

SEPTEMBAR/RUJAN 2021.

Ovo izdanje
zamjenjuje
izdanje iz
juna/lipnja 2021.

VODIČ KROZ PRVU PRIMJENU

Međunarodnog standarda upravljanja kvalitetom 1, Upravljanje kvalitetom za društva koja provode reviziju, uvide u finansijske izvještaje ili druge angažmane s izražavanjem uvjerenja, odnosno pružaju druge srodne usluge

VODIČ KROZ PRVU PRIMJENU
MEĐUNARODNOG STANDARDA UPRAVLJANJA KVALITETOM (MSUK) 1
UPRAVLJANJE KVALITETOM ZA DRUŠTVA KOJA PROVODE REVIZIJU, UVIDE U
FINANSIJSKE IZVJEŠTAJE ILI DRUGE ANGAŽMANE S IZRAŽAVANJEM UVJERENJA,
ODNOSNO PRUŽAJU DRUGE SRODNE USLUGE

SADRŽAJ

| | |
|--|----|
| UVOD | 3 |
| ODGOVORNOST ZA SISTEM UPRAVLJANJA KVALITETOM | 14 |
| POSTUPAK DRUŠTVA ZA PROCJENU RIZIKA | 17 |
| UPRAVLJANJE I RUKOVOĐENJE | 33 |
| RELEVANTNI ETIČKI ZAHTJEVI | 36 |
| PRIHVATANJE I PRODUŽAVANJE ODNOSA S KlijENTIMA I ODREĐENIH ANGAŽMANA | 39 |
| IZVRŠENJE ANGAŽMANA | 41 |
| RESURSI | 43 |
| INFORMIRANJE I KOMUNIKACIJA | 55 |
| PROPISANI ODGOVORI | 60 |
| POSTUPAK PRAĆENJA I OTKLANJANJA NEPRAVILNOSTI | 63 |
| ZAHTJEVI MREŽE I USLUGE MREŽE | 82 |
| OCJENJIVANJE RADA SISTEMA UPRAVLJANJA KVALITETOM | 87 |
| DOKUMENTIRANJE | 95 |

Ovu publikaciju je izradilo osoblje International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) (prijevod: Odbor za međunarodne revizijske i standarde izražavanja uvjerenja). Cilj Vodiča kroz prvu primjenu standarda je da pomogne razumijevanje i korištenje MSUK-a 1. Publikacija ne predstavlja obavezujuću objavu IAASB niti se njome vrše bilo kakve izmjene, odnosno zamjenjuje MSUK 1, koji jeste obavezujući. Ona ne obuhvata sve moguće situacije i uvjete i svi dani primjeri služe isključivo u ilustrativne svrhe. Čitanje publikacije ne predstavlja zamjenu za čitanje MSUK-a 1.

UVOD

Šta je MSUK 1



Podtačka (x)
tačke 16. MSUK-a 1

Društva mogu izvršavati različite angažmane u skladu sa IAASB - ovim standardima za angažmane, tačnije:

- revizije ili uvide u financijske izvještaje u skladu s MRevS-ima¹ i MSU-ovima;²
- angažmane s izražavanjem uvjerenja koji nisu revizije ili uvidi u historijske financijske podatke u skladu s MSIU-ovima³ (kao što su uvjerenja o proširenom vanjskom izvještavanju ili uvjerenja o kontrolama u uslužnim organizacijama); ili
- angažmane pružanja srodnih usluga u skladu sa MSSU-ovima⁴ (odnosno, provoditi unaprijed usaglašene postupke i izvršavati angažmane kompiliranja).

IAASB - ovi standardi za angažmane uređuju izvršenje takvih angažmana, uključujući obaveze partnera na angažmanima i angažiranih timova. Njihova osnovna premla je to da sva društva podliježu MSUK-u 1 i MSUK-u 2⁵ ili domaćim propisima koji su bar jednako zahtjevni.

MSUK 1 se bavi obavezom društava da uspostave sistem upravljanja kvalitetom (u daljem tekstu: SUK). SUK je mehanizam pomoću kojeg se stvara okruženje koje omogućava i pomaže angažiranim timovima da kvalitetno izvrše svoje angažmane. On ujedno pomaže društvima postići konzistentnu kvalitetu izvršenja angažmana jer težiše stavlja upravo na način kako društva upravljaju kvalitetom angažmana koje izvršavaju.

Novim MSUK-om 1 zamjenjuje se važeći MSKK 1, *Kontrola kvalitete za društva koja vrše reviziju i uvide u financijske izvještaje, odnosno izvršavaju druge angažmane s izražavanjem uvjerenja i pružanja srodnih usluga*.



Ovom ikonicom se u Vodiču ističe svako upućivanje na MSUK 1.



Ovim poljem s ikonicom se u Vodiču ističu svi primjeri iz MSUK-a 1.

Najznačajnije izmjene u odnosu na važeći MSKK 1

Cilj MSUK-a 1 je da SUK-ove društava učini sveobuhvatnijima. On od društava zahtjeva da dizajn, uspostavu i funkcioniranje svojih SUK-ova prilagode vrsti i okolnostima samog društva i angažmana koje izvršava. Nadalje, standard društvima nalaže da sa politika i postupaka koji se tiču pojedinačnih elemenata, a kakve zahtijeva važeći MSKK 1, pređu na integrirani pristup upravljanju kvalitetom uvažava cjelokupni sistem. Najznačajnije promjene su:



Ovom ikonicom se u Vodiču ističu sve izmjene u odnosu na važeći MSKK 1.

- proaktivniji prilagođeni pristup upravljanju kvalitetom, usmjeren na ostvarivanje ciljeva u pogledu kvalitete kroz prepoznavanje rizika po te ciljeve i njihovo oslovljavanje;

¹ Međunarodni revizijski standardi

² Međunarodni standardi za angažmane uvida

³ Međunarodni standardi za angažmane s izražavanjem uvjerenja

⁴ Međunarodni standardi za angažmane pružanja srodnih usluga

⁵ MSUK 2, *Provjere kvalitete izvršenja angažmana*

- pojačani zahtjevi koji se tiču upravljanja i rukovođenja društвom, uključujući veću odgovornost rukovodstva;
- prošireni zahtjevi u funkciji moderniziranja standarda i odražavanja faktora koji utiču na okruženje društva, uključujući zahtjeve koji se odnose na tehnologiju, mreže i korištenje vanjskih pružatelja usluga;
- novi zahtjevi u vezi sa informiranjem i komunikacijom, uključujući komunikaciju s trećim stranama; i
- ojačani zahtjevi u odnosu na praćenje i otklanjanje nepravilnosti čiji cilj je promovirati proaktivnije praćenje SUK-a kao cjeline i učinkovito i pravovremeno otklanjanje nedostataka.

Primjenjivost MSUK-a 1, uključujući mjeru u kojoj se primjenjuje u društву



Tačke 5., 19. i
A30. MSUK-a 1

MSUK 1 se odnosi na **sva** društva koja provode revizije ili uvide u finansijske izvještaje, odnosno izvršavaju druge angažmane s izražavanjem uvjerenja ili pružaju srodne usluge. Ako društvo izvršava **bilo koji** od pobrojanih angažmana, standard važi za njega.

U uvjetima kada društvo izvršava i druge vrste angažmana koji nisu uređeni *IAASB*-ovim standardima za angažmane (kao što su pružanje usluga u vezi s oporezivanjem ili savjetodavnih usluga), prema MSUK-u 1, SUK društva ne mora obuhvatati i te angažmane.

MSUK 1, međutim, može uticati na operativne segmente društva (poput sektora za informatičke tehnologije ili kadrovske službe), druge angažmane koji se ne izvršavaju u skladu sa *IAASB*-ovima standardima za angažmane ili na osoblje društva koje nije uključeno u izvršenje angažmana obuhvaćenih *IAASB*-ovim standardima za angažmane. Razlog za to je što MSUK 1 na upravljanje kvalitetom ne gleda kao na zasebnu funkciju društva već, u cilju unapređenja učinkovitosti tog upravljanja, promovira njegovo integriranje u kulturu društva, njegovu strategiju, operativne aktivnosti i radne postupke. Štaviše, može se pokazati neophodnim da SUK društva oslovljava i druge segmente društva kako bi zadovoljio različite zakonske, regulatorne ili relevantne etičke zahtjeve.

Primjeri mogućeg utjecaja SUK-a društva na druge segmente društva

- MSUK 1 nalaže društvima da si kao jedan od ciljeva u pogledu kvalitete postave to da 'društvo pokazuje predanost kvaliteti kroz kulturu koja *postoji u cijelom društvu*.' Pored toga, standard govori o potrebi da ta kultura podrazumijeva priznavanje i jačanje 'značaja kvaliteta za strateške odluke i poteze društva, uključujući njegove finansijske i operativne prioritete.' U skladu s tim, strategija, odluke, ciljevi i upravljanje resursima društva moraju odražavati predanost kvaliteti;
- MSUK 1 se bavi i ljudskim i tehničkim resursima, što bi moglo imati za rezultat da SUK utiče i na informatičko-tehnološku i na kadrovsku funkciju društva;
- MSUK 1 oslovljava potrebe za resursima i njihovo planiranje, uključujući sticanje, raspodjelu i raspoređivanje resursa. To utiče na način korištenja resursa, uključujući finansijska sredstva, u cijelom društvu;
- MSUK 1 obraduje i zadovoljenje relevantnih etičkih zahtjeva. U kontekstu odredbi relevantnih etičkih zahtjeva, može se pokazati neophodnim da društvo izradi i uvede politike ili postupke koji:
 - zabranjuju pružanje određenih usluga koje nisu usluge izražavanja uvjerenja klijentima koji su subjekti od javnog interesa a za koje društvo provodi revizije ili uvide u finansijske izvještaje;

- zabranjuju osobljima koje provodi revizije ili uvide u finansijske izvještaje, odnosno izvršava bilo koju drugu vrstu angažmana s izražavanjem uvjerenja, te svim drugim identificiranim pojedincima u društvu da imaju određene finansijske udjele u subjektima za koje se izvršavaju ti angažmani.

Takve politike ili postupci mogu se odraziti i na poslovne jedinice koje pružaju druge vrste usluga (odnosno, jedinice koje nisu uključene u revizije ili uvide u finansijske izvještaje niti u druge angažmane s izražavanjem uvjerenja) i na pojedince koji rade u tim jedinicama.

Cilj MSUK-a 1



Tačke 14., 15., 16.
(s) i A5. MSUK-a 1

Tačka 14. MSUK-a 1 propisuje cilj društava kada je riječ o upravljanju kvalitetom a to je da osmisle, uvedu i održavaju funkciranje SUK-a. Slično svakom drugom sistemu unutarnje kontrole, SUK mora imati svrhu. Ona je bitna za osmišljavanje SUK-a i utvrđivanje toga da li je učinkovit (odnosno, da li je ispunio svoju svrhu). Prema tome, tačka 14. MSUK-a 1 ne sadrži samo cilj društva već i cilj SUK-a.

Cilj MSUK-a 1

(tačka 14. MSUK-a 1)



Cilj društva je da osmisli, uvede i održava funkciranje SUK-a.

Cilj SUK-a je da društvu pruži razumno uvjerenje da:

- društvo i njegovo osobljje ispunjavaju svoje obaveze u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulatornim zahtjevima, te da u skladu s tim standardima i zahtjevima izvršavaju i angažmane;
- izvještaji o angažmanima koje objave društvo ili partneri na angažmanu odgovaraju datim okolnostima.



Cilj SUK-a se eksplizitno koristi u zahtjevima iz MSUK-a 1 i to na sljedeći način:

- društva ga koriste kako bi utvrdili da li je potrebno postavljati dodatne ciljeve u pogledu kvalitete (tačka 24. MSUK-a 1);
- koristi se kod donošenje zaključaka o tome da li SUK društvu pruža razumno uvjerenje da su ciljevi SUK-a ostvareni (tačka 54. MSUK-a 1).

MSUK 1 pojašnjava da razumno uvjerenje ne predstavlja absolutnu razinu uvjerenja jer postoje ograničenja koja obavezno prate SUK-ove. To može biti mogućnost da se prosudbe osoba uključenih u donošenje odluka pokažu pogrešnima ili mogući kvarovi u SUK-u zbog, na primjer, ljudske greške ili reagiranja ili nefunkcioniranje aplikacija iz domena informatičkih tehnologija (u daljem tekstu: IT).

Odnos MSUK-a 1 s MSUK-om 2 i MRevS-om 220 (izmijenjeno izdanje)



Tačke 2., 3. i A1.
MSUK-a 1



⁶ MRevS 220 (izmijenjeno izdanje), *Upravljanje kvalitetom za revizije finansijskih izvještaja*

Društvo odgovara za izradu, uvođenje i funkcioniranje SUK-a. Pojedini aspekti SUK-a se mogu uvesti i funkcionirati na razini angažmana, ali društvo i dalje odgovara za cijeli sistem. To u kojoj mjeri će određeni aspekti SUK-a biti uvedeni i funkcionirati na razini angažmana zavisi od vrste i okolnosti samog društva i angažmana koje izvršava.

i Tačka A50. MSUK-a 1 daje primjer odgovora koji funkcioniše i na razini društva i na razini angažmana.



Društva, bez obzira na njihovu veličinu, su dužna postupati u skladu s MSUK-om 1 i, ukoliko je primjenjivo, MSUK-om 2. Angažirani timovi koji provode revizije finansijskih izvještaja moraju poštovati MRevS 220 (izmijenjeno izdanje). Za određene aspekte SUK-a, manja društva mogu utvrditi da ne postoji potreba za odgovorima na razini cijelog društva i, umjesto toga, osmisli i uvesti odgovore koji funkcioniraju uporedno sa upravljanjem kvalitetom na razini angažmana.

Datum stupanja na snagu



**Tačka 13.
MSUK-a 1**

Društva su dužna osmisli i uvesti SUK-ove u skladu s MSUK-om 1 do 15. decembra/prosinca 2022. godine. Ocjena SUK-a koju zahtijevaju tačke 53. i 54. MSUK-a 1 mora biti izvršena u roku godine dana od 15. decembra/prosinca 2022. godine.

To znači da se do 15. decembra/prosinca 2022. od društava očekuje da:

- (a) postave ciljeve u pogledu kvalitete, prepoznaju i procijene rizike po kvalitetu i osmisle i provedu odgovore na njih; i
- (b) osmisle i provedu aktivnosti praćenja.

Odgovori i aktivnosti praćenja su obavezni tek od 15. decembra/prosinca 2022. godine nadalje.

Ranije usvajanje MSUK-a 1 je dopušteno, ali društva moraju usvojiti sva tri standarda koja se tiču upravljanja kvalitetom u isto vrijeme.



U slučajevima kada je društvo novo na danom tržištu i počne izvršavati angažmane tek nakon datuma stupanja na snagu MSUK-a 1, dužno je osmisli i uvesti svoj SUK do trenutka kada počne raditi na angažmanima uređenim IAASB-ovim standardima za angažmane. Odgovori društva i njegove aktivnosti praćenja bi otpočinjali od tog datuma nadalje.

Primjeri kako društva mogu provoditi MSUK 1 u praksi

- Društva se mogu odlučiti da MSUK 1 provode u fazama sve do datuma njegovog stupanja na snagu. To bi, na primjer, moglo podrazumijevati da se osmisle i uvedu politike ili postupci za određene komponente i da se s njihovom primjenom počne u različitim terminima prije

datuma stupanja standarda na snagu. U takvim slučajevima, društva bi samostalno odredila datume stupanja na snagu svake od takvih politika, odnosno postupaka.

- Primjenom ovakvog pristupa bi se mogli ublažiti efekti istovremenog uvođenja većeg broja promjena.
- Iako bi društva provodila politike ili postupke prije datuma stupanja standarda na snagu, to se ne bi smatralo 'ranijim usvajanjem' MSUK-a 1 jer bi se uveo samo jedan dio novog SUK-a.
- Društva mogu početi s primjenom svih novih i izmijenjenih politika ili postupaka od datuma stupanja standarda na snagu.
- Društva mogu testirati ili izvršiti probu novog SUK-a prije datuma stupanja standarda na snagu. To testiranje ili proba mogu se ticati samo određenih dijelova SUK-a ili izvršiti po odabiru angažiranih timova.
- Ne bi se smatralo da je SUK u funkciji sve dok društvo formalno ne uvede i pokrene kompletan novi SUK.



Društva koja postupaju prema važećem MSKK-u 1 već su uspostavila različite politike i postupke. Te politike i postupci se mogu pokazati relevantnim i primjerjenim i za njihove nove SUK-ove ili će ih biti potrebno izmijeniti, odnosno ojačati kako bi odgovarali novim SUK-ovima. I u slučajevima kada bi postojeće politike i postupci bili i dalje relevantni i primjereni, društvo svejedno mora uspostaviti SUK koji je u skladu s MSUK-om 1.

Struktura MSUK-a 1 i njegove komponente



Tačke 6. i A3.
MSUK-a 1

MSUK 1 čine:

- osam uzajamno povezanih komponenti koje se tiču ključnih aspekata SUK-a; i
- drugi zahtjevi u vezi s konkretnim temama.

Društva moraju zadovoljiti sve zahtjeve iz MSUK-a 1, uključujući zahtjeve iz pojedinih komponenti.

Društva ne moraju organizirati svoj SUK u skladu s osam komponenti iz standarda i imaju pravo koristiti drugačiju terminologiju ili okvire da opišu komponente SUK-a.



Važeći MSKK 1 sadrži šest elemenata za koje društva moraju osmislići politike i postupke.

MSUK 1 ima osam komponenti. One su uskladene s elementima iz važećeg MSKK-a 1 i dodane su dvije nove, tačnije:

- postupak društva za procjenu rizika; i
- informiranje i komunikacija.

Pregled osam komponenti MSUK-a 1

| | | |
|---|--|--|
| Postupak društva za procjenu rizika | Postupak koji društvo uspostavlja kao sastavni dio SUK-a | <ul style="list-style-type: none"> Postupak kojeg se društvo mora pridržavati kod primjene pristupa upravljanju kvalitetom koji se zasniva na procjeni rizika. Čine ga postavljanje ciljeva u pogledu kvalitete i prepoznavanje i procjena rizika po kvalitetu koji dovode u pitanje ostvarenje tih ciljeva, te osmišljavanje i provođenje odgovora kojima se oslovjavaju procijenjeni rizici po kvalitetu. |
| Upravljanje i rukovođenje | Stvara okruženje za funkcioniranje SUK-a | <ul style="list-style-type: none"> Tiče se pitanja kao što su kultura društva, obaveze i odgovornost rukovodstva, organizacijska struktura društva, raspoređivanje poslova i odgovornosti, te planiranje i raspodjela resursa. |
| Relevantni etički zahtjevi | Konkretna tema od ključnog značaja za izvršenje angažmana | <ul style="list-style-type: none"> Tiče se zadovoljenja relevantnih etičkih zahtjeva od strane društva i njegovog osoblja. Bavi se još i relevantnim etičkim zahtjevima u mjeri u kojoj se odnose na treća lica izvan društva. |
| Prihvatanje i produžetak odnosa s klijentima i određenih angažmana | Konkretna tema od ključnog značaja za izvršenje angažmana | <ul style="list-style-type: none"> Tiče se prosudbi društva u vezi s tim da li prihvati, odnosno nastaviti odnos s klijentom ili određeni angažman. |
| Izvršenje angažmana | Konkretnе teme od ključnog značaja za izvršenje angažmana | <ul style="list-style-type: none"> Bavi se radnjama koje društvo poduzima kako bi promoviralo i pomoglo konzistentno kvalitetno izvršenje angažmana, između ostalog kroz usmjeravanje, nadgledanje i provjeravanje rada, konsultacije i različitost mišljenja. Uključuje i to na koje načine društvo podržava angažirane timove kod korištenja profesionalnog rasuđivanja i, kada je primjenjivo u odnosu na vrstu i okolnosti angažmana, primjene profesionalnog skepticizma. |
| Resursi | Omogućava funkcioniranje ostalih komponenti | <ul style="list-style-type: none"> Bavi se pravovremenim sticanjem, stvaranjem, korištenjem, održavanjem, raspoređivanjem i raspodjelom resursa za osmišljavanje, uvođenje i funkcioniranje SUK-a. Uključuje tehnološke, intelektualne i ljudske resurse i oslovjava pitanje pružatelja usluga. |

| | | |
|---|---|--|
| Informiranje i komunikacija | Omogućava funkcioniranje ostalih komponenti | <ul style="list-style-type: none"> • Tiče se prikupljanja, stvaranja, odnosno korištenja informacija u vezi sa SUK-om i njihovog pravovremenog prenošenja u okviru društva i trećim stranama kako bi se omogućilo osmišljavanje, uvođenje i funkcioniranje SUK-a. |
| Postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti | Postupak koji društvo uspostavlja kao sastavni dio SUK-a | <ul style="list-style-type: none"> • Postupak koji: <ul style="list-style-type: none"> ◦ društvo pruža relevantne, pouzdane i pravovremene informacije o dizajnu, uvođenju i funkcioniranju SUK-a; ◦ oslovljava pitanje poduzimanja odgovarajućih radnji u odgovoru na nedostatke kako bi isti bili pravovremeno otklonjeni. |

Kao što je prethodno opisano, pod postupcima društva za procjenu rizika, odnosno za praćenje i otklanjanje nepravilnosti podrazumijeva se uvođenje **konkretnih procesa** kojih se društvo mora pridržavati. Preostale komponente čine ciljevi u pogledu kvalitete koje je društvo dužno postaviti i koji predstavljaju osnovu za prepoznavanje i procjenjivanje rizika po kvalitetu, kao i za osmišljavanje i provođenje odgovora na njih.

Ostali zahtjevi iz MSUK-a 1 koji oslovljavaju određene teme u dodatku osam komponenti tiču se:

- raspoređivanja poslova u vezi sa SUK-om;
- konkretnih odgovora koje društvo mora osmislit i provesti;
- situacija kada je društvo dio mreže i u sklopu svog SUK-a primjenjuje zahtjeve mreže, odnosno koristi usluge mreže;
- godišnje ocjene rada SUK-a od strane rukovodstva i ocjene učinaka rukovodstva; i
- dokumentiranja.

Funkcioniranje SUK-a na kontinuiranim i iterativnim osnovama



Tačke 7. i A4.
MSUK-a 1

Najznačajnija promjena u MSUK-u 1 je to što predviđa da SUK-ovi funkcioniraju na kontinuiranim i iterativnim osnovama i odgovaraju na promjene vrste i okolnosti društava i njihovih angažmana. Nadalje, MSUK 1 je napisan na linearan način, ali SUK-ovi ne funkcioniraju linearno. To znači da je:

- predviđeno da se na svaku komponentu i zahtjev iz MSUK-a 1 gleda u kontekstu ostalih komponenti i zahtjeva; i da
- svaka komponenta, odnosno zahtjev može uticati na druge komponente ili zahtjeve.

Komponente se uzajamno povezuju i utiču jedna na drugu na različite načine, uslijed razlika u prirodi pojedinih komponenti.



Ovom ikonicom se u Vodiču ističu aspekti MSUK-a 1 koji su povezani s drugom komponentom ili zahtjevom.



Točke A64. i A111.
MSUK-a 1 nude primjere uzajamne povezanosti različitih komponenti.

Primjeri uzajamne povezanosti komponenti, odnosno zahtjeva kroz cijeli MSUK 1

Postupci procjene rizika i praćenja i otklanjanja nedostataka se provode u svim aspektima SUK-a

Postupak društva za procjenu rizika je postupak koji se koristi kod postavljanja ciljeva u pogledu kvalitete, prepoznavanja i procjene rizika po kvalitetu i osmišljavanja i provođenja odgovora na te rizike. Odnosi se na ostale komponente (osim praćenja i otklanjanja nepravilnosti).

Kroz postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti prati se funkcioniranje cijelog SUK-a pa se, dakle, aktivnosti praćenja tiču svih komponenti SUK-a (uključujući postupak procjene rizika).

Upravljanje i rukovođenje uspostavljaju okruženje koje podržava SUK

Ukoliko rukovodstvo, na primjer, ne radi na poboljšanju kvalitete i ne stimulira i podržava radnje na promoviraju kvalitetu, može mu biti teško uvjeriti ili primorati osoblje koje obavlja različite funkcije u sklopu SUK-a (kao što su praćenje ili konsultacije) da ispunjavaju svoje obaveze na način kojim se promovira kvaliteta i angažirane timove da svoje poslove obavljaju na kvalitetan način.

Resursi i informiranje i komunikacija su potrebni za funkcioniranje SUK-a

Resursi su potrebni kao vid podrške drugim komponentama. Primjera radi:

- tehnološki resursi u vidu IT aplikacija mogu biti neophodni za odobravanje odnosa s klijentom ili konkretnih angažmana na odgovarajućim razinama u društvu;
- upute i vodiči koji sadrže odredbe o relevantnim etičkim zahtjevima (intelektualni resursi) mogu se pokazati neophodnima za razumijevanje relevantnih etičkih zahtjeva.

Informiranje i komunikacija su potrebni kao vid podrške drugim komponentama. Na primjer,

- informacije su potrebne za odgovarajuće raspoređivanje osoblja na angažmane;
- informacije su potrebne kao pomoć društvu kod donošenja prosudbi o prihvatanju i produžavanju odnosa s klijentom i određenih angažmana;
- komunikacija o relevantnim etičkim zahtjevima je neophodna da bi se osiguralo da je osoblje upoznato sa svojim obavezama u vezi s njima.

Svojstva različitih komponenti se preklapaju

Na primjer, relevantni etički zahtjevi mogu uključivati odredbe koje se tiču prihvatanja i produžavanja odnosa s klijentom ili određenih angažmana.

Primjera radi, upravljanje i rukovođenje se tiču potreba za resursima, te planiranja, stvaranja, raspoređivanja i podjele resursa na način koji je u skladu sa predanošću društva kvaliteti.

Odgovor u sklopu jedne komponente može dovesti do javljanja rizika po kvalitetu u drugoj komponenti

Na primjer, društvo može angažirati pružatelja usluga da izvrši konsultacije sa angažiranim timovima o revizijskim i računovodstvenim pitanjima (što bi predstavljalo odgovor u sklopu komponente 'Resursi' kojim se oslovjava potreba za angažiranjem odgovarajućih osoba u funkciji rada SUK-a). Pružatelj usluga naplaćuje društvu satnicu za konsultacije. Korištenje pružatelja usluga može dovesti do pojave rizika u okviru komponente 'Izvršenje angažmana' jer angažirani timovi mogu probati razriješiti neko pitanje bez konsultacija kako bi izbjegli stvaranje troškova po društvo.

Može se desiti da jedan odgovor oslovjava rizike po kvalitetu u više komponenti

Na primjer, odgovorima koje društvo osmisli i provede kako bi oslovilo pritužbe i navode mogu se otkloniti i rizici po kvalitetu koji se odnose na ciljeve u pogledu kvalitete koji spadaju u komponente: (i) resursi (primjerice, predanost osoblja kvaliteti); (ii) relevantni etički zahtjevi; i (iii) upravljanje i rukovođenje.

Način na koji je prilagodljivost riješena u MSUK-u 1



Tačke 10., 16. (o), 19.
i A31. MSUK-a 1

MSUK 1 društvima nalaže da dizajn, uvođenje i održavanje funkcioniranja SUK-a prilagode vrsti i okolnostima društva i angažmana koje izvršava. U skladu s tim, tačka 19. MSUK-a 1 zahtijeva od društava da koriste profesionalno rasuđivanje pri osmišljavanju, uvođenju i održavanju funkcioniranja SUK-a.

Primjeri korištenja profesionalnog rasuđivanja od strane društva

Prilikom osmišljavanja politika, odnosno postupaka za inspekcijsku kontrolu završenih angažmana, društvo koristi profesionalno rasuđivanje kako bi odredilo:

- koja svojstva angažmana bi mogla uticati na odabir angažmana koji će biti predmet inspekcijske kontrole;
- koje osobine partnera na angažmanu bi mogle uticati na odabir partnera na angažmanu koji će biti predmet inspekcijske kontrole;
- cikličnu osnovu za odabir partnera na angažmanu.

Kod procjene da li element koji je otkrilo predstavlja nedostatak, društvo koristi profesionalno rasuđivanje, uzimajući u obzir faktore kao što su rizici po kvalitetu s kojima je povezan otkriveni element, priroda elementa i koliko zastupljen je u različitim aspektima, te na koji način su osmišljene i provode se aktivnosti praćenja.

Dimenzioniranje i prilagođavanje SUK-a je ugrađeno u zahteve MSUK-a 1 na više načina, tačnije:

- ciljevi u pogledu kvalitete se zasnivaju na ishodima. Samo društvo određuje na koji način ostvariti te ciljeve;
- prilagođavanje rizika po kvalitetu se vrši unutar društva. Prilikom prepoznavanja i procjene rizika po kvalitetu, društvo se fokusira na razumijevanje uvjeta, događaja, okolnosti, postupanja ili nepostupanja koji su povezani s vrstom i okolnostima društva i njegovih angažmana;
- samo ograničen broj neophodnih odgovora su unaprijed određeni. Od društva se očekuje da osmisli i provede vlastite odgovore koji su primjereni prepoznatim rizicima po kvalitetu; .
- zahtjevima u pogledu postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti određeno je šta se u tom smislu od društva očekuje da uspostavi, ali način na koji društvo provodi ovaj postupak se prilagođava njegovim okolnostima.

Sljedeće ikonice se u Vodiču koriste za isticanje uputa koje su posebno značajne za:



mala ili manje kompleksna društva;



društva koja ulaze u sastav mreže; ili



javna poduzeća.

Vodič uključuje i različite druge primjere koji su relevantni za sva društva.

Materijali za primjenu koji čine sastavni dio MSUK-a uključuju primjere kojima se ilustrira kako primjeniti različite aspekte ovog standarda na manje ili više kompleksna društva. Vodič pruža i primjere kako se primjena MSUK-a 1 može razlikovati od društva do društva.

1 Primjeri iz MSUK-a 1 koji konkretno oslovljavaju pitanje prilagodljivosti:

- tačka A35. – raspodjela poslova i odgovornosti;
- tačke A39. i A52. – postupak društva za procjenu rizika;
- tačka A99. – resursi;
- tačka A111. – informiranje i komunikacija;
- tačke A144, A156. i A166. – postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti;
- tačke A189. i A199. – ocjena rada SUK-a i ocjene učinaka;
- tačka A203. – dokumentiranje.



Tačka 17. MSUK-a 1 prepoznaje da se, u određeni slučajevima, može pokazati da neki zahtjev iz MSUK-a 1 nije relevantan za dato društvo zbog vrste i okolnosti društva i njegovih angažmana i od društva se neće očekivati da zadovolji taj zahtjev. Tačka A29. MSUK-a 1 nudi primjere takvih okolnosti.



ODGOVORNOST ZA SUK

Raspodjela odgovornosti

Tačka 19. MSUK-a 1 navodi da su društva dužna osmisliti, uvesti i održavati funkcioniranje SUK-a. Ovo ima za rezultat da društva u konačnici odgovaraju za SUK. Ona, međutim, nisu pojedinci da bi mogli poduzeti određene radnje, već subjekti, zbog čega MSUK 1 nalaže da izvrše raspodjelu odgovornosti za SUK i druge aspekte SUK-a, kako bi date osobe odgovarale za poslove koji su im dodijeljeni.

Konkretni zahtjevi MSUK-a 1 koji se tiču raspodjele odgovornosti dati su u nastavku teksta.

Poslovi i obaveze koje društva moraju raspodijeliti pojedincima

Osobe kojima se poslovi stavljuju u nadležnost moraju raspolagati odgovarajućim radnim iskustvom, znanjem, vremenom, utjecajem i autoritetom.

Podtočke b. i c. točke 28. daju ciljeve u pogledu kvaliteta za koje je rukovodstvo nadležno i odgovara za kvalitetu i kroz svoje postupanje i ponašanje iskazuje predanost kvaliteti.

Krajnja nadležnost i odgovornost za SUK

- povjerava se generalnom direktoru (ili osobi na jednakoj funkciji), rukovodnom partneru (ili osobi na jednakoj funkciji) ili, ukoliko je primjereni, upravnom odboru koji čine partneri društva (ili osobe na jednakim funkcijama)
- očekuje se da posjeduje razumijevanje MSUK-a 1 (tačka 18.)
- ima krajnju nadležnost i odgovornost za to da li će društvo ostvariti cilj MSUK-a 1
- nadležan/a je za procjenu i donošenje zaključaka o tome da li SUK ispunjava svoje ciljeve, što je bitno jer se na osnovu toga smatra izravno nadležnim/om i odgovornim/on za SUK (tačke 53. i 54.).

Operativna nadležnost za SUK

- očekuje se da posjeduje razumijevanje MSUK-a 1 (tačka 18.)
- nadležan/a je i odgovara za osmišljavanje, uvođenje i održavanje funkcioniranja SUK-a

Operativna nadležnost za određene aspekte SUK-a

- postupanje prema zahtjevima u vezi s nezavisnošću
 - nadležan/a je za nadziranje pitanja koja se tiču nezavisnosti (tačka A36.)
- postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti
 - nadležan/a je za nadziranje praćenja i otklanjanja nepravilnosti
 - osoba/e su dužne poduzeti radnje na otklanjanju nepravilnosti i obavještavati o pitanjima koja se tiču praćenja i otklanjanja nepravilnosti (tačke 43., 44. i 46.)
- drugi konkretni aspekti koje odredi društvo

MSUK 1 pojašnjava da se modaliteti raspodjele poslova, nadležnosti i odgovornosti mogu razlikovati od društva do društva i da na njih mogu uticati zakonski ili regulatorni zahtjevi koji se tiču rukovodnih i upravljačkih struktura te nadležnosti koje su im dodijeljene.

MSUK 1 nalaže društvima da izvrše raspodjelu nadležnosti, ali se od nadležne/ih osobe/a ne očekuje da sami provedu sve postupke, odnosno izvrše poslove i radnje potrebne kako bi se ta nadležnost ispoštovala. Oni, dakle, imaju pravo zadužiti druge za te postupke, poslove ili radnje, pod uvjetom da i dalje odgovaraju za sva pitanja koja su im stavljena u nadležnost.

i Tačka A35. MSUK-a 1 nudi primjer načina na koji je moguće vršiti raspodjelu poslova i odgovornosti, što se može razlikovati zavisno od toga da li je riječ o manje ili više kompleksnom društvu.

i Tačka A33. MSUK-a 1 daje primjer načina na koji društvo odgovara za ocjenu rada i donošenje zaključaka u vezi sa SUK-om, te dalje raspoređuje poslove ocjene i donošenja zaključaka osobi/osobama koje snose krajnju nadležnost i odgovornost za SUK.



Jedan od ciljeva u pogledu kvalitete u sklopu komponente 'Upravljanje i rukovođenje' je taj da društvo uspostavi organizacijsku strukturu i rasporedi poslove, nadležnosti i odgovornosti na takav način da je moguće osmislitи, uvesti i održavati funkciranje SUK-a.

Tačka 56. MSUK-a 1 nalaže društvima da provode periodične ocjene učinka osobe/a kojima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK te osobe/a na koje je prenesena operativna nadležnost za SUK. Takvim periodičnim ocjenama učinka promoviraju se odgovornost i liderstvo.

Na koga sve se može prenijeti odgovornost za SUK, odnosno pojedine aspekte SUK-a

MSUK 1 pojašnjava da se odgovornost za SUK, odnosno pojedine aspekte SUK-a, u pravilu dodjeljuje partnerima u društvu, ali prepoznaje i situacije kada te osobe neće biti partneri društva. Jedna od takvih situacija, na primjer, je kada je data osoba partner u regionalnom subjektu mreže a društvo pokriva tek određeno područje u toj regiji.

Društva nemaju pravo prenijeti rukovodnu odgovornost na pružatelja usluga jer odgovaraju za svoje SUK-ove pa odgovorna osoba/e moraju uživati odgovarajući uticaj i autoritet u društvu.

MSUK 1 zahtijeva da osobe koje odgovaraju za SUK ili pojedine aspekte SUK-a imaju odgovarajuće radno iskustvo i znanje da odgovorno izvršavaju svoje obaveze. U određenim slučajevima, društvo može imati zasebne poslovne jedinice ili službe koje nisu uključene u angažmane koje društvo izvršava u skladu sa IAASB-ovim standardima za angažmane (primjera radi, službe za pružanje savjetodavnih usluga). MSUK 1 ne traži od osoba kojima je povjerena odgovornost za SUK ili njegove aspekte da raspolazu velikim iskustvom u vezi s konkretnim angažmanima koje društvo izvršava (kao što su iskustvo ili znanje o angažmanima za provođenje revizije), ali se, obzirom na njihove obaveze, može pokazati neophodnim da su upoznati i da posjeduju iskustvo u odnosu na strateške odluke, poteze i poslovanje društva, uključujući angažmane koje društvo izvršava.

Promjene u novom standardu u odnosu na važeći MSKK 1 kada je riječ o rukovodstvu



- Pojašnjenja u vezi s tim ko sve mora imati razumijevanje MSUK-a 1
- Veći naglasak na odgovornost rukovodstva za SUK
- Prošireni zahtjevi za raspodjelu određenih nadležnosti u vezi sa SUK-om, tačnije:
 - operativne nadležnosti za SUK;
 - operativne nadležnosti za postupanje prema zahtjevima u pogledu nezavisnosti; i
 - operativne nadležnosti za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti.
- Pojačani zahtjevi u pogledu kvalifikacija osoba na koje se prenose nadležnosti, u smislu da novi standard:
 - uključuje osobu/e kojoj/ima se povjerava krajnja nadležnost i odgovornost za SUK;
 - zahtjev da moraju raspolagati odgovarajućim radnim iskustvom, znanjem, uticajem i autoritetom u društvu, kao i dovoljnim vremenom da ispunjavaju obaveze koje su im date.
- Novi zahtjev za izravnim kanalom komunikacije između:
 - osobe/a kojima je dana operativna nadležnost za SUK, postupanje prema zahtjevima u pogledu nezavisnosti i za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti; i
 - osobe/a kojima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK.

POSTUPAK DRUŠTVA ZA PROCJENU RIZIKA



Tačke 16. (q), 16. (r), 16. (u), 23.-27., A25.-A27. i A39.-A54. MSUK-a 1

Temelj novog MSUK-a 1 i najznačajnija promjena koju standard uvodi u odnosu na važeći MSKK 1 je obaveza društava da primjenjuju pristup upravljanju kvalitetom koji se zasniva na procjeni rizika. Na taj način, društva će biti usmjerena na:

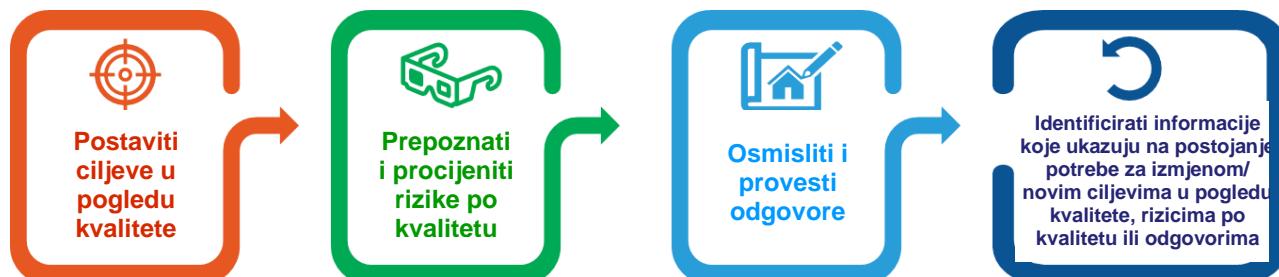


Postupak društva za procjenu rizika je novina uvedena kroz MSUK 1.

- rizike koji bi se mogli javiti, s obzirom na vrstu i okolnosti društva i angažmana koje izvršava; i
- provođenje odgovarajući odgovora kojima se oslovljavaju ti rizici.

Pristup zasnovan na procjeni rizika omogućava društvima da SUK prilagode svojim okolnostima, kao i okolnostima angažmana koje društvo izvršava. On ujedno pomaže društvima da učinkovito upravljaju kvalitetom tako što će se usredotočiti na ono što su najbitnija pitanja s obzirom na vrstu i okolnosti društva i angažmana koje izvršava.

MSUK 1 nalaže društvima da uspostave postupak procjene rizika kako bi postavili ciljeve u pogledu kvalitete, prepoznali i procijenili rizike po kvalitetu i osmisliili i proveli odgovore kojima se oslovljavaju ti rizici. Standard postavlja i sljedeće konkretne zahtjeve u pogledu toga kako provoditi navedeni postupak:



Osmišljavanje postupka društva za procjenu rizika



Tačke 23. i
A39.-A41. MSUK-a 1

Modaliteti postavljanja ciljeva u pogledu kvalitete, prepoznavanja i procjenjivanja rizika po kvalitetu i osmišljavanja i provođenja odgovora na njih se razlikuju od društva do društva. Na njih utiču vrsta i okolnosti društva, uključujući to kako je društvo strukturirano i organizirano.

S obzirom da se upravljanju kvalitetom pristupa na proaktivan i kontinuiran način, informacije koje društvo koristi kod postavljanja ciljeva u pogledu kvalitete, prepoznavanja i procjenjivanja rizika po kvalitetu i osmišljavanja i provođenja odgovora na te rizike će dolaziti i iz SUK-a samog društva, uključujući:

- informacije prikupljene posredstvom komponente 'Informiranje i komunikacija', koje mogu dolaziti iz internih i eksternih izvora; i
- rezultate postupka društva za praćenje i otklanjanje nepravilnosti.

i Tačka A39. MSUK-a 1 daje primjer toga kako se osmišljavanje postupka procjene rizika društva može razlikovati zavisno od toga da li je riječ o manje ili o više kompleksnom društvu.

i Tačka A41. MSUK-a 1 nudi primjere izvora informacija koje bi društvo moglo koristiti za svoju procjenu rizika a koji mogu biti i interni ili eksterni.

Proces postavljanja ciljeva u pogledu kvalitete, prepoznavanja i procjenjivanja rizika po kvalitetu i osmišljavanja i provođenja odgovora na rizike je iterativan i stalno se mijenja. MSUK 1 pojašnjava da:

- prilikom prepoznavanja i procjenjivanja rizika po kvalitetu, društvo može utvrditi da je potrebno postaviti dodatni cilj ili ciljeve u pogledu kvalitete;
- prilikom osmišljavanja i provođenja odgovora, društvo može utvrditi da određeni rizik nije prepoznat i procijenjen; a
- iz odgovora društva na rizike mogu proistekti uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje ili nepostupanje koji će rezultirati dodatnim rizicima po kvalitetu.

Primjer situacije kada se, pri prepoznavanju i procjenjivanju rizika po kvalitetu, ustanovi da je potrebno postaviti dodatni cilj u pogledu kvalitete

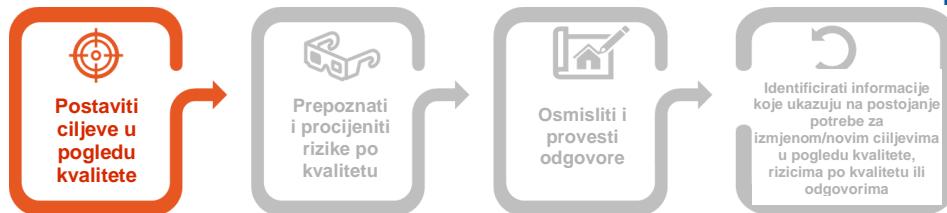
U nastojanju da stekne razumijevanje zakona, drugih propisa, profesionalnih standarda i okruženja u kojem posluje, društvo saznaće da u datoj jurisdikciji postoji Zakon o upravljanju revizorskim društvima u odnosu na koji je potrebno postaviti dodatni cilj u pogledu kvalitete.

Primjer odgovora iz kog proističe rizik po kvalitetu

Društvo angažira pružatelja usluga da upravlja svim aspektima IT okruženja društva. To stvara novi rizik po kvalitetu u odnosu na relevantne etičke zahtjeve jer taj pružatelj usluga ima pristup povjerljivim podacima klijenata i o klijentima.

Postaviti ciljeve u pogledu kvalitete

Tačke 16. (q), 24. i A42.-A44. MSUK-a 1



SUK se smatra učinkovitim kada ostvaruje ciljeve SUK-a (ciljeve iz tačke 14. MSUK-a 1). Ciljevi SUK-a uređeni tačkom 14. MSUK-a 1 (i ranije opisani u ovoj publikaciji) odnose se na najvišu razinu, zbog čega MSUK 1 daje i konkretnije *ciljeve u pogledu kvalitete* za različite komponente SUK-a, kako bi bilo jasno koje ishode društvo mora ostvariti kako bi imalo SUK koji učinkovito upravlja kvalitetom.

Postojanje ciljeva u pogledu kvalitete u sklopu svake pojedinačne komponente pomaže društvu da na odgovarajući način prepozna i procijeni rizike po kvalitetu jer ga ti ciljevi konkretnije usmjeravaju na potrebe koje treba zadovoljiti i na sve što bi moglo poći po zluti tijekom zadovoljenja ciljeva u pogledu kvalitete.

Cilj MSUK-a 1 (tačka 14 MSUK-a 1) Ciljevi u pogledu kvalitete



Ciljevi u pogledu kvalitete koje su društva dužna postaviti

MSUK 1 sadrži ciljeve u pogledu kvalitete za sljedeće komponente:

- upravljanje i rukođenje;
- relevantni etički zahtjevi;
- prihvatanje i produžetak odnosa s klijentima i određenih angažmana;
- izvršenje angažmana;
- resursi; i
- informiranje i komunikacija.



Ne postoje ciljevi u pogledu kvaliteta za postupke društva koji se tiču procjene rizika i praćenja i otklanjanja nepravilnosti jer te komponente predstavljaju postupke i MSUK 1 propisuje konkretnе zahtjeve o tome na koji način ih provoditi.

Društva su dužna postaviti ciljeve u pogledu kvalitete koji su propisani za navedene komponente. Postoje, međutim, situacije kada određeni cilj u pogledu kvalitete ili njegov aspekt nisu relevantni za dato društvo zbog vrste i okolnosti društva ili njegovih angažmana.

Primjer situacije kada bi se moglo pokazati da cilj u pogledu kvalitete nije relevantan

Cilj u pogledu kvalitete iz podtačke (b) tačke 31. MSUK-a 1 koji se tiče usmjeravanja, nadgledanja i provjere rada možda neće biti relevantan za samostalne poduzetnike.

MSUK 1 daje sveobuhvatne ciljeve u pogledu kvalitete. Svakom opisivanju ciljeva u pogledu kvalitete iz MSUK-a 1 služeći se drugačijom terminologijom ili skraćenicama treba pristupiti s oprezom jer se na taj način može nenamjerno promijeniti značenje cilja, odnosno izgubiti njegov ključni aspekt. Djelomično postavljeni cilj u pogledu kvalitete može dovesti do nedostataka u SUK-u.

Primjer djelomično postavljenog cilja u pogledu kvalitete

Društvo postavlja sljedeći cilj u pogledu kvalitete:

„Dokumentacija o angažmanu se pravovremeno objedinjuje nakon datuma izvještaja o angažmanu.“

U ovom slučaju, društvo je propustilo da i ostatak cilja definira u skladu s podačkom (f) tačke 31. MSUK-a 1, kako slijedi:

„Dokumentacija o angažmanu se održava i čuva na način koji odgovara potrebama društva i zadovoljava zakone, druge propise, relevantne etičke zahtjeve, odnosno profesionalne standarde.“

Primjer cilja u pogledu kvalitete kojeg je društvo opisalo na toliko drugačiji način da je izgubljen njegov ključni aspekt

Društvo postavlja sljedeći cilj u pogledu kvalitete:

„Dokumentacija o angažmanu se arhivira u roku šezdeset (60) dana i čuva na period od pet (5) godina od datuma izvještaja o angažmanu ili od datuma izvještaja o reviziji financijskih izvještaja grupe, ukoliko taj dan nastupa kasnije i kada je primjenjivo.“

Ovakom formulacijom cilja u pogledu kvalitete nenamjerno se izgubio ključni aspekt cilja kako je definiran u podtački (f) tačke 31. MSUK-a 1. Tačnije:

- ona ne oslovjava obavezu da se dokumentacija održava; i
- ne uvažava činjenicu da se može pokazati neophodnim prilagoditi razdoblja obaveznog čuvanja dokumentacije promjenama potreba društva, zakona, drugih propisa, relevantnih etičkih zahtjeva ili profesionalnih standarda.

Društva nisu dužna, ali se mogu odlučiti postaviti i podcijele kako bi unaprijedila svoje prepoznavanje i procjenu rizika po kvalitetu i osmišljavanje i provođenje odgovora na njih.

Primjer slučajeva kada društvo postavlja podcijele

Praksu društva čine tri operativne jedinice, tačnije službe za reviziju, oporezivanje i računovodstvo. Operativna jedinica za oporezivanje povremeno izvršava angažmane provođenja dogovorenih postupaka a računovodstvena služba sastavlja finansijske izvještaje. Društvo za svoje operativne jedinice postavlja podcijele koji su posebno prilagođeni kako bi bili relevantni i odgovarali vrsti usluga koje pripadajuće operativne jedinice pružaju, odnosno angažmana koje izvršavaju. Na primjer, društvo postavlja dole pobrojane podcijele povezane s ciljem u pogledu kvalitete iz stavke (i) podtačke (a) tačke 32. MSUK-a 1.

Cilj u pogledu kvalitete iz stavke (i) podtačke (a) tačke 32. MSUK-a 1:

„Osoblje se zapošjava, unapređuje i zadržava i raspolaže kompetencijama i sposobnostima za dosljedno kvalitetno izvršavanje angažmana, uključujući znanje ili radno iskustvo od značaja za angažmane kakve društvo izvršava.“

Društvo je postavilo sljedeće podcijele:

- za operativnu jedinicu za reviziju, „osoblje se zapošjava, unapređuje i zadržava i raspolaže kompetencijama i sposobnostima za dosljedno kvalitetno provođenje revizije, uključujući znanje ili radno iskustvo od značaja za revizije i privredne grane u kojima društvo provodi revizije“;
- za operativnu jedinicu za oporezivanje, „osoblje se zapošjava, unapređuje i zadržava i raspolaže kompetencijama i sposobnostima za dosljedno kvalitetno izvršavanje angažmana provođenja dogovorenih postupaka, uključujući znanje ili radno iskustvo od značaja za takve angažmane“;
- za operativnu jedinicu za računovodstvene usluge, „osoblje se zapošjava, unapređuje i zadržava i raspolaže kompetencijama i sposobnostima za dosljedno kvalitetno kompiliranje finansijskih izvještaja, uključujući znanje ili radno iskustvo od značaja za kompiliranje finansijskih izvještaja“.

Postavljanje dodatnih ciljeva u pogledu kvalitete

S obzirom da se okolnosti jednog mogu značajno razlikovati od okolnosti drugog društva, može se desiti da društvo mora postaviti i ostvariti i druge ciljeve u pogledu kvalitete osim onih koji su uređeni MSUK-om 1 kako bi ostvarilo ciljeve SUK-a. U skladu s tim, MSUK 1 nalaže društvima da postave dodatne ciljeve u pogledu kvalitete kada procijene da su oni potrebni za ostvarenje ciljeva SUK-a. Standard navodi da se ne očekuje da okolnosti pod kojima društvo mora postaviti dodatne ciljeve u pogledu kvalitete budu česta pojava pa, prema tome, sva društva neće smatrati neophodnim da postave dodatne ciljeve u pogledu kvalitete.

i Tačka A42. MSUK-a 1 daje primjer slučajeva kada bi se moglo pokazati neophodnim da društvo razmotri primjereno uvođenja novih ciljeva u pogledu kvalitete.

Odnosi između različitih ciljeva u pogledu kvalitete

Ciljevi u pogledu kvalitete, ukoliko se ostvare, skupno predstavljaju ispunjenje ciljeva SUK-a. To ima za rezultat da su ciljevi u pogledu kvalitete iz različitih komponenti uzajamno povezani i zavisni. Tako se, na primjer, cilj iz jedne komponente može preklapati s ciljem u pogledu kvalitete iz druge komponente, biti povezan s njim, podržavati ga ili biti podržavan od tog cilja.

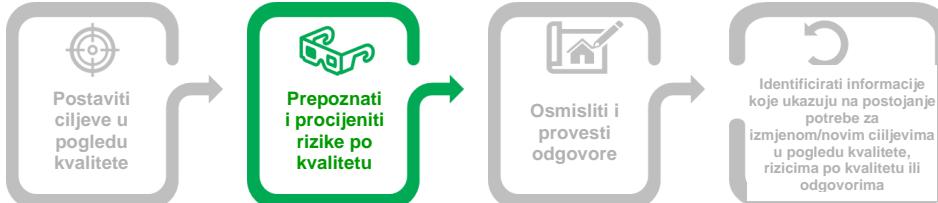
Primjer cilja u pogledu kvalitete koji podržava drugi cilj u pogledu kvalitete

Ciljevi u pogledu kvalitete koji spadaju u komponentu 'Informiranje i komunikacija' tiču se informacijskog sistema, komunikacije i razmjene informacija u cijelom društvu i sa angažiranim timovima. Ti ciljevi imaju ključni značaj za podržavanje ciljeva u pogledu kvalitete iz komponente 'Relevantni etički zahtjevi' jer je pravovremeno prenošenje odgovarajućih informacija presudno za ispravno ispunjenje relevantnih etičkih zahtjeva.

Prepoznati i procijeniti rizike po kvalitetu



Tačke 16. (r), 25. i A45.-A48. MSUK-a 1



Kod prepoznavanja i procjene rizika po kvalitetu težište se stavlja na to što sve može krenuti po krivu u nastojanjima da se ostvare ciljevi u pogledu kvalitete. Ono, prema tome, pomaže društvu kod osmišljavanja i provođenja odgovora kojima će se učinkovito osloviti dati rizici po kvalitetu a ujedno doprinosi da društvo učinkovito i djelotvorno koristi svoje resurse kako bi unaprijedilo kvalitetu.

Šta predstavlja rizik po kvalitetu

Postoji veliki broj rizika koji bi se mogli negativno odraziti na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete, ali MSUK 1 ne gleda na sve rizike kao na rizike po kvalitetu jer ne bi bilo razumno niti praktično izvodivo da društvo prepozna i procjenjuje svaki mogući rizik, te da osmišljava i provodi odgovore na svaki rizik. Cilj MSUK-a 1 je da usmjeri društva na one rizike koji bi imali najveći uticaj na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete kako bi ih moglo osloviti na odgovarajući način.

Definicija rizika u pogledu kvalitete iz MSUK-a 1 uključuje prag na osnovu kog se određeni rizici klasificiraju kao rizici u pogledu kvalitete. Konkretno, rizik se smatra rizikom u pogledu kvalitete kada zadovoljava oba kriterija iz definicije data u nastavku teksta.

Postoji razumna mogućnost da će se rizik javiti. Postoji razumna mogućnost da rizik samostalno ili u kombinaciji s drugim rizicima negativno utiče na ostvarenje jednog ili više ciljeva u pogledu kvalitete.

Društvo koristi profesionalno rasuđivanje kod utvrđivanja da li određeni rizik prelazi prag iz definicije rizika po kvalitetu.



I u slučajevima kada društvo postavi podciljeve, primjenjuje se isti prag za prepoznavanje rizika po kvalitetu kao i za razinu ciljeva u pogledu kvalitete iz MSUK-a 1. U određenim situacijama, može se desiti da postoji razumna mogućnost da rizik negativno **utiče na ostvarenje podcilja**, ali ne i da **utiče na ostvarenje cilja u pogledu kvalitete**. Takav rizik se ne smatra rizikom u pogledu kvalitete.

Na koji način društva prepoznaju i procjenjuju rizike po kvalitetu

MSUK 1 uređuje postupak kojeg su se društva dužna pridržavati kod prepoznavanja i procjene rizika po kvalitetu. Postupak je prikazan dijagramom u nastavku teksta.



Postupak se, prije svega, fokusira na razumijevanje različitih uvjeta, događaja, okolnosti, postupanja ili nepostupanja koji su povezani s društvom i njegovim angažmanima a koji bi mogli negativno uticati na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete. Dakle, da podrtamo, društva su dužna steći razumijevanje toga što sve se može **negativno** odraziti na ispunjenje ciljeva u pogledu kvalitete.

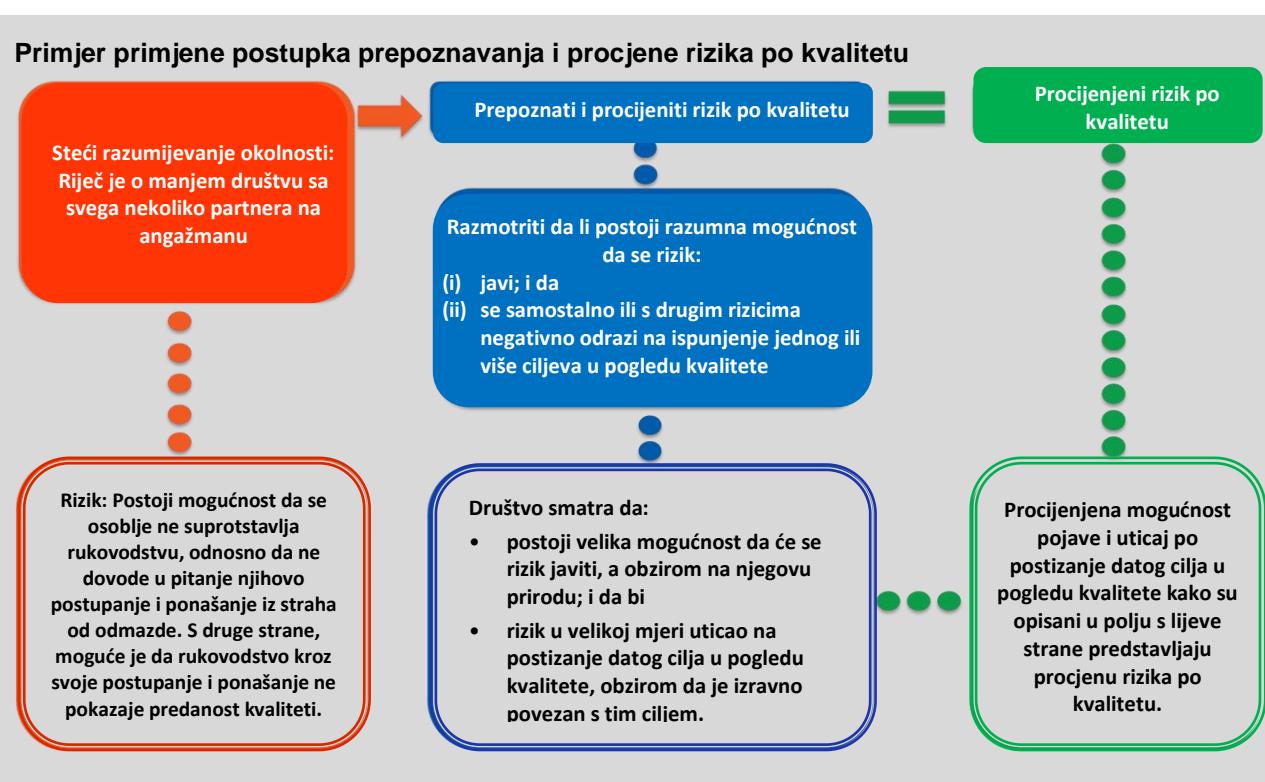
Prilikom prepoznavanja rizika po kvalitetu, društvo razmatra:

- na koji način i u kojoj mjeri se uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje ili nepostupanje mogu odraziti na postizanje ciljeva u pogledu kvalitete; i
- mogućnost da se rizik po kvalitetu zaista javi. Ovo je neophodno kako bi se utvrdilo da li razmatrani rizik prelazi prag da se smatra rizikom po kvalitetu.

Na **procjenu** rizika po kvalitetu također utiče i to na koji način i u

kojoj mjeri se uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje ili nepostupanje mogu odraziti na ciljeve u pogledu kvalitete i kolika je mogućnost da se ti rizici javi. Prema tome, prepoznavanje i procjena rizika po kvalitetu mogu se vršiti uporedo. Društvo se može odlučiti da prepoznavanje i procjenjivanje rizika poduzima kao dva zasebna koraka, ali to se ne zahtjeva niti očekuje.

i Tačka A48. MSUK-a 1 daje primjere faktora koji bi mogli uticati na to u kojoj mjeri se rizik može negativno odraziti na ostvarenje cilja ili ciljeva u pogledu kvalitete, kao što su učestalost njegove pojave i trajanje njegovog uticaja.



Uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje ili nepostupanje koji bi se mogli negativno odraziti na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete

U funkciji promoviranja dosljednog provođenja postupka prepoznavanja i procjene rizika u svim društвима, MSUK 1 pobrojava uvjete, događaje, okolnosti, postupanje i nepostupanje koje društva moraju razumjeti a koji su usmjereni na vrstu i okolnosti društva i njegovih angažmana. Podtačkom (a) tačke 25. MSUK-a 1 uređuju se uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje i nepostupanje koje se od društava očekuje da:

- razumiju;
- uzmu u obzir (odnosno, razmotre) na koji način se mogu negativno odraziti na postizanje ciljeva u pogledu kvalitete; i
- prepoznaju da li je riječ o rizicima po kvalitetu.

i Tačka A46. MSUK-a 1 nudi primjere toga što društvo vidi kao uvjete, događaje, okolnosti, postupanje ili nepostupanje koji bi se mogli negativno odraziti na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete i kao rizike po kvalitetu koji bi se mogli javiti.

Uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje i nepostupanje iz podtačke (a) tačke 25. MSUK-a 1 koje su društva dužna razumjeti

Složenost i odlike poslovanja društva

Razmatranje i razumijevanje pitanja kao što su veličina društva, geografska rasprostranjenost društva, struktura društva, obim u kojem je društvo koncentriralo, odnosno centraliziralo svoje postupke rada ili aktivnosti (na primjer, da li koristi centre za pružanje usluga) i odlike i raspoloživost resursa.

| | |
|---|--|
| Strateške i poslovne odluke i mjere, postupci rada i model poslovanja društva | Razmatranje i razumijevanje pitanja poput odluka o finansijskim i operativnim stvarima, uključujući strateške ciljeve društva, kako upravlja finansijskim sredstvima, porast tržišnog učešća društva, usmjerenost na konkretnе privredne grane i nuđenje novih usluga. |
| Odlike i upravljački stil rukovodstva | Razumijevanje i razmatranje pitanja kao što su sastav rukovodstva društva i trajanje njihovih mandata, na koji način je uticaj raspoređen među njima i na koji način rukovodstvo motivira i potiče osoblje. |
| Resursi društva, uključujući resurse koje osiguraju pružatelji usluga | Razmatranje i razumijevanje pitanja kao što su opće informacije o osoblju društva, njihovi profili i struktura, korištenje tehnologije i način pribavljanja, razvijanja i održavanja tehnologije, te dostupnost i raspodjela finansijskih sredstava. U odnosu na pružatelje usluga, to uključuje pitanja poput toga u kojoj mjeri i na koji način će ih društvo koristiti, kao i općih svojstava pružatelja usluga koje društvo koristi. |
| Zakoni, drugi propisi, profesionalni standardi i okruženje u kojem društvo posluje | Razmatranje i razumijevanje pitanja poput pravnih propisa od izravnog značaja za društvo, profesionalnih i drugih standarda, odnosno propisa koji se tiču angažmana kakve društvo izvršava (na primjer, općih okvira za finansijsko izvještavanje koji se uobičajeno koriste u dotoj jurisdikciji), ekonomski stabilnosti, društvenih faktora i općeg javnog mijenja o profesionalnim računovodstvenim društvima (primjerice, općeg pomanjkanja povjerenja zbog stalnih propusta revizije). |
| Vrsta i opseg zahtjeva i usluga mreže | Razmatranje i razumijevanje pitanja kao što su priroda mreže, na koji način je organizirana i opća razina kvalitete zahtjeva i usluga mreže. |
| Vrste angažmana koje društvo izvršava i izvještaja koji se objavljaju | <p>Razmatranje i razumijevanje pitanja kao što su vrste angažmana društvo izvršava, uključujući:</p> <ul style="list-style-type: none"> • revizije i uvide u finansijske izvještaje, te da li društvo takve angažmane izvršava da bi izvjestilo o sažetim finansijskim izvještajima ili izvršilo uvid u finansijske izvještaje tijekom godine; • druge angažmane s izražavanjem uvjerenja, odnosno angažmane pružanja srodnih usluga i vrstu predmeta za koje se vrše ti angažmani (na primjer, izvještaji o emisiji stakleničkih plinova, kontrole u uslužnim organizacijama, itd.). <p>Društvo se također može odlučiti da razmotri i stekne razumijevanje toga na koji način će korisnici izvještaja koje objavi primjenjivati te izvještaje.</p> |

Vrste subjekata za koje se izvršavaju angažmani

Razmatranje i razumijevanje pitanja poput privrednih grana u okviru kojih posluju dati subjekti i prirode njihovog poslovanja, veličine i kompleksnosti subjekata, vrste udjela u društвima (na primjer, da li su vlasnici ujedno i direktori, odnosno da li društva kotiraju na burzi) i veličine ili vrste dioničara društava.

Bitno je napomenuti da podstačka (a) tačke 25. MSUK-a 1 ne daje potpun popis svih mogućih uvjeta, događaja, okolnosti, postupanja i nepostupanja. I drugi uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje ili nepostupanje se mogu negativno odraziti na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete i društvo mora steći razumijevanje o njima i razmotriti da li predstavljaju rizike po kvalitetu.

Slično tomu, svi uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje ili nepostupanje nisu relevantni za svaki cilj u pogledu kvalitete.

Primjeri uvjeta, događaja, okolnosti, postupanja ili nepostupanja koji se mogu negativno odraziti na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete i rizici po kvalitetu koji bi mogli proisteći iz njih

Uvjet, događaj, okolnost, postupanje ili nepostupanje koje se može negativno odraziti na ostvarenje nekog cilja u pogledu kvalitete

Rizik po kvalitetu koji bi se mogao javiti

Složenost i odlike poslovanja društva: Riječ je o velikom društvu s više podružnica od kojih svaka ima rukovodioca koji je nadležan za kvalitetu angažmana i administrativne i operativne poslove.

U kontekstu upravljanja i rukovođenja, iz ovoga bi mogli proisteći rizici po kvalitetu u vezi s prisustvom dosljedne kulture u cijelom društvu zbog geografske rasprostranjenosti društva i rukovodnih odgovornosti.

Strateške i poslovne odluke i mјere, postupci rada i model poslovanja društva: Društvo ima strateški cilj da razvija svoju praksu u segmentu oporezivanja i nudi opsežnije savjetovanje i podršku kod poreznog planiranja.

U kontekstu relevantnih etičkih zahtjeva, ovo vodi pojavi rizika po kvalitetu da društvo povređuje zahtjeve u pogledu nezavisnosti kod usluga koje nisu revizija.

Odlike i upravljački stil rukovodstva: S obzirom da se radi o malom društvu, samo jedna osoba je nadležna za upravljanje i ona svakodnevno komunicira sa ostalim osobljem.

U kontekstu izvršenja angažmana, ovo vodi pojavi rizika po kvalitetu da osoblje ne obavještava društvo o razlikama u mišljenjima među rukovodstvom.

Resursi društva, uključujući resurse koje osiguraju pružatelji usluga: Društvo ima centre za pružanje usluga čije sjedište je u drugoj jurisdikciji gdje izvršava određene aspekte angažmana društva za provođenje revizije.

U kontekstu izvršenja angažmana, iz ovoga proističe rizik po kvalitetu da se rad osoblja ne usmjerava, nadgleda i provjerava na odgovarajući način.

| Uvjet, događaj, okolnost, postupanje ili nepostupanje koje se može negativno odraziti na ostvarenje nekog cilja u pogledu kvalitete | Rizik koji bi se mogao javiti |
|--|---|
| Zakoni, drugi propisi, profesionalni standardi i okruženje u kojem društvo posluje: Društvo podliježe lokalnom Zakonu o upravljanju revizorskim društvima. | U kontekstu upravljanja i rukovođenja, ovo dovodi do pojave rizika po kvalitetu da društvo ne ispunjava zahtjeve iz Zakona o upravljanju revizorskim društvima koji se odnose na njegovu organizacijsku strukturu i način na koji raspoređuje poslove, nadležnosti i odgovornost. |
| Zakoni, drugi propisi, profesionalni standardi i okruženje u kojem društvo posluje: Usljed pandemije, angažirani timovi su primorani da rade na daljinu. | U kontekstu informiranja i komunikacije, iz ovoga proističe rizik po kvalitetu da se informacije ne prenose na odgovarajući način, odnosno u odgovarajućem obliku angažiranim timovima koji rade na daljinu kako bi ti timovi mogli razumjeti i ispunjavati svoje obaveze tokom izvršenja angažmana. |
| Zakoni, drugi propisi, profesionalni standardi i okruženje u kojem društvo posluje: Uvedeni su novi propisi koji nameću obavezu zamjene revizorskog društva svakih deset (10) godina, zbog čega društvo izgubi značajan broj angažmana u kratkom razdoblju i veći broj njegovog osoblja postane nedovoljno iskorišteno. | U kontekstu prihvatanja i produžetka, ovo dovodi do pojave rizika po kvalitetu da će društvo neprimjereno prihvatiti odnos s klijentom ili određeni angažman jer raspolaže s previše radnika. |
| Vrsta i opseg zahtjeva i usluga mreže: Mreža zahtijeva da sva društva iz mreže koriste IT softver u vezi s nezavisnošću koji je razvila. Osoblje mora unijeti podatke o svojim finansijskim interesima u softver a u njega se unose i sve usluge koje se pružaju klijentima. Softver pretražuje podatke i automatski obavještava društvo o povredama nezavisnosti. | U kontekstu relevantnih etičkih zahtjeva, iz ovoga proističe rizik po kvalitetu da, uvodeći takav softver, mreža ne uvažava primjereni zahtjeve jurisdikcije u pogledu nezavisnosti i da se samo društvo ne obavještava o povredama nezavisnosti. |
| Vrste angažmana koje društvo izvršava i izvještaja koji se objavljaju: Društvo izvršava angažmane s izražavanjem uvjerenja u vezi sa izvještajima o emisijama stakleničkih plinova. | U kontekstu resursa, ovo dovodi do pojave rizika po kvalitetu da društvo ne raspolaže odgovarajućim intelektualnim resursima koji bi podržali opisane angažmane i da angažirani timovi koriste intelektualne resurse koji ne uvažavaju zakone i druge propise date jurisdikcije u vezi sa emisijama stakleničkih plinova. |

| Uvjet, događaj, okolnost, postupanje ili nepostupanje koje se može negativno odraziti na ostvarenje nekog cilja u pogledu kvalitete | Rizik koji bi se mogao javiti |
|--|--|
| Vrste subjekata za koje se izvršavaju angažmani: Društvo vrši kompiliranje finansijskih izvještaja za subjekte iz privrednih grana u kojima se prema novijim izmjenama računovodstvenih standarda zahtjeva objavljivanje kompleksnijih podataka u finansijskim izvještajima. Angažmani kompiliranja koje je društvo ranije izvršavalo u pravilu nisu bili složeni. | U kontekstu izvršenja angažmana, ovo dovodi do pojave rizika po kvalitetu da angažirani timovi koji vrše kompiliranje ne provode odgovarajuće konsultacije, obzirom da se ranije nisu morali konsultirati o objavama kompleksnih podataka u finansijskim izvještajima. |
| Vrste subjekata za koje se izvršavaju angažmani: Društvo provodi revizije za subjekte iz poljoprivrednog sektora. | U kontekstu resursa, iz ovoga proističe rizik po kvalitetu da osoblju nedostaje odgovarajućeg znanja ili radnog iskustva u vezi sa računovodstvenim standardima od značaja za poljoprivredni sektor. |



Društvo ne mora dokumentirati razmatranje svakog uvjeta, događaja, okolnosti, postupanja ili nepostupanja koji bi mogli dovesti do pojave rizika po kvalitetu. Dokumentiranje rizika po kvalitetu može uključivati razloge za procjenu datih rizika po kvalitetu, odnosno za razmatranje konkretnе pojave i njenog uticaja na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete.

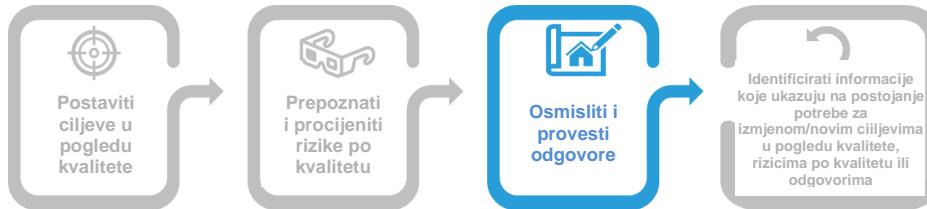
Pod određenim okolnostima, može se pokazati primjerom da društvo dokumentira postupke i analize koje je provedlo kako bi postavilo ciljeve u pogledu kvalitete, prepoznalo i procijenilo rizike po kvalitetu i osmislio odgovore na takve rizike, na taj način predviđajući historijat osnove za odluke koje je donijelo u odnosu na svoj SUK.

O dokumentiranju će biti više riječi u poglavlju koje se konkretno bavi tim pitanjem.



Tačke 16. (u), 26,
A25.-A27. i A49.-
A51. MSUK-a 1

Osmisliti i provesti odgovore



Odgovori koji su osmišljeni i provedeni na odgovarajući način kako bi se oslovili rizici po kvalitetu umanjuju šanse da će doći do pojave rizika po kvalitetu, tako pomažući društvu da ostvari ciljeve u pogledu kvalitete.

Modaliteti kako društvo osmišljava i provodi odgovore

MSUK 1 nalaže društvima da osmisle i provedu odgovore kojima se na odgovarajući način oslovjavaju rizici po kvalitetu. Kako bi primjereno odgovorilo na rizike po kvalitetu, društvo mora razmotriti razloge za procjene rizika po kvalitetu date u tabeli u nastavku teksta.

| Razlog za procjenu | Način na koji razlog za procjenu utiče na osmišljavanje odgovora |
|---|---|
| Na koji način i u kojoj mjeri se dati uvjeti, događaji, okolnosti, postupanje ili nepostupanje odražavaju na ciljeve u pogledu kvalitete | <p>Primjer:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Na rizik po kvalitetu koji se sastoji iz toga da osoblje ne obaveštava društvo o razlikama u mišljenjima između rukovodstva ne može se primjereni odgovoriti kroz politike prema kojima se to isto rukovodstvo uključuje u postupke mirenja razlika u mišljenjima. • Rizik po kvalitetu koji podrazumijeva da se rad angažiranih timova ne usmjerava, nadgleda i provjerava primjereni u uvjetima globalne pandemije može u velikoj mjeri uticati na ostvarenje ciljeva u pogledu kvalitete jer je prisutan u cijelom društvu. U skladu s tim, potrebno je osmislići sveobuhvatniji odgovor na njega. |
| Mogućnost da se dati rizici po kvalitetu zaista javе | <p>Primjer:</p> <p>Mogućnost javljanja rizika po kvalitetu koji se sastoji iz mogućih povreda nezavisnosti proisteklih iz finansijskih interesa osoblja je veća u društvima s velikim brojem zaposlenih. U skladu s tim, može se pokazati neophodnim osmislići sveobuhvatniji odgovor na taj rizik.</p> |

Kod osmišljavanja odgovora na rizike, društvo može uzeti u razmatranje više faktora, naročito ukoliko su povezani s vrstom, rokovima i obimom odgovora.

| Vrsta | Rokovi | Obim |
|---|---|---|
| Faktori koje bi društvo moglo uzeti u razmatranje: <ul style="list-style-type: none"> • da li bi se na rizik u pogledu kvalitete bolje odgovorilo kroz preventivne mjere, istragu ili kombinaciju to dvoje; • da li bi odgovor koji uključuje upotrebu tehnologije predstavljao učinkovitiji pristup oslovljavanju rizika po kvalitetu; • koji resursi bi bili potrebni kao podrška odgovoru, na primjer specijalističko znanje i ekspertiza, te koje informacije bi bile potrebne; • ko će provesti odgovor, u smislu da li ga treba provoditi na razini angažmana. | Faktori koje bi društvo moglo uzeti u razmatranje: <ul style="list-style-type: none"> • da li bi na rizik po kvalitetu bilo bolje odgovoriti periodičnom ili stalnom aktivnošću; • ukoliko bi se odabrao periodični odgovor, koliko često se mora ponavljati da bi se učinkovito oslovio datim rizik po kvalitetu. | Faktori koje bi društvo moglo uzeti u razmatranje: <ul style="list-style-type: none"> • da li bi se dati odgovor trebao primjenjivati u odnosu na sve događaje na koje se odnosi ili samo na odabrane događaje (na primjer, na sve angažmane za provođenje revizije ili na samo neke od tih angažmana). |

Nadalje, moglo bi se pokazati neophodnim da društvo razmotri i to da li je dati odgovor sam po sebi dovoljan da se oslovi predmetni rizik po kvalitetu ili ga treba kombinirati s drugim odgovorima. Društvo bi također moglo osmisliti i provesti odgovor kojim se oslovjavaju više rizika po kvalitetu, pod uvjetom da je taj odgovor dovoljno precizan da oslovi svaki od povezanih rizika po kvalitetu.

Odnos između odgovora

Odgovori mogu biti uzajamno povezani na više načina, uključujući to da:

- jedan odgovor može oslovjavati više rizika po kvalitetu u sklopu različitih komponenti;
- jedan odgovor može pomoći drugi odgovor u okviru druge komponente. Ovo se, prije svega, odnosi na odgovore u vezi s resursima i informiranjem i komunikacijom jer su upravo ti elementi najčešće potrebni za provođenje drugih odgovora.

Primjer odgovora koji pomaže drugom odgovoru

Odgovori iz komponente 'Resursi' koji oslovjavaju problematiku intelektualnih resursa mogu biti od pomoći društvu kod donošenja odluka o tome da li prihvatiti, odnosno zadržati odnos s klijentom ili određeni angažman jer bi društvo moglo zavisiti od tih intelektualnih resursa da dođe do informacija o angažmanima i integritetu i etičkim vrijednostima klijenata.



Tačke 34. i A116.-
A137. MSUK-a 1

Odgovori propisani MSUK-om 1

Tačka 34. MSUK-a 1 daje nekoliko konkretnih odgovora koje su društva dužna osmisliti i provesti. Za razliku od ciljeva u pogledu kvalitete iz standarda, MSUK 1 ne nudi sve moguće odgovore i oni ne bi u potpunosti oslovili sve rizike po kvalitetu. Prema tome, od društava se očekuje da osmisle i provedu i druge odgovore *u dodatku* onima koje propisuje sam standard, kako bi potpuno zadovoljili zahtjev iz tačke 26. MSUK-a 1.

Tačka 34. MSUK-a 1 propisuje obavezne odgovore, ali će njihova vrsta, rokovi i obim ovisiti o vrsti i okolnostima društva.

Primjeri načina na koji bi društva mogla pristupiti razmatranju vrste, rokova i obima propisanog odgovora

Podtačka (c) tačke 34. MSUK-a 1 nalaže društvima obavezu da primijene sljedeći odgovor:

„Društvo uspostavlja politike ili postupe za zaprimanje, istraživanje i rješavanje pritužbi i navoda o propustima u obavljanju poslova u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulatornim zahtjevima, odnosno o nepridržavanju politika ili postupaka društva uspostavljenih u skladu s ovim MSUK-om.“

Kod osmišljavanja i provođenja ovog odgovora, društvo može uzeti u razmatranje pitanja kao što su:

- ko bi trebao zaprimati, istraživati i rješavati pritužbe i navode, uključujući mogućnost angažiranja vanjskih pružatelja usluga, i da li bi u postupak trebala biti uključena samo jedna ili više osoba;
- da li zakoni, drugi propisi ili relevantni etički zahtjevi postavljaju obaveze za društvo ili njegovo osoblje u pogledu pritužbi i navoda, kao što je obaveza da društvo ili njegovo osoblje izvijeste

organ vlasti izvan društva o datom pitanju (kao što su odjeljci 260. i 360. Kodeksa /ESBA-a⁷ koji propisuju na koji način bi društva ili njihovo osoblje trebali pristupiti nepoštivanju ili sumnji u nepoštivanje zakona, odnosno drugih pravnih propisa);

- na koji način komunicirati o pritužbama i navodima;
- kako sačuvati povjerljivost pritužbi i navoda;
- na koji način oslovjavati pritužbe i navode, uključujući slučajeve kada o njima treba obavijestiti rukovodstvo, odnosno uključiti advokate.

U određenim slučajevima, propisani odgovor ili aspekt tog odgovora će se pokazati nerelevantnim za konkretno društvo zbog vrste i okolnosti društva ili njegovih angažmana. U takvim situacijama primjenjuje se tačka 17. MSUK-a 1 (odnosno, od društva se ne očekuje da postupi prema zahtjevu ukoliko taj zahtjev nije relevantan za njega).

i Tačka A29. MSUK-a 1 daje primjer slučajeva kada se može pokazati da odgovor propisan standardom nije relevantan.

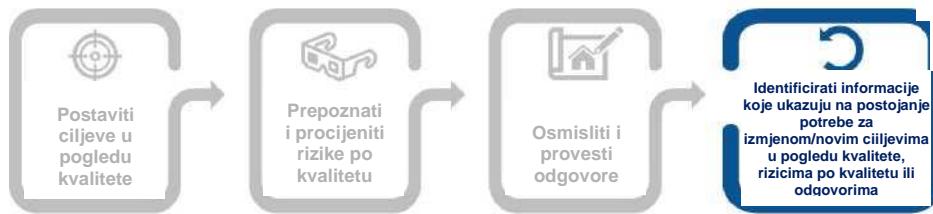
Prilagodljivost odgovora

Vrstu, rokove i obim odgovora određuju sami rizici po kvalitetu a na njih se opet odražavaju vrsta i okolnosti društva i njegovih angažmana. Manja i manje kompleksna društva će se vjerovatno susretati s drugačijim rizicima po kvalitetu od većih i kompleksnijih društava pa, prema tome, zahtijevati i drugačije odgovore. Vrsta, rokovi i obim i onih odgovora koji važe za sva društva bez obzira na njihovu veličinu i kompleksnost mogu zavisiti od okolnosti samog društva.

Primjer razlika u odgovorima manjih u odnosu na veća društva ili manje u odnosu na više kompleksna društva proisteklih iz predmetnog rizika po kvalitetu

| Rizik po kvalitetu | Odgovor |
|---|--|
| Riječ je o malom društvu koje radi s jedne lokacije. Rukovodstvo čini jedna osoba. Ovo dovodi do pojave rizika po kvalitetu u smislu da svakodnevno postupanje i ponašanje rukovodstva značajno utiču na kulturu društva. | Odgovori mogu uključivati nezavisno obučavanje rukovodstva društva, uključujući periodično traženje povratnih informacija sa svih razina društva kako bi se steklo jasno razumijevanje o tome na koji način postupanje i ponašanje rukovodstva utiče na društvo i kako bi se mogli unaprijediti u funkciji ostvarivanja željene kulture. |
| Radi se o velikom društvu s više podružnica na različitim lokacijama i složenom hijerarhijom rukovodstva. Iz ovoga proističe rizik po kvalitetu koji podrazumijeva da ista kultura nije prisutna u cijelom društvu. | Odgovori mogu uključivati utvrđivanje vrijednosti društva kroz kodeks ponašanja, komunikaciju na razini cijelog društva kojom bi se podcrtavao značaj kvalitete, službene periodične procjene kulture i redovne sastanke rukovodstva na kojima bi raspravljali o ključnim porukama, odlukama i mjerama. |

⁷ „Međunarodni kodeks etike za profesionalne računovođe (i Međunarodni standardi nezavisnosti)“ Odbora za međunarodne standarde etike (u daljem tekstu: Kodeks /ESBA-a).

Identificirati informacije koje ukazuju na postojanje potrebe za izmjenom/novim ciljevima u pogledu kvalitete, rizicima po kvalitetu i odgovorima na njihTačke 27. i A52.-A54.
MSUK-a 1

Postavljanje ciljeva u pogledu kvalitete, rizika po kvalitetu, odnosno odgovora na te rizike nije aktivnost koju će društvo tek jednom provesti. Ciljevi u pogledu kvalitete, rizici po kvalitetu i odgovori na njih bi se mogli mijenjati kao rezultat:

- promjena vrste i okolnosti društva ili njegovih angažmana; ili
- radnji na otklanjanju nedostataka u SUK-u društva.

Izmjene, odnosno uvođenje novih ciljeva u pogledu kvalitete, rizika po kvalitetu ili odgovora

Može se desiti da društvo identificira informacije koje ukazuju na potrebu za uvođenjem dodatnih ciljeva u pogledu kvalitete, odnosno za izmjenama ili novim rizicima po kvalitetu i odgovorima na njih, uslijed promjene vrste i okolnosti društva ili njegovih angažmana. Sljedeće novine ili izmjene bi se mogle pokazati neophodnima:

| | |
|------------------------------------|--|
| Ciljevi u pogledu kvalitete | <ul style="list-style-type: none"> • može biti potrebno uvesti dodatne ciljeve u pogledu kvaliteta; • može se pokazati da dodatni ciljevi u pogledu kvalitete koje je postavilo društvo više nisu potrebni, odnosno da ih treba mijenjati; ili • može se pokazati da podciljevi koje je postavilo društvo više nisu potrebni, odnosno da ih treba mijenjati. <p>Ciljevi u pogledu kvalitete uređeni standardom se, međutim, ne mogu mijenjati ili uklanjati, osim u slučajevima kada počne važiti tačka 17. MSUK-a (odnosno, kada cilj u pogledu kvalitete prestane biti relevantan).</p> |
| Rizici po kvalitetu | <ul style="list-style-type: none"> • Mogu biti prepoznati novi rizici po kvalitetu; • može se desiti da postojeći rizici po kvalitetu prestanu zadovoljavati kriterije da se smatraju rizicima po kvalitetu; • može se pokazati da je postojeće rizike po kvalitetu potrebno mijenjati; ili • može se pokazati da je postojeće rizike po kvalitetu potrebno preispitati. |
| Odgovori | <ul style="list-style-type: none"> • Mogu biti osmišljeni i provedeni novi odgovori na rizike; • mogu se prestati primjenjivati postojeći odgovori; ili • može se pokazati da postojeće odgovore treba mijenjati. <p>Društva moraju osmislit i provesti odgovore koje nalaže standard, ali imaju pravo procijeniti da treba promijeniti način na koji se ti odgovori osmišljavaju i provode. Provođenje odgovora koji su uređeni standardom ne može se prekinuti osim kada počne važiti tačka 17. MSUK-a 1 (odnosno, kada odgovor prestane biti relevantan).</p> |

Način na koji društva identificiraju informacije koje ukazuju na potrebu za izmjenom ili uvođenjem novih ciljeva u pogledu kvalitete, rizika po kvalitetu ili odgovora na njih

MSUK 1 ne propisuje učestalost s kojom bi društvo trebalo preispitivati ciljeve u pogledu kvalitete, rizike po kvalitetu i odgovore na njih jer sve te stavke treba proaktivno modificirati kod svake promjene koja utiče na SUK, odnosno svaki put kada se otkriju neki nedostaci.

MSUK 1 predviđa dva mehanizma putem kojih društvo identificira informacije koje ukazuju na potrebu za izmjenom ili uvođenjem novih ciljeva u pogledu kvalitete, rizika po kvalitetu, odnosno odgovora na te rizike.

i Tačka A52. MSUK-a 1 daje primjer toga kako se politike ili postupci društva za identificiranje informacija o promjenama vrste i okolnosti društva ili njegovih angažmana mogu razlikovati između manje i više kompleksnih društava.

Društvo ima politike ili postupke koji čine dio njegovog postupka procjene rizika i služe za identificiranje informacija koje ukazuju na potrebu za izmjenama ciljeva u pogledu kvalitete, rizika po kvalitetu ili odgovora na te rizike a povezani su sa promjenom vrste i okolnosti društva

Primjer:

Uslijed pandemije, revizije se moraju provoditi na daljinu. Iz ovoga bi mogao proizaći značajan broj dodatnih rizika po kvalitetu odnosno promjene u procjenama rizika po kvalitetu. Na primjer, u kontekstu izvršenja angažmana, to bi moglo dovesti do intenziviranja procjena rizika po kvalitetu koji se tiču neodgovarajućeg usmjerenja, nadgledanja i provjeravanja rada.

Postupci društva za praćenje i otklanjanje nepravilnosti daju informacije o nedostacima u vezi s ciljevima u pogledu kvalitete, rizicima po kvalitetu i odgovorima na te rizike

Primjer:

Otkriven je nedostatak u formi greške kod unosa digitalne dokumentacije o angažmanu u aplikaciju na serveru društva zbog prekida u napajanju električnom energijom. To je rezultiralo gubitkom date dokumentacije. Društvo mijenja svoje odgovore tako što uvodi rezervne agregate koji će omogućiti neprekidno funkcioniranje servera društva i tokom prekida u napajanju električnom energijom.



Upravljanje i rukovođenje su od presudnog značaja za upravljanje kvalitetom u društvu i na razini angažmana jer kroz njega društvo ugrađuje svoju kulturu i etiku i samoregulira se. Ono služi kao okvir za način na koji društvo donosi odluke. Upravljanje društvom utiče i na viđenje društva u javnosti, tačnije, na društvo bez učinkovite uprave se može gledati kao na društvo koje ne djeluje u službi javnog interesa.

U nastavku teksta se daje rezime izmjena novog MSUK-1 u odnosu na važeći standard kada je riječ o upravljanju i rukovođenju. .



- Novi i povećani zahtjevi u pogledu predanosti društava kvaliteti putem njihove kulture. Kao dio kulture društava, zahtjev se sada bavi i:
 - ulogom društava da djeluju u javnom interesu;
 - značajem profesionalne etike, vrijednosti i stavova;
 - odgovornošću svog osoblja za kvalitetu u vezi sa izvršenjem angažmana, odnosno aktivnosti u SUK-u i ponašanjem kakvo se očekuje od njih; i
 - kvalitetom u kontekstu strateških odluka i poteza društava, uključujući njihove finansijske i operativne prioritete.
- Novi zahtjevi koji se tiču ponašanja i predanosti rukovodstva kvaliteti i njihove odgovornosti za kvalitetu;
- novi zahtjevi u odnosu na organizacijsku strukturu društava i način na koji društva raspoređuju poslove, odgovornosti i ovlaštenja;
- novi zahtjevi koji oslovjavaju problematiku potreba za resursima te planiranja, raspodjеле i raspoređivanja resursa, uključujući finansijska sredstva.

Načini na koje društvo kroz svoju kulturu pokazuje predanost kvaliteti

Ugrađivanje predanosti kvaliteti u sve aspekte društva može se ostvariti putem čitavog niza mehanizama i postupaka, kao što su oni dati u nastavku teksta.

Davanje primjera 's vrha'

MSUK 1 se bavi davanjem primjera s vrha kroz uvođenje različitih zahtjeva u vezi s rukovodstvom u svim dijelovima standarda, tačnije:

- zahtjeva kojima se uređuju obaveze koje se moraju rasporediti i osobе kojima ih treba dodijeliti;
- odgovornosti rukovodstva za razumijevanje MSUK-a 1;
- odgovornosti i nadležnosti rukovodstva za kvalitetu;
- odgovornosti rukovodstva za ocjenu i donošenje zaključaka o učinkovitosti SUK-a; i
- ocjena učinka rukovodstva.

Predanost svog osoblja kvaliteti

Primjeri drugih radnji koje rukovodstvo može poduzeti u dodatku oslovljavanju ranije pobrojanih zahtjeva

- izgraditi povjerenje kroz konzistentnu, redovnu i otvorenu komunikaciju
- osigurati transparentnost unutar društva u pogledu radnji koje se tiču kvaliteta i učinkovitost tih radnji

MSUK 1 uređuje postupanje i ponašanje osoblja i pitanje njihove predanosti kvaliteti kroz sljedeće ciljeve u pogledu kvalitete:

- jačanje odgovornosti svog osoblja za kvalitetu u vezi sa izvršenjem angažmana ili provođenjem aktivnosti u sklopu SUK-a, te ponašanjem kakvo se očekuje od njih; i
- kao dio resursa, od osoblja se očekuje da kroz svoje postupanje i ponašanje pokažu predanost kvaliteti, steknu i održavaju odgovarajuće kompetencije za obavljanje svojih poslova, smatraju se odgovornima i priznaju se kroz pravovremene ocjene učinka, naknade, unapređenja i druge poticaje

Primjeri drugih radnji koje društvo može poduzeti kako bi osloivilo pitanje predanosti osoblja kvaliteti

- uvođenje kodeksa ponašanja
- definiranje načina mjerjenja kvalitete i ugrađivanje mjera koje se odnose na kvalitetu u ocjene učinka osoblja, a to bi se onda odražavalo na njihove naknade i unapređenja
- uvođenje prilika za profesionalni razvoj osoblja kojim se jača kvaliteta

Ugrađivanje kvalitete u strateške odluke i poteze društva, uključujući njegove finansijske i operativne prioritete

Upravljanje kvalitetom ne predstavlja zasebnu funkciju u društvima. Da bi bilo učinkovito, u strategiju društva, njegove operativne aktivnosti i postupke rada se mora integrirati kultura koja pokazuje predanost kvaliteti.

MSUK 1 sadrži cilj u pogledu kvaliteta koji se tiče strateških odluka i poteza društva, uključujući njegove finansijske i operativne prioritete, koji moraju priznavati kvalitetu.

Strateške odluke i potezi mogu uključivati poslovnu strategiju društva, njegove finansijske ciljeve, način na koji upravlja resursima, rast tržišnog udjela društva, specijaliziranje u određenoj privrednoj grani ili nudjenje novih profila usluga.

Primjer toga kako ugraditi kvalitetu u strateške odluke i poteze društva

- definirati svrhu i vrijednosti društva te osiguravati da one prepoznaju kvalitetu

Obzirom na općeprisutnu prirodu kulture društva, značajan broj drugih aspekata SUK-a jačaju predanost društva kvaliteti.

Primjeri toga kako drugi aspekti SUK-a jačaju predanost kvaliteti

- politike i postupci društva u vezi s konsultacijama, koji potiču konsultacije o teškim temama i spornim pitanjima, te podcrtavaju značaj i koristi od konsultacija mogu pomoći da se naglasi značaj kvalitete
- uvođenje sveobuhvatnog sistema koji će pomagati odluke o prihvatanju i produžavanju odnosa s klijentima i određenih angažmana može doprinijeti određivanju tona u društvu u pogledu kvalitete



Manje društvo bi željenu kulturu moglo uspostaviti kroz izravnu interakciju njegovog rukovodstva s ostalim osobljem, što nije uvijek izvodivo u većim društvima.



Kada je društvo dio mreže, na njegovu kulturu može uticati i pomagati je i mreža i to kroz, primjerice:

- primjer koji postavlja rukovodstvo na razini mreže i stavljanje naglaska na kvalitetu;
- uvjete koji podrazumijevaju da mreža smatra rukovodstvo društva odgovornim za kvalitetu;
- zahtjeve mreže i aktivnosti mreže na praćenju da li društvo postupa u skladu s njenim zahtjevima;
- način na koji mreža upravlja i odgovara na pitanja u vezi s kvalitetom u odnosu na sva društva iz mreže, uključujući pravovremenost njenih odgovora, komunikaciju o pitanjima iz domena kvalitete i to koje radnje poduzima prema onim društvima iz mreže koja ne postupaju u skladu s njenim zahtjevima.



Iako pitanja kao što su profitabilnosti i oblasti strateškog fokusa mogu manje uticati na strateške odluke i postupanje preduzeća u javnom sektoru i na njih se odražavaju financijski i operativni prioriteti poput raspodjele financijskih sredstava.



RELEVANTNI ETIČKI ZAHTJEVI

Sljedeća tabela daje pregled promjena u novom MSUK-u 1 u odnosu na važeći standard u vezi s relevantnim etičkim zahtjevima.

| | |
|---|--|
|  <ul style="list-style-type: none"> • Prilagođeni zahtjevi zasnovani na principima u funkciji postavljanja ciljeva u pogledu kvalitete kakvima bi se oslovilo ispunjavanje obaveza u skladu s relevantnim etičkim zahtjevima, uključujući zahtjeve koji se odnose nezavisnost; • stavljanje većeg naglaska na sve relevantne etičke zahtjeve (odnosno, ne samo na nezavisnost); • pojašnjavanje u kojem obimu tačno SUK mora osloviti relevantne etičke zahtjeve koji se odnose na treća lica koja nisu uposlenici društva (tj. na mrežu, društva iz mreže, osobe koje rade za mrežu ili društva iz mreže, te pružatelje usluga); • pojašnjavanje djelokruga relevantnih etičkih zahtjeva u kontekstu SUK-a. | <p>Suština sljedećih zahtjeva iz MSKK-a 1 je obuhvaćena i MSUK-om 1, i to na sljedeći način:</p> <ul style="list-style-type: none"> • MSKK 1 je uređivao konkretnе zahtjeve u pogledu informiranja i komunikacije u vezi sa nezavisnošću (kao što su zahtjevi da se uvedu politike i postupci za komunikaciju o zahtjevima koji se tiču nezavisnosti, obaveza partnera na angažmanu da pruže relevantne informacije, odnosno obaveza osoblja da obavijesti društvo o prijetnjama po nezavisnost ili povredama nezavisnosti). SUK društva bi i dalje morao obuhvaćati informiranje i komunikaciju u vezi sa nezavisnošću, ali se to sada rješava kroz komponentu MSUK-a 1 'Informiranje i komunikacija'; • MSKK 1 je uključivao zahtjev za uvođenjem konkretnih politika i postupaka koji bi se odnosili na dugotrajnu povezanost kadrova s klijentima. Taj zahtjev nije zadržan i u MSUK-u 1, ali SUK-ovi društava i dalje moraju oslavljavati problematiku dugotrajne povezanosti kadrova s klijentima, uzimajući u obzir relevantne etičke zahtjeve, obzirom da se ciljevi u pogledu kvaliteta iz MSUK-a 1 tiču zadovoljenja relevantnih etičkih zahtjeva. |
|---|--|



Podatačke (a) i (b) tačke 34. MSUK-a 1 daju konkretnе odgovore na rizike u vezi s relevantnim etičkim zahtjevima, koji su zasnovani na zahtjevima iz važećeg MSKK-a 1.

Obaveze društava u vezi s relevantnim etičkim zahtjevima koji se odnose na treće strane (tj. na mrežu, društva iz mreže, pojedince iz mreže ili iz društava iz mreže, te pružatelje usluga)

Obzirom da treće strane koje nisu uposlenici društva mogu biti uključene u izvršenje angažmana, odnosno provođenje različitih aktivnosti u SUK-u, društvo je dužno osloviti relevantne etičke zahtjeve koji se odnose na njih. Tako se, na primjer, u slučajevima kada ne raspolaže vlastitim osobljem koje zadovoljava zahtjeve iz MSUK-a 2, može pokazati neophodnim da društvo koristi kontrolora kvaliteta izvršenja angažmana od pružatelja usluga.

i Tačka A65. MSUK-a 1 daje primjere relevantnih etičkih zahtjeva koji bi se mogli odnositi na osobe koje nisu uposlenici društva.

Treba napomenuti da se društvo smatra odgovornim samo onda kada se relevantni etički zahtjevi na treće strane odnose u kontekstu društva i angažmana društva. Iste treće strane mogu podlijegati etičkim zahtjevima koji se ne tiču društva.

Primjeri slučajeva kada društvo odgovara i slučajeva kada društvo ne odgovara za to da li treće strane ispunjavaju etičke zahtjeve

| Okolnosti | Elementi za koje društvo ne odgovara | Elementi za koje društvo odgovara |
|---|---|---|
| Društvo podliježe Kodeksu ponašanja u jurisdikciji A. Angažiralo je stručnjaka revizora (vanjskog stručnjaka) da izvrši procjenu vrijednosti imovine za potrebe revizije finansijskih izvještaja. Dati stručnjak je član udruženja procjenitelja vrijednosti i podliježe etičkim zahtjevima tog udruženja. Stručnjak ima pristup povjerljivim podacima klijenta i o klijentu. | Društvo ne odgovara za to da li stručnjak revizora zadovoljava etičke zahtjeve udruženja procjenitelja vrijednosti. | Društvo odgovara za osiguravanje da stručnjak revizora razumije odredbe Kodeksa ponašanja jurisdikcije A o povjerljivosti i da sa podacima klijenta i o klijentu postupa kao povjerljivima. |

| Okolnosti | Elementi za koje društvo ne odgovara | Elementi za koje društvo odgovara |
|--|--|---|
| <p>Društvo podliježe Kodeksu ponašanja u jurisdikciji A. Ono provodi reviziju finansijskih izvještaja grupe i uključuje društvo iz mreže iz druge jurisdikcije da izvrši reviziju jedne komponente. Društvo iz mreže podliježe Kodeksu ponašanja u jurisdikciji B.</p> | <p>Društvo ne odgovara za to da li društvo iz mreže zadovoljava Kodeks ponašanja u jurisdikciji B.</p> | <p>Društvo odgovara za sljedeće:</p> <ul style="list-style-type: none"> • da osobe iz društva u mreži koje su preraspoređene da rade na dator komponenti zadovoljavaju odredbe Kodeksa ponašanja u jurisdikciji A koje se odnose na njih jer potpadaju pod definiciju angažiranog tima iz Kodeksa ponašanja jurisdikcije A; i • da društvo iz mreže zadovoljava odredbe Kodeksa ponašanja u jurisdikciji A koje se odnose na sva društva iz mreže izvornog društva, kao što su zahtjevi u pogledu nezavisnosti. |



- Najbolja praksa bi bila da društvo razmotri ko sve je uključen u njegove angažmane i provođenje aktivnosti u SUK-u i na koji način relevantni etički zahtjevi utiču na te osobe.
- Odgovori koje društvo osmisli i provede kako bi oslovilo zadovoljenje relevantnih etičkih zahtjeva od strane osoba koje nisu uposlenici društva će se vjerojatno razlikovati od odgovora koje osmisli i provede kako bi oslovilo zadovoljenje relevantnih etičkih zahtjeva od strane njegovih uposlenika. Pa bi tako, na primjer, u vezi sa razumijevanjem relevantnih etičkih zahtjeva:
 - osoblje društva moglo prolaziti redovnu obuku iz relevantnih etičkih zahtjeva;
 - za pružatelje usluga, društvo može uvrstiti konkretne relevantne etičke zahtjeve u uvjete ugovora (na primjer, zahtjeve u pogledu povjerljivosti);
 - kada je riječ o revizorima za određene komponente (bez obzira da li su dio mreže ili ne), relevantni etički zahtjevi se mogu uključiti u upute za provođenje revizije finansijskih izvještaja a, u određenim slučajevima, revizor koji odgovara za cijelu reviziju finansijskih izvještaja grupe može smatrati primjerenim da proveđe dodatnu obuku za revizore koji rade na pojedinim komponentama.

PRIHVATANJE I PRODUŽAVANJE ODNOSA S KLIJENTIMA I ODREĐENIH ANGAŽMANA



Tačke 30. i
A67.-A74. MSUK-a 1

U nastavku teksta je dat sažetak promjena u MSUK-u 1 u odnosu na važeći MSKK 1 kada je riječ o prihvatanju i produžavanju odnosa s klijentima i određenih angažmana.



- Prilagođeni zahtjevi zasnovani na principima u funkciji postavljanja ciljeva u pogledu kvalitete kakvima bi se oslovila problematika prihvatanja i produžavanja odnosa s klijentima i određenih angažmana;
- težište se stavlja na prosudbe društva kod odlučivanja da li prihvati, odnosno produžiti odnos s klijentom ili određeni angažman;
- pojačan zahtjev kojim se društvo nagna da pribavlja informacije o vrsti i okolnostima angažmana te integritetu i etičkim vrijednostima klijenata (uključujući njihovo rukovodstvo i, po potrebi, osobe nadležne za upravljanje);
- novi zahtjev u vezi sa finansijskim i operativnim prioritetima društava u kontekstu donošenja odluka o prihvatanju ili produžavanju odnosa s klijentima ili određenih angažmana.

Suština sljedećih zahtjeva iz MSKK-a 1 obuhvaćena je i MSUK-om 1, i to na sljedeći način:

- MSKK 1 je uređivao konkretnе zahtjeve u vezi sa sposobnošću društava da postupe prema relevantnim etičkim zahtjevima i sukobom interesa. SUK-ovi društava i dalje moraju osiguravati zadovoljenje etičkih zahtjeva, uključujući one koji se tiču sukoba interesa, kroz ciljeve u pogledu kvaliteta iz komponente 'Relevantni etički zahtjevi';
- MSSK 1 je uključivao konkretan zahtjev da društva dokumentiraju na koji način su razriješila pitanja koja su sama prepoznala. MSUK 1 uvodi nove zahtjeve zasnovane na principima u vezi sa dokumentiranjem pitanja koja se tiču SUK-a.

Politike ili postupci društva koji se tiču prihvatanja i produžetka

Politikama ili postupcima društva koji se tiču prihvatanja i produžetka bi se:

- moglo odrediti vrste informacija o prirodi i okolnostima angažmana i o integritetu i etičkim vrijednostima klijenata (uključujući rukovodstvo i, po potrebi, osobe nadležne za upravljanje) koje treba prikupiti. U određenim slučajevima, tim politikama ili postupcima bi se moglo sugerirati ili izričito određivati iz kojih izvora moraju dolaziti te informacije;
- mogli odrediti faktori koje treba uzeti u razmatranje prilikom utvrđivanja da li je društvo u mogućnosti provesti angažman u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim pravnim i regulatornim zahtjevima;



Tačke A67.-A69. i A72. iz materijala za primjenu MSUK-a 1 daju primjere informacija do kojih bi društvo moglo doći tijekom prosuđivanja da li da prihvati, odnosno nastavi odnos s klijentom ili određeni angažman, faktora koji mogu uticati na dobivene informacije i izvora tih informacija.

- moglo odrediti (ili zabraniti) vrste angažmana koje društvo može izvršavati, te eventualno zabraniti izvršenje angažmana za određene vrste subjekata. Primjera radi:
 - društvo ima pravo zabraniti izvršenje angažmana s izražavanjem uvjerenja o određenim predmetima u slučajevima kada ne raspolaže odgovarajućom ekspertizom da provodi angažmane koji se tiču tih predmeta;
 - društvo ima pravo zabraniti izvršenje angažmana s izražavanjem uvjerenja, kao što su angažmani za provođenje revizije finansijskih izvještaja, za subjekte iz određenih privrednih grana (na primjer, privrednih grana u razvoju, koje odlikuju izražena nestabilnost i eratične transakcije).

Odluku da li prihvatiti ili nastaviti odnos s klijentom, odnosno određeni angažman donosi samo društvo. U skladu sa MRevS-om 220 (izmijenjeno izdanje), partner na angažmanu utvrđuje da su ispoštovane politike ili postupci društva i da su zaključci do kojih je došlo društvo primjereni.



Podatčka (d) tačke 34. MSUK-a 1 daje konkretnе odgovore na pitanja koja je potrebno osloviti kroz politike ili postupke društva u vezi sa prihvatanjem i produžetkom. Ti odgovori su zasnovani na zahtjevima iz važećeg MSKK-a 1.



Prijetnja po integritet društva može se javiti kao rezultat povezanosti s predmetom angažmana koji je lažan, odnosno koji navodi na pogrešne zaključke. Kada je predmet angažmana lažan ili navodi na pogrešne zaključke, relevantni etički zahtjevi mogu uključivati zahtjeve u pogledu toga na koji način bi društvo trebalo osloviti datu situaciju. Štaviše, podatčka (d) tačke 34. MSUK-a 1 nalaže društвima da oslove okolnosti kada određene informacije saznaju nakon što su već prihvatili ili odlučili produžiti odnos s klijentom ili određeni angažman a one bi ih navele da odbiju taj odnos ili angažman da su za njih znala prije donošenja odluke o prihvatanju ili produžavanju odnosa s klijentom ili angažmanom.

i Tačke A122. i A123. MSUK-a 1 nude primjere pitanja koja je moguće osloviti kroz politike ili postupke društva koji se odnose na prihvatanje i produžetak.

... MRevS 220 (izmijenjeno izdanje) od partnera na angažmanu iziskuje i to da:

- uzmu u razmatranje informacije do kojih je društvo došlo kroz postupak prihvatanja i produžetka pri planiranju i izvršenju angažmana za provođenje revizije i kod postupanja prema MRevS-ovima.
- prenesu društvu informacije zbog kojih bi se eventualno odlučilo odbiti angažman za provođenje revizije da su mu bile poznate u trenutku donošenja te odluke.

IZVRŠENJE ANGAŽMANA



Tačke 31. i
A75.-A85. MSUK-a 1

Tabela u nastavku teksta daje sažetak promjena u MSUK-u 1 u odnosu na važeći MSKK 1 kada je riječ o izvršenju angažmana.



- Prilagođeni zahtjevi zasnovani na principima u funkciji postavljanja ciljeva u pogledu kvalitete kakvima će se osloviti izvršenje angažmana. Zahtjevi zasnovani na principima i dalje uključuju konsultacije, razlike u mišljenjima i uređivanje problematike prikupljanja, održavanja i čuvanja dokumentacije o angažmanima;
- novi zahtjev koji se tiče obaveza angažiranih timova u vezi sa angažmanima, uključujući opću odgovornost partnera na angažmanu za upravljanje i postizanje željene kvalitete angažmana te njeno/njegovo dovoljno i primjerenog uključivanje tijekom cijelog angažmana;
- pojačani zahtjev u vezi sa usmjeravanjem, nadgledanjem i provjeravanjem rada angažiranih timova, koji teži stavlja na to što je primjeren s obzirom na vrstu i okolnosti angažmana i resurse koji su dodijeljeni ili raspoređeni angažiranim timovima;
- novi zahtjev da angažirani timovi moraju koristiti odgovarajuće profesionalno rasuđivanje i, kada je to primjenjivo u odnosu na datu vrstu angažmana, profesionalni skepticizam;
- zahtjevi koji se tiču provjera kvalitete izvršenja angažmana su preneseni iz MSUK-a 1 u MSUK 2 (više detalja o tome mogu se vidjeti u poglavljiju o propisanim odgovorima).

Suština sljedećih zahtjeva iz MSKK-a 1 obuhvaćena je i u MSUK-u 1, i to na sljedeći način:

- MSKK 1 je sadržao konkretnije zahtjeve u vezi s konsultacijama, tačnije resursima kojima društvo mora raspolagati da bi moglo provesti konsultacije. SUK-ovi društava i dalje moraju oslovljavati potrebu za resursima koji će pomoći konsultacije kroz komponentu 'Resursi';
- MSKK 1 je sadržao konkretnije zahtjeve u vezi sa dokumentiranjem konsultacija i razlike u mišljenjima. Problematika dokumentacije se sada oslovjava posredstvom zahtjeva zasnovanih na principima u vezi sa dokumentiranjem pitanja koja se tiču SUK-a.



U manjem i manje kompleksnom društvu:

- može se desiti da angažirani tim ne uključuje druge članove osim partnera na angažmanu (na primjer, kod samostalnih poduzetnika). U takvim slučajevima, ciljevi u pogledu kvalitete koji se tiču usmjeravanja, nadgledanja i provjere rada bi se mogli pokazati irelevantnim. Slično tome, rizici po kvalitetu društava koji se vezuju

uz odgovornost partnera na angažmanu za upravljanje i postizanje kvaliteta angažmana i obavezu da bude dovoljno i primjereno uključen tijekom cijelog angažmana mogli bi biti dosta nisko ocijenjeni;

- može se desiti da društvo ne raspolaže kadrovima koji imaju kompetencije i sposobnosti da provedu konsultacije. Društvo bi moglo utvrditi da je primjereno angažirati pružatelja usluga da provede konsultacije o teškim ili spornim pitanjima;
- stavljanje mirenja razlika u mišljenjima u nadležnost određenih osoba bi se moglo pokazati kao izazov jer bi moglo dovesti do sukoba unutar društva i stvaranja uvjeta u kojima bi osoblje izbjegavalo spomenuti takve razlike iz straha od odmazde. Društvo bi moglo utvrditi da je primjereno angažirati pružatelja usluga da sasluša i razriješi razlike u mišljenjima.

Način na koji društva oslovljavaju obavezu angažiranih timova da koriste odgovarajuće profesionalno rasuđivanje i, kada je to primjenjivo kod date vrste angažmana, profesionalni skepticizam

Društva bi mogla osmisliti i provesti čitav niz odgovora kojima bi oslovila pitanje profesionalnog prosuđivanja i skepticizma u vezi s drugim ciljevima u pogledu kvalitete iz komponente 'Izvršenje angažmana', uključujući odgovore koji bi se bavili upravljanjem, nadgledanjem i provjerom rada, konsultacijama i razlika u mišljenjima. Pored toga, i provjera kvalitete izvršenja angažmana je jedan od odgovora koje društva osmišljavaju i provode naspram profesionalnog prosuđivanja i skepticizma.

I drugi aspekti SUK-ova društava mogu pomoći angažiranim timovima da na odgovarajući način koriste profesionalno rasuđivanje i skepticizam.

Primjeri drugih aspekata SUK-a koji mogu pomoći angažiranim timovima da na odgovarajući način koriste profesionalno rasuđivanje i skepticizam

- poduzimanje sveobuhvatnih radnji na ugrađivanju kulture koja pokazuje predanost društva kvaliteti
- rukovodstvo je nadležno i preuzima odgovornost za kvalitetu i kroz svoje postupanje i ponašanje pokazuju predanost kvaliteti
- raspoređivanje odgovarajućih resursa za angažmane, uključujući ljudske i tehnološke resurse te finansijska sredstva (angažirani tim bi mogao trebati finansijska sredstva da, na primjer, angažira stručnjaka ili da lično odu do određenih lokacija)
- razvijanje odgovarajućih intelektualnih resursa, uključujući kreiranje upozorenja angažiranim timovima na okolnosti koje iziskuju korištenje profesionalnog rasuđivanja i skepticizma, te davanje uputa angažiranim timovima kako postupiti u takvim okolnostima
- upravljanje raspoređivanjem osoblja na angažmane, uključujući osiguravanje da raspolažu s dovoljno vremena da izvrše svoje poslove i ispune svoje obaveze
- donošenje odgovarajućih prosudbi u vezi s prihvatanjem i produžavanjem angažmana, kao što je razmatranje toga da li društvo raspolaže odgovarajućim resursima za izvršenje tih angažmana i da li društvo ima vremena da izvrši te angažmane s obzirom na svoje druge obaveze
- osiguravanje odgovarajućeg stručnog osposobljavanja i usavršavanja

RESURSI



Tačke 16. (f), 16. (m), 16. (n),
16. (v), 16. (w), 32., A13., A20.-
A21., A28. i A86.-A108. MSUK-a 1

Tabela u nastavku teksta daje pregled promjena u MSUK-u 1 u odnosu na važeći standard kada je riječ o resursima.



- Novi zahtjevi kojima se oslovjavaju potrebe za tehnološkim i intelektualnim resursima koji omogućavaju rad SUK-a i izvršenje angažmana;
- prošireni zahtjevi u odnosu na ljudske resurse i to konkretno:
 - novi zahtjev za raspolaganjem kompetentnim i sposobnim kadrovima koji će moći provoditi aktivnosti, odnosno obavljati poslove u vezi s radom SUK-a i raspoređivati poslove u okviru SUK-a drugim osobama;
 - novi zahtjev u vezi s potrebom da se angažiraju treće osobe iz vanjskih izvora (odnosno mreže, drugog društva iz mreže ili od pružatelja usluga) u slučajevima kada društvo ne raspolaže vlastitim kadrovima koji bi radili u SUK-u, odnosno izvršavali angažmane;
 - novi zahtjev koji se bavi pitanjem predanosti kadrova kvaliteti i njihovom odgovornošću i priznavanjem kroz ocjene učinka, naknade, unapređenja i druge poticaje.
- Novi zahtjev u vezi s pružateljima usluga, odnosno time da je primjereno koristiti resurse pružatelja usluga u SUK-u i za izvršenje angažmana.

MSKK 1 je sadržao konkretnije zahtjeve u vezi s partnerom na angažmanu, koji su uređivali definiranje i komunikaciju o odgovornostima partnera na angažmanu i komunikaciju o identitetu i ulozi partnera na angažmanu u odnosu na osobe nadležne za upravljanje. Suština tih zahtjeva je obuhvaćena i MSUK-om 1 i to na sljedeći način:

- komunikacija s osobama nadležnim za upravljanje je u MSUK-1 uređena kroz:
 - zahtjev da se komunicira o SUK-u sa osobama nadležnim za upravljanje revizijama subjekata koji kotiraju na burzi; i
 - zahtjeve zasnovane na principima koji se tiču eksterne komunikacije onda kada je ista primjerena;
- komponentom 'Izvršenje angažmana' uređene su obaveze angažiranih timova i posebno skreće pažnju na odgovornost partnera na angažmanu.



Komponenta 'Resursi' omogućava osmišljavanje, uvođenje i održavanje funkcioniranja SUK-a. U skladu s tim, mnogi aspekti te komponente mogu se podudarati s drugim komponentama.

Finansijska sredstva predstavljaju još jedan bitan aspekt SUK-a i potrebna su za pribavljanje tehnoloških, intelektualnih i ljudskih resursa. S obzirom da rukovodstvo u velikoj mjeri utiče na upravljanje i raspodjelu finansijskih sredstava, problematika finansijskih sredstava se oslovjava u sklopu komponente SUK-a 'Upravljanje i rukovođenje'.

Ljudski resursi: Aspekti MSUK-a 1 koji se odnose na uposlene i aspekti koji se tiču trećih lica koja nisu uposlenici društva

Pod pojmom 'ljudski resursi' u MSUK-u 1 se podrazumijeva više kategorija osoba koje društvo može koristiti u SUK-u, odnosno za izvršenje angažmana.

Osobe koje se koriste u SUK-u ili za izvršenje angažmana



Pojam 'osoblje/kadrovi' se u MSUK-u 1 koristi za uposlenike društva.

Pojmove 'osoba' ili 'osobe' u MSUK-u 1 treba tumačiti zavisno od konteksta u kojem su upotrebljeni. Oni se mogu odnositi na konkretnog pojedinca, grupu pojedinaca ili na sve ljudske resurse uključene u SUK ili u izvršenje angažmana društva (odnosno i na uposlenike društva i na treća lica koja to nisu).

Zahtjevi u nastavku teksta ilustriraju kako se MSUK-1 u određenim slučajevima može odnositi na sve pojedince koji se koriste u SUK-u ili za izvršenje angažmana a u drugima samo na neke od njih.

| Sve osobe koje se koriste u SUK-u ili za izvršavanje angažmana | Samo uposlenici društva (odnosno, kadrovi društva) | Samo treća lica koja nisu uposlenici društva, ali ih koristi za rad u SUK-u ili za izvršavanje angažmana |
|---|--|---|
| <p>Primjeri zahtjeva koji se odnose na njih</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tačka 31. Obaveze angažiranih timova, usmjeravanje, nadgledanje i provjeravanje rada angažiranih timova, korištenje profesionalnog rasuđivanja i mirenje različitih mišljenja • Podtačka (d) tačke 31. Raspoređivanje osoba u angažirane timove i osoba koje će provoditi aktivnosti u SUK-u • Podtačka (c) tačke 33. Razmjena informacija između društva i angažiranih timova • Tačka 39. Osobe koje provode aktivnosti praćenja • Tačka 47. Prenošenje informacija o pitanjima koja se tiču praćenja i otklanjanja nepravilnosti angažiranim timovima i drugim pojedincima raspoređenim na poslove u SUK-u | <p>Primjeri zahtjeva koji se odnose na njih</p> <ul style="list-style-type: none"> • Stavka (iii) podtačke (a) tačke 28. Odgovornost osoblja za kvalitetu u vezi sa izvršenjem angažmana, odnosno aktivnostima u okviru sistema upravljanja kvalitetom i za ponašanje kakvo se očekuje od njih • Podtačka (a) tačke 29. Relevantni etički zahtjevi u kontekstu društva i njegovih kadrova • Podtačka (a) tačke 32. Zapošljavanje, unapređivanje i zadržavanje kadrova • Podtačka (b) tačke 32. Predanost osoblja kvaliteti • Podtačka (b) tačke 33. Odgovornost osoblja za razmjenu informacija • Podtačka (b) tačke 34. Potvrđivanje da su ispoštovani zahtjevi u pogledu nezavisnosti | <p>Primjeri zahtjeva koji se odnose na njih</p> <ul style="list-style-type: none"> • Podtačka (b) tačke 29. Relevantni etički zahtjevi u kontekstu trećih strana koje podliježu relevantnim etičkim zahtjevima kojima podliježu i društvo i angažmani društva • Podtačka (c) tačke 32. Angažiranje osoba iz eksternih izvora |

Ljudski resursi: Način na koji društva postupaju s trećim licima koja nisu njihovi uposlenici kao dijelom SUK-a

Tačka 27. MSUK-a 1 navodi da se u slučajevima kada društva koriste treća lica koja nisu njihovi uposlenici u SUK-u ili za izvršavanje angažmana može pokazati neophodnim osmisiliti zasebne politike ili postupke koji će uređivati rad tih pojedinaca.

Primjer toga kako se politike ili postupci društva koji se odnose na njegove uposlenike mogu razlikovati od politika ili postupaka koji se tiču trećih osoba koje to nisu

Podtačkom (d) tačke 32. oslovljava se pitanje raspoređivanja u angažirane timove osoba koje raspolažu odgovarajućim kompetencijama, sposobnostima i dovoljnim vremenom da angažmane izvršavaju dosljedno kvalitetno. To uključuje i sve pojedince koji nisu uposlenici društva a provode određene postupke u sklopu angažmana.

| Uposlenici društva | Treća lica koja nisu uposlenici društva |
|--|--|
| <p>Politikama, odnosno postupcima u vezi sa svojim osobljem koje društvo osmisli i uvede najvjerovatnije će se osloviti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • procesi i sistemi potrebni da se prate: <ul style="list-style-type: none"> ◦ angažmani i rokovi angažmana; ◦ osoblje, uključujući njihovu razinu, stručnu osposobljenost, radno iskustvo i slobodne dane; ◦ angažmani na koje je osoblje raspoređeno; i ◦ generalni portfelji partnera i visokorangiranih kadrova; • način na koji partneri na angažmanu ili drugi visokorangirani članovi angažiranih timova podnose zahtjeve za raspoređivanje osoblja na angažman ili za promjene potreba za osobljem na angažmanu | <p>Politikama, odnosno postupcima u vezi s trećim licima koji nisu uposlenici društva koje društvo osmisli i uvede najvjerovatnije će se osloviti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • informacije koje se moraju pribaviti od drugog društva iz mreže ili pružatelja usluga o osobama koje su raspoređene na angažmane (kao što su informacije o njihovoj razini, stručnoj osposobljenosti i radnom iskustvu); • faktori koje treba uzeti u obzir kod određivanja da li osobe koje su raspoređene na angažmane iz drugog društva iz mreže ili od pružatelja usluga imaju odgovarajuće kompetencije i sposobnosti (kao i vrijeme) da izvrše date poslove; i • način na koji treba oslovjavati bojazni u vezi s kompetencijama i sposobnostima članova angažiranih timova. <p>Obzirom da će se interakcija s drugim društvom iz mreže ili pružateljem usluga najvjerovatnije odvijati na razini angažmana, društvo ima pravo odrediti da opisane politike, odnosno postupke provodi partner na angažmanu.</p> |

Ljudski resursi: Revizori nadležni za pojedine komponente

Revizori nadležni za pojedine komponente mogu se angažirati na jedan od sljedećih načina:

- klijent ili rukovodstvo komponente mogu imenovati revizora za komponentu (na primjer, revizor za komponentu se može imenovati da provede reviziju iz pravnih, regulatornih ili drugih razloga);
- društvo ili partner na angažmanu u ime društva mogu zatražiti revizora za komponentu, tj.
 - društvo može prepoznati da postoji potreba da se angažira revizor za komponentu kada utvrđuju da li prihvati ili produžiti angažman; ili
 - partner na angažmanu može prepoznati potrebu da se angažira revizor za komponentu kada planira i izvršava angažman za provođenje revizije finansijskih izvještaja grupe a same politike ili postupci društva mogu propisivati da je partner na angažmanu taj koji traži revizora za komponentu ispred društva.

Nezavisno od toga na koji način je revizor za komponentu identificiran ili angažiran, društvo je dužno utvrditi da:

- su resursi (odnosno osobe) revizora za komponentu odgovarajući da se koriste; i
- osobe raspoređene da rade na komponenti raspolažu odgovarajućim kompetencijama i sposobnostima, uključujući da imaju dovoljno vremena, da angažman izvrše s dosljednom kvalitetom.

MSUK 1 oslovjava pitanje da li su revizori za komponentu odgovarajuće osobe za date poslove i da li raspolažu odgovarajućim kompetencijama i sposobnostima kroz zahtjeve u nastavku teksta.

| | |
|---|---|
| Revizori za komponentu iz mreže čiji dio je i društvo <ul style="list-style-type: none"> • <i>podtačka (d) tačke 32. MSUK-a 1</i> • <i>tačke 48.-52. MSUK-a 1 (zahtjevi ili usluge mreže)</i> | Revizori za komponentu izvan mreže čiji dio je društvo, tj. iz mreže kojoj društvo ne pripada: <ul style="list-style-type: none"> • <i>podtačka (d) tačke 31. MSUK-a 1</i> • <i>podtačka (h) tačke 32. MSUK-a 1 (pružatelji usluga)</i> |
| <p>Primjeri praktične primjene zahtjeva na revizore za komponentu iz mreže čiji je dio društvo</p> <p>Mreža ima zahtjeve koji:</p> <ul style="list-style-type: none"> • vode ostvarivanje što većeg stupnja sličnosti između SUK-ova društava iz mreže; i • uređuju kriterije koji moraju biti zadovoljeni da bi se osobu rasporedilo da radi na određenoj komponenti, a pri tome je društvo iz druge mreže nadležnost za cijelu reviziju financijskih izvještaja grupe. U te kriterije spadaju kompetentnost i sposobnosti koje osoba mora posjedovati da bi bila raspoređena da radi na komponenti. <p>Društvo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • razumije pobrojane zahtjeve mreže; • uspostavlja politike ili postupke koje su angažirani timovi dužni pratiti kod potvrđivanja s revizorom za komponentu (odnosno drugim društvom iz mreže) da osobe raspoređene da rade na komponenti zadovoljavaju kriterije uređene zahtjevima mreže; • uspostavlja politike ili postupke koje su angažirani timovi dužni pratiti kod razmatranja da li osobe raspoređene da rade na komponenti moraju zadovoljiti bilo kakve dodatne zahtjeve kako bi se smatrali | <p>Primjeri praktične primjene zahtjeva na revizore za komponentu koji nisu dio mreže društva</p> <p>Društvo uspostavlja politike i postupke koji:</p> <ul style="list-style-type: none"> • propisuju informacije koje je partner na angažmanu dužan pribaviti o: <ul style="list-style-type: none"> ◦ drugom društvu koje je imenovano za revizora za komponentu, kao što su informacije o njihovom iskustvu u dajoj privrednoj grani, reputaciji na tržištu, ranijem iskustvu s tim drugim društvom i javne informacije o rezultatima obaveznih inspekcijskih kontrola; i ◦ kompetentnosti i sposobnostima osoba koje je drugo društvo rasporedilo da rade na komponenti. <p>Istim politikama ili postupcima se može urediti i na koji način treba pribavljati pobrojane informacije (primjera radi, informacije o kompetencijama i sposobnostima pojedinaca se mogu zatražiti kroz upute o provođenju revizije financijskih izvještaja grupe).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Politike ili procedure određuju i kriterije koje partner na angažmanu mora uzeti u obzir prilikom utvrđivanja: <ul style="list-style-type: none"> ◦ da li je primjereno koristiti dato drugo društvo za rad na komponenti; i |

- odgovarajućima da ih se koristi za angažman i raspolagali odgovarajućim kompetencijama i sposobnostima;
- razmatra informacije od mreže o ukupnim rezultatima aktivnosti praćenja koje je mreža provela u odnosu na sva društva uključena u nju i da li te informacije ukazuju da ne bi bilo primjerenog koristiti osobe koje drugo društvo iz mreže rasporedi na angažmane za provođenje revizije finansijskih izvještaja grupe izvornog društva;
 - prenosi angažiranim timovima informacije od mreže o ukupnim rezultatima aktivnosti praćenja koje je mreža provela u odnosu na sva društva uključena u nju;
 - uspostavlja politike ili postupke kojima se oslovjavaju okolnosti kada partner na angažmanu ima sumnji da će drugo društvo iz mreže moći završiti poslove na komponenti ili u kompetencije i sposobnosti osoba raspoređenih da rade na komponenti, uključujući to da:
 - od partnera na angažmanu traži da o tom pitanju obavijesti društvo, drugo društvo iz mreže, osobe nadležne za upravljanje subjektom ili komponentom; i
 - ukoliko se pitanje ne može razriješiti, osiguraju dodatne resurse ili da traže od partnera na angažmanu da intenzivira usmjeravanje, nadgledanje i provjeravanje rada na komponenti.

 MRevS 220 (izmijenjeno izdanje) se bavi odgovornošću partnera na angažmanu da utvrdi da su angažiranom timu pravovremeno dodijeljeni dovoljni i primjereni resursi da može izvršiti angažman. Kod revizija finansijskih izvještaja grupe, revizori nadležni za zasebne komponente čine dio angažiranog tima i, prema tome, date odredbe MRevS-a 220 (izmijenjeno izdanje) se odnose i na njih.

MRevS-om 600⁸ uređena su pitanja koja se tiču konkretno revizija finansijskih izvještaja grupe i on uključuje zahtjeve i materijale za primjenu u vezi sa odgovornošću revizora nadležnih za cijelu takvu reviziju u odnosu na angažiranje revizora koji će raditi na određenoj komponenti.

⁸ MRevS 600, *Posebna razmatranja – revizije finansijskih izvještaja grupe (uključujući rad revizora sastavnih dijelova)*

Tehnološki resursi: Djelokrug tehnoloških resursa u okviru MSUK-a 1

Svi tehnološki resursi ne potпадaju pod djelokrug MSUK-a 1. Tehnološki resursi mogu izvršavati više funkcija u društvu i neke od njih nisu povezane sa SUK-om. Tačka A99. MSUK-a 1 navodi da su za namjene tog standarda relevantni sljedeći tehnološki resursi:

| Tehnološki resursi koji se koriste kod osmišljavanja, uvodenja ili održavanja funkciranja SUK-a | Tehnološki resursi koje koriste angažirani timovi pri izvršenju angažmana | Tehnološki resursi od ključnog značaja za omogućavanje rada IT aplikacija |
|--|--|---|
| <p>Primjeri:</p> <ul style="list-style-type: none"> IT aplikacije za praćenje nezavisnosti i prihvatanje i produžavanje odnosa s klijentima; IT aplikacije koje se koriste za praćenje SUK-a; IT aplikacije za evidentiranje radnog vremena i praćenje slobodnog vremena osoblja; IT aplikacije koje pomažu obuku i ocjenu učinka osoblja; IT aplikacije za budžetiranje (planiranje i raspodjelu finansijskih sredstava); IT aplikacije za čuvanje i održavanje dokumentacije o angažmanima; IT aplikacije za snimanje i praćenje konsultacija. | <p>Primjeri:</p> <ul style="list-style-type: none"> IT aplikacije koje se koriste za izradu i objedinjavanje dokumentacije o angažmanima; IT aplikacije koje se koriste u odnosu na intelektualne resurse (kao što su IT aplikacije uz upute za provođenje politika i metodologije rada); IT aplikacije koje se koriste kao automatizirani alati i tehnike, uključujući Excel i makrose u Excel-u. | <p>Primjeri:</p> <ul style="list-style-type: none"> operativni sistemi i baze podataka koji podržavaju IT aplikacije koje se koriste za održavanje funkciranja SUK-a ili kod izvršenja angažmana; hardver koji bi podržavao rad IT aplikacija (kao što su mrežni sistemi i korisnički hardver poput laptopa); IT sistemi za upravljanje pristupom operativnom sistemu i IT aplikacijama (odnosno aplikacije s lozinkama). |



Materijali za primjenu iz tačke A99. MSUK-a 1 daju primjere koji pokazuju kako ono što predstavlja relevantne tehnološke resurse za manje kompleksna ne mora biti isto što i za više kompleksna društva.



Resursi mogu stvoriti uvjete, događaje, okolnosti, postupanje ili nepostupanje iz koji mogu proisteći rizici po kvalitetu. Prema tome, kod prepoznavanja i procjenjivanja rizika po kvalitetu u skladu s podtačkom (a) tačke 25. MSUK-a 1, društvo je dužno steći razumijevanje svojih resursa.

Pobrojati ćemo nekoliko primjera uvjeta, događaja, okolnosti, postupanja i nepostupanja u vezi s tehnološkim resursima koji mogu voditi pojavi rizika po kvalitetu u drugim komponentama:

- angažirani timovi se mogu prekomjerno oslanjati na IT aplikacije a IT aplikacije netačno obraditi podatke, obraditi netačne podatke ili oboje, što bi dovelo do rizika po kvalitetu u odnosu na izvršenje angažmana a naročito u vezi sa odgovarajućim korištenjem profesionalnog skepticizma;
- povrede sigurnosti mogu voditi neovlaštenom pristupanju podacima klijenata i o klijentima a tako, opet, nastati rizici po kvalitetu u vezi s relevantnim etičkim zahtjevima, odnosno povreda odredbi o povjerljivosti podatka.

Tehnološki resursi: Korištenje automatiziranih alata i tehnika od strane angažiranih timova

Angažirani timovi mogu se služiti automatiziranim alatima i tehnikama /engl. skr. ATT/ kod provođenja postupaka revizije u sklopu angažmana. U nekim slučajevima ATT-e može osigurati ili odobriti samo društvo dok će ih u drugima pribaviti angažirani tim. U obje situacije, SUK društva mora odrediti da li ATT-i odgovaraju dатoj namjeni, čak i onda kada ih je pribavio angažirani tim. Tako se, primjera radi, u tački A101. MSUK-a 1 pojašnjava da društvo ima pravo:

- eksplicitno zabraniti korištenje ATT-a ili određenih elemenata ATT-a sve dok se ne utvrdi da funkcioniraju na ispravan način i dok ne odobri njihovu upotrebu;
- uspostaviti politike ili postupke kojima se uređuju situacije kada angažirani tim koristi ATT-e koje nije odobrilo društvo, kao što su da se od angažiranih timova zahtijeva da utvrde da li su ATT-i primjereni prije njihovog korištenja za potrebe izvršenja angažmana tako što će razmotriti određena pitanja (poput ulaznih podataka, načina rada ATT-a, da li izlazni podaci odgovaraju namjeni, itd.).



IAASB je izradio [neobavezujuće pomoćne materijale o dokumentiranju za revizore u slučajevima kada koriste ATT-e.](#)

Te upute, između ostalog, ilustriraju kako se na dokumentiranje angažmana mogu odraziti razlike između situacija kada je društvo odobrilo ATT-e i situacija kada ATT-i nisu prošli postupak odobravanja od strane društva.

IAASB je razvio i [neobavezuće pomoćne materijale u vezi s rizikom prekomjernog oslanjanja na tehnologiju u slučajevima kada se koriste ATT-i i informacije koje su proizveli sistemi subjekata.](#)

Te upute uključuju objašnjenja na koje načine društva mogu pomoći angažiranim timovima u oslovljavanju pristranosti uslijed automatizacije i rizika prekomjernog oslanjanja na tehnologiju u slučajevima kada koriste ATT-e.

Pružatelji usluga: Djelokrug pružatelja usluga u okviru MSUK-a 1

MSUK 1 prepoznaće da se može desiti da društva nemaju sve odgovarajuće resurse i da bi, prema tome, mogli posegnuti za pružateljima usluga. Prema definiciji, resursi pružatelja usluga uključuju tehnološke, intelektualne i ljudske resurse koje društvo koristi u SUK-u ili za izvršenje angažmana. Oni obuhvataju i ljudske resurse (na primjer, revizore nadležne za pojedine komponente) drugih društava koja **nisu** dio iste mreže kao i izvorno društvo.

i Tačka A105. MSUK-a 1 daje primjere korištenja resursa pružatelja usluga.

Društvo ne može prenijeti svoj SUK ili odgovornost za njega na druge strane već, radije, resursi pružatelja usluga pomažu društvu ispuniti zahtjeve MSUK-a 1. U skladu s tim, kada koristi resurse pružatelja usluga, društvo odgovara za to da su ti resursi odgovarajući za primjenu u SUK-u ili za izvršenje angažmana.

Pružatelja usluga mogu angažirati društvo ili angažirani tim. Pod određenim okolnostima, pružatelja usluga mogu angažirati i druge strane (kao što je slučaj kada revizora za komponentu iz drugog društva koje nije dio iste mreže kao i društvo korisnik angažira rukovodstvo te komponente). U svim slučajevima, SUK društva mora osloviti pitanje da li je pružatelj usluga odgovarajući, pa čak i onda kada ga angažiraju angažirani tim ili druga strana. Na primjer, kada pružatelja usluga angažira angažirani tim, društvo može uspostaviti politike ili postupke kojima se uređuju pitanja koja angažirani tim treba razmotriti prilikom angažiranja pružatelja usluga.



Ukoliko društvo koristi resurse (tehnološke, intelektualne ili ljudske) iz svoje mreže (odnosno od mreže, drugog društva iz mreže ili druge strukture ili organizacije koje su dio mreže izvornog društva), ti resursi se ne smatraju resursima pružatelja usluga već su uređeni u sklopu postupanja prema tačkama 48.-52. MSUK-a 1 (tj. odgovornosti društva kod korištenja zahtjeva ili usluga mreže).

Pružatelji usluga: Različiti rizici po kvalitetu i pitanja u vezi sa prilagodljivošću

Društvo se može služiti s više resursa pružatelja usluga u SUK-u ili za izvršenje angažmana. Rizici po kvalitetu povezani s resursima pružatelja usluga i razlozi za procjenu tih rizika mogu biti različite vrste pa, prema tome, i vrsta, rokovi i obim odgovora društva na rizike po kvalitetu koji se tiču toga da li su resursi pružatelja usluga primjereni za korištenje mogu biti različiti. Treba napomenuti da u određenim situacijama društvo može utvrditi da ne postoji rizik po kvalitetu u odnosu na određene resurse pružatelja usluga. U takvi slučajevima, može se pokazati da nije neophodno da društvo osmisli i provede odgovore u vezi s tim resursima.

Primjeri faktora koji bi mogli uticati na rizike po kvalitetu u vezi s resursima pružatelja usluga, a što onda utiče na vrstu, rokove i obim odgovora društva na te rizike

| Primjeri faktora | Primjeri načina na koji ti faktori utiču na rizike po kvalitetu |
|---|---|
| Vrsta resursa | <p>Kada se koriste tehnološki resursi pružatelja usluga, mogu se javiti sljedeći rizici po kvalitetu:</p> <ul style="list-style-type: none"> • odsustvo odgovarajućih ažuriranja IT aplikacije zbog čega postaje nepouzdana i neupotrebljiva i, prema tome, neprimjeren za korištenje u SUK-u društva ili za izvršenje angažmana; • pristup podacima klijenta i o klijentu, naročito kada se podaci pohranjuju u bazi podataka kojom upravlja i njeno funkcioniranje održava pružatelj usluga, što može voditi povredama povjerljivosti. <p>Kada se koriste ljudski resursi pružatelja usluga, mogu se javiti sljedeći rizici po kvalitetu:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nedostatak odgovarajućih kompetencija i sposobnosti za provođenje aktivnosti za koje su kadrovi angažirani, što dovodi do toga da su neprimjerni za korištenje u SUK-u društva ili za izvršenje angažmana; • promjene osoba koje je osigurao pružatelj usluga (na primjer, uslijed preraspodjele kadrova) kada je aktivnost za koju su angažirani već u toku a nove osobe nisu odgovarajuće zbog nedostatka kontinuiteta ili pomanjkanja iskustva u vezi s datom aktivnošću. |
| Obaveze društva u pogledu daljeg postupanja kada je riječ o korištenju predmetnih resursa | <ul style="list-style-type: none"> • Društvo se služi prilagođenom namjenskom IT aplikacijom pružatelja usluga, koju održava pružatelj usluga. Pružatelj usluga automatski dostavlja ažurirane postavke i društvo prima automatska obaveštenja da prihvati te postavke. U takvim slučajevima, s obzirom da društvo nema velike obaveze u vezi s IT aplikacijom, rizici po kvalitetu koji bi se mogli javiti se odnose na: <ul style="list-style-type: none"> ◦ to da li IT aplikacija odgovara svrsi u koju će biti korištena; ◦ to da li pružatelj usluga osigurava neophodno ažuriranje; i ◦ rizik da društvo ne prihvati automatsko ažuriranje postavki. • Društvo koristi IT aplikaciju pružatelja usluga. Iako je riječ o prilagođenoj namjenskoj aplikaciji koju održava pružatelj usluga, društvo na nju nadograđuje posebno izrađene |

aplikacije koje mu omogućavaju da je integrira s drugim IT aplikacijama. Društvo na taj način dobiva čitav niz novih obaveza u vezi s korištenjem IT aplikacije, uključujući to da mora:

- prenijeti podatke svojstvene društву u osnovnu bazu podataka i ažurirati ih; i
- birati različite opcije u vezi s funkcioniranjem IT aplikacije, što iziskuje periodično preispitivanje jer se funkcije mogu promjeniti kada pružatelj usluga ažurira aplikaciju.

U ovom slučaju, pored rizika po kvalitetu opisanih u prethodnom primjeru koji se tiču toga da li IT aplikacija odgovara svrsi u koju će biti korištena te rizika po kvalitetu po osnovu ažuriranja, društvo bi također moglo prepoznati i rizike po kvalitetu u vezi s tim da:

- posebno izrađene aplikacije društva ne funkcioniraju ispravno;
- podaci svojstveni društvu nisu ispravno preneseni ili se ne ažuriraju na odgovarajući način; i
- odabrane funkcije nisu odgovarajuće.

Pružatelji usluga: Pribavljanje informacija od pružatelja usluga

Tačka A107. MSUK-a 1 pojašnjava da, prilikom utvrđivanja da li je neki resurs pružatelja usluga primjerno koristiti u SUK-u ili za izvršenje angažmana, društvo može pribaviti informacije o pružatelju usluga i resursu koji ustupaju iz različitih izvora. U dosta slučajeva, takve informacije ne moraju biti pribavljene izravno od pružatelja usluga.

U situacijama kada pružatelj usluga ne osigura informacije koje trebaju društvu a društvo nije u mogućnosti pribaviti alternativne informacije koje će potvrditi da bi bilo primjerno koristiti pružatelja usluga u SUK-u ili za izvršenje angažmana, može se pokazati neophodnim da društvo koristi drugog pružatelja usluga. U nekim slučajevima, međutim, može se desiti da društvo mora koristiti konkretnog pružatelja usluga i, ukoliko nije u mogućnosti potvrditi da su njihovi resursi odgovarajući, ima pravo poduzeti druge radnje kako bi primjerno odgovorilo na datu situaciju.

Primjeri okolnosti pod kojima društvo mora koristiti određenog pružatelja usluga i radnji koje može poduzeti ukoliko ne mogu potvrditi da je primjerenko koristiti resurse koje je osigurao pružatelj usluga

| Primjeri okolnosti | Primjer radnji koje bi društvo moglo poduzeti |
|--|---|
| <p>Mreža nalaže društvu da koristi konkretnu eksternu IT aplikaciju koju je izradio pružatelj softvera. Pružatelj softvera distribuira aplikaciju posredstvom regionalnih distributera i društvo je, dakle, dužno nabaviti aplikaciju izravno od regionalnog distributera i s njima pregovarati o uvjetima ugovora. Prema tome, pružatelj softvera je pružatelj usluga u kontekstu društva i društvo mora osloviti pitanje da li je data IT aplikacija primjerena za upotrebu.</p> <p>Društvo je zatražilo od regionalnog distributera da im osiguraju informacije koje trebaju kako bi razmotrili da li je IT aplikacija primjerena za korištenje, ali regionalni distributer nije odgovorio na zahtjeve društva.</p> | <p>Društvo može dalje razgovarati o ovom pitanju s mrežom i zatražiti od mreže da pribave neophodne informacije od globalnog sjedišta pružatelja softvera. Nadalje, društvo može identificirati konkretnе rizike po kvalitetu povezane s korištenjem te konkretnе IT aplikacije i izravnije odgovoriti na njih. Na primjer, društvo može precizno utvrditi da postoji rizik da će IT aplikacija davati pogrešne obračune i uvesti politike ili postupke prema kojima se angažiranim timovima nalaže da ponovo izvrše obračune koje je dala IT aplikacija.</p> |



U određenim situacijama, pružatelj usluga podnosi društvu izvještaj s izražavanjem uvjerenja, sa opisom i dizajnom vida kontrole koju imaju nad konkretnim resursom a, u nekim slučajevima, to mogu proširiti dajući garancije u pogledu učinkovitosti te kontrole. Sam MSUK 1, međutim, ne zahtijeva takav izvještaj od pružatelja usluga.



INFORMIRANJE I KOMUNIKACIJA

Sljedeća tabela daje sažetak promjena u MSUK-u 1 u odnosu na važeći standard u vezi sa informiranjem i komunikacijom.

| | |
|--|--|
|  <ul style="list-style-type: none"> • Nova komponenta u MSUK-u 1; • novi i pojačani zahtjevi u pogledu pribavljanja, kreiranja, odnosno korištenja i prenošenja informacija u funkciji osmišljavanja, uvođenja i održavanja funkcioniranja SUK-a. Tiču se: <ul style="list-style-type: none"> ◦ informacijskog sistema društva; ◦ kulture društva u kontekstu informiranja i komunikacije (odnosno prepoznavanja i jačanja obaveze osoblja da međusobno razmjenjuju informacije i da razmjenjuju informacije s društvom); ◦ razmjene informacija između društva i angažiranih timova (napominjemo da je ovo dosta pojačano u odnosu na MSKK 1, koji je društvima nalagao samo da obaveštavaju osoblje o svojim politikama i postupcima); ◦ prenošenja informacija u okviru mreže društva i pružateljima usluga; i ◦ drugih vidova komunikacije s trećim stranama u vezi sa SUK-om, odnosno onda kada to nalažu zakoni, drugi propisi ili profesionalni standardni ili da bi se pomoglo razumijevanje SUK-a. | <p>MSKK 1 je u određenim elementima standarda sadržao zahtjeve koji su se ticali komunikacije, kao što je komunikacija u vezi s problematikom nezavisnosti i komunikacija o odgovornosti partnera na angažmanu. Komponenta MSUK-a 1 'Informiranje i komunikacija' oslovjava potrebu za takvom komunikacijom kroz zahtjeve zasnovane na principima koji su uvedeni u nju.</p> |
|--|--|



Komponenta 'Informiranje i komunikacija' omogućava osmišljavanje, uvođenje i održavanje funkcioniranja SUK-a. U skladu s tim, mnogi aspekti te komponente mogu se preklapati sa aspektima drugih komponenti.

I drugi aspekti MSUK-a 1 uključuju konkretnе zahtjeve u pogledu informiranja i komunikacije, kao što su tačka 22, podtačka (e) tačke 34. i tačke 46., 47. i 51. MSUK-a 1.

Informacijski sistem

MSUK 1 nalaže društvima da postave ciljeve u pogledu kvalitete koji bi se odnosili na njihove informacijske sisteme. MSUK 1 pojašnjava i to da se pod informacijskim sistemima mogu podrazumijevati i korištenje priručnika ili različitih IT elemenata.

Iako je ovo novi zahtjev uveden kroz MSUK 1, sve su prilike da su društva već uspostavila informacijske sisteme u sklopu svojih sistema kontrole kvalitete. U tom smislu, u kontekstu provedbe MSUK-a 1, društva bi mogla razmotriti na koji način postojeći informacijski sistemi identificiraju, pohranjuju, obrađuju i ažuriraju informacije.

i Tačka A111. MSUK-a 1

nudi primjer prilagodljivosti, pokazujući na koji način se može dizajnirati informacijski sistem u manje kompleksnom društvu.

Različite strane s kojima društvo komunicira i razmjenjuje informacije

Učinkovita dvosmjerna komunikacija je presudna za funkcioniranje SUK-a i izvršenje angažmana. MSUK 1 prepoznaje da društva komuniciraju i razmjenjuju informacije s različitim stranama. To koje informacije se prenose i obaveze pojedinaca da ih prenose se razlikuje zavisno od njihove uloge u sklopu SUK-a društva, odnosno u izvršenju njegovih angažmana.



MSUK 1 se bavi:

- općom obavezom osoblja da komuniciraju;
- razmjenom informacija između društva i angažiranih timova. U ovom kontekstu, pod angažiranim timovima se podrazumijeva osoblje i svi pojedinci iz mreže društva ili pružatelja usluga koji učestvuju u radu angažiranog tima. To kako će društvo razmjenjivati informacije sa osobama iz mreže društva ili njegovih pružatelja usluga može se razlikovati od toga kako ih razmjenjuje s vlastitim osobljem. Primjera radi, komunikacija društva sa revizorima nadležnim za pojedine komponente koji dolaze iz mreže društva ili sa pružateljima usluga može se odvijati posredstvom revizora koji odgovara za cijelu reviziju financijskih izvještaja grupe;

- razmjenom informacija između društva i osoblja koje provodi aktivnosti u SUK-u;
- prenošenjem informacija u okviru mreže društva ili njegovim pružateljima usluga, u kontekstu zahtjeva ili usluga mreže, odnosno resursa pružatelja usluga;
- komunikacijom sa ostalim trećim stranama.

i Tačka A112. MSUK-a 1 daje primjere komunikacije između društva, osoblja i angažiranih timova. Tačka A113. nudi primjer informacija koje je društvo pribavilo u okviru mreže kojoj pripada.

Društvo se može služiti različitim metodama kako bi prenosilo informacije, uključujući, primjera radi, usmeno komunikaciju, priručnike o politikama i postupcima, biltene, upozorenja, elektronsku poštu, internu mrežu i druge aplikacije zasnovane na internetu, obuku, prezentacije, društvene mreže ili emitiranje sadržaja putem interneta. Prilikom utvrđivanja najprimjerenijeg metoda, odnosno više metoda i učestalosti komunikacije, društvo bi moglo uzeti u obzir čitav niz faktora, uključujući:

- to kome su informacije namijenjene; i
- vrstu i hitnost informacija koje se prenose.

U određenim situacijama, društvo može utvrditi da je iste informacije potrebno prenositi pomoću više različitih metoda kako bi ostvarili cilj komunikacije. U takvim slučajevima, bitnu ulogu igra i dosljednost informacija koje se prenose.



Komunikacija kod manjih i manje kompleksnih društava bi mogla biti manje službena i ostvarivati se kroz izravne razgovore sa osobljem i angažiranim timovima. MSUK 1 ne sadrži zahtjev da sva komunikacija mora biti službeno dokumentirana i to često nije ni praktično izvodivo. Društvo komunikaciju mora dokumentirati u onoj mjeri u kojoj je to neophodno da zadovolji zahtjeve u pogledu dokumentiranja iz tačaka 57.-59. MSUK-a 1.



Tačke 34. (e) i A124.-A132. MSUK-a 1

Komunikacija s trećim stranama

Društvo može ostvarivati komunikaciju s različitim vanjskim stranama. Eksterna komunikacija u vezi sa SUK-om društva može podrazumijevati izještaje o transparentnosti ili izještaje o kvaliteti revizije, izravne razgovore s tim stranama, uključujući izravne razgovore s regulatornim i organima nadležnim za nadziranje revizija, te sa rukovodstvom i osobama nadležnim za upravljanje klijenata, postavljanje informacija na internet stranici društva ili davanje informacija putem društvenih mreža.

MSUK 1 pitanje komunikacije s trećim stranama uređuje kroz:

- cilj u pogledu kvalitete koji se odnosi na komunikaciju s trećim stranama dat u stavki (ii) podtačke (d) tačke 33.; i
- propisani odgovor iz podtačke (e) tačke 34. MSUK-a 1.

i Tačka A125. MSUK-a 1 sadrži primjere trećih strana koje mogu koristiti informacije o sistemu upravljanja kvalitetom društva.

Napomena: Komunikacija unutar mreže društva, odnosno s pružateljima usluga je uređena stavkom (ii) podtačke (d) tačke 33. MSUK-a 1.

Sljedeća tabela daje pregled zahtjeva MSUK-a 1 u pogledu komuniciranja s trećim stranama (koje nisu mreže i pružatelji usluga).

| Kada je komunikacija s trećim stranama obvezna ili primjerena | S kim se komunicira | Šta se komunicira | Na koji način se komunicira |
|---|---|---|---|
| Zakoni, drugi propisi ili profesionalni standardi nalažu da se komunicira s trećim stranama | Komunicira se s trećim stranama koje određuju zakoni, drugi pravni propisi ili profesionalni standardi | Komuniciraju se informacije koje određuju zakoni, drugi propisi ili profesionalni standardi | Vid, rokovi i obim komunikacije su uređeni zakonima, drugim propisima ili profesionalnim standardima |
| Društvo provodi reviziju finansijskih izvještaja subjekata koji kotiraju na burzi | Komunicira se sa osobama nadležnim za upravljanje subjekata | Komunicira se na koji način SUK pomaže konzistentno kvalitetno izvršenje angažmana (politike i postupci uspostavljeni u skladu sa stavkom (iii) podačke (e) tačke 34.) | Vid, rokove i obim komunikacije utvrđuje društvo (politike i postupci uspostavljeni u skladu sa stavkom (iii) podačke (e) tačke 34.) |
| Komunikacija je po nekoj drugoj osnovi neophodna kako bi se pomoglo trećim stranama da steknu razumijevanje SUK-a | Komunicira se s trećim stranama koje odredi društvo (politike i postupci uspostavljeni u skladu sa stavkom (ii) podačke (e) tačke 34.) | Komuniciraju se informacije koje odredi društvo (politike i postupci uspostavljeni u skladu sa stavkom (iii) podačke (e) tačke 34.) | Vid, rokove i obim komunikacije utvrđuje društvo (politike i postupci uspostavljeni u skladu sa stavkom (iii) podačke (e) tačke 34.) |

Zahtjevima iz MSUK-a 1 nastoji se promovirati razmjena korisnih informacija koje pružaju određeni uvid u SUK sa dionicima društva, na najprimjereniji mogući način. Prema tome, čak i onda kada zakoni, drugi propisi niti profesionalni standardi ne nalažu eksternu komunikaciju, odnosno kada društvo ne provodi revizije finansijskih izvještaja subjekata koji kotiraju na burzi, od njega se očekuje da bar utvrdi da li je primjereno komunicirati s trećim stranama o SUK-u.



Prilikom izrade svojih politika ili postupaka, manja društva mogu identificirati tek manji broj slučajeva kada je komunikacija s trećim stranama primjerena. Na primjer, takva društva mogu komunicirati sa osobama nadležnim za upravljanje subjekta onda kada se došlo do određenih otkrića o konkretnom angažmanu.

i MSUK 1 pruža opsežne upute i primjere u vezi sa eksternom komunikacijom, pa tako:

- tačka A126. daje opis pitanja o kojima se može komunicirati s trećim stranama;
- tačka A130. pojašnjava pitanja koja mogu uticati na odluke društva o tome kada je primjeren komunicirati s trećim stranama;
- tačka A131. pojašnjava odlike na koje bi društvo možda trebalo obratiti pažnju kod izrade informacija koje će dijeliti s trećim stranama; a
- tačka A132. nudi primjere različitih vidova komunikacije s trećim stranama.



Zakoni, drugi propisi ili profesionalni standardi jurisdikcije mogu nalagati društvima da izrade izvještaje o transparentnosti ili izvještaje o kvaliteti revizije i, u takvim slučajevima, društva su dužna postupiti po tim zahtjevima. Sam MSUK 1 ne zahtijeva od društava da izrađuju izvještaje o transparentnosti niti izvještaje o kvaliteti revizije. Tačka A132. MSUK-a 1 ukazuje da su izvještaji o transparentnosti, odnosno izvještaji o kvaliteti revizije primjer vida komuniciranja s trećim stranama.

PROPISTANI ODGOVORI

Tačke 16. (d), 16. (e), 34. i
A116.-A137. MSUK-a 1

Kako je to objašnjeno u poglavlju koje se bavi postupcima društva za procjenu rizika, MSUK 1 daje nekoliko konkretnih odgovora koje su društva dužna osmisiliti i provesti. Ta lista nije potpuna i ne bi u potpunosti oslovila sve moguće rizike po kvalitetu. Neki od propisanih odgovora se odnose na pitanja koja su oslovljena u važećem MSKK-u 1.

Tabela u nastavku teksta daje pregled novih zahtjeva iz MSUK-a 1 i zahtjeva koji se odnose na pitanja iz važećeg standarda.



- Novi zahtjevi u pogledu komunikacije s trećim stranama (vidjeti poglavje 'Informiranje i komunikacija' za više detalja);
- pojačani zahtjevi:
 - politike ili postupci koji uređuju koji angažmani moraju podlijegati kontroli kvalitete izvršenja;
 - politike ili postupci koji uređuju prijetnje po poštivanje etičkih zahtjeva i povrede relevantnih etičkih zahtjeva bave se svim relevantnim etičkim zahtjevima (važeći MSKK 1 težište stavlja na nezavisnost). Pored toga, ti zahtjevi su usklađeni i s Kodeksom IESBA, naročito kada je riječ o novinama iz tog Kodeksa koje se tiču [mjera zaštite](#);
 - zahtjev da se pribavi potvrda poštivanja zahtjeva u vezi s nezavisnošću je prilagođen kako bi se odnosio na zahtjeve u pogledu nezavisnosti umjesto na politike ili postupke o nezavisnosti;
 - politike ili postupci kojima se uređuju pritužbe i navodi slične su onima iz važećeg MSKK-a 1, s tim što se ovdje naglasak stavlja na zaprimanje, istraživanje i razrješavanje pritužbi i navoda;

Suština sljedećih zahtjeva iz MSKK-a 1 obuhvaćena je i MSUK-om 1, i to na sljedeći način:

- MSKK 1 je uključivao zahtjeve koji su oslovljavali kriterije za obavljanje poslova kontrolora kvalitete izvršenja angažmana, te izvršenje i dokumentiranje provjere kontrole kvaliteta izvršenja angažmana. Ta pitanja su sada uređena MSUK-om 2;
- MSKK 1 je sadržao konkretne zahtjeve u pogledu nedostataka koji se otkriju na osnovu pritužbi i navoda. To je sada obrađeno u okviru poglavlja 'Postupak društva za praćenje i otklanjanje nepravilnosti'.

Dijelovi ove publikacije koji se tiču komponente 'Relevantni etički zahtjevi' i komponente 'Prihvatanje i produžetak' također nude pojašnjenja zahtjeva iz MSKK-a 1 čija suština je prenesena u druge dijelove MSUK-a 1.

- politike ili postupci kojima se uređuju konkretna pitanja u vezi s prihvatanjem i produžavanjem angažmana su pojašnjene i proširene da se od društava zahtijeva da oslove i okolnosti kada ih zakoni ili drugi propisi obavezuju da prihvate određeni odnos s klijentom ili određeni angažman.

Provjere kvalitete izvršenja angažmana

Provjere kvalitete izvršenja angažmana predstavljaju odgovor na rizike po kvalitetu na razini društva. Konkretno, provjere kvalitete izvršenja angažmana na razini angažmana provode kontrolori kvalitete izvršenja angažmana u ime društva.

Zahtjevi koji se tiču provjera kvalitete izvršenja angažmana dati su u MSUK-u 1 i MSUK-u 2, kako slijedi.

 Vidjeti i [IAASB-ov Vodič za prvu provedbu provjere kvalitete izvršenja angažmana](#).

MSUK 1 nalaže društvima da uspostave politike MSUK 2 uređuje:

ili postupke koji bi:

- uređivali provjere kvalitete izvršenja angažmana u skladu s MSUK-om 2; i
- zahtjevali da se u odnosu na određene angažmane provede provjera kvalitete izvršenja.

- kriterije koje osoba mora zadovoljavