

# ISSAI 40 - Kontrola kvaliteta za VRI

12.11.2014 | Zakoni i akta

## ISSAI 40-Kontrola kvaliteta za VRI

### 1 Uvod

Svrha ovog dokumenta je podrška VRI u uspostavljanju i održavanju odgovarajućeg sistema kontrole kvaliteta kojim se obuhvataju sve njihove radne aktivnosti. Ovaj dokument bi trebao biti od pomoći VRI u izradi sistema kontrole kvaliteta koji odgovara njenom mandatu i okolnostima u kojima ona djeluje i koji treba da odgovori na rizike sa kojima se u pogledu kvaliteta ona suočava.

Glavni izazov sa kojim se sve VRI suočavaju je osiguranje dosljednog kvaliteta revizija i ostalih aktivnosti. Kvalitet rada kojeg obavljaju VRI utiče na njihov ugled i kredibilitet, a u konačnici i na njihovu sposobnost da ispune sve zadatke predviđene mandatom.

Kako bi sistem kvaliteta bio efektivan, potrebno je da isti bude dijelom strategije, kulture, politika i procedura svake VRI, a kako je to opisano u ovom dokumentu. Na ovaj način se kvalitet ugrađuje u izvršavanje radnih aktivnosti svake VRI i u izradu izvještaja VRI, umjesto da bude dodatni proces koji se vrši tek nakon izrade izvještaja.

Ovaj dokument čini sastavni dio okvira ISSAI standarda. Smjernice unutar ovog standarda treba da se koriste tako da budu u vezi i sa drugim ISSAI standardima.

Svaka VRI najbolje zna na koji način da implementira ovaj standard uzimajući u obzir njen mandat i strukturu, rizike i prirodu posla kojeg obavlja.

### 2 Djelokrug standarda ISSAI 40

ISSAI 40 se zasniva na ključnim principima sadržanim u Međunarodnom standardu kontrole kvaliteta ISQC 1[1], koji su prilagođeni na način da budu primjenjivi na reviziju javnog sektora. Iako su standardom ISQC-1 obuhvaćena neka pitanja koja su specifična za organizacije koje vrše reviziju javnog sektora i u mnogim je aspektima ovaj standard primjenljiv i za VRI, ključne principe je potrebno dodatno protumačiti kako bi VRI mogle iste i primjenjivati. Standard ISSAI 40 uzima u obzir mandat VRI koji je nerijetko širi od onog kojeg imaju preduzeća koja se bave revizijom. ISSAI 40 nudi smjernice kao pomoć VRI u primjeni ključnih principa standarda ISQC-1 u njihovom cjelokupnom radu, a u ovisnosti od njihovog mandata i okolnosti u kojima one djeluju. Ovaj dokument opisuje mjere kontrole kvaliteta koje su relevantne za postizanje visokog nivoa kvaliteta u javnom sektoru.

Iako su opća svrha i ključni principi ovog standarda u skladu sa ISQC-1, zahtjevi koje ovaj standard postavlja su prilagođeni tako da budu odgovaraju VRI. Stoga ovi zahtjevi nisu istovjetni zahtjevima sadržanim u standardu ISQC-1.

Priznavajući i zasnivajući se na ključnim principima standarda ISQC-1, standardom ISSAI 40 uspostavlja se sveobuhvatni okvir kontrole kvaliteta za VRI. Ovaj okvir je namijenjen da se primjenjuje na sistem kontrole kvaliteta za sve aktivnosti koje VRI obavljaju (finansijske revizije, revizije usklađenosti, revizije učinka i ostale usluge koje pružaju VRI).

ISSAI 40 se fokusira na organizacione aspekte kvalitete revizije VRI. On također pruža okvir koji nadopunjuje druge INTOSAI smjernice, uključujući i one koje se odnose na kontrolu kvaliteta na nivou pojedinačnog angažmana (tj. pojedinačnih angažmana finansijske revizije, revizije usklađenosti, revizije učinka ili neke druge aktivnosti koje obavljaju VRI).

Smjernice za kontrolu kvaliteta na nivou pojedinačnog angažmana se mogu naći u :

· ISSAI 1000 - 2999 (smjernice za finansijsku reviziju);

[ISSAI 1000, ISSAI 1220 i ISSAI 1620 nude smjernice u pogledu kontrole kvaliteta za finansijske revizije].

· ISSAI 3000 - 3999 (smjernice za reviziju učinka);

[ISSAI 3100, tačka 2.5 pruža smjernice u pogledu kontrole kvaliteta za revizije učinka].

· ISSAI 4000 - 4999 (smjernice za reviziju usklađenosti);

[ISSAI 4100, tačka 5.2 i ISSAI 4200, tačka 5.2 pružaju smjernice u pogledu kontrole kvaliteta za revizije usklađenosti].

Ukoliko neka VRI želi tvrditi da radi u skladu sa standardom ISQC-1 (i u skladu sa MRS-evima), potrebno je da ista sagleda zahtjeve koje ovaj standard postavlja. Zahtjevi za primjenu MRS-eva su opisani u Smjernicama za finansijsku reviziju.

ISQC-1 je dostupan na:

[http://web.ifac.org/download/2009\\_Auditing\\_Handbook\\_A007\\_ISQC\\_1.pdf](http://web.ifac.org/download/2009_Auditing_Handbook_A007_ISQC_1.pdf)

Neke termine koji se koriste u ISQC-1 je dodatno dodatno protumačiti za VRI. Ova tumačenja su data u poglavlju 7 ovog dokumenta.

### **3 Pregled standarda ISQC-1**

ISQC-1 se bavi pitanjima odgovornosti preduzeća u odnosu na njegov sistem kontrole kvaliteta za revizije i preglede finansijskih izvještaja i ostale slične angažmane.

U ISQC-1 se navodi da je "cilj preduzeća uspostaviti i održavati sistem kontrole kvaliteta kako bi se dobilo razumno uvjerenje da:

- (a) se preduzeće i njegovo osoblje pridržavaju profesionalnih standarda i važećih zakonskih i regulatornih zahtjeva; i
- (b) su izvještaji koje izdaje preduzeće ili partneri na angažmanu odgovarajući za date okolnosti"<sup>[2]</sup>.

Okvir standarda ISSAI 40 za cilj ima ispunjavanje istih zahtjeva u odnosu na mandat i okolnosti svake VRI.

### **4 Šta predstavlja sistem kontrole kvaliteta?**

ISSAI 40 koristi elemente okvira kontrole kvaliteta navedene u ISQC-1. ISSAI 40 uzima u obzir i pitanja koja su od posebne važnosti za reviziju javnog sektora i koja imaju uticaja na sistem kontrole kvaliteta određene VRI. ISQC-1 navodi da su elementi sistema kontrole kvaliteta sljedeći:

- (a) Odgovornosti rukovodstva za kvalitet na nivou preduzeća;
- (b) Relevantni etički zahtjevi;
- (c) Prihvatanje i zadržavanje odnosa sa klijentima i posebnih angažmana;
- (d) Ljudski resursi;
- (e) Obavljanje angažmana; i
- (f) Monitoring.

Pored pobrojanih elemenata, ISQC-1 prepoznaje i potrebu za izradom politika i procedura kontrole kvaliteta preduzeća i za upoznavanjem osoblja preduzeća sa njihovim sadržajem.

Elementi sistema kontrole kvaliteta sadržani u ISQC-1 su primjenjivi na niz aktivnosti koje vrše VRI (koje mogu biti šire u obimu u odnosu na ono što se pod terminom 'angažman' podrazumijeva u ISQC-1). Stoga, pri izradi sistema kontrole kvaliteta, VRI treba da uzmu u obzir ključne principe sadržane u ISQC-1.

Kao najvažniji cilj, svaka VRI treba sagledati rizike po kvalitet njenog rada i uspostaviti sistem kontrole kvaliteta koji će biti osmišljen tako da na odgovarajući način adresira ove rizike. Rizici će ovisiti od mandata i funkcija svake VRI, kao i od uslova i okruženja u kojima ona posluje. Ovi rizici se mogu javiti u mnogo različitih aspekata rada VRI. Na primjer, rizici po kvalitet se mogu javiti u primjeni profesionalne

prosudbe, izradi i provedbi politika i procedura ili u metodama koje VRI koristi u komuniciranju rezultata njenog rada.

Održavanje sistema kontrole kvaliteta zahtijeva stalni monitoring i opredijeljenost ka kontinuiranom unaprjeđivanju.

## **5 Struktura standarda ISSAI 40**

Poglavlje 6 standarda ISSAI 40 je predstavljeno na isti način za svaki element iz ISQC-1, kako slijedi:

- Ključni princip iz ISQC-1;
- Ključni princip prilagođen za VRI;
- Smjernice za primjenu za VRI.

## **6 Okvir za sistem kontrole kvaliteta VRI**

### **(a) Element 1: Odgovornost rukovodstva za kvalitetu na nivou VRI**

#### **Ključni princip iz ISQC-1:**

"Preduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene promicanju interne kulture koja kvalitet prepoznaje kao ključan faktor u obavljanju angažmana. Ovakvim politikama i procedurama će se od izvršnog direktora preduzeća (ili osobe koja vrši ekvivalentnu funkciju) ili, u ovisnosti od konkretnog slučaja, od upravnog odbora preduzeća (ili ekvivalentnog tijela), zahtijevati preuzimanje konačne odgovornosti za sistem kontrole kvaliteta preduzeća"**[3]**.

#### **Ključni princip prilagođen za VRI:**

**VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene promicanju interne kulture koja kvalitet prepoznaje kao ključan faktor u obavljanju svih svojih radnih aktivnosti. Ovakve politike i procedure treba da odredi rukovodilac VRI koji zadržava sveukupnu odgovornost za sistem kontrole kvaliteta.**

Smjernice za primjenu za VRI

- Ø Rukovodilac VRI može biti jedna osoba ili grupa osoba u ovisnosti od mandata i okolnosti u kojima data VRI djeluje.
- Ø Rukovodilac VRI treba preuzeti sveukupnu odgovornost za kvalitet cjelokupnog rada kojeg VRI obavlja**[4]**.
- Ø Rukovodilac VRI može za upravljanje sistemom kontrole kvaliteta VRI ovlastiti jednu ili više osoba koje imaju odgovarajuće iskustvo za preuzimanje takve uloge.
- Ø VRI treba da nastoje da izgrade kulturu koja prepoznaje i priznaje visok nivo kvaliteta rada u cijeloj VRI. Kako bi se ta kultura i izgradila, rukovodilac VRI treba da uspostavi odgovarajući "ton sa vrha"**[5]** kojim će se naglasiti važnost kvaliteta cjelokupnog rada VRI, uključujući i rad eksternih osoba koje su angažovane putem ugovora.
- Ø Strategijom svake VRI je potrebno prepoznati ključni zahtjev za postizanjem kvaliteta rada na način da politička, ekonomska ili neka druga pitanja ne ugrožavaju kvalitet obavljenog posla.
- Ø VRI treba da se pobrinu da se osoblje i sve druge strane koje u ime VRI obavljaju poslove jasno upoznaju sa politikama i procedurama kontrole kvaliteta.
- Ø VRI treba da osiguraju dovoljno raspoloživih resursa potrebnih za održavanje njihovih sistema kontrole kvaliteta.

### **(b) Element 2: Relevantni etički zahtjevi**

#### **Ključni princip iz ISQC-1:**

"Preduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se preduzeće i njegovo osoblje pridržavaju relevantnih etičkih zahtjeva"**[6]**.

#### **Ključni princip prilagođen za VRI:**

**VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se VRI, uključujući svo njeno osoblje i sve strane koje u ime VRI obavljaju poslove temeljem ugovora, pridržava relevantnih etičkih zahtjeva.**

Smjernice za primjenu za VRI

Ø VRI treba da naglašavaju važnost ispunjavanja relevantnih etičkih zahtjeva u izvršavanju svojih radnih aktivnosti.

Ø Cjelokupno osoblje VRI, kao i sve strane koje u ime VRI obavljaju neke aktivnosti ili usluge, treba da se ponašaju u skladu sa odgovarajućim etičkim zahtjevima.

Ø Rukovodilac VRI i osoblje višeg nivoa u VRI treba da predstavljaju primjer odgovarajućeg etičkog ponašanja.

Ø Relevantnim etičkim zahtjevima treba obuhvatiti sve zahtjeve propisane zakonskim i regulatornim okvirom koji uređuje aktivnosti VRI.

Ø Etički zahtjevi VRI mogu uključivati ili se zasnivati na etičkom kodeksu INTOSAI-a (ISSAI 30) i etičkim zahtjevima IFAC-a, a u ovisnosti od mandata i okolnosti u kojima VRI djeluje i od okolnosti u kojima radi njeno profesionalno osoblje.

Ø VRI treba da uspostave politike i procedure kojima se jačaju temeljni principi profesionalne etike propisani u ISSAI 30 i to:

- Integritet;
- Neovisnost, objektivnost i nepristrasnost;
- Profesionalna tajnost podataka; i
- Stručnost.

Ø VRI treba da osiguraju da sve strane koje temeljem ugovora obavljaju usluge u ime VRI potpišu odgovarajući ugovor o povjerljivosti podataka.

Ø VRI treba da sagledaju mogućnost korištenja pisanih izjava osoblja kao potvrdu njihovog ispunjavanja etičkih zahtjeva VRI.

Ø VRI treba da uspostavi politike i procedure na osnovu kojih se rukovodilac VRI blagovremeno obavještava o kršenjima etičkih zahtjeva i rukovodiocu omogućava poduzimanje odgovarajućih mjera u cilju rješavanja pitanja ovakve prirode.

Ø VRI treba da uspostavi politike i procedure za održavanje neovisnosti rukovodioca VRI, svog osoblja i ostalih strana koje u ime VRI obavljaju usluge.

(Za više informacija o neovisnosti VRI, pogledati ISSAI 10 - Meksička deklaracija o neovisnosti VRI i ISSAI 11 - Smjernice i dobre prakse vezane za neovisnost VRI).

Ø VRI treba da uspostavi politike i procedure kojima se naglašava važnost rotiranja ključnog revizorskog osoblja kako bi se smanjio rizik njihovog razvijanja bliskosti sa organizacijom koja se revidira. VRI može sagledati i druge mjere koje za cilj imaju smanjenje ovakvog rizika.

### **(c) Element 3: Prihvatanje i zadržavanje**

#### **Ključni princip iz ISQC-1:**

"Preduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure za prihvatanje i zadržavanje odnosa sa klijentima i posebnih angažmana namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da će preduzeće uspostaviti ili zadržati odnose i angažmane samo ukoliko je ono:

- (a) kompetentno za obavljanje angažmana i ukoliko ima kapacitete, uključujući vrijeme i resurse, za takav angažman;
- (b) u stanju da ispoštuje relevantne etičke zahtjeve; i
- (c) ispitalo integritet klijenta i nisu mu poznate informacije koje dovode u pitanje integritet klijenta"<sup>[7]</sup>.

#### **Ključni princip prilagođen za VRI:**

**VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da će VRI obavljati revizije i ostale aktivnosti samo ukoliko je VRI:**

- (a) kompetentna za obavljanje takvog posla i ukoliko za to ima kapacitete, uključujući vrijeme i resurse;**
- (b) u stanju da ispoštuje relevantne etičke zathjeve; i**
- (c) ispitala integritet organizacije koju revidira i sagledala način na koji će adresirati rizik po kvalitet, ukoliko se isti pojavi.**

**Politike i procedure treba da odražavaju obim aktivnosti koje svaka VRI obavlja. VRI nerijetko nemaju uticaja na izbor poslova koje obavljaju. Poslovi koje VRI obavljaju spadaju u tri široke kategorije:**

- **poslovi koje im nameće njihov mandat i zakon, pri čemu VRI te poslove moraju obaviti;**
- **poslovi koje im nameće njihov mandat, pri čemu VRI imaju uticaja na odabir vremenskog razdoblja, obima i/ili prirode posla;**
- **poslovi koje VRI mogu, ali ne moraju obaviti.**

Smjernice za primjenu za VRI

Ø Potrebno je da VRI, za sve revizije i ostale poslove koje obavljaju, uspostave sisteme za sagledavanje rizika po kvalitet koji se javlja u obavljanju radnih aktivnosti. Stepenn rizika će ovisiti od vrste posla koji se obavlja.

Ø VRI obično imaju ograničene resurse na raspolaganju. Potrebno je da VRI sagledaju svoj program rada te da li imaju potrebne resurse kako bi se aktivnosti obavile na željenom nivou kvaliteta. Kako bi se to i postiglo, VRI treba da imaju uspostavljen sistem određivanja prioriteta na način kojim će se u obzir uzeti potreba zadržavanja traženog nivoa kvaliteta. Ukoliko raspoloživi resursi nisu dovoljni i predstavljaju rizik po kvalitet, VRI trebaju imati uspostavljene procedure kojima se osigurava pažnja rukovodstva VRI i, ukoliko je to potrebno, zakonodavnih i budžetskih organa na nedostatak ovakvih resursa.

Ø VRI treba da procjene postojanje materijalnog rizika po njihovu neovisnost u skladu sa ISSAI 10. Ukoliko je takav rizik prisutan, VRI treba da odluče i donesu plan rješavanja pitanja prisustva ovakvog rizika kao i da osiguraju uspostavljanje i adekvatno dokumentovanje procesa odobravanja.

Ø Ukoliko je integritet revidiranog subjekta doveden u pitanje, VRI treba da razmotri rizike u pogledu kapaciteta osoblja, nivoa raspoloživih resursa i svih pitanja od etičkog značaja koji se mogu javiti unutar revidiranog subjekta.

Ø VRI treba da razmore procedure prihvatanja i zadržavanja diskrecionog rada, uključujući i rad koji se ugovara sa eksternim stranama. Ukoliko se VRI odluči za obavljanje određenog posla, potrebno je osigurati da takva odluka bude odobrena od strane odgovarajućeg osoblja unutar VRI. Potrebno je također osigurati procjenu i upravljanje rizicima koji se vežu za takav posao.

Ø VRI trebaju osigurati adekvatnost procedura vezanih za upravljanje rizicima sa ciljem smanjenja rizika obavljanja posla. Adresiranje rizika može uključivati:

- Pažljivo određivanje obima posla koji je potrebno obaviti;
- Angažovanje iskusnijeg osoblja nego što bi to inače bio slučaj; i
- Detaljnija analiza kontrole kvaliteta angažmana prije izdavanja izvještaja.

Ø VRI treba da razmotre navođenje u izvještajima specifičnih okolnosti zbog kojih VRI, inače, ne bi prihvatila obavljanje angažmana revizije ili druge vrste posla.

#### **(d) Element 4: Ljudski resursi**

##### **Ključni princip iz ISQC-1:**

"Preduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da preduzeće ima na raspolaganju dovoljno osoblja sa stručnošću, sposobnošću i spremnošću poštivanja etičkih principa neophodnih:

- (a) za obavljanje angažmana u skladu sa profesionalnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima; i
- (b) da preduzeće ili partner na angažmanu izda izvještaje koji su odgovarajući za date okolnosti"[8]

**Ključni princip prilagođen za VRI:**

**VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da VRI raspolaze sa dovoljno resursa (osoblja unutar VRI i, ukoliko je to slučaj, eksternog osoblja koje se angažuje temeljem ugovora) sa stručnošću, sposobnošću u spremnošću poštivanja etičkih principa neophodnih:**

- (a) za obavljanje posla u skladu sa relevantnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima; i
- (b) da VRI izda izvještaje koji će odgovarati datim okolnostima.

Smjernice za primjenu za VRI

- Ø VRI se mogu osloniti na nekoliko različitih izvora kako bi osigurale neophodne vještine i stručnost za obavljanje njihovih aktivnosti, bilo da iste obavlja osoblje VRI ili eksterno osoblje temeljem ugovora.
- Ø VRI treba da osiguraju jasnu dodjelu odgovornosti za cjelokupan posao kojeg obavljaju.
- Ø VRI treba da se pobrinu da njihovo osoblje, kao i eksterne strane koje se angažuju temeljem ugovora (npr. iz ovlaštenih računovodstvenih kompanija ili konsultantskih firmi) kolektivno posjeduju kompetencije potrebne za obavljanje datog posla.
- Ø VRI treba da znaju da u određenim okolnostima osoblje, kao i eksterno osoblje koje se angažuje temeljem ugovora, može, pored zahtjeva koje postavlja VRI, imati i lične obaveze pridržavanja zahtjeva koje postavljaju određena stručna tijela.
- Ø VRI trebaju osigurati da se politikama i procedurama kojima se uređuje pitanje ljudskih resursa stavlja odgovarajući naglasak na kvalitet i opredjeljenje VRI za poštivanje etičkih principa. Takve politike i procedure treba da obuhvate:
  - zapošljavanje (i kvalifikacije osoblja koje se zapošljava);
  - ocjenu rada;
  - profesionalni razvoj;
  - sposobnosti (uključujući i dovoljno vremena za obavljanje zadataka u skladu sa traženim standardom kvaliteta);
  - kompetencije (uključujući kako etičke tako i tehničke);
  - razvoj karijere;
  - promoviranje;
  - kompenzacije; i
  - procjenu potreba osoblja.
- Ø VRI treba da promiču učenje i obuku za svo osoblje kako bi stimulisale njihov profesionalni razvoj i pomogle upoznavanje osoblja sa trenutnim trendovima i razvojem profesije.
- Ø VRI su dužne osigurati da osoblje, kao i eksterno osoblje koje se angažuje temeljem ugovora, stekne odgovarajuće razumijevanje okruženja javnog sektora u kojem VRI djeluje, i dobro razumijevanje posla kojeg treba da obave.
- Ø VRI treba da osiguraju da kvalitet i etički principi VRI budu ključni faktori ocjene rada osoblja, kako osoblja VRI, tako i eksternog.

**(e) Element 5: Obavljanje revizije i ostalih aktivnosti**

**Ključni princip iz ISQC-1:**

"Preduzeće je dužno uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se angažmani obavljanju u skladu sa profesionalnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim

zahtjevima te da preduzeće ili partner na angažmanu izdaju izvještaji koji odgovaraju datim okolnostima. Takvim politikama i procedurama potrebno je obuhvatiti sljedeće:

- (a) pitanja od značaja za promoviranje dosljednosti kvaliteta u obavljanju angažmana;
- (b) odgovornosti vršenja nadzora; i
- (c) odgovornosti vršenja kontrole"[\[9\]](#).

#### **Ključni princip prilagođen za VRI:**

**VRI je dužna uspostaviti politike i procedure namijenjene osiguranju razumnog uvjerenja da se njene revizije i ostale aktivnosti obavljaju u skladu sa relevantnim standardima i važećim zakonskim i regulatornim zahtjevima te da VRI izdaje izvještaje koji odgovaraju datim okolnostima. Takve politike i procedure uključuju:**

- (a) **pitanja od značaja za promoviranje dosljednosti kvaliteta obavljenog posla;**
- (b) **odgovornosti vršenja nadzora; i**
- (c) **odgovornosti vršenja kontrole.**

Smjernice za primjenu za VRI

Ø VRI treba da uspostavi odgovarajuće politike, procedure i alate (kao što su revizione metodologije) za obavljanje aktivnosti za koje je odgovorna, uključujući i one aktivnosti koje obavljaju eksterne strane temeljem ugovora[\[10\]](#).

Ø VRI treba da uspostavi politike i procedure kojima se stimuliše viši, a destimuliše ili sprječava nizak nivo kvaliteta. Ovo podrazumijeva kreiranje okruženja koje je stimulirajuće, koje potiče pravilnu primjenu profesionalne prosudbe i promovira unaprjeđenje kvaliteta. Cjelokupan posao koji se obavlja treba podlijegati kontroli kao sredstvu kojim se doprinosi kvaliteti i promovira učenje i profesionalni razvoj.

Ø U slučaju teških i spornih pitanja, VRI treba da osiguraju primjenu odgovarajućih resursa (kako što su tehnički eksperti) kako bi se takva pitanja i riješila.

Ø VRI treba da osiguraju primjenu važećih standarda u svim aktivnostima koje se vrše, te ukoliko neki zahtjev iz standarda nije ispunjen, VRI treba da osiguraju da se razlozi za takvo nešto na odgovarajući način dokumentuju i odobre.

Ø VRI treba da osigura jasno dokumentovanje i rješavanje svih razlika u mišljenjima prije izdavanja samog izvještaja.

Ø VRI treba da uspostavi politike i procedure (kao što su odgovornosti za vršenja nadzora i kontrole, kao i kontrola kvaliteta angažmana) za cjelokupne aktivnosti koje se obavljaju (uključujući finansijsku reviziju, reviziju učinka i reviziju usklađenosti). VRI treba da prepoznaju važnost vršenja pregleda kontrole kvaliteta angažmana prilikom čega je potrebno razriješiti sva sporna pitanja prije izdavanja izvještaja.

Ø VRI treba da uspostavi politike i procedure za odobravanje izdavanja izvještaja. Neke vrste poslova koje VRI obavljaju mogu biti kompleksnije i značajnije na način koji zahtijeva intenzivniju kontrolu kvaliteta prije izdavanja izvještaja.

Ø One VRI koje podliježu specifičnim procedurama dokaznih postupaka (VRI koje imaju sudsku ulogu) trebaju osigurati dosljedno pridržavanje takvih procedura.

Ø VRI treba da nastoje da revizije i ostale aktivnosti finaliziraju u zadanim rokovima, prepoznajući činjenicu da se vrijednost rada VRI umanjuje ukoliko se poslovi ne obavljaju blagovremeno.

Ø VRI treba da osiguraju blagovremeno dokumentovanje (npr. radni papiri revizije) svih obavljenih aktivnosti.

Ø VRI treba da osiguraju vlasništvo nad svom dokumentacijom (npr. radni papiri revizije), bez obzira da li je posao obavilo osoblje VRI ili eksterno osoblje temeljem zaključenog ugovora.

Ø VRI treba da osiguraju pridržavanje odgovarajućih procedura za verifikaciju nalaza sa ciljem omogućavanja stranama na koje rad VRI ima direktnog uticaja dostavljanje komentara prije finaliziranja date aktivnosti, bez obzira da li je izvještaj VRI javno dostupan ili ne.



Ø VRI treba da osiguraju čuvanje cjelokupne dokumentacije u vremenskom periodu propisanom zakonom, propisima, profesionalnim standardima i smjernicama.

Ø VRI treba da nađu odgovarajuću ravnotežu između principa povjerljivosti dokumentacije i potrebe za transparentnim i odgovornim djelovanjem. VRI treba da uspostave transparentne procedure za rješavanje po zahtjevima za dostavu informacija koje su u skladu sa lokalnim zakonodavstvom.

**(f) Element 6: Monitoring**

**Ključni princip iz ISQC-1:**

"Preduzeće je dužno uspostaviti monitoring proces namijenjen osiguranju razumnog uvjerenja da su politike i procedure koje se odnose na sistem kontrole kvaliteta relevantne, adekvatne i efektivne. Ovaj proces:

- (a) uključuje stalno razmatranje i ocjenu sistema kontrole kvaliteta preduzeća, u redovnim intervalima, provjeru najmanje jednog završenog angažmana za svakog partnera na angažmanu;
- (b) zahtijeva dodjeljivanje odgovornosti za vršenje monitoringa partneru ili partnerima ili drugim osobama koje posjeduju dovoljno odgovarajućeg iskustva i autoriteta u preduzeću za preuzimanje ovakve odgovornosti; i
- (c) zahtijeva da osobe koje rade na angažmanu ili na pregledu kontrole kvaliteta angažmana nisu uključene i u vršenje provjere angažmana"[\[11\]](#).

**Ključni princip prilagođen za VRI:**

**VRI je dužna uspostaviti monitoring proces namijenjen osiguranju razumnog uvjerenja da su politike i procedure koje se odnose na sistem kontrole kvaliteta relevantne, adekvatne i efektivne.**

**Monitoring proces treba da:**

- (a) uključiti stalna razmatranja i ocjenu sistema kontrole kvaliteta VRI, uključujući i pregled uzorka iz ukupnih završenih aktivnosti;**
- (b) zahtijeva dodjeljivanje odgovornosti za vršenje monitoring procesa osobi ili osobama sa dovoljno odgovarajućeg iskustva i autoriteta u VRI za preuzimanje ovakve odgovornosti; i**
- (c) zahtijeva neovisnost osoba koje vrše pregled (tj. da one nisu učestvovali u vršenju aktivnosti ili pregledu kontrole kvaliteta aktivnosti koje su predmet ovakvog pregleda).**

Smjernice za primjenu za VRI

Ø VRI treba da osigura da njen sistem kontrole kvaliteta obuhvata neovisni monitoring niza kontrola koje se vrše unutar VRI (angažujući osoblje koje nije bilo uključeno u aktivnosti koje su predmet ovakvog monitoringa).

Ø Ukoliko ovaj pregled vrše eksterni stručnjaci, VRI treba da bude sigurna da kompanije iz kojih dolaze eksterni stručnjaci imaju uspostavljene efektivne sisteme kontrole kvaliteta.

Ø VRI treba osigurati da rukovodilac VRI bude blagovremeno obaviješten o rezultatima monitoringa sistema kontrole kvaliteta, kako bi isti bio u stanju da preduzme odgovarajuće mjere.

Ø U ovisnosti od mogućnosti, VRI treba da razmotri angažovanje neke druge VRI, ili nekog drugog odgovarajućeg tijela, za vršenje neovisnog pregleda cjelokupnog sistema kontrole kvaliteta (kao što je peer review)[\[12\]](#).

Ø U ovisnosti od mogućnosti, VRI mogu da razmotre i ostale metode vršenja monitoringa kvaliteta njihovih aktivnosti, koje mogu uključivati sljedeće:

- Neovisni akademski pregled;
- Upitnici koji se upućuju relevantnim akterima;
- Naknadni pregledi preporuka; ili
- Povratne informacije od revidiranih subjekata (npr. upitnici upućeni klijentima).

Ø VRI treba da ima uspostavljene procedure za rješavanje pritužbi ili tvrdnji koje se tiču kvaliteta rada kojeg obavlja.



Ø VRI treba da razmotri da li postoje zakonski ili drugi zahtjevi za javno objavljivanje izvještaja o izvršenom monitoringu ili za odgovaranje na pritužbe ili tvrdnje javnosti koje se tiču kvaliteta rada kojeg VRI obavlja.[13]

## 7 Tumačenje termina

Ukoliko neka VRI želi tvrditi da radi u skladu sa standardom ISQC-1 (i u skladu sa MRS-evima), potrebno ja da ista sagleda zahtjeve koje ovaj standard postavlja. ISQC-1 sadrži definicije nekoliko različitih termina. Prilikom primjene standarda ISSAI 40, termini koji se koriste u ISQC-1 mogu imati sljedeće značenje:

'Preduzeće' Termin 'preduzeće' podrazumijeva VRI kao cjelinu. U slučajevima kada rukovodilac VRI imenuje nekog zaposlenika, ovlaštenog računovođu ili revizorskog partnera, ili drugu osobu odgovarajućih kvalifikacija za vršenje revizija ili neke druge aktivnosti, termin 'preduzeće' će podrazumijevati rukovodioca VRI zajedno sa osobom koja je imenovana za vršenje revizije ili druge aktivnosti te, ukoliko je to slučaj, kompanijom u kojoj je imenovana osoba partner, član ili zaposlenik.

'Angažman' Termin 'angažman' podrazumijeva aktivnosti koje VRI obavlja u izvršavanju svojih dužnosti (npr. finansijska revizija u skladu sa nadležnostima svake VRI).

'Partner na angažmanu' Termin 'partner na angažmanu' podrazumijeva zaposlenika, ovlaštenog računovođu ili drugu osobu odgovarajućih kvalifikacija odgovornu za vršenje aktivnosti ili za izvještaj koji se izdaje u ime rukovodioca VRI, u skladu sa politikama i procedurama VRI.

'Klijent' Termina 'klijent' podrazumijeva subjekt ili subjekte javnog sektora koji su predmet revizije ili neke druge aktivnosti koju vrši VRI (npr. revidirana organizacija).

Termini koji se koriste u smjernicama koje sadrži ovaj ISSAI imaju značenje kao napr

[1] ISQC 1, Kontrola kvaliteta za preduzeća koja pružaju usluge revizije i pregleda finansijskih izvještaja i ostale slične usluge, Međunarodna federacija računovođa (IFAC).

[2] ISQC-1, tačka 11.

[3] ISQC-1, tačka 18.

[4] U skladu sa ISSAI 20, Principi transparentnosti i odgovornosti, princip 5.

[5] Ton sa vrha i kontrola revizije - Transnacionalni odbor revizora, Forum preduzeća, Međunarodna federacija računovođa (decembar, 2007.) - [www.ifac.org](http://www.ifac.org).

TONE AT THE TOP (TON SA VRHA) podrazumijeva način na koji rukovodstvo neke organizacije izgrađuje etičnu (ili neetičnu) atmosferu na radnom mjestu. Ton rukovodstva na zaposlenike djeluje efektom 'slivanja na dole'. Ukoliko više rukovodstvo podržava etiku i integritet, isto će se ponašati i niže osoblje. Međutim, ako više rukovodstvo djeluje nezainteresovano za pitanja etike i fokusirano je samo na profit, zaposleni će biti skloniji prevarama jer osjećaju da etičko ponašanje ne predstavlja prioritet preduzeća. Ukratko rečeno, zaposleni prate primjere ponašanja svojih rukovodećih.

[6] ISQC-1, tačka 20.

[7] ISQC-1, tačka 26.

[8] ISQC-1, tačka 29.

[9] ISQC-1, tačka 32.

[10] U skladu sa ISSAI 20, princip 3.

[11] ISQC-1, tačka 48.

[12] U skladu sa ISSAI 20, princip 9.

[13] U skladu sa ISSAI 30, Etički kodeks, tačka 11.

- [Zakon o reviziji](#)
- [ISSAI okvir](#)
- [Parlament FBiH](#)