocenila, da imata omenjeni tveganji veliko moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, saj gre za majhen kolektiv, kjer so zaposleni v dobrih odnosih in povezani, dober medsebojni odnos jim veliko pomeni. Opisani tveganji sta ovrednoteni kot srednji, izbrana strategija ravnanja je *zmanjšanje tveganja*. Kot ukrep pri ravnanju s tveganjem so se v družbi odločili za opredelitev sistema nagrajevanja, vezanega na kakovost opravljenega dela, postopkov, poslov. Le-ta bo temeljil na letnih ocenah kakovosti dela, obremenitvah posameznika, letnih razgovorih, prav tako bo vključeval informacije, pridobljene preko pregleda delovnih papirjev in komentarjev na pripravo le-teh. V preteklosti v družbi niso imeli urejenega sistema nagrajevanja zaposlenih, vezanega na kakovost opravljenega dela, v družbi so enkrat letno izplačevali poslovno uspešnost, za katero je bila podlaga uspešnost družbe ob koncu poslovnega leta (dobiček družbe). Pri vzpostavitvi sistema nagrajevanja, vezanega na kakovost, bi s svojimi predlogi in idejami sodelovali vsi zaposleni, realiziral pa bi ga Pooblaščen revizor 1, in sicer do 31. 10. 2023. Časovni okvir izvedbe ukrepa je daljši, saj je glede na ostale ukrepe obsežnejši in kompleksnejši.

³ Temeljna načela etike za računovodske strokovnjake so neoporečnost, nepristranskost, strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost, zaupnost in poklicu primerno obnašanje (Priročnik mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake, 2020, str. 5).

3. Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi **odgovornost** celotnega osebja za **kakovost** v zvezi z **izvajanjem** poslov ali **dejavnosti** pri sistemu upravljanja kakovosti in njihovo pričakovano ravnanje (MSUK 1, odstavek 28.a.iii.).

Dosego tretjega cilja ogrožata isti tveganji, kot ogrožata dosego drugega cilja, tj. tveganje neetičnega delovanja zaposlenih in tveganje odhoda zaposlenih. Tveganji sta ovrednoteni kot srednji, izbrana strategija ravnanja s tveganji je *zmanjšanje tveganja*, kar bodo v družbi poskušali doseči z vpeljavo sistema nagrajevanja, ki je opisan zgoraj.

4. Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi **pomembnost kakovosti** pri strateških **odločitvah** in **ukrepih** podjetja, vključno s finančnimi in operativnimi prednostnimi nalogami podjetja (MSUK 1, 28.a.iv.).

Tveganje, ki ogroža dosego četrtega cilja, je tveganje sprejema določenih poslov (bolj tveganih, strokovno neprimernih) izključno zaradi stremenja k doseganju finančnih ciljev družbe. Posledice realizacije tveganja so nekakovostno izvedeni posli. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *zmanjšanje tveganja*. Pooblaščen revizorja sta se odločila, da bosta kot ukrep pri ravnanju s tveganjem pripravila strategijo družbe, ki je v določeni meri že zasnovana, ni pa še dokumentirana. Pooblaščen revizorja bosta tako skupaj pripravila plan okvirnega portfelja strank družbe in srednjeročne strateške cilje družbe, in sicer do 30. 9. 2023. Indikator kakovosti, ki bo družbo opozoril na potrebno pazljivost, je delež strank z opredeljenim visokim tveganjem v celotnem portfelju družbe.

5. Vodstvo je **odgovorno** za kakovost (MSUK 1, odstavek 28.b.).

Tveganje, ki ogroža dosego petega cilja, je tveganje nezadostitve strokovnim standardom, ker če vodstvo ni odgovorno za kakovost, obstaja velika verjetnost, da tudi zaposleni ne bodo svojega dela opravljali kakovostno, posledica pa so nekakovostno izvedeni posli. Glede na dejstvo, da sta direktorja tudi solastnika družbe, in glede na število zaposlenih in organizacijsko strukturo družbe, ki je jasna, so v družbi ocenili, da je verjetnost realizacije tveganja majhna, zato ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *sprejem tveganja* in nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti niso predvidene.

6. Vodstvo s svojimi ukrepi in vedenjem izkazuje **zavezanost** kakovosti (MSUK 1, odstavek 28.c.).

Dosego šestega cilja ogrožata enako tveganje, kot ogroža dosego petega cilja, tj. tveganje nezadostitve strokovnim standardom. Tveganje je ovrednoteno kot nizko, strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi niso predvideni.

7. Organizacijska struktura in dodelitev vlog, odgovornosti in pooblastil sta **ustrezni**, da omogočata zasnovo, izvajanje in delovanje **sistema upravljanja kakovosti v podjetju** (MSUK 1, odstavek 28.d.).

Tveganje, ki ogroža dosego sedmega cilja, je, da organizacijska struktura in dodelitev vlog nista ustrezni in ne podpirata delovanja sistema upravljanja kakovosti, posledica realizacije tveganja pa so lahko nekakovostno opravljeni posli. Glede na organizacijsko strukturo družbe in dodelitev vlog v družbi, ki je jasna, so v družbi ocenili, da ima omenjeno tveganje majhno moč vpliva, majhna je tudi verjetnost realizacije tveganja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

8. **Potrebe po virih**, vključno s finančnimi viri, so načrtovane in viri so pridobljeni, dodeljeni in razporejeni na način, ki je skladen z zavezanostjo podjetja kakovosti (MSUK 1, odstavek 28.e.).

Tveganje, ki ogroža dosego osmega cilja, je, da zaradi nenatančnosti plana izvedbe poslov, pomanjkanja virov (npr. zaradi bolniške odsotnosti) ali zamud na strani stranke v družbi ne bo mogoče izvesti vseh poslov oz. bodo le-ti nekakovostno opravljeni. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva in srednje možno verjetnost realizacije tveganja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*. Indikator tveganja v tem primeru bo medletno spremljanje plana in dokumentiranje nastalih zaostankov in zamud. Pooblaščen revizorja sta zadolžena za spremembo oz. prilagoditev pogodb v primerih, ko je na podlagi preteklih izkušenj možno predvideti zamujanje stranke glede dostave dokumentacije. Prilagoditev pogodb je mišljena v smislu sklepanja aneksov k pogodbam oz. naknadnemu fakturiranju opravljenega dodatnega dela. Prav tako je potrebna časovna prilagoditev plana pri strankah »z zamudo« oz. je za le-te potrebno prilagojeno planiranje (več razpoložljivega časa, premor znotraj posamezne faze revizije ipd.). Rok za izvedbo zastavljenih aktivnosti je vsakokratna sklenitev nove pogodbe oz. aneksa k pogodbi po 15. 12. 2022 in vsakokratno prilagajanje plana ob ugotovljenih ali predvidenih odstopanjih od plana.

Od opredeljenih ciljev iz sklopa *upravljanja in vodenja* ima pet od osmih ciljev tveganja opredeljena kot srednja.

Etične zahteve

Kategorija Etične zahteve naslavlja izpolnjevanje etičnih zahtev družbe in zaposlenih ter zunanjih sodelavcev družbe (Sitar Šuštar, 2022).

9. Podjetje in njegovo osebje **razume** ustrezne **etične** zahteve, ki veljajo za podjetje pri njegovih poslih (MSUK 1, odstavek 29.a.i).

Tveganje, ki ogroža dosego devetega cilja, je, da osebje ne razume in ne ravna skladno z etičnimi zahtevami (ni neodvisno, ni dovolj strokovno, se ne zaveda nevarnosti). Posledica realizacije tveganja so nekakovostno opravljeni posli. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, saj so zaposleni, kot že omenjeno zgoraj, naklonjeni upoštevanju pravil in predpisov. Obravnavano tveganje je tako ovrednoteno kot srednje, strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*. Opredeljen indikator kakovosti je udeležba na izobraževanju na temo neodvisnosti. V družbi bodo po zgledu družb, ki spadajo v mreže, pripravili letno izobraževanje na temo neodvisnosti. Rok za izvedbo izobraževanja je 30. 9. 2023, zadolžena

oseba je strokovna sodelavka 7. Prav tako bodo v družbi začeli z vključevanjem členov oz. točk o delovanju zaposlenih v skladu s kodeksom etike IESBA v pogodbe o zaposlitvi in anekse k pogodbam. Rok za izvedbo je 30. 9. 2023 za obstoječe zaposlene oz. ob vsakokratni sklenitvi nove pogodbe o zaposlitvi ali aneksa k pogodbi, zadolžena oseba je pooblaščen revizor 1.

10. Podjetje in njegovo osebje **izpolnjuje odgovornost** v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami, ki veljajo za podjetje pri njegovih poslih (MSUK 1, odstavek 29.a.ii).

Tveganje, ki ogroža doseg desetega cilja, je, da osebje ne izpolnjuje odgovornosti skladno z etičnimi zahtevami, posli bodo lahko nekakovostno opravljeni. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva in majhno verjetnost realizacije tveganja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *zmanjšanje tveganja*. Indikator tveganja je podpisana izjava o neodvisnosti. Sprejet ukrep pri ravnanju s tveganji je izpolnitev izjav o neodvisnosti tako letnih kot tistih za posamični posel, kar v družbi v praksi tudi že izvajajo. Roki za izvedbo so pred pričetkom in po zaključku vsakega posameznega posla ter do 30. 9. vsako leto za prihajajočo sezono. Za pridobitev podpisanih izjav o neodvisnosti sta zadolžena oba pooblaščen revizorja, vsak za svoje stranke.

11. **Drugi**, vključno z mrežo podjetij v mreži, posamezniki v mreži ali podjetji v mreži ali ponudniki storitev, za katere veljajo ustrezne etične zahteve, ki veljajo za podjetje in njegove posle, **razumejo ustrezne etične zahteve**, ki veljajo zanje (MSUK 1, odstavek 29.b.i).

Tveganje, ki ogroža doseg enajstega cilja, je, da drugi (ponudniki storitev) ne razumejo in ne ravnavo skladno z etičnimi zahtevami, posli bodo lahko nekakovostno opravljeni. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva in majhno verjetnost realizacije tveganja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *zmanjšanje tveganja*. Indikatorja tveganja sta podpisana izjava o neodvisnosti in potrdilo o strokovni usposobljenosti ponudnika storitev. V družbi so se odločili, da bodo v vse pogodbe o sodelovanju z zunanjimi ponudniki vključili člene oz. točke o delovanju le-teh v skladu s kodeksom etike IESBA in pridobili ustrezna potrdila o njihovi strokovni usposobljenosti. Za izvedbo ukrepa je zadolžen pooblaščen revizor 1, in sicer ob vsakokratni sklenitvi nove pogodbe ali aneksa k pogodbi.

12. **Drugi**, vključno z mrežo podjetij v mreži, posamezniki v mreži ali podjetji v mreži ali ponudniki storitev, za katere veljajo ustrezne etične zahteve, ki veljajo za podjetje in njegove posle, **izpolnjujejo odgovornost** v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami, ki veljajo zanje (MSUK 1, odstavek 29.b.ii).

Tveganje, ki ogroža doseg dvanajstega cilja, je, da drugi (ponudniki storitev) ne izpolnjujejo odgovornosti skladno z etičnimi zahtevami, posli bodo lahko nekakovostno opravljeni. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva in majhno verjetnost realizacije tveganja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *zmanjšanje tveganja*. Indikator tveganja so tako kot pri desetem cilju podpisane izjave o neodvisnosti – letne in posamične, ki bodo priloga podpisanim pogodbam o sodelovanju z zunanjimi ponudniki. Za izvedbo ukrepa je zadolžen pooblaščen revizor 1, in sicer ob vsakokratni sklenitvi nove pogodbe ali aneksa k pogodbi.

V sklopu etičnih zahtev so v družbi za vse od štirih opredeljenih ciljev kakovosti zaznali tveganja, ki so ocenjena kot srednja.

Sprejem in ohranjanje poslov

Kategorija Sprejem in ohranjanje poslov se ukvarja s presojami revizijske družbe o tem, ali naj le-ta sprejme oz. nadaljuje odnos s stranko oz. konkreten posel (Sitar Šuštar, 2022).

13. Presoje podjetja o tem, ali naj sprejme ali ohranja razmerje z naročnikom ali posebne posle, so ustrezne na podlagi **pridobljenih informacij** o vrsti in okoliščinah posla, neoporečnosti in etičnih vrednotah stranke (vključno s poslovodstvom in po potrebi pristojnimi za upravljanje), ki zadostujejo za utemeljitev takih presoj (MSUK 1, odstavek 30.a.i).

Tveganje, ki ogroža dosego trinajstega cilja, je, da zaradi pomanjkljivih informacij družba sklene pogodbo, ki je sicer ne bi (npr. sprejme posel s stranko, ki je nagnjena k prevaram ali ima dvomljiv etični sloves). Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, saj je presojanje in dokumentiranje presoje o ohranitvi obstoječega oz. sprejemu novega posla obvezno v skladu z Mednarodnim standardom revidiranja 210 (2009, str. 7–8) (v nadaljevanju MSR 210). Družba tako pred vsakim sprejemom novega posla pregleda izkaze družbe in pretekla revidirana letna poročila, če so na voljo. Prav tako se izvede poizvedovanje po internetu in pri fizičnih osebah, ki bi mogoče poznale stranko ali njeno upravo, ozadje, preteklost. Tveganje je ovrednoteno kot nizko, vendar pa je izbrana strategija ravnanja s tveganjem *zmanjšanje tveganja* in ne sprejem tveganja, saj kljub temu da je tveganje ovrednoteno kot nizko, družba izvaja aktivnosti na področju ravnanja s tveganjem, ker je izvajanje teh aktivnosti obvezno skladno z MSR 210.

14. Presoje podjetja o tem, ali naj sprejme ali ohranja razmerje z naročnikom ali posebne posle, so ustrezne na podlagi **sposobnosti podjetja**, da izvede posel v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami (MSUK 1, odstavek 30.a.ii).

Tveganje, ki ogroža dosego štirinajstega cilja, je, da družba sklene posel, za katerega nima na voljo dovolj usposobljenega osebja ali ki bi časovno vzel več časa, kot ga ima družba na voljo, kar posledično pomeni nekakovostno opravljene posle. Glede na organizacijsko strukturo družbe in dodelitev vlog v družbi, ki je jasna, so v družbi ocenili, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

15. Finančne in operativne **prednostne naloge** podjetja ne vodijo k **neustreznim presojam** o sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla (MSUK 1, odstavek 30.b).

Tveganje, ki ogroža dosego petnajstega cilja, je, da družba zaradi prenizkega obsega prihodkov sklene posel, ki ga drugače ne bi (zaradi poplačil obveznosti), kar bi privedlo do nekakovostno opravljenih poslov. V družbi so ocenili, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je možna oz. srednja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot visoko.

Družba je kot strategijo ravnanja s tveganjem izbrala *načrt ukrepov ob uresničitvi tveganega dogodka*. Indikator kakovosti, ki bo družbo opozoril na potrebno pazljivost, je kazalnik razpoložljivosti revizijskega osebja, ki nam pove, koliko časa imajo zaposleni v družbi na voljo za izvajanje morebitnih dodatnih nalog, in spremljanje višine dobička družbe, iz katerega je možno razbrati naravnost oz. potrebo vodstva oz. lastnikov družbe po sklepanju novih poslov zaradi doseganja finančnih ciljev. V sklopu izbrane strategije so v družbi določili, da je pooblaščen revizor 2 zadolžen za pripravo plana ukrepov za primer pomembnejšega izpada prihodkov, in sicer do dne 30. 9. 2023.

Od opredeljenih ciljev iz sklopa sprejema in ohranjanja poslov ima eden od treh ciljev tveganja opredeljena kot visoka.

Izvajanje poslov

Kategorija Izvajanje poslov naslavlja aktivnosti družbe za spodbujanje in podporo dosledne kakovostne izvedbe poslov, vključno z usmerjanjem, nadzorom, posvetovanji in razčiščevanjem razlik v mnenjih. Naslavlja tudi način, na katerega revizijska družba podpira delovne skupine pri izvajanju strokovne presoje in poklicnega skepticizma (Sitar Šuštar, 2022).

16. Delovne skupine za posel **razumejo** in izpolnjujejo odgovornost v zvezi s posli, vključno, kjer je primerno, s splošno **odgovornostjo** partnerjev, zadolženih za posel, za upravljanje in doseganje kakovosti pri poslu ter njihovo **zadostno** in **ustrezno** vključenostjo v celoten posel (MSUK 1, odstavek 31.a).

Tveganji, ki ogrožata dosego šestnajstega cilja, sta, da delovna skupina ne izpolni načrtovanih nalog oz. jih ne izpolni v pričakovanih rokih in da pooblaščen revizor ni dovolj vključen v projekt. To pomeni, da člani delovne skupine svojega dela ne opravijo skladno z zahtevami in da pooblaščen revizor dela skupine ne preveri oz. morebitnih pomanjkljivosti ne zazna pravočasno, ker ni dovolj vključen v izvajanje posla. To posledično pomeni nekakovostno opravljene posle. Glede na organizacijsko strukturo družbe in dodelitev vlog v družbi, ki je jasna, so v družbi ocenili, da imata omenjeni tveganji srednjo moč vpliva, verjetnost realizacije tveganj pa je majhna, kar pomeni, da sta tveganji ovrednoteni kot nizki. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

17. Vrsta, čas in obseg usmerjanja in nadzora delovnih skupin za posel in pregled opravljenega dela so **ustrezni glede na vrsto in okoliščine poslov in vire**, ki so dodeljeni ali na voljo delovnim skupinam za posel, in delo, ki ga opravijo manj izkušeni člani delovnih skupin za posel, **usmerjajo, nadzorujejo in pregledujejo** bolj izkušeni člani delovnih skupin za posel (MSUK 1, odstavek 31.b).

Tveganje, ki ogroža dosego sedemnajstega cilja, je, da se v izredni situaciji okoliščina poslov spremeni in družba nima dovolj usposobljenega osebja za izvedbo posla, kar spet privede do nekakovostno opravljenih poslov. V družbi so ocenili, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*. Indikatorja tveganja sta število projektov, na katerih je prisoten takšen ali drugačen veščak ali specialist (za informacijsko

tehnologijo, za davke ipd.), in število ur podizvajalcev po projektih. V družbi so se odločili, da bodo pripravili pregled potencialnih ponudnikov storitev in z njimi podpisali okvirne dogovore o sodelovanju. Za izvedbo aktivnosti je odgovoren pooblaščen revizor 2, in sicer do 30. 9. 2023.

18. Delovne skupine za posel ustrezno **strokovno presoјajo** in, kadar je to primerno za vrsto posla, uporabijo **poklicno nezaupljivost** (MSUK 1, odstavek 31.c).

Tveganje, ki ogroža doseg osemnajstega cilja, je, da v izrednih okoliščinah (časovna stiska, nedostava dokumentacije) zaposleni v družbi nimajo ustrezne poklicne presoje in ne uporabijo poklicne nezaupljivosti. Posledica realizacije omenjenega tveganja je sprejemanje napačnih zaključkov in izdaja neprimernega mnenja. Omenjeno tveganje ima veliko moč vpliva, prav tako je zelo verjetna realizacija tveganja, zato je tveganje ovrednoteno kot visoko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*, in sicer z ukrepom rebalansa in prilagoditve plana ob zaznanih večjih odstopanjih od plana ter opredelitev finančnih sankcij oz. pogodbenih kazni za odstopanja od pogodbe (npr. v primeru nedostave dokumentacije) in dosledno izvajanje le-teh. To bi po mnenju družbe pripomoglo k večji odgovornosti strank napram družbi. Za izvajanje prvega ukrepa, ki je vezan na plan, so v družbi zadolžili strokovnega sodelavca 5, ki bo aktivnost spremljanja plana izvajal vsak zadnji petek v mesecu, medtem ko je za izvajanje drugega ukrepa, ki je vezan na določila v pogodbah s strankami, zadolžen pooblaščen revizor 1, ki bo opisano aktivnost izvajal ob vsakokratni sklenitvi pogodbe o revidiranju, izvajanju preiskav ali drugih poslov.

19. Organizira se **posvetovanje** o težavnih ali spornih zadevah in dogovorjeni sklepi se **izvajajo** (MSUK 1, odstavek 31.d).

Tveganje, ki ogroža doseg devetnajstega cilja, je, da osebje družbe sprejme napačno odločitev, ker nima možnosti posvetovanja. Posledica realizacije tveganja je enaka kot pri tveganju, ki ogroža doseg osemnajstega cilja, in sicer sprejemanje napačnih zaključkov in izdaja neprimernega mnenja. Omenjeno tveganje ima veliko moč vpliva, realizacija tveganja je možna oz. srednje verjetna, zato je tveganje ovrednoteno kot visoko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*. V družbi bodo pripravili zapis pravil oz. postopka, kako se v družbi postopa v primeru posameznih težjih strokovnih ali drugih vprašanj tako znotraj kot zunaj družbe. Za izvedbo ukrepa je zadolžen pooblaščen revizor 1, rok za izvedbo je 30. 4. 2023.

20. Podjetje se **opozori na razlike** v mnenju v delovni skupini za posel ali med delovno skupino za posel in ocenjevalcem kakovosti posla ali posamezniki, ki izvajajo upravljanje kakovosti v podjetju, in se jih **razreši** (MSUK 1, odstavek 31.e).

Tveganje, ki ogroža doseg dvajsetega cilja, je, da okolje v družbi ne omogoča izražanja lastnega mnenja zaposlenih in da razlike v mnenju v delovni skupini niso prepoznane. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje majhno moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je možna oz. srednja, tveganje je ovrednoteno kot nizko, vendar pa je izbrana strategija ravnanja s tveganjem *zmanjšanje tveganja* in ne sprejem tveganja, saj kljub temu da je tveganje ovrednoteno kot nizko, družba izvaja aktivnosti na področju ravnanja s tveganjem, in sicer obravnava nesoglasja in različna stališča znotraj revizijske ekipe v okviru sestankov revizijske ekipe, k čemer zavezujejo tudi veljavni MSR 220 (2009, str. 11).

21. Dokumentacija posla se ustrezno **vzdržuje** in **hrani** za potrebe podjetja in v skladu z zakonom, drugim predpisom, ustreznimi etičnimi zahtevami ali strokovnimi standardi in je **sestavljena pravočasno** po datumu poročila o poslu (MSUK 1, odstavek 31.f).

Tveganja, ki ogrožajo dosego enaindvajsetega cilja, so tveganje, da dokumentacija ni pravočasno pridobljena in pripravljena ter ni pravočasno arhivirana, tveganje vstopa nepooblaščenih oseb v dokumentacijo in tveganje uničenja revizijske dokumentacije. Revizijska dokumentacija je namreč ključnega pomena pri dokazovanju skladnosti revizije in drugih opravljenih poslov z veljavnimi MSR ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami. Družba je ocenila, da imajo omenjena tveganja srednjo moč vpliva, da pa je verjetnost realizacije tveganj majhna. Tveganja so ovrednotena kot nizka, vendar pa je izbrana strategija ravnanja s tveganjem *zmanjšanje tveganja* in ne sprejem tveganja, saj kljub temu da so tveganja ovrednotena kot nizka, družba izvaja aktivnosti na področju ravnanja s tveganji, in sicer vzdržuje evidence zaključenih in arhiviranih projektov ter druge revizijske dokumentacije skladno s pravili družbe in stroke, k čemer zavezujejo tudi veljavni MSR 230 (2009, str. 6).

Od ciljev iz sklopa izvajanja poslov ima eden od šestih opredeljenih ciljev tveganja, ki so opredeljena kot srednja, dva cilja pa imata visoka tveganja.

Viri

Kategorija Viri naslavlja pravočasno pridobivanje, razvoj, uporabo, vzdrževanje in razporejanje virov za zagotovitev zasnove, vpeljave in delovanja sistema upravljanja s kakovostjo. Vključuje tehnološke in človeške vire kot tudi vire intelektualne lastnine in storitvene organizacije (Sitar Šuštar, 2022).

22. Podjetje **zaposli, razvija in zadrži** osebje, ki je usposobljeno in ima zmožnosti, da dosledno **izvaja kakovostne** posle, kar vključuje znanje ali izkušnje, ki so pomembne za posle, ki jih podjetje izvaja (MSUK 1, odstavek 32.a.i).

Tveganje, ki ogroža dosego dvaindvajsetega cilja, je, da družba izgubi ključne in težko nadomestljive kadre, kar pomeni, da nima dovolj človeških virov za izvedbo vseh poslov in so posli nekakovostno opravljeni. Glede na organizacijsko strukturo družbe in dodelitev vlog v družbi, so v družbi ocenili, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva, verjetnost realizacije tveganj pa je majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

23. Podjetje **zaposli, razvija in zadrži** osebje, ki je usposobljeno in ima zmožnosti, da opravlja dejavnosti ali izvaja obveznosti v zvezi z **delovanjem sistema upravljanja kakovosti** v podjetju (MSUK 1, odstavek 32.a.ii).

Tveganje, ki ogroža dosego triindvajsetega cilja, je, da odgovorna oseba nima dovolj časa za izvajanje aktivnosti, predvidenih v okviru sistema upravljanja kakovosti, kar lahko privede do pojava napak in do tega, da sistem ni ažuren oz. deluje. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva in je verjetnost realizacije tveganja možna oz. srednja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*, indikator

tveganja je število ur, namenjenih za obveznosti v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti na posameznega zaposlenega. Pooblaščen revizor 2 je zadolžen, da do 30. 4. 2023 pripravi pregled aktivnosti, vezanih na sistem upravljanja kakovosti, in sicer v smislu opredelitve nalog in obveznosti v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti in nosilcev le-teh ter pripravi plan predvidenih razporeditev v primeru časovne stiske posameznika.

24. Osebe s svojimi ukrepi in vedenjem izkazuje **zavezanost** kakovosti, razvija in vzdržuje ustrezno **usposobljenost** za opravljanje svojih nalog ter za to **odgovarja** ali dobi priznanje s pravočasnimi ovrednotenji, nadomestili, napredovanjem in drugimi spodbudami (MSUK 1, odstavek 32.b).

Tveganje, ki ogroža doseg štiriindvajsetega cilja, je, da osebe ni zavezano kakovosti in ne razvija ustrezne usposobljenosti za izvajanje poslov, posledica realizacije tega tveganja pa so nekakovostno opravljene posli. Glede na organizacijsko strukturo družbe in dodelitev vlog v družbi so v družbi ocenili, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva, verjetnost realizacije tveganj pa je majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Posledično je strategija ravnanja s tveganjem *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

25. Ko podjetje nima zadostnega ali ustreznega osebja, ki naj bi omogočalo izvajanje poslov ali delovanje sistema upravljanja kakovosti, **pridobi posameznike od drugod** (iz mreže, od drugih ponudnikov) (MSUK 1, odstavek 32.c).

Tveganje, ki ogroža doseg petindvajsetega cilja, je, da družba, ko pride do izredne situacije, ne uspe pridobiti posameznikov od drugih ponudnikov, kar pomeni, da nima dovolj človeških virov za kakovostno izvedbo poslov. Družba je v preteklosti že sodelovala s ponudnikom storitev, revizijsko družbo ABC, d. o. o., s katero ima družba sklenjen dogovor o sodelovanju. Le to poteka na način, da v primerih, ko družba XYZ d. o. o. zaradi izredne situacije potrebuje dodatno osebje, družbi skleneta pogodbo o sodelovanju, na podlagi katere so izbrani zaposleni iz ABC d. o. o. vključeni v posamezno revizijsko ekipo družbe XYZ d. o. o.. Družba je ovrednotila, da je verjetnost realizacije tveganja možna, ima pa omenjeno tveganje majhno moč vpliva, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je zato *sprejem tveganja* in nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti niso predvidene.

26. **Člani delovne skupine** za posel se dodelijo za vsak posel, vključno s partnerjem, zadolženim za posel, so ustrezno **usposobljeni** in imajo zmogljivosti, vključno s tem, da imajo na voljo dovolj časa, da dosledno izvajajo kakovostne posle (MSUK 1, odstavek 32.d).

Tveganji, ki ogrožata doseg šestindvajsetega cilja, sta, da osebe ni ustrezno usposobljeno za opravljanje dodeljenih nalog in nima dovolj časa za opravljanje dodeljenih nalog, posledica realizacije teh tveganj pa so nekakovostno opravljene posli. Glede na organizacijsko strukturo družbe in dodelitev vlog v družbi so v družbi ocenili, da ima prvo tveganje (da osebe ni ustrezno usposobljeno za opravljanje dodeljenih nalog) srednjo moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, tveganje je ovrednoteno kot nizko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene. Za drugo tveganje (da osebe nima dovolj časa za opravljanje dodeljenih nalog) pa so v družbi ocenili, da ima le-to veliko moč vpliva, verjetnost realizacije tveganj pa je srednja, tveganje je tako ovrednoteno kot visoko. Izbrana strategija

ravnanja s tveganji je zmanjšanje tveganja in sicer z ukrepom rebalansa plana, kot že opisano pri cilju številka 18.

27. Za izvajanje **dejavnosti** v sistemu upravljanja kakovosti se dodelijo **posamezniki**, ki so ustrezno **usposobljeni** in imajo **zmogljivosti**, vključno s tem, da imajo na voljo dovolj časa za izvajanje takih dejavnosti (MSUK 1, odstavek 32.e).

Tveganje, ki ogroža doseg sedemindvajsetega cilja, je, da zaposleni, ki izvajajo dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti, niso ustrezno usposobljeni za izvajanje dodeljenih aktivnosti in nimajo dovolj časa za izvajanje dodeljenih aktivnosti, kar lahko privede do pojava napak in do tega, da sistem ni ažuren oz. ne deluje. Naloge znotraj sistema upravljanja kakovosti so po mnenju družbe razporejene enakomerno, prav tako so vsi posamezniki ustrezno usposobljeni. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva in je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

28. Ustrezni **tehnološki** viri se pridobijo ali razvijejo, izvajajo, vzdržujejo in uporabljajo, da **omogočajo delovanje** sistema upravljanja kakovosti v **podjetju** in izvajanje poslov (MSUK 1, odstavek 32.f).

Tveganje, ki ogroža doseg osemindvajsetega cilja, je, da osebje pri delu uporablja programe, programsko in strojno opremo, ki ni ustrezna ali osebje za njeno uporabo nima ustreznih specializiranih znanj, zato lahko prihaja do napak, dokumentacija ali revizijske sledi se lahko izgubijo. Zaposleni v družbi pri delu uporabljajo komercialni IT-program in specializiran program, s katerim imajo zaposleni dolgoletne izkušnje in ga zelo dobro poznajo. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje nizko moč vpliva in je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

29. Ustrezni **intelektualni** viri se pridobijo ali razvijejo, izvajajo, vzdržujejo in uporabljajo, da omogočajo delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju in dosledno izvajanje kakovosti poslov. Taki intelektualni viri so skladni s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, kjer je to primerno (MSUK 1, odstavek 32.g).

Tveganje, ki ogroža doseg devetindvajsetega cilja, je, da metodologija družbe ni skladna s spremenjenimi strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi zahtevami. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje srednjo moč vpliva in je verjetnost realizacije tveganja možna oz. srednja, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot srednje. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *zmanjšanje tveganja*. V družbi so kot aktivnost pri ravnanju s tveganjem določili strokovnega sodelavca 2 kot odgovorno osebo za spremljanje sprememb na področju strokovnih standardov in zakonodaje. Poleg prejemanja elektronskih obvestil SIR bo enkrat mesečno obiskoval spletno stran ANR in pripravil povzetek novosti, s katerimi bo vire predal naprej ostalim zaposlenim v družbi.

30. **Človeški, tehnološki** ali **intelektualni** viri ponudnikov storitev so **primerni** za uporabo v sistemu upravljanja kakovosti v **podjetju** in za **izvajanje poslov** ob upoštevanju ciljev kakovosti, opisanih pod številkami 26, 27, 28 in 29 (MSUK 1, odstavek 32.h).

Tveganje, ki ogroža dosego tridesetega cilja, je, da ponudniki storitev nimajo primerno usposobljenega osebja za izvedbo poslov, ne uporabljajo ustrezne programske opreme in da metodologija, ki jo uporabljajo, ni skladna s strokovnimi standardi, kar pomeni, da izvedeni postopki niso opravljeni kakovostno. Ponudniki zunanjih storitev, s katerimi sodeluje družba, so družbi poznani, njihovi viri so primerni za uporabo v sistemu upravljanja kakovosti in za izvajanje poslov. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje nizko moč vpliva in je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

Od ciljev iz sklopa izvajanja poslov imata dva od devetih opredeljenih ciljev tveganja, ki so opredeljena kot srednja, en cilj pa ima opredeljeno visoko tveganje.

Informacije in komunikacija

Kategorija Informacije in komunikacija naslavlja pridobivanje, ustvarjanje, oblikovanje in uporabo informacij v zvezi z upravljanjem kakovosti ter pravočasno komunikacijo teh informacij z zunanjimi deležniki za zagotovitev zasnove, vzpostavitve in delovanja sistema upravljanja s tveganji (Sitar Šuštar, 2022).

31. Informacijski sistem **prepozna, zajema, obdeluje in vzdržuje** ustrezne in zanesljive **informacije**, ki podpirajo sistem upravljanja kakovosti, bodisi iz notranjih ali zunanjih virov (MSUK 1, odstavek 33.a).

Tveganje, ki ogroža dosego enaintridesetega cilja, je, da družba ne bo znala prepoznati, zajeti, obdelati ali vzdrževati informacije. Družba ima pisarno tipa »open space« na način, da so vsi zaposleni skupaj v eni odprti pisarni, pretok informacij je neformaliziran. Odnosi med zaposlenimi in vzdušje v družbi je sproščeno. Na podlagi omenjenih faktorjev so v družbi ocenili, da ima omenjeno tveganje nizko moč vpliva in je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

32. Kultura podjetja prepozna in krepi odgovornost osebja za **izmenjavo informacij** s podjetjem ali med seboj (MSUK 1, odstavek 33.b).

Tveganje, ki ogroža dosego dvaintridesetega cilja, je, da znotraj družbe prenos informacij ne poteka in da zaposleni ne bodo opozorili na razlike v mnenjih. V družbi je zaposlenih pet oseb, komunikacija in pretok informacij sta neformalizirana, družba ima pisarno tipa »open space«. V družbi so ocenili, da ima omenjeno tveganje veliko moč vpliva, verjetnost realizacije tveganja pa je majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Izbrana strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

33. Ustrezne in zanesljive informacije se **izmenjujejo** v celotnem podjetju in z delovnimi skupinami za posel, kar vključuje, da se informacije **sporočajo osebju in delovnim skupinam** za posel, pri čemer so vrsta, čas in obseg informacij zadostni, da jim omogočajo razumevanje in izpolnjevanje odgovornosti v zvezi z izvajanjem dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti ali poslov (MSUK 1, odstavek 33.c.i).

Tveganji, ki ogrožata uresničitev cilja, sta, da znotraj družbe prenos informacij ne poteka in da zaposleni ne bodo opozorili na razlike v mnenjih, ki vključujejo vodstvo. Ker je v družbi zaposlenih pet oseb, komunikacija in pretok informacij pa sta neformalizirana, je družba ocenila, da imata omenjeni tveganji majhno moč vpliva in da je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da sta tveganji ovrednoteni kot nizki tveganji. Strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

34. Ustrezne in zanesljive informacije se **izmenjujejo** v celotnem podjetju in z delovnimi skupinami za posel, kar vključuje to, da osebje in delovne skupine za posel sporočajo informacije **podjetju**, kadar izvajajo dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti ali posle (MSUK 1, odstavek 33.c.ii).

Tveganje, ki ogroža uresničitev cilja, je, da znotraj družbe prenos informacij ne poteka in informacije ne pridejo do vseh zaposlenih. Glede na število zaposlenih, komunikacijo in pretok informacij je družba ocenila, da ima omenjeno tveganje majhno moč vpliva in da je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

35. Podjetje sporoča informacije mreži podjetja ali podjetjem znotraj nje ali **ponudnikom storitev**, če obstajajo, kar omogoča mreži ali ponudnikom storitev, da izpolnijo **odgovornost** v zvezi z zahtevami mreže ali storitvami mreže ali viri, ki jih zagotavljajo (MSUK 1, odstavek 33.d.i).

Tveganje, ki ogroža uresničitev cilja, je, da družba ne sporoča informacij ponudnikom storitev in leti zaradi tega niso seznanjeni z vsemi informacijami, potrebnimi za kakovostno izvajanje poslov. Družba sodeluje z enim veščakom, s katerim so zaposleni med izvajanjem posla redno v stiku. Komunikacija in pretok informacij sta neformalizirana. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje majhno moč vpliva in da je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Strategija ravnanja s tveganjem je *sprejem tveganja*, nadaljnji ukrepi oz. aktivnosti zato niso predvidene.

36. Informacije se sporočajo **navzven**, kadar to zahteva zakon, drug predpis ali strokovni standardi ali za podporo zunanjim strankam pri razumevanju sistema upravljanja kakovosti (MSUK 1, odstavek 33.d.ii).

Tveganje, ki ogroža uresničitev cilja, je, da družba ne sporoča informacij, ki jih je zavezana sporočiti po določenem zakonu (npr. pranje denarja) in da osebje nepooblaščno komunicira, komunicira napačnim ljudem ali komunicira zaupne informacije. Posledice realizacije omenjenega tveganja so lahko izguba revizijskih strank ali začetek sodnega postopka zaradi kršenja pogodbe o poslovnem sodelovanju ali kršenja posameznega zakona. Družba je ocenila, da ima omenjeno tveganje majhno moč vpliva in je verjetnost realizacije tveganja majhna, kar pomeni, da je tveganje ovrednoteno kot nizko. Strategija ravnanja s tveganjem je ne glede na ovrednotenje tveganja *zmanjšanje tveganja*, saj v družbi v okviru vsake revizije opravljajo tudi postopke v skladu z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o preprečevanju pranja denarja in financiranja terorizma (ZPPDFT-2), po katerem je po posameznih zahtevah oz. v primeru odkritih neskladnosti obvezno poročanje Uradu Republike Slovenije za preprečevanje pranja denarja.

Vsa tveganja, ki so opredeljena za cilje iz sklopa informacij in komuniciranja, so ovrednotena kot nizka tveganja.

4.1.2 Povzetek registra tveganj

Iz registra tveganj družbe izhaja, da ima družba za 20 ciljev kakovosti opredeljeno nizko stopnjo tveganja, za 12 ciljev kakovosti srednjo stopnjo tveganja, za 4 cilje kakovosti pa visoko stopnjo tveganja in sicer v kategoriji sprejem in ohranjanje poslov, kategoriji izvajanje poslov ter kategoriji viri (Slika 7). V splošnem je faktor, ki povečuje število srednjih tveganj, ocena moči vpliva, saj bi imela večina srednjih tveganj ob realizaciji velik vpliv, vendar je verjetnost za njihovo realizacijo majhna.

Slika 7: Povzetek ovrednotenih tveganj iz registra tveganj

Pregled tveganj kakovosti				
	Število visokih tveganj	Število srednjih tveganj	Število nizkih tveganj	Skupaj
upravljanje in vodenje	-	5	3	8
etične zahteve	-	4	-	4
sprejem in ohranjanje poslov	1	-	2	3
izvajanje poslov	2	1	3	6
viri	1	2	6	9
informacije in komunikacija	-	-	6	6
	4	12	20	36

Vir: Sitar Šuštar, 2022; lasten vir

Glede na to, da gre za majhno revizijsko družbo, ki ima jasno in enostavno organizacijsko strukturo, zaposlene v družbi, ki so v povprečju visoko strokovno usposobljeni, in glede na trenutni portfelj družbe, v katerem ni subjektov javnega interesa, kotirajočih organizacij ali družb z visoko opredeljenim tveganjem, v družbi menijo, da je število visokih tveganj sprejemljivo in so izbrane strategije ravnanja s tveganjem (zmanjševanje tveganja in priprava načrta ukrepov ob uresničitvi tveganega dogodka) ustrezne.

4.2 Pravilnik o upravljanju kakovosti majhne revizijske družbe

Po pripravi registra tveganj so v družbi pričeli s posodobitvijo obstoječega Pravilnika o kakovosti, ki so ga v družbi uporabljali do uveljavitve novega standarda in je temeljil na zahtevah preteklega MSOK 1. Iz MSOK 1 izrecno ne izhaja zahteva po obstoju Pravilnika, vendar pa so v družbi odločili, da bistvene elemente vseh treh novih oz. prenovljenih standardov združijo in zapišejo v Pravilnik o upravljanju kakovosti.

Strategija družbe je, da ne sprejema poslov revizije računovodskih izkazov kotirajočih organizacij, zaradi česar v Pravilniku nima vključenih oz. opredeljenih usmeritev oz. postopkov za ravnanje po MSUK 1 v specifičnih zahtevah glede revizij računovodskih izkazov kotirajočih organizacij⁴.

Pravilnik o upravljanju kakovosti družbe XYZ, d. o. o., (v nadaljevanju pravilnik družbe) je razdeljen na osemnajst poglavij. Slika 8 prikazuje kazalo pravilnika družbe.

Slika 8: Kazalo Pravilnika o upravljanju kakovosti družbe XYZ, d. o. o.

KAZALO	
I. SPLOŠNE DOLOČBE	3
II. OPREDELITVE POJMOV	3
III. SISTEM UPRAVLJANJA KAKOVOSTI.....	5
IV. SESTAVINE SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI	6
V. POSTOPEK OCENJEVANJA TVEGANJ V DRUŽBI.....	6
VI. UPRAVLJANJE IN VODENJE	6
VII. ETIČNE ZAHTEVE	7
VIII. SPREJEM IN OHRANJANJE RAZMERIJ Z NAROČNIKI TER POSEBNIH POSLOV	9
NOVI NAROČNIKI.....	10
OBSTOJEČI NAROČNIKI	10
IX. IZVAJANJE POSLA	10
NADZOR NAD REVIZIJSKO SKUPINO.....	10
POSVETOVANJA.....	11
PRITISKI.....	12
X. VIRI	12
X.1 ČLOVEŠKI VIRI	12
OBLIKOVANJE REVIZIJSKIH SKUPIN	13
DISCIPLINSKI UKREPI	13
NAGRAJEVANJE	14
X.2 TEHNOLOŠKI VIRI.....	14
X.3 INTELEKTUALNI VIRI.....	14
X.4 PONUDNIKI STORITEV	14
XI. INFORMACIJE IN KOMUNICIRANJE.....	14
XII. POSTOPEK SPREMLJANJA IN ODPRAVE POMANJKLJIVOSTI	15
XIII. OVREDNOTENJE SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI.....	16
XIV. DOKUMENTIRANJE IN ARHIVIRANJE.....	17
XV. OCENJEVANJE KAKOVOSTI POSAMEZNEGA POSLA	17
DOKUMENTIRANJE.....	20
XVI. PRITOŽBE IN KRŠITVE	20
PRITOŽBE IN OČITKI	20
NOTRANJE POROČANJE O KRŠITVAH	21
XVII. PREHODNE IN KONČNE DOLOČBE	21
XVIII. SEZNAM PRILOG:	23

Lasten vir

⁴ Vezano na poglavje »Določeni odzivi« v MSUK 1, 2022, str. 15.

I. SPLOŠNE DOLOČBE

V prvem delu pravilnika družbe so navedene splošne določbe, namen in podlaga za pravilnik. Pravilnik je podlaga za vzpostavitev ureditve sistema upravljanja kakovosti v družbi XYZ, d. o. o.

II. OPREDELITVE POJMOV

Drugo poglavje zajema opredelitve pojmov, za katere je pomembno, da uporabniki poznajo njihov pomen za lažje razumevanje pravilnika in njegovih zahtev. Pojmi, ki se pojavljajo v pravilniku družbe, so povzeti po MSUK 1 (2020, str. 7), MSUK 2 (2020, str. 5) in MSR 220 (2020, str. 6). Opredelitve pojmov so v Prilogi 2.

III. SISTEM UPRAVLJANJA KAKOVOSTI

Tretje poglavje povzema del zahtev MSUK 1, ki se nanašajo na sistem upravljanja kakovosti, in opredeljuje, da družba zasnuje, izvaja in upravlja sistem upravljanja kakovosti glede na vrsto in okoliščine družbe in njenih poslov. Opredeljeno je, da družba dodeli:

- končno pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti;
- operativno odgovornost za sistem upravljanja kakovosti;
- operativno odgovornost za posebne dele sistema upravljanja kakovosti.

Ob vzpostavitvi sistema upravljanja kakovosti dne 15. 12. 2022 so v družbi končno pristojnost in odgovornost ter operativno odgovornost dodelili pooblaščenemu revizorju 1, medtem ko je bila operativna odgovornost za posebne dele sistema upravljanja kakovosti dodeljena pooblaščenemu revizorju 2.

IV. SESTAVINE SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI

V četrtem poglavju so navedene vse sestavine oz. kategorije, ki so del ureditve sistema upravljanja kakovosti.

V. POSTOPEK OCENJEVANJA TVEGANJ

V okviru petega poglavja je predstavljen Register tveganj družbe, v katerem so opredeljena vsa prepoznana tveganja, ki lahko vplivajo na doseganje ciljev kakovosti družbe. Register tveganj je dodatek pravilniku družbe. V poglavju je zapisano, da se bo postopek ocenjevanja tveganj izvajal najmanj enkrat letno ob začetku nove revizijske sezone, med tem časom pa vsakokrat v primeru sprememb vrste in okoliščin družbe ali njenih poslov. Postopek ocenjevanja tveganj družbe izvedeta direktorja družbe, po potrebi v sodelovanju z ostalimi zaposlenimi v družbi.

VI. UPRAVLJANJE IN VODENJE

Šesto poglavje opredeljuje odgovornost posloводства oz. direktorjev družbe za upravljanje kakovosti družbe. Prav tako sta direktorja odgovorna za vodenje in uveljavljanje kulture zagotavljanja kakovosti v družbi in za uveljavljanje in vzdrževanje pravilnika družbe in vseh drugih potrebnih praktičnih pomagal in navodil v podporo kakovosti poslov.

VII. ETIČNE ZAHTEVE

Sedmo poglavje pokriva področje etike. Pri opravljanju revizij računovodskih izkazov in storitve opravljanja dogovorjenih postopkov morajo zaposleni v družbi spoštovati zahteve kodeksa etike IESBA in zahteve zakonodaje, če so ti strožji.

Izpolnjevanje etičnih zahtev se preverja tako na ravni revizijske družbe kot na ravni partnerjev, zadolženih za posel, in ostalih zaposlenih. Ker gre za majhno revizijsko družbo, ki ni del mreže, v družbi nimajo vzpostavljenega sistema za spremljanje neodvisnosti na ravni družbe, ampak neodvisnost posameznega posla spremlja partner, zadolžen za posel (MSR 220, 2020, str. 15). Vsi zaposleni enkrat letno ob začetku revizijske sezone podpišejo Letno izjavo o neodvisnosti⁵, s katero zagotovijo izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev.

V družbi zagotavljajo izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev s strani osebja pri vsakem sprejetem poslu, in sicer s podpisom izjave o neodvisnosti⁶ in izjave o naložbah⁷. V družbi hranijo tudi podatkovno bazo s seznamom vseh naročnikov, od katerih je zahtevana neodvisnost in so zato naložbe v te naročnike prepovedane. Za vzdrževanje baze sta odgovorna direktorja družbe, z njeno vsebino pa so seznanjeni vsi zaposleni v družbi. Podatkovna baza je vsem zaposlenim dostopna na medmrežju družbe.

Če nevarnosti za neodvisnost v posamičnem primeru ni mogoče izločiti ali zmanjšati na sprejemljivo raven z uporabo primernih varoval, morajo v družbi odpraviti dejavnost, interes ali razmerje, ki ustvarja nevarnost, ali zavrniti sprejem ali nadaljevanje posla.

Zaposleni v družbi so dolžni sproti pisno obveščati direktorja o okoliščinah in povezavah, ki predstavljajo nevarnost za neodvisnost v skladu s kodeksom etike IESBA ali drugimi predpisi, tako da le-ta lahko primerno ukrepata. Ukrepi lahko vključujejo:

- zamenjavo člana delovne skupine za posel,
- prenehanje ali spremembo določenih vrst dela ali storitev, ki so del posla,
- odprodajo finančnega ali lastniškega deleža,
- prenehanje ali spremembo narave osebnega ali poslovnega razmerja z naročnikom,
- predložitev dela v dodaten pregled drugemu partnerju in osebju ali
- druge razumne ukrepe, ki so primerni v danih okoliščinah.

Skladno s tretjim odstavkom 45. člena ZRev-2 (2021), v katerem je določeno, da »pooblaščen revizor ne sme opravljati nalog revidiranja v pravni osebi, če je kot ključni revizijski partner opravljal revizijo računovodskih izkazov pri tej pravni osebi neprekinjeno sedem let po datumu prvega imenovanja in po opravljeni zadnji reviziji še nista pretekli dve leti«, je v družbi obvezna menjava partnerja, zadolženega za posel, najmanj vsakih sedem let.

V družbi morebitno tveganje nasprotja interesov preverjajo pred sprejemanjem posla. Če obstaja kakršna koli nevarnost samopregledovanja, domačnosti ali ustrahovanja, ki nastane zaradi finančnih ali poslovnih odnosov ali delovnih ali drugačnih razmerij med revizijsko družbo, zaposlenimi v njej, ponudniki storitev ali strankami družbe, partner, zadolžen za posel, ne opravi revizije oz. izda revizijskega poročila. Vse postopke, vezane na tveganje nasprotja interesov, v družbi izvedejo in dokumentirajo v okviru dokumentacije, vezane na posamezen revizijski posel.

⁵ Priloga D k pravilniku: Letna izjava o neodvisnosti

⁶ Priloga A k pravilniku: Izjava o neodvisnosti za posamezni posel

⁷ Priloga B k pravilniku: Izjava o naložbah

VIII. SPREJEM IN OHRANJANJE RAZMERIJ Z NAROČNIKI

Sedmo poglavje povzema splošne zahteve, vezane na sprejem in ohranjanje obstoječih razmerij z naročniki.

Družba lahko skladno s pravilnikom družbe sklepa nove posle in ohranja poslovne povezave samo s tistimi naročniki:

- za katere je ocenila, da so neoporečni oz. nima informacij o njihovi morebitni oporečnosti;
- za katere je pristojna opravljati posle in ima za to na voljo dovolj primerno usposobljenih ljudi, časa in sredstev;
- v povezavi s katerimi izpolnjuje etične zahteve.

Vse potrebne zgornje informacije pridobijo v družbi pred sklenitvijo posla z novim naročnikom, podaljšanjem sodelovanja z obstoječim naročnikom oz. pred sklenitvijo nove vrste posla z obstoječim naročnikom. Za preveritve, na podlagi katerih se družba odloča o sprejemu posla, sta odgovorna direktorja družbe.

Vse postopke, vezane na presojo neoporečnosti naročnika, v družbi izvedejo in dokumentirajo v okviru dokumentacije, vezane na posamezen revizijski posel.

IX. IZVAJANJE POSLA

V devetem poglavju so zajete glavne zahteve, vezane na izvajanje posla skladno s prenovljenim MSR 220. V poglavju je tako opredeljena odgovornost partnerja, zadolženega za posel, in delovne skupine za posel.

Partner, zadolžen za posel, je dolžan usmerjati in izvajati nadzor nad delovno skupino in ji omogočiti posvetovanje o težavnih ali spornih zadevah (MRS 220, 2022, str. 11). V primeru pojava razlik v mnenju partner, zadolžen za posel, prevzame odgovornost za obravnavanje in reševanje razlik v mnenju v skladu z usmeritvami oz. postopki družbe.

V poglavju sta poudarjeni tudi strokovna presoja in poklicna nezaupljivost osebja, ki podpira kakovost presoj, sprejetih pri opravljenih poslih.

Prav tako so v poglavju zapisana tudi pravila, vezana na dokumentacijo posla in njeno arhiviranje, družba ima kot skrajni rok dokončanja sestavitve končnih spisov posla določen rok 45 dni po datumu poročila o poslu. Vsa dokumentacija, ki je elektronska, je hranjena na prenosnih trdih diskih, ki so zaščiteni z geslom in hranjeni v ognjevarni omari. Dodatna kopija dokumentacije je v posebnem »oblaku«, ki je zaščiten z geslom in do katerega imata dostop le direktorja družbe.

X. VIRI

V desetem poglavju so opredeljeni viri, ki jih družba uporablja za izvajanje poslov. Najpomembnejši so človeški viri. Poglavje opredeljuje postopke oz. zahteve v povezavi z zaposlovanjem osebja, razvojem in ohranjanjem osebja ter usposobljenostjo in zmožnostjo osebja. Opredeljeno je strokovno izobraževanje, strokovno izpopolnjevanje, usposabljanje, delovne izkušnje in predajanje znanja oz. poučevanje manj izkušenih članov delovne skupine.

V poglavju so opredeljeni naslednji tehnološki viri, ki jih uporablja osebje v družbi:

- programska oprema Caseware IDEA za elektronsko obdelavo podatkov;

- programska oprema Descartes za izvajanje in dokumentiranje revizijskega procesa skladno z MSR;
- razna programska oprema v okolju Microsoft Windows (Microsoft Office) za operativno dokumentiranje opravljenega dela in zbiranja revizijskih dokazov;
- podporna infrastruktura informacijske tehnologije, ki obsega interno omrežje družbe;
- pravila dostopa, arhiviranja in vzdrževanja IT-procesa.

Kot tehnološki viri se uporabljajo izključno programi IT oz. funkcije programov IT, ki so odobreni s strani direktorjev družbe.

Kot intelektualni viri so za izvajanje dejavnosti v družbi opredeljene sprejete pisne usmeritve in postopki, metodologija, priročniki, standardizirana dokumentacija in uradni dostopi do virov informacij (naročnine na izbranih spletnih straneh, ki zagotavljajo poglobljene informacije o organizacijah ali druge informacije, ki se običajno uporabljajo pri izvajanju poslov (npr. Ajpes, Gvin, Iks, Sirius)).

Družba lahko sodeluje s ponudniki storitev, za katere je bila opravljena presoja ustreznosti in zmožnosti obvladovanja tveganj, opredeljenih v registru tveganj, in so odobreni s strani direktorjev družbe.

XI. INFORMACIJE IN KOMUNICIRANJE

V enajstem poglavju je opredeljeno, da je v pridobivanje, ustvarjanje in sporočanje informacij vključeno vse osebje in obsega razširjanje informacij v družbi in zunaj nje. Informacije in komuniciranje so razširjene v vse sestavine sistema upravljanja kakovosti.

XII. POSTOPEK SPREMLJANJA IN ODPRAVE POMANJKLJIVOSTI

V dvanajstem poglavju je zapisan postopek spremljanja sistema upravljanja kakovosti in način postopanja pri odpravi pomanjkljivosti, če so v okviru spremljanja le-te ugotovljene.

Pri določanju vrste, časa in obsega spremljanja družba upošteva vse zahteve po MSUK 1 (2020, str. 16):

- razloge za ocene tveganj za kakovost;
- zasnovano odzivov na tveganja;
- zasnovano postopka ocenjevanja tveganj v družbi in postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti;
- spremembe v sistemu upravljanja kakovosti (spremembe za odpravo prepoznane pomanjkljivosti ali spremembe ciljev kakovosti);
- izide prejšnjega spremljanja, ali je prejšnje spremljanje še vedno pomembno pri ovrednotenju sistema upravljanja kakovosti v družbi in ali so bili ukrepi za odpravo prej prepoznanih pomanjkljivosti učinkoviti;
- druge ustrezne informacije, vključno s pritožbami in obtožbami o neizvajanju dela v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami ali o neskladnosti z usmeritvami ali postopki družbe, vzpostavljenimi v skladu z MSUK-1, informacije iz zunanjih nadzorov in informacije ponudnikov storitev.

V spremljanje sistema upravljanja kakovosti je vključen nadzor opravljenih poslov, ki ga družba izvede najmanj vsakih pet let za vsakega partnerja, zadolženega za posel. Pri izboru poslov in

partnerjev, zadolženih za posel, nad katerimi bo izveden nadzor, se upošteva zgornje zahteve in vrsto, čas in obseg drugih vrst spremljanja, ki jih izvaja družba (npr. spremljanje po MSUK 2, ki je opredeljeno v nadaljevanju), ter posle in partnerje, zadolžene za posel, ki morajo opravljati tako spremljanje. Le-ti morajo biti primerno usposobljeni, imeti na voljo dovolj časa in biti nepristranski. Po MSUK 1 (2020, str. 17) namreč člani delovnih skupin za posel ali ocenjevalci kakovosti posla ne morejo opravljati kakršnega koli nadzora nad tem istim poslom. V družbi so zato določili, da bosta ob nadzoru opravljenih poslov pooblaščen revizorja vedno opravljala spremljanje »eden za drugega«. Pooblaščen revizorja imata namreč vedno ločene projekte in nista člana istih delovnih skupin za posel zaradi upoštevanja že omenjenega tretjega odstavka 45. člena ZRev-2.

Nadalje so v pravilniku družbe navedeni napotki za postopanje v primeru ugotovljenih pomanjkljivosti. Ker gre za majhno družbo, postopek ni formaliziran. V takšnem primeru pooblaščen revizor, ki izvaja nadzor opravljanega posla, povzame informacije o ugotovljenih nepravilnostih ali pomanjkljivostih, ovrednoti resnost in razširjenost le-teh in opredeli njihov temeljni vzrok oz. temeljne vzroke. Opredelitev temeljnega vzroka prepoznanih pomanjkljivosti je ključna za razumevanje osnovnih okoliščin, ki so povzročile pomanjkljivosti, da lahko družba ovrednoti resnost in razširjenost prepoznanih pomanjkljivosti in jih ustrezno odpravi (MSUK 1, 2020, str. 58).

Po zaključenem nadzoru opravljenih poslov sledi pogovor med pooblaščenima revizorjema. V primeru prepoznanih pomanjkljivosti pooblaščen revizorja skupaj opredelita popravljalne ukrepe za njihovo odpravo. Pooblaščen revizor, ki je opravljal nadzor, pripravi povzetek ključnih ugotovitev nadzora, ki zajemajo opis opravljenega spremljanja, prepoznane pomanjkljivosti in popravljalne ukrepe za odpravo le-teh, ter z njimi seznanjeni ostale zaposlene v družbi.

XIII. OVREDNOTENJE SISTEMA UPRAVLJANJA KAKOVOSTI

Trinajsto poglavje pravilnika družbe določa način ovrednotenja sistema upravljanja kakovosti.

Pooblaščen revizor 1, ki mu je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, enkrat letno, najkasneje do 30. septembra, za preteklo leto ovrednoti oz. v imenu družbe oceni sistem upravljanja kakovosti. Na podlagi ovrednotenja pooblaščen revizor 1 sprejme enega od naslednjih sklepov:

- sistem upravljanja kakovosti daje družbi sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi;
- razen zadev, povezanih s prepoznanimi pomanjkljivostmi, ki imajo resen, a ne razširjeni učinek na zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti, daje sistem upravljanja kakovosti družbi sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi;
- sistem upravljanja kakovosti ne daje družbi sprejemljivega zagotovila, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi.

Pri ovrednotenju sistema upravljanja kakovosti pooblaščen revizor 1 upošteva informacije oz. zaključke, ugotovljene v okviru spremljanja in odprave pomanjkljivosti sistema upravljanja kakovosti.

Če so bile tekom spremljanja delovanja sistema upravljanja kakovosti prepoznane pomanjkljivosti resne in razširjene, družba pa še sprejema ukrepe za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti, pooblaščen revizor 1 sprejme sklep v drugi alineji. Kadar pa so ukrepi za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti že sprejeti in učinek prepoznanih pomanjkljivosti ni bil ustrezno popravljen, pooblaščen revizor 1 sprejme sklep v tretji alineji. V takih primerih v družbi takoj pristopijo k sprejemu ukrepov za podporo izvajanju poslov in pridobivanju pravnih nasvetov, obvesti se tudi vse ostale zaposlene v družbi.

MSUK 1 (2020, str. 20) napotuje tudi na izvajanje rednih ovrednotenj posameznika, ki mu je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, tj. pooblaščenega revizorja 1. Pooblaščen revizorja sta zato sklenila, da se bo uspešnost tega posameznika kazala preko izidov spremljanja družbe, posebnega nadomestila za ta izvajanja pa posameznik ne prejme, saj gre za enega izmed dveh direktorjev in solastnikov družbe.

XIV. DOKUMENTIRANJE IN ARHIVIRANJE

V štirinajstem poglavju je opredeljeno dokumentiranje in arhiviranje dokumentacije, vezane na sistem upravljanja kakovosti.

Kot je bilo opisano v petem poglavju, družba cilje kakovosti, tveganja kakovosti ter opise odzivov in njihovo obravnavo dokumentira v Registru tveganj družbe, ki je dodatek k pravilniku družbe (Slika 9). Gre za excelov dokument v elektronski obliki, kjer posamezen zavihek, poimenovan z datumom, predstavlja register družbe na tisti dan. Za vsako poslovno leto ima torej register vsaj en zavihek, če se med letom spremeni vrsta ali okoliščine družbe ter njenih poslov, se v dokumentu kreira dodaten zavihek.

Slika 9: Izsek iz registra tveganj družbe XYZ, d. o. o.

#	Cilj kakovosti	Sklic na MSUK 1	Kategorija, v katero sodi cilj kakovosti	Opis tveganja, da cilj kakovosti ne bo dosežen	Ocena moči vpliva 1 - majhen 2 - srednji 3 - velik	Verjetnost dogodka 1 - malo verjetno 2 - možno 3 - zelo verjetno	Ocena tveganja	Ovrednotenje tveganja	Strategija ravnanja s tveganjem	Indikator kakovosti / dijna vrednost	Ukrepi / aktivnosti pri ravnanju s tveganji	Rok za izvedbo	Zadolžena oseba / nosilec tveganja	Uresničevanje ukrepov
1	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi vlogo podjetja pri služenju javnemu interesu z doslednim izvajanjem kakovostnih poslov.	(MSUK1, 28.a.i)	upravljanje in vodenje	- Tveganje, da podjetje ne bo služilo javnemu interesu, ampak zgolj lastnim interesom	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	število pomembnih ugotovljenih pomembnih nepravilnosti s strani ocenjevalca kakovosti posla	Redno spremljanje poročil o delu ANR, upoštevanje pripomb in odprava pomanjkljivosti ugotovljenih s strani ocenjevalca kakovosti posla	30.09.2023	SS 5	
2	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi pomembnost poklicne etike, vrednot in odnosov.	(MSUK1, 28.a.ii)	upravljanje in vodenje	- Tveganje neetičnega delovanja zaposlenih (nestrokovnost, pristranskost) - Tveganje odhoda zaposlenih	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	variabilni del plače	Opredelitev sistema nagrajevanja vezanega na kakovost opravljenih poslov (preko pregleda delovnih papirjev in komentarjev na pripravo le-teh, letne ocene kakovosti dela, letnih razgovorov, ipd.)	31.10.2023	PR 1	
3	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi odgovornost celotnega osebja za kakovost v zvezi z izvajanjem poslov ali dejavnosti pri sistemu upravljanja kakovosti in njihovo pričakovano ravnanje.	(MSUK1, 28.a.iii)	upravljanje in vodenje	- Tveganje neetičnega delovanja zaposlenih (nestrokovnost, pristranskost) - Tveganje odhoda zaposlenih	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	variabilni del plače	Opredelitev sistema nagrajevanja vezanega na kakovost opravljenih poslov (preko pregleda delovnih papirjev in komentarjev na pripravo le-teh, letne ocene kakovosti dela, letnih razgovorov, ipd.)	31.10.2023	PR 1	
4	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi pomembnost kakovosti pri strateških odločitvah in ukrepih podjetja, vključno s finančnimi in operativnimi prednostnimi nalogami podjetja.	(MSUK1, 28.a.iv)	upravljanje in vodenje	- Tveganje sprejema določenih poslov (bolj tveganih, strokovno neprimernih) izključno zaradi stremenja k doseganju finančnih ciljev družbe	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	delež high risk strank v celotnem portfelju	Vpeljava strateških srednjeročnih ciljev, planiranje okvirnega portfelja strank	30.09.2023	PR 1 / PR 2	
5	Vodstvo je odgovorno za kakovost.	(MSUK1, 28.b)	upravljanje in vodenje	- Tveganje nezadostitve strokovnim standardom, ker v kolikor vodstvo ni odgovorno za kakovost, obstaja velika verjetnost, da tudi zaposleni ne bodo svojega dela opravljali kakovostno	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		<i>Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljni ukrepi niso predvideni</i>			
6	Vodstvo s svojimi ukrepi in vedenjem izkazuje zavezanost kakovosti.	(MSUK1, 28.c)	upravljanje in vodenje	- Tveganje nezadostitve strokovnim standardom, ker v kolikor vodstvo ni odgovorno za kakovost, obstaja velika verjetnost, da tudi zaposleni ne bodo svojega dela opravljali kakovostno	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		<i>Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljni ukrepi niso predvideni</i>			
7	Organizacijska struktura in dodelitev vlog, odgovornosti in pooblastil sta ustrezni, da omogočata zasnovano, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju.	(MSUK1, 28.d) (glej odstavke A32, A33, A35, A59)	upravljanje in vodenje	- Tveganje, da organizacijska struktura in dodelitev vlog nista ustrezni in ne podpirata delovanja SUK, kar lahko pomeni nekakovostno opravljene posle	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		<i>Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb; nadaljni ukrepi niso predvideni</i>			
8	Potrebe po virih, vključno s finančnimi viri, so načrtovane in viri so pridobljeni, dodeljeni in razporejeni na način, ki je skladen z zavezanostjo podjetja kakovosti.	(MSUK1, 28.e) (glej odstavka A60–A61)	upravljanje in vodenje	- Tveganje, da zaradi odsotnosti oz. nenatančnosti plana izvedbe poslov in pomanjkanja virov (bolniške odsotnosti) ali zamud na strani stranke v družbi ne bo mogoče izvesti vseh poslov oz. bodo le-ti nekakovostno opravljeni	2	2	4	srednje	zmanjšanje tveganja	medletno spremljanje plana in dokumentiranje nastalih zaostankov in zamud	Sprememba pogodb v primeru izkušenj preteklih let z zamudo stranke glede dostave dokumentacije (aneksih pogodbam, dodatno zaračunano delo); časovna prilagoditev plana pri strankah z zamudo	ob vsakokratni sklenitvi nove triletno pogodbe oz. aneksa h pogodb	PR 1 / PR 2	

Povzeto po: Sitar Šuštar, 2022

Postopki spremljanja sistema upravljanja kakovosti v družbi se vodijo v tretjem dodatku k pravilniku družbe in v naravi predstavlja elektronski dokument v obliki excel z nazivom *Nadzor opravljenih poslov v družbi XYZ, d. o. o.*, kjer so datumsko zbrana in dokumentirana vsa spremljanja. V zvezi s postopkom spremljanja in odprave pomanjkljivosti se v družbi dokumentira (MSUK 1, 2020, str. 20):

- dokazila o opravljenem spremljanju;
- ovrednotenje ugotovitev in prepoznanih pomanjkljivosti ter njihovega oz. njihovih temeljnih vzrokov;
- popravljalne ukrepe za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti in ovrednotenje zasnove, izvajanja takih popravljalnih ukrepov;
- obveščanje o spremljanju in odpravi pomanjkljivosti.

Prav tako kot pri prvem dodatku so tudi tu posamezni zavihki poimenovani z datumom, ki zajemajo postopek spremljanja na tisti datum.

Postopek ovrednotenja sistema upravljanja kakovosti bo dokumentiran v tretjem dodatku z nazivom *Ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti*, ki je prav tako excelov dokument, voden elektronsko. V njem bodo po zavihkih po datumih zavedeni sprejeti sklepi.

XV. OCENJEVANJE KAKOVOSTI POSLA

V družbi so v petnajsto poglavje vključili določila in zahteve MSUK 2.

V pravilniku družbe je določeno, da poslovodstvo družbe zagotavlja preglede izbranih zaključenih poslov tako, da je zadoščeno zakonskim zahtevam oz. drugim predpisom. V MSUK 2 (2020, str. 6) je določeno, da se za ocenjevalca kakovosti posla določi posameznik znotraj družbe, ki ima potrebno usposobljenost, zmožnost in ustrezna pooblastila v družbi ter izpolnjuje ustrezne etične zahteve in ravna v skladu s posebnimi zakoni ali predpisi, če le-ti obstajajo. Če v družbi ni partnerja ali drugega posameznika, primernega za ocenjevanje kakovosti posla, lahko družba sklene pogodbo s posamezniki zunaj družbe ali pridobi storitve za opravljanje ocenjevanja kakovosti posla (ponudnik storitev). Glede na določila MSUK 2 in ker sta v družbi zaposlena dva pooblaščenca revizorja, so v družbi določili, da je ocenjevalec kakovosti posla vedno drugi revizor. V primerih, ko en ali drugi pooblaščenca revizor izvajata tudi nadzor opravljenih poslov (v povezavi s spremljanjem sistema upravljanja kakovosti) skladno z določbami v dvanajstem poglavju, bo družba za ocenjevanje kakovosti posla sklenila pogodbo s ponudnikom storitev, npr. družbo ABC, d. o. o. Prav tako bodo v družbi za ocenjevalca kakovosti posla imenovali ponudnika storitev, če bi ocenjevalec kakovosti posla ne izpolnjeval ustreznih etičnih zahtev, tj. v primeru, ko bi bil ocenjevalec kakovosti posla imenovan po tem, ko je opravljal naloge partnerja, zadolženega za posel. V takem primeru je določeno dveletno obdobje mirovanja, preden partner, zadolžen za posel, lahko prevzame vlogo ocenjevalca kakovosti posla.

V MSUK 2 (2020, str. 7) je določeno, da družba vzpostavi usmeritve ali postopke za obravnavo:

- odgovornosti ocenjevalca kakovosti posla za opravljanje postopkov v skladu MSUK 2 v ustreznih časovnih obdobjih med poslom, da zagotovi ustrezno podlago za nepristransko ovrednotenje pomembnih presojev, ki jih je podala delovna skupina za posel, in sklepov, sprejetih na njihovi podlagi;

- odgovornosti partnerja, zadolženega za posel, v zvezi z ocenjevanjem kakovosti posla, vključno s tem, da partner, zadolžen za posel, ne sme datirati poročila o poslu, dokler od ocenjevalca kakovosti posla ne prejme obvestila, da je ocenjevanje kakovosti posla končano;
- okoliščin, ko vrsta in obseg razprav skupine za posel z ocenjevalcem kakovosti posla o pomembni presoji povzročata nevarnost za nepristranskost ocenjevalca kakovosti posla, in ustrezne ukrepe, ki jih je treba sprejeti v takih okoliščinah.

V pravilniku družbe je določeno, da se ocenjevanje kakovosti posla lahko opravlja v več fazah, zaključeno pa mora biti pred izdajo poročila o poslu, tako da je mogoče pravočasno rešiti probleme, zaznane pri pregledu. Če ima ocenjevalec kakovosti posla pomisleke, da pomembne presoje, ki jih je podala skupina za posel, ali sklepi, sprejeti na njihovi podlagi, niso ustrezni, obvesti partnerja, zadolženega za posel. Če taki pomisleki niso rešeni v zadovoljstvo ocenjevalca kakovosti posla, ocenjevanja kakovosti posla ni mogoče dokončati. V takem primeru se ocenjevalec kakovosti posla in partner, zadolžen za posel, poslužita posvetovanja s strokovnim organom (ANR ali SIR).

V povezavi z odgovornostjo partnerja, zadolženega za posel, v zvezi z ocenjevanjem kakovosti posla je v pravilniku družbe opredeljeno, da se za vse revizijske posle, za katere se zahteva ocenjevanje kakovosti posla, v revizijsko dokumentacijo vključi dokument, v katerem partner, zadolžen za posel, dokumentira, da:

- je bil imenovan ocenjevalec kakovosti posla;
- je sodeloval z ocenjevalcem kakovosti posla in je člane delovne skupine za posel obvestil o sodelovanju;
- je z ocenjevalcem kakovosti posla razpravljal o pomembnih zadevah in presojah, ki izhajajo iz revizijskega posla.

Prav tako je partner, zadolžen za posel, odgovoren za to, da ne datira revizorjevo poročilo, dokler ni končano ocenjevanje kakovosti posla.

Glede nevarnosti za nepristranskost ocenjevalca kakovosti posla zaradi vrste in obsega razprav med ocenjevalcem kakovosti posla in partnerjem, zadolženim za posel, v družbi menijo, da je le-ta zanemarljiva, saj komunikacija med obema pooblaščenima revizorjema poteka tako rekoč vsakodnevno, predvsem glede strokovnih vprašanj in dilem. Pooblaščen revizorja se medsebojno veliko posvetujeta, vendar pa sprejemata vsak svoje odločitve. Skladno s tem je v pravilniku družbe poudarjeno, da ocenjevanje kakovosti posla ne spreminja odgovornosti partnerja, zadolženega za posel, za upravljanje in doseganje kakovosti posla ali za usmerjanje in nadzor članov skupine za posel ter pregled njihovega dela.

Nadalje je v pravilniku družbe določeno, da se v družbi zagotovi pregled ocenjevanja kakovosti posla za:

- vse opravljene posle, pri katerih je s strani družbe ocenjena visoka raven tveganja;
- posle, za katere se med izvajanjem ugotovijo okoliščine, ki nakazujejo na visoko tveganje;
- posle, za katere pregled ocenjevanja kakovosti zahteva posamezen zakon ali uredba.

Revizijski posli, ki bi prav tako zahtevali ocenjevanje kakovosti posla, so revizije subjektov javnega interesa, vendar pa jih v družbi v pravilnik niso vključili, saj družba trenutno ne opravlja nobene revizije subjektov javnega interesa, prav tako direktorja družbe tem poslom nista »naklonjena« oz.

sta se v okviru opredeljevanja strategije družbe odločila, da revizij subjektov javnega interesa družba ne bo izvajala.

Skladno z MSUK 2 (2020, str. 15) so v pravilniku družbe navedeni tudi postopki, ki jih izvede ocenjevalec kakovosti posla. Le-ta pri opravljanju ocenjevanja kakovosti posla:

- prebere in spozna informacije, ki jih je sporočila:
 - o delovna skupina za posel v zvezi z vrsto in okoliščinami posla ter stranke in
 - o družba v zvezi s postopkom spremljanja in odprave pomanjkljivosti v družbi, zlasti s prepoznanimi pomanjkljivostmi, ki se lahko nanašajo ali vplivajo na področja, ki vključujejo pomembne presoje, ki jih je podala skupina za posel;
- s partnerjem, zadolženim za posel, in če je primerno, z drugimi člani delovne skupine za posel, razpravlja o pomembnih zadevah in pomembnih presojah pri načrtovanju, izvajanju in poročanju o poslu;
- pregleda izbrano dokumentacijo posla v zvezi s pomembnimi presojami, ki jih je podala skupina za posel, in ovrednoti:
 - o podlago za oblikovanje teh pomembnih presoj, vključno z ohranjanjem poklicne nezaupljivosti s strani delovne skupine za posel, kadar je to primerno za vrsto posla,
 - o ali dokumentacija posla podpira sprejete sklepe,
 - o ali so sprejeti sklepi ustrezni;
- pri revizijah računovodskih izkazov ovrednoti podlago za ugotavljanje, ali je partner, zadolžen za posel, izpolnil ustrezne etične zahteve v zvezi z neodvisnostjo;
- ovrednoti, ali so bila opravljena ustrezna posvetovanja o težkih ali spornih zadevah ali zadevah, ki vključujejo različna mnenja, in sklepe, ki izhajajo iz teh posvetovanj;
- pri revizijah računovodskih izkazov ovrednoti podlago za ugotavljanje, ali je bilo sodelovanje partnerja, zadolženega za posel, zadostno in ustrezno ves čas revizijskega posla, tako da ima partner, zadolžen za posel, podlago za ugotavljanje, ali so sprejete pomembne presoje in zaključki ustrezni glede na vrsto in okoliščine posla;
- pregleda:
 - o pri revizijah računovodskih izkazov računovodske izkaze in revizorjevo poročilo o njih, vključno z, če je primerno, opisom ključnih revizijskih zadev;
 - o pri poslih preiskovanja, računovodske izkaze ali računovodske informacije in poročilo o poslu o njih;
 - o pri drugih poslih dajanja zagotovil in sorodnih storitev poročilo o poslu, in če je primerno, informacije o obravnavani zadevi.

Ob zaključku ocenjevanja kakovosti posla ocenjevalec kakovosti posla ugotovi, ali so izpolnjene zahteve skladno z MSUK-2 v zvezi z opravljanjem ocenjevanja kakovosti posla in ali je ocenjevanje kakovosti posla končano. Če je tako, ocenjevalec kakovosti posla obvesti partnerja, zadolženega za posel, da je ocenjevanje kakovosti posla končano.

Ocenjevanje kakovosti posla mora biti tudi ustrezno dokumentirano, in sicer na način, da lahko izkušeni strokovnjak (pooblaščen revizor), ki predhodno ni bil povezan s poslom, razume vrsto, čas in obseg postopkov, ki jih je opravil ocenjevalec kakovosti posla, in sklepe, sprejete pri opravljanju ocenjevanja (MSUK 2, 2020 str. 9). V družbi so določili, da bo dokumentacija o ocenjevanju kakovosti posla vključevala:

- ime ocenjevalca kakovosti posla in ter posameznikov, ki so mu pri ocenjevanju kakovosti posla pomagali (če obstajajo);
- identifikacijo;
- podlago za odločitev ocenjevalca kakovosti posla glede končanja ocenjevanja kakovosti posla;
- informacijo o obveščanju partnerja, zadolženega za posel, glede:
 - o pomislekov o neustreznosti pomembnih presoj ali sklepov, sprejetih s strani delovne skupine za posel, in
 - o končanja ocenjevanja kakovosti posla;
- datum zaključka ocenjevanja kakovosti posla.

Dokumentacijo ocenjevanja kakovosti posla je treba dokončati na datum poročila o poslu ali pred njim. V družbi so se odločili, da bo ocenjevanje kakovosti posla dokumentirano kot elektronski excelov dokument. Omenjeni dokument bo priloga revizijski dokumentaciji posameznega posla.

XVI. PRITOŽBE IN KRŠITVE

V šestnajstem poglavju so navedene usmeritve in postopki, vezani na pritožbe in kršitve zakonodaje ali drugih predpisov. Poslovodstvo družbe je tako zadolženo, da ureja vse zadeve v zvezi s pritožbami in očitki, da delo, ki ga je opravila družba, ni skladno s strokovnimi standardi ali ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, in z očitki o neupoštevanju ureditve upravljanja kakovosti družbe. Če se na podlagi pritožbe in nadaljnje izvedene preiskave razkrijejo pomanjkljivosti v zasnovi ali delovanju usmeritev in postopkov upravljanja kakovosti družbe, mora poslovodstvo družbe ustrezno ukrepati, in sicer vsaj:

- dopolniti ali spremeniti usmeritev in postopke upravljanja kakovosti;
- primerno popraviti ukrep v zvezi s posameznim poslom, če je to primerno in mogoče;
- ponovno preveriti ustreznosti izdanega revizorjevega poročila o poslu.

Če preiskava razkrije neskladno ravnanje enega ali več zaposlenih z ureditvijo upravljanja kakovosti družbe, je treba v družbi ustrezno ukrepati, kar vključuje najmanj:

- primeren popravni ukrep v zvezi s posameznim poslom ali članom oz. člani osebja;
- teži kršitve primerno disciplinsko ukrepanje.

Glede delovanja skladno z zakonom se vse zaposlene v družbi spodbuja, da razkrijejo dejansko ali domnevno kršitev, nepošteno, neetično, diskriminatorno, neprimerno ali nelegalno dejavnost, ki se pojavlja v družbi in jo izvajajo sedanji ali nekdanji zaposleni ali druge z družbo povezane osebe. Prijavitelji lahko dejanske ali domnevne nepravilnosti sporočijo osebno direktorjema družbe. Če sta v dejansko ali domnevno kršitev vpletena direktorja družbe, ki sta hkrati tudi lastnika družbe, ali če se direktorja družbe na podane prijave ne odzoveta primerno, prijavitelj lahko prijavo o kršitvah v družbi poda tudi strokovnemu združenju.

O prejetih pritožbah in sprejetih ukrepih direktorja družbe enkrat letno ob začetku nove revizijske sezone za preteklo sezono poročata vsem zaposlenim v družbi.

XVII. PREHODNE IN KONČNE DOLOČBE

V zadnjem poglavju pravilnika družbe so opredeljeni člani, ki se nanašajo na končne določbe, in sicer da je poslovodstvo družbe z obravnavanim pravilnikom in dokumenti splošnega značaja,

izdanimi na njegovi podlagi, dolžno seznaniti vse zaposlene in da z dnem sprejetja obravnavanega pravilnika preneha veljati Pravilnik o obvladovanju kakovosti, ki ga je družba uporabljala v preteklosti.

XVIII. SEZNAM DODATKOV

Na seznamu dodatkov k pravilniku družbe so tisti elektronski dokumenti, v katerih v družbi evidentirajo in dokumentirajo:

- postopek obvladovanja tveganj (Dodatek 1 – Register tveganj družbe XYZ, d. o. o.),
- postopek spremljanja sistema upravljanja kakovosti v družbi (Dodatek 2 – Nadzor opravljenih poslov v družbi XYZ, d. o. o.),
- postopek ovrednotenja sistema upravljanja kakovosti (Dodatek 3 – Ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti).

XVIII. SEZNAM PRILOG

Pravilniku družbe so kot priloge dodani naslednji dokumenti:

- Priloga A – Izjava o neodvisnosti za posamičen projekt,
- Priloga B – Izjava o naložbah zaposlenega,
- Priloga C – Register poslovnih partnerjev,
- Priloga D – Letna izjava o neodvisnosti,
- Priloga E – Izjava o seznanitvi zaposlenega z internimi pravilniki družbe.

SKLEP

V nalogi sem predstavila način vzpostavitve sistema upravljanja kakovosti v majhni revizijski družbi. Skladno z novosprejetimi in posodobljenimi standardi MSUK 1, MSUK 2 in MSR 220 revizijske družbe od 15. decembra 2022 dalje sistem upravljanja kakovosti lahko prilagodijo lastnim potrebam in posebnostim. Novost je pristop, ki temelji na tveganju, zato morajo družbe, skladno z MSUK 1, opredeliti cilje kakovosti, prepoznati in oceniti tveganja, ki dosego teh ciljev ogrožajo, ter zasnovati in implementirati odzive na ta tveganja. Vse navedeno sem za izmišljeno majhno družbo izvedla s pomočjo registra tveganj, ki je bil predstavljen na delavnici SIR (Sitar Šuštar, 2022), namenjeni revizijskim družbam, ki niso vključene v mreže družb, ki v Sloveniji predstavljajo glavno revizijskih družb. Te namreč nimajo podpornih služb in zaledja iz tujine, ki bi lahko več mesecev namenilo tolmačenju standardov. Menim, da je bil predstavljeni register tveganj in delavnica v veliko pomoč majhnim družbam, sploh pri prvih korakih pri implementaciji in pri razumevanju standarda, njegovega namena in ozadja.

Nadalje sem se pri vzpostavitvi sistema upravljanja kakovosti osredotočila na pripravo Pravilnika o upravljanju kakovosti, ki bi povzemal in opredeljeval vse ključne zahteve tako MSUK 1 kot tudi MSUK 2 in MSR 220. V pravilniku družbe so tako zajete vse opredelitve in dodatne zahteve, ki izhajajo iz omenjenih standardov, opredeljene so osebe, odgovorne za sistem upravljanja kakovosti, postopki spremljanja in odprave pomanjkljivosti, dokumentiranje in arhiviranje dokumentacije, vezane na sistem upravljanja kakovosti, ter postopki in zahteve, vezane na ocenjevanje kakovosti posla.

MSUK 1 je v primerjavi s svojim predhodnikom bolj obširen in razdelan, dovoljuje prilagoditve, vendar pa je za majhne družbe, ki nimajo podpore, obsežen in je vse njegove zahteve težko opredeliti in zajeti. Na tej točki se izkaže predvsem pomen povezovanja revizijskih družb glede predhodnih izkušenj in razumevanja ter podpora s strani SIR in ANR kot je predstavljeno v nalogi.

LITERATURA

1. A framework for audit quality: Key elements that create an environment for audit quality. (2014). Najdeno 19. septembra 2022 na spletnem naslovu: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/A-Framework-for-Audit-Quality-Key-Elements-that-Create-an-Environment-for-Audit-Quality-2.pdf>
2. Agencija za javni nadzor nad revidiranjem. (2021a). Analiza poročil o preglednosti revizijskih družb SJI v letu 2021. Najdeno 10. septembra 2022 na spletnem naslovu: https://www.anr.si/wp-content/uploads/datoteke/Nadzor/Nadzorni%C5%A1ka%20poro%C4%8Dila/Tematski%20pregledi/PORO%C4%8CILO%20%20TEMATSKEM%20PREGLEDU%20PORO%C4%8CIL%20%20PREGLEDNOSTI_JULIJ%202022.pdf
3. Agencija za javni nadzor nad revidiranjem. (2021b). Načrt dela Agencije za javni nadzor nad revidiranjem s finančnim načrtom za leto 2022. Najdeno 5. septembra 2022 na spletnem naslovu: https://www.anr.si/wp-content/uploads/datoteke/O%20Agenciji/Na%C4%8DrTi/Na%C4%8Drt%20dela%20ANR%20s%20finan%C4%8Dnim%20na%C4%8Drtom%20za%20leto%202022_objava.pdf
4. Agencija za javni nadzor nad revidiranjem. (2022). Revidirano letno poročilo Agencije za javni nadzor nad revidiranjem za leto 2021. Najdeno 5. septembra 2022 na spletnem naslovu: <https://www.anr.si/wp-content/uploads/datoteke/O%20Agenciji/Letna%20poro%C4%8Dila/Revidirano%20letno%20poro%C4%8Dilo%20Agencije%20za%20javni%20nadzor%20nad%20revidiranjem%20za%20leto%202021.pdf>
5. Approach to audit quality indicators. Najdeno 19. septembra 2022 na spletnem naslovu: <https://www.thecaq.org/caq-approach-audit-quality-indicators/>
6. Arens, A., Elder, J., & Beasley, S. (2022). Auditing and assurance services: an integrated approach (10th ed.). Saddle River (N.J.): Pearson/ Prentice Hall.
7. Audit quality indicators: A global overview of initiatives. Najdeno 19. septembra 2022 na spletnem naslovu: <https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/220401-Factsheet-Audit-Quality-Indicators.pdf>
8. Boynton, W.C., & Johnson, R.N. (2006). Modern auditing: assurance services and integrity of financial reporting (8th ed.). Hoboken (N.J.): J. Wiley, cop.
9. Conversion from ISQC 1 to ISQM. Implementation Guidance and Preparedness Assessment Questionnaire. Gradivo pridobljeno v okviru delavnice SIR: Vzpostavitev sistema upravljanja kakovosti v skladu z zahtevami MSUK 1 v revizijskih družbah, ki niso vključene v mreže družb, 2022.
10. Direktiva 2014/56/EU Evropskega Parlamenta in Sveta z dne 16. 4. 2014 o spremembi Direktive 2006/43/ES o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze. Najdeno 5. septembra 2022 na spletnem naslovu: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0056&from=EN>
11. Small and Medium Practices Committee. (2011). Guide to quality control for small and medium-sized practices (Third edition). Najdeno 19. septembra 2022 na spletnem naslovu: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/SMP-Quality-Control-Guide-3e.pdf>
12. Enhancing audit quality in the public interest: a focus on professional skepticism, quality control and group audits. (2015) Najdeno 30. novembra 2022 na spletnem naslovu:

<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Invitation-to-Comment-Enhancing-Audit-Quality.pdf>

13. Introduction to ISQM 1. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC), 2020.
14. ISQM 1 first-time implementation guide. Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (IAASB), 2021.
15. ISQM 2 first-time implementation guide. Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (IAASB), 2021.
16. Mednarodni standard revidiranja 210. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2009.
17. Mednarodni standard revidiranja 210. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2009
18. Mednarodni standard revidiranja 220. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2020.
19. Mednarodni standard revidiranja 230. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2009
20. Mednarodni standard revidiranja 500. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2009.
21. Mednarodni standard upravljanja kakovosti 1 – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2020.
22. Mednarodni standard upravljanja kakovosti 2 – Ocenjevanje kakovosti posla. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2020.
23. Priročnik mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake (vključno z mednarodnimi standardi neodvisnosti). Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) in prevod Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2020.
24. Quality management. Key changes. Najdeno 25. septembra 2022 na spletnem naslovu: <https://www.iaasb.org/focus-areas/quality-management>
25. Quality management series: Small firm implementation, installment one. Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC), 2022.
26. Sitar Šuštar, K. (2021). IAASB-jevi standardi obvladovanja kakovosti. SIR-IUS 4/21.
27. Sitar Šuštar, K. (2022). Delavnica: Vzpostavitev sistema upravljanja kakovosti v skladu z zahtevami MSUK-a 1 v revizijskih družbah, ki niso vključene v mreže družb.
28. Skitek, M. (2020). Pravila revidiranja in revizorjevo poročanje. Gradivo za izobraževanje za pridobitev stroškovnega naziva pooblaščen revizor. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
29. Turk Ivan. (2002). Pojmovnik računovodstva, financ in revizije. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
30. Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1). Uradni list RS, št. 18/21.
31. Zakon o preprečevanju pranja denarja in financiranja terorizma (ZPPDFT-2). Uradni list RS, št. 48/22 in 145/22.
32. Zakon o revidiranju (ZRev-2). Uradni list RS, št. 115/21.

PRILOGE

PRILOGA 1

#	Cilj kakovosti	Sklic na MSUK 1	Kategorija, v katero sodi cilj kakovosti	Opis tveganja, da cilj kakovosti ne bo dosežen	Ocena moči vpliva 1 - majhen 2 - srednji 3 - velik	Verjetnost dogodka 1 - malo verjetno 2 - močno 3 - zelo verjetno	Ocena tveganja	Ovrednotenje tveganja	Strategija ravnanja s tveganjem	Indikator kakovosti / ciljna vrednost	Ukrepi / aktivnosti pri ravnanju s tveganji	Rok za izvedbo	Zadožena oseba / nosilec tveganja	Uresničevanje ukrepov
1	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi vlogo podjetja pri služenju javnemu interesu z doslednim izvajanjem kakovostnih poslov.	(MSUK1, 28.a.i)	upravljanje in vodenje	- Tveganje, da podjetje ne bo služilo javnemu interesu, ampak zgolj lastnim interesom	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	število pomembnih ugotovljenih pomembnih nepravilnosti s strani ocenjevalca kakovosti posla	Redno spremljanje poročil o delu ANR, upoštevanje pripomb in odprava pomanjkljivosti ugotovljenih s strani ocenjevalca kakovosti posla	30.09.2023	SS 5	
2	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi pomembnost poklicne etike, vrednot in odnosov.	(MSUK1, 28.a.ii)	upravljanje in vodenje	- Tveganje neetičnega delovanja zaposlenih (nestrokovnost, pristranskost) - Tveganje odhoda zaposlenih	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	variabilni del plače	Opredeitev sistema nagrajevanja vezanega na kakovost opravljenih poslov (preko pregleda delovnih papirjev in komentarjev na pripravo le-teh, letne ocene kakovosti dela, letnih razgovorov, ipd.)	31.10.2023	PR 1	
3	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi odgovornost celotnega osebja za kakovost v zvezi z izvajanjem poslov ali dejavnosti pri sistemu upravljanja kakovosti in njihovo pričakovano ravnanje.	(MSUK1, 28.a.iii)	upravljanje in vodenje	- Tveganje neetičnega delovanja zaposlenih (nestrokovnost, pristranskost) - Tveganje odhoda zaposlenih	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	variabilni del plače	Opredeitev sistema nagrajevanja vezanega na kakovost opravljenih poslov (preko pregleda delovnih papirjev in komentarjev na pripravo le-teh, letne ocene kakovosti dela, letnih razgovorov, ipd.)	31.10.2023	PR 1	
4	Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi pomembnost kakovosti pri strateških odločitvah in ukrepih podjetja, vključno s finančnimi in operativnimi prednostnimi nalogami podjetja.	(MSUK1, 28.a.iv)	upravljanje in vodenje	- Tveganje sprejema določenih poslov (bolj tveganih, strokovno neprimernih) izključno zaradi stremenja k doseganju finančnih ciljev družbe	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	delež high risk strank v celotnem portfelju	Vpeljava strateških srednjeročnih ciljev, planiranje okvirnega portfelja strank	30.09.2023	PR 1 / PR 2	
5	Vodstvo je odgovorno za kakovost.	(MSUK1, 28.b)	upravljanje in vodenje	- Tveganje nezadostive strokovnim standardom, ker v kolikor vodstvo ni odgovorno za kakovost, obstaja velika verjetnost, da tudi zaposleni ne bodo svojega dela opravljali kakovostno	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljni ukrepi niso predvideni			
6	Vodstvo s svojimi ukrepi in vedenjem izkazuje zavezanost kakovosti.	(MSUK1, 28.c)	upravljanje in vodenje	- Tveganje nezadostive strokovnim standardom, ker v kolikor vodstvo ni odgovorno za kakovost, obstaja velika verjetnost, da tudi zaposleni ne bodo svojega dela opravljali kakovostno	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljni ukrepi niso predvideni			
7	Organizacijska struktura in dodelitev vlog, odgovornosti in pooblastil sta ustrezni, da omogočata zasnovano, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju.	(MSUK1, 28.d) (glej odstavke A32, A33, A35, A59)	upravljanje in vodenje	- Tveganje, da organizacijska struktura in dodelitev vlog nista ustrezni in ne podpirata delovanja SUK, kar lahko pomeni nekatovnostno opravljene posle	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb; nadaljni ukrepi niso predvideni			
8	Potrebe po virih, vključno s finančnimi viri, so načrtovane in viri so pridobljeni, dodeljeni in razporejeni na način, ki je skladen z zavezanostjo podjetja kakovosti.	(MSUK1, 28.e) (glej odstavka A60-A61)	upravljanje in vodenje	- Tveganje, da zaradi odsotnosti oz. nenatančnosti plana izvedbe poslov in pomanjkanja virov (bolniške odsotnosti) ali zamud na strani stranke v družbi ne bo mogoče izvesti vseh poslov oz. bodo le-ti nekatovnostno opravljeni	2	2	4	srednje	zmanjšanje tveganja	medletno spremljanje plana in dokumentiranje nastalih zaostankov in zamud	Sprememba pogodb v primeru izkušeni preteklih let z zamudo stranke glede dostave dokumentacije (aneksi h pogodbam, dodatno zaračunano delo); časovna prilagoditev plana pri strankah z zamudo	ob vsakokratni sklenitvi nove triletne pogodbe oz. aneksa h pogodbi	PR 1 / PR 2	

#	Cilj kakovosti	Sklic na MSUK 1	Kategorija, v katero sodi cilj kakovosti	Opis tveganja, da cilj kakovosti ne bo dosežen	Ocena moči vpliva 1 - majhen 2 - srednji 3 - velik	Verjetnost dogodka 1 - malo verjetno 2 - možno 3 - zelo verjetno	Ocena tveganja	Ovrednotenje tveganja	Strategija ravnanja s tveganjem	Indikator kakovosti / oljna vrednost	Ukrepi / aktivnosti pri ravnanju s tveganji	Rok za izvedbo	Zadožena oseba / nosilec tveganja	Uresničevanje ukrepov
9	Podjetje in njegovo osebje razume ustrezne etične zahteve, ki veljajo za podjetje pri njegovih poslih.	(MSUK1, 29.a.i) (gl. A22, A24)	etične zahteve	- Tveganje, da osebje ne razume in ne ravna skladno z etičnimi zahtevami (ni neodvisno, ni dovolj strokovno, se ne zaveda nevarnosti).	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	udeležba na izobraževanju	Letno izobraževanje na temo neodvisnosti, vključev točk o delovanju zaposlenega v skladno s kodeksom etike v pogodbe o zaposlitvi	30.09.2023 oz. ob vsakokratni sklenitvi pogodbe oz. aneksa h pogodbi	SS 7 PR 1	
10	Podjetje in njegovo osebje izpolnjuje odgovornost v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami, ki veljajo za podjetje pri njegovih poslih.	(MSUK1, 29.a.ii)	etične zahteve	- Tveganje, da osebje ne izpolnjuje odgovornosti skladno z etičnimi zahtevami	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	izjava o neodvisnosti	Izpolnitev izjav o neodvisnosti, letnih in za posamezni posel	30.09.2023 oz. pred in po vsakem projektu	PR 1 / PR 2	
11	Drugi, vključno z mrežo podjetij v mreži, posamezniki v mreži ali podjetji v mreži ali ponudniki storitev, za katere veljajo ustrezne etične zahteve, ki veljajo za podjetje in njegove posle, razumejo ustrezne etične zahteve, ki veljajo zanje.	(MSUK1, 29.b.i) (gl. A22, A24, A65)	etične zahteve	- Tveganje, da drugi (ponudniki storitev) ne razumejo in ne ravna skladno z etičnimi zahtevami (niso neodvisni, niso dovolj strokovni, se ne zavedajo nevarnosti).	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	izjava o neodvisnosti, potrdilo o strokovni usposobljenosti	Vključev točk o delovanju drugih (ponudnikov storitev) skladno s kodeksom etike v vse pogodbe o sodelovanju z zunanjimi ponudniki, pridobitev ustreznih potrdil	ob vsakokratni sklenitvi pogodbe oz. aneksa h pogodbi	PR 1	
12	Drugi, vključno z mrežo podjetij v mreži, posamezniki v mreži ali podjetji v mreži ali ponudniki storitev, za katere veljajo ustrezne etične zahteve, ki veljajo za podjetje in njegove posle, izpolnjujejo odgovornost v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami, ki veljajo zanje.	(MSUK1, 29.b.ii)	etične zahteve	- Tveganje, da drugi (ponudniki storitev) ne izpolnjujejo odgovornosti skladno z etičnimi zahtevami.	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	izjava o neodvisnosti	Podpisanim pogodbam o sodelovanju (ponudniki storitev) je priloga izpolnjena in podpisana letna izjava o neodvisnosti, prav tako je posebej podpisana tudi izjava za vsak posamezni posel	30.09.2023 oz. pred in po vsakem projektu	PR 1	
13	Presoje podjetja o tem, ali naj sprejme ali ohranja razmerje z naročnikom ali posebne posle, so ustrezne na podlagi pridobljenih informacij o vrsti in okoliščinah posla, neoporečnosti in etičnih vrednotah stranke (vključno s poslovodstvom in po potrebi pristojnimi za upravljanje), ki zadostujejo za utemeljitev takih presoje.	(MSUK1, 30.a.i) (glej odstavke A67–A71).	sprejem in ohranjanje poslov	- Tveganje, da zaradi nepridobljenih informacij družba sklene pogodbo, ki je drugače ne bi (npr. stranka, ki je nagnjena k prevaram ali ima dvomljiv etični sloves)	2	1	2	nizko	zmanjšanje tveganja		Dokumentiranje presoje o ohranitvi obstoječega oz. sprejemu novega posla, pregled bilanc, ljudje pri stranki - obvezno izvajanje v skladu z MSR 210			
14	Presoje podjetja o tem, ali naj sprejme ali ohranja razmerje z naročnikom ali posebne posle, so ustrezne na podlagi sposobnosti podjetja, da izvede posel v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami.	(MSUK1, 30.a.ii) (glej odstavke A72)	sprejem in ohranjanje poslov	- Tveganje, da družba sklene posel, za katerega nima na voljo dovolj usposobljenega osebja ali ki bi časovno vzel več časa, kot ga ima družba na voljo.	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljni ukrepi niso predvideni			
15	Finančne in operativne prednostne naloge podjetja ne vodijo k neustreznim presojam o sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla.	(MSUK1, 30.b) (glej odstavka A73–A74)	sprejem in ohranjanje poslov	Tveganje, da družba zaradi prenizkega obsega prihodkov sklene posel, ki ga drugače ne bi (zaradi poplačil obveznosti).	3	2	6	visoko	načrt ukrepov ob uresničitvi tveganega dogodka	kazalnik razpoložljivosti revizijskega osebja; spremljanje višine dobička podjetja	Priprava plana ukrepov za primer dogodka pomembnejšega izpada prihodkov	30.09.2023	PR 2	
16	Delovne skupine za posel razumejo in izpolnjujejo odgovornost v zvezi s posli, vključno, kjer je primerno, s splošno odgovornostjo partnerjev, zadolženih za posel, za upravljanje in doseganje kakovosti pri poslu ter njihovo zadostno in ustrezno vključenostjo v celoten posel.	(MSUK1, 31.a) (glej odstavke A75)	izvajanje poslov	- Tveganje, da delovna skupina ne izpolni načrtovanih nalog ali da jih ne izpolni v pričakovanih rokih - Tveganje, da pooblaščen revizor ni dovolj vključen v projekt	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljni ukrepi niso predvideni			
17	Vrsta, čas in obseg usmerjanja in nadzora delovnih skupin za posel in pregled opravljenega dela so ustrezni glede na vrsto in okoliščine poslov in vire, ki so dodeljeni ali na voljo delovnim skupinam za posel, in delo, ki ga opravijo manj izkušeni člani delovnih skupin za posel, usmerjajo, nadzorujejo in pregledujejo bolj izkušeni člani delovnih skupin za posel.	(MSUK1, 31.b) (glej odstavka A76–A77)	izvajanje poslov	- Tveganje, da se v izredni situaciji okoliščina poslov spremeni in družba nima dovolj usposobljenega osebja za izvedbo posla	3	1	3	srednje	zmanjšanje tveganja	kazalnik vključenosti IT specialista po projektih; št. ur podizvajalca po projektih	Izvajanje okvirnih dogovorov o sodelovanju s podizvajalci, veččaki ali drugimi	30.09.2023	PR 2	

#	Cilj kakovosti	Sklic na MSUK 1	Kategorija, v katero sodi cilj kakovosti	Opis tveganja, da cilj kakovosti ne bo dosežen	Ocena moči vpliva 1 - majhen 2 - srednji 3 - velik	Verjetnost dogodka 1 - malo verjetno 2 - možno 3 - zelo verjetno	Ocena tveganja	Ovrednotenje tveganja	Strategija ravnanja s tveganjem	Indikator kakovosti / ciljna vrednost	Ukrepi / aktivnosti pri ravnanju s tveganji	Rok za izvedbo	Zadolžena oseba / nosilec tveganja	Uresničevanje ukrepov
18	Delovne skupine za posel ustrezno strokovno presojajo, in kadar je to primerno za vrsto posla, uporabijo poklicno nezaupljivost.	(MSUK1, 31.c.) (glej odstavek A78)	izvajanje poslov	- Tveganje, da v izrednih okoliščinah (časovna stiska) zaposleni nimajo ustrezne poklicne presoje ter ne uporabijo poklicne nezaupljivosti	3	3	9	visoko	zmanjšanje tveganja	medletno spremljanje plana in dokumentiranje nastalih zaostankov in zamud	Rebalans in prilagoditev plana ob zaznavanju večjih odstopanj od plana, opredelitev finančnih sankcij za odstopanja od pogodbe (nedostava dokumentacije) ter dosledno izvajanje le teh	vsak zadnji petek v mesecu oz. ob vsakokratni sklenitvi pogodbe oz. aneksa h pogodbi	SS 5 PR 1	
19	Organizira se posvetovanje o težavnih ali spornih zadevah in dogovorjeni sklepi se izvajajo.	(MSUK1, 31.d) (glej odstavek A79-A81)	izvajanje poslov	- Tveganje, da PR ali osebe sprejme napačno odločitev, ker nima možnosti posvetovanja	3	2	6	visoko	zmanjšanje tveganja	zapisi povzetkov posvetovanj znotraj ter med strokovnim osebjem in PR	Zapis postopka oz. pravil, kako se v družbi postopa v primeru posameznih težjih strokovnih vprašanj	30.04.2023	PR 1	
20	Podjetje se opozori na razlike v mnenju v delovni skupini za posel ali med delovno skupino za posel in ocenjevalcem kakovosti posla ali posamezniki, ki izvajajo upravljanje kakovosti v podjetju, in se jih razreši.	(MSUK1, 31.e) (glej odstavek A82)	izvajanje poslov	- Tveganje, da okolje v družbi ne omogoča izražanja lastnega mnenja posameznikov in da razlike v mnenju v delovni skupini niso prepoznane	1	2	2	nizko	zmanjšanje tveganja		Obravnava nesoglasij in različnih stališč znotraj revizijske ekipe v okviru sestankov revizijske ekipe - obvezno izvajanje v skladu z MSR 220			
21	Dokumentacija posla se ustrezno vzdržuje in hrani za potrebe podjetja in v skladu z zakonom, drugim predpisom, ustreznimi etičnimi zahtevami ali strokovnimi standardi ter je sestavljena pravočasno po datumu poročila o poslu.	(MSUK1, 31.f) (glej odstavek A83-A85).	izvajanje poslov	- Tveganje, da dokumentacija ni pravočasno pridobljena in pripravljena - Tveganje, da dokumentacija ni pravočasno arhivirana - Tveganje vstopa nepooblaščenih oseb v dokumentacijo - Tveganje uničenja revizijske dokumentacije	2	1	2	nizko	zmanjšanje tveganja		Vzdrževanje evidence arhiviranih in zaključenih projektov ter druge revizijske dokumentacije skladno s pravili družbe in stroke - obvezno izvajanje v skladu z MSR 230			
22	Podjetje zaposli, razvija in zadrži osebe, ki je usposobljeno in ima zmožnosti, da dosledno izvaja kakovostne posle, kar vključuje znanje ali izkušnje, ki so pomembne za posle, ki jih podjetje izvaja.	(MSUK1, 32.a.ii) (glej odstavek A88-A90)	virji	- Tveganje, da družba izgubi ključne in težko nadomestljive kadre	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljnji ukrepi niso predvideni			
23	Podjetje zaposli, razvija in zadrži osebe, ki je usposobljeno in ima zmožnosti, da opravlja dejavnosti ali izvaja obveznosti v zvezi z delovanjem sistema upravljanja kakovosti v podjetju.	(MSUK1, 32.a.iii) (glej odstavek A88-A90)	virji	- Tveganje, da odgovorna oseba nima dovolj časa za izvajanje aktivnosti predvidenih v okviru SUK	2	2	4	srednje	zmanjšanje tveganja	št. ur namenjenih za obveznosti v zvezi z SUK na posameznika	Opredelitev nalog in nosilcev nalog in obveznosti v zvezi s SUK ter plan predvidenih razporeditev v primeru časovne stiske	30.04.2023	PR 2	
24	Osebe s svojimi ukrepi in vedenjem izkazuje zavezanost kakovosti, razvija in vzdržuje ustrezno usposobljenost za opravljanje svojih nalog ter za to odgovarja ali dobi priznanje s pravočasnimi ovrednotenji, nadomestili, napredovanjem in drugimi spodbudami.	(MSUK1, 32.b) (glej odstavek A91-A93).	virji	- Tveganje, da osebe ni zavezano kakovosti in ne razvija ustrezne usposobljenosti za izvajanje poslov	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, organizacijska struktura ter dodelitev vlog je jasna, saj je v družbi zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; nadaljnji ukrepi niso predvideni			
25	Ko podjetje nima zadostnega ali ustreznega osebja, ki naj bi omogočalo izvajanje poslov ali delovanje sistema upravljanja kakovosti, pridobi posameznike od drugod (iz mreže, od drugih ponudnikov).	(MSUK1, 32.c) (glej odstavek A94)	virji	- Tveganje, da družba, ko ima potrebo, ne uspe pridobiti posameznike od drugih ponudnikov	1	2	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, družba ima enega zunanjega podizvajalca, s katerim po potrebi sodelovanje; nadaljnji ukrepi niso predvideni			
26	Člani delovne skupine za posel se dodelijo za vsak posel, vključno s partnerjem, zadolženim za posel, ki so ustrezno usposobljeni in imajo zmožnosti, vključno s tem, da imajo na voljo dovolj časa, da dosledno izvajajo kakovostne posle.	(MSUK1, 32.d) (glej odstavek A88-A89, A95-A97).	virji	- Tveganje, da osebe ni ustrezno usposobljeno za opravljanje dodeljenih nalog - Tveganje, da osebe nima dovolj časa za opravljanje dodeljenih nalog	3	2	6	visoko	zmanjšanje tveganja	medletno spremljanje plana	Rebalans in prilagoditev plana ob zaznavanju večjih odstopanj od plana	vsak zadnji petek v mesecu	SS 5	
27	Za izvajanje dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti se dodelijo posamezniki, ki so ustrezno usposobljeni in imajo zmožnosti, vključno s tem, da imajo na voljo dovolj časa za izvajanje takih dejavnosti.	(MSUK1, 32.e)	virji	- Tveganje, da zaposleni ki izvajajo dejavnosti v SUK, niso ustrezno usposobljeni za izvajanje dodeljenih aktivnosti - Tveganje, da zaposleni, ki izvajajo dejavnosti v SUK, nimajo dovolj časa za izvajanje dodeljenih aktivnosti	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, v družbi je zaposlenih 5 oseb, od tega dva PR; za časovni vidik glej cilj št. 23; nadaljnji ukrepi niso predvideni			

#	Cilj kakovosti	Sklic na MSUK 1	Kategorija, v katero sodi cilj kakovosti	Opis tveganja, da cilj kakovosti ne bo dosežen	Ocena moči vpliva 1 - majhen 2 - srednji 3 - velik	Verjetnost dogodka 1 - malo verjetno 2 - možno 3 - zelo verjetno	Ocena tveganja	Ovrednotenje tveganja	Strategija ravnanja s tveganjem	Indikator kakovosti / ciljna vrednost	Ukrepi / aktivnosti pri ravnanju s tveganji	Rok za izvedbo	Zadolžena oseba / nosilec tveganja	Uresničevanje ukrepov
28	Ustrezni tehnološki viri se pridobijo ali razvijejo, izvajajo, vzdržujejo in uporabljajo, da omogočajo delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju in izvajanje poslov.	(MSUK1, 32.f) (glej odstavke A98–A101, A104)	virni	- Tveganje, da osebe pri delu uporabljajo programe, programsko ter strojno opremo, ki ni ustrezna ali osebe za njihovo uporabo nima ustreznih specializiranih znanj	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, družba pri svojem delu uporablja komercialni program IT; nadaljni ukrepi niso predvideni			
29	Ustrezni intelektualni viri se pridobijo ali razvijejo, izvajajo, vzdržujejo in uporabljajo, da omogočajo delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju in dosledno izvajanje kakovosti poslov. Taki intelektualni viri so skladni s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, kjer je to primerno.	(MSUK1, 32.g) (glej odstavke A102–A104).	virni	- Tveganje, da metodologija družbe ni skladna s spremenjenimi strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi zahtevami	2	2	4	srednje	zmanjšanje tveganja	Obvezna uporaba revizijskih orodij ter drugih spletnih orodij za analize ter pridobivanje revizijskih dokazov	Zadolžitev osebe za spremljanje sprememb na področju strokovnih standardov in zakonodaje	31.12.2022	SS 5	
30	Človeški, tehnološki ali intelektualni viri ponudnikov storitev so primerni za uporabo v sistemu upravljanja kakovosti v podjetju in za izvajanje poslov ob upoštevanju ciljev kakovosti, opisanih pod številkami 26, 27, 28 in 29.	(MSUK1, 32.h) (glej odstavke A105–A108)	virni	- Tveganje, da ponudniki storitev nimajo primerno usposobljenega osebja za izvedbo poslov - Tveganje, da ponudniki storitev ne uporabljajo ustrezne programske opreme - Tveganje, da metodologija, ki jo uporabljajo ponudniki storitev, ni skladna s strokovnimi standardi	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, družba ima enega zunanjega podizvajalca, za katerega ima informacije o njegovih intelektualnih, človeških in tehnoloških virih; nadaljni ukrepi niso predvideni			
31	Informacijski sistem prepozna, zajema, obdeluje in vzdržuje ustrezne in zanesljive informacije, ki podpirajo sistem upravljanja kakovosti, bodisi iz notranjih ali zunanjih virov.	(MSUK1, 33.a) (glej odstavke A110–A111)	informacije in komunikacija	- Tveganje, da družba ne bo znala prepoznati, zajeti, obdelati ali vzdrževati informacije	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, pretok informacij v družbi je neformaliziran; nadaljni ukrepi niso predvideni			
32	Kultura podjetja prepozna in krepi odgovornost osebja za izmenjavo informacij s podjetjem ali med seboj.	(MSUK1, 33.b) (glej odstavke A112)	informacije in komunikacija	- Tveganje, da znotraj družbe ne poteka prenos informacij - Tveganje, da zaposleni ne bodo opozorili na razlike v mnenjih, ki vključujejo vodstvo	2	1	2	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, v družbi je zaposlenih 5 oseb, komunikacija in pretok informacij je neformaliziran; nadaljni ukrepi niso predvideni			
33	Ustrezne in zanesljive informacije se izmenjujejo v celotnem podjetju in z delovnimi skupinami za posel, kar vključuje, da se informacije sporočajo osebu in delovnim skupinam za posel, pri čemer so vrsta, čas in obseg informacij zadostni, da jim omogočajo razumevanje in izpolnjevanje odgovornosti v zvezi z izvajanjem dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti ali poslov.	(MSUK1, 33.c.i) (glej odstavke A112)	informacije in komunikacija	- Tveganje, da znotraj družbe ne poteka prenos informacij - Tveganje, da zaposleni ne bodo opozorili na razlike v mnenjih, ki vključujejo vodstvo	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, v družbi je zaposlenih 5 oseb, komunikacija in pretok informacij je neformaliziran; nadaljni ukrepi niso predvideni			
34	Ustrezne in zanesljive informacije se izmenjujejo v celotnem podjetju in z delovnimi skupinami za posel, kar vključuje to, da osebe in delovne skupine za posel sporočajo informacije podjetju, kadar izvajajo dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti ali posle.	(MSUK1, 33.c.ii) (glej odstavke A112)	informacije in komunikacija	- Tveganje, da znotraj družbe ne poteka prenos informacij in informacije ne pridejo do vseh	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, v družbi je zaposlenih 5 oseb, komunikacija in pretok informacij je neformaliziran; nadaljni ukrepi niso predvideni			
35	Podjetje sporoča informacije mreži podjetja ali podjetjem znotraj nje ali ponudnikom storitev, če obstajajo, kar omogoča mreži ali ponudnikom storitev, da izpolnijo odgovornost v zvezi z zahtevami mreže ali storitvami mreže ali viri, ki jih zagotavljajo.	(MSUK1, 33.d.i) (glej odstavke A113)	informacije in komunikacija	- Tveganje, da družba ne sporoča informacij ponudnikom storitev	1	1	1	nizko	sprejem tveganja		Tveganje je nizko, družba sodeluje z enim podizvajalcem in enim veččkom, komunikacija in pretok informacij je neformaliziran; nadaljni ukrepi niso predvideni			
36	Informacije se sporočajo navzven, kadar to zahteva zakon, drug predpis ali strokovni standardi, ali za podporo zunanjim strankam pri razumevanju sistema upravljanja kakovosti.	(MSUK1, 33.d.ii) (glej odstavke A114–A115)	informacije in komunikacija	- Tveganje, da družba ne sporoča informacij, ki jih je zavezana sporočiti po določenem zakonu (npr. pranje denarja) - Tveganje, da osebe nepooblaščenoma komunicirata, komunicirata napačnim ljudem ter komunicirata zaupne informacije	1	1	1	nizko	zmanjšanje tveganja		V okviru vsake revizije se opravljajo tudi postopki v skladu z ZPPDFT-2 - obvezno poročanje poročanje v posameznih primerih po ZPPDFT-2			

PRILOGA 2

I. OPREDELITVE POJMOV

6. člen

Posamezni pojmi v tem pravilniku imajo naslednji pomen:

1. **Cilji kakovosti** so želeni izidi s sestavinami sistema upravljanja kakovosti, ki naj bi jih dosegalo družba
2. **Dokumentacija posla** je zapis opravljenega dela, pridobljenih izidov in sklepov, ki jih je sprejel revizor (tudi »delovni papirji« ali »delovno gradivo«).
3. **Delovna skupina za posel** so vsi partnerji in strokovno osebje, ki izvajajo posel, in vsi drugi posamezniki, ki izvajajo postopke pri poslu, razen zunanjega veččaka in notranjih revizorjev, ki zagotavljajo neposredno pomoč pri poslu.
4. **Družba** je revizijska družba, kot jo opredeljuje Zakon o revidiranju.
5. **Ocenjevanje kakovosti posla** je nepristransko ovrednotenje pomembnih presoj, ki jih je podala revizijska skupina, in sklepov, sprejetih na njihovih podlagi, ki ga izvede ocenjevalec kakovosti posla, in zaključi na datum poročila o poslu ali pred njim.
6. **Ocenjevalec kakovosti posla** je pooblaščen revizor, ki ne sodeluje pri izvajanju ocenjevanega posla, ali zunanji posameznik, ki ga imenuje družba za opravljanje ocenjevanja kakovosti posla.
7. **Odziv (v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti)** so usmeritve ali postopki, ki jih je družba zasnovalo in izvajalo za obravnavanje enega ali več tveganj kakovosti:
 - usmeritve so izjave o tem, kaj je treba in česa ni treba storiti za obravnavanje tveganj(a) kakovosti. Take izjave so lahko dokumentirane, izrecno navedene v sporočilih/komunikacijah ali se pokažejo z ukrepi ali odločitvami
 - postopki so ukrepi za izvajanje usmeritev.
8. **Organizacija, ki kotira**, je organizacija, katere delnice, deleži ali dolgovi so uvrščeni v trgovanje na priznani borzi vrednostnic ali se z njimi trguje po predpisih priznane borze vrednostnic ali drugega ustreznega organa.
9. **Osebje** so partnerji in strokovno osebje v družbi.
10. **Partner, zadolžen za posel** je partner ali več partnerjev, zadolženih za posle, ki je:
 - pooblaščen revizor ali več pooblaščenih revizorjev, ki ga ali jih revizijska družba imenuje za posamezni revizijski posel kot glavnega odgovornega ali glavne odgovorne za izvajanje obvezne revizije v imenu revizijske družbe in ki podpiše ali podpišejo revizorjevo poročilo; ali
 - v primeru revizije skupine pooblaščen revizor ali več pooblaščenih revizorjev, ki jih revizijska družba imenuje kot glavnega odgovornega ali glavne odgovorne za izvajanje obvezne revizije na ravni skupine in ki podpiše ali podpišejo revizorjevo poročilo skupine; ali
 - pooblaščen revizor ali več pooblaščenih revizorjev, ki podpiše ali podpišejo revizorjevo poročilo.
11. **Partner** je vsak posameznik s pooblastilom, da zaveže revizijsko družbo k izvedbi posla izvajanja storitev revidiranja.
12. **Družba v mreži** je družba, ki je del večje organizacijske strukture, ki je:
 - namenjena sodelovanju in v katero spada pooblaščen revizor ali revizijsko družba in
 - usmerjena k skupni delitvi dobička ali stroškov ali ima skupno lastništvo, nadzor ali upravo, skupne usmeritve in postopke obvladovanja kakovosti, skupno poslovno strategijo, skupno uporabo znamke ali pomembnega dela strokovnih virov.
13. **Pomanjkljivost v sistemu upravljanja kakovosti** družbe obstaja, kadar:
 - cilj kakovosti, potreben za doseganje cilja sistema upravljanja kakovosti, ni določen;
 - tveganje kakovosti ali kombinacija tveganj kakovosti ni prepoznano ali pravilno ocenjeno;
 - odziv ali kombinacija odzivov ne zmanjšuje verjetnosti nastanka povezanega tveganja kakovosti na sprejemljivo nizko raven, ker odziv(i) ni(so) ustrezno zasnovan(i), izveden(i) ali ne deluje(jo) učinkovito; ali
 - je odsoten drug del sistema upravljanja kakovosti ali ni ustrezno zasnovan, izveden ali ne deluje učinkovito
14. **Ponudnik storitev** je posameznik ali organizacija zunaj družbe, ki zagotavlja vir, ki se uporablja v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov. Ponudniki izključujejo mrežo družbe, druga družbe v mreži ali druge strukture ali organizacije v mreži.

15. **Pregled obvladovanja kakovosti pri poslu** je postopek, v katerem ocenjevalec kakovosti posla pred izdajo revizorjevega poročila oceni, ali so bili priprava mnenja in sklepi, ki jih je partner zadolžen za posel oziroma so jih partnerji zadolženi za posel podali v osnutkih teh poročil, ustrezni.
16. **Pregledovanje v zvezi z dokončanimi posli** so postopki, ki so namenjeni dokazovanju, da so delovne skupine delale v skladu z usmeritvami in postopki obvladovanja kakovosti v družbi.
17. **Primerno usposobljena zunanja oseba** je posameznik zunaj družbe s sposobnostmi in z zmožnostjo, da deluje kot partner, zadolžen za posel, na primer partner drugega družbe ali zaposlenec (s primernimi izkušnjami) poklicne organizacije računovodskih strokovnjakov, katere člani lahko opravljajo revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti, druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev, ali organizacije, ki izvaja ustrezne storitve obvladovanja kakovosti.
18. **Revizijska skupina** je vsi partnerji in strokovno osebje, ki izvajajo posel, in vsi drugi posamezniki, ki izvajajo postopke pri poslu, razen zunanjega veščaka.
19. **Revizijska metodologija družbe** so predpisane usmeritve in postopki, za zagotavljanje izvajanja revidiranja računovodskih izkazov in drugih storitev revidiranja v skladu s pravili revidiranja, kot veljajo v Republiki Sloveniji in je bila sprejeta s strani družbe.
20. **Sistem upravljanja kakovosti** je sistem, ki ga družba zasnuje, izvaja in upravlja, da mu daje sprejemljivo zagotovilo, da:
 - družba in njegovo osebje izpolnjujejo odgovornost v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in izvajajo posle v skladu s takimi standardi in zahtevami;
 - so poročila o poslu, ki jih izda družba ali partnerji, zadolženi za posel, v danih okoliščinah ustrezna.
21. **Sprejemljivo zagotovilo** je visoka, vendar ne absolutna raven zagotovila.
22. **Spremljanje** je proces, ki zajema nenehno proučevanje in vrednotenje ureditve obvladovanja kakovosti v organizaciji, vključno z obdobjim pregledovanjem izbranih dokončanih poslov, z namenom omogočiti družbi, da pride do utemeljenega zagotovila, da njegova ureditev obvladovanja kakovosti uspešno deluje.
23. **Strokovna presoja** – uporaba ustreznih usposobljenosti, znanja in izkušenj v okviru, ki ga opredeljujejo strokovni standardi pri sprejemanju premišljenih odločitev o nadaljnjih postopkih, primernih pri zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti v družbi
24. **Strokovno osebje** so strokovnjaki, razen partnerjev, vključno z vsemi veščaki, ki jih družba zaposluje.
25. **Strokovni standardi** so standardi OMSRZ, za posle, kot jih opredeljujejo Predgovor k Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, drugih poslov dajanja zagotovil in sorodnih storitev OMSRZ in ustrezne etične zahteve.
26. **Strokovnjaki** so strokovnjaki, ki niso partnerji, vključno z veščaki, ki jih zaposli družba.
27. **Tveganje kakovosti** je tveganje, ki ima sprejemljivo možnost, da:
 - se pojavi; in
 - posamično ali v kombinaciji z drugimi tveganji negativno vpliva na doseganje enega ali več ciljev kakovosti.
28. **Ugotovitve (v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti)** - informacije o zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti, ki so bile zbrane pri izvajanju dejavnosti spremljanja, zunanjih nadzorov in drugih ustreznih virih, ki kažejo na to, da morda obstaja ena ali več pomanjkljivosti.
29. **Ustrezne etične zahteve** so načela poklicne etike in etične zahteve, ki veljajo za računovodske strokovnjake pri izvajanju poslov, ki so revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali drugi posli dajanja zagotovil in sorodne storitve. Ustrezne etične zahteve običajno vsebujejo določbe kodeksa IESBA⁸, ki se nanašajo na revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev, skupaj z nacionalnimi zahtevami, ki so strožje.
30. **Zunanji nadzor** je nadzori in preiskave, ki jih izvaja zunanji nadzorni organ, in so povezani s sistemom upravljanja kakovosti v družbo, ali posli, ki jih izvaja družba.

⁸ Priročnik mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake (vključno z mednarodnimi standardi neodvisnosti), ki ga je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC).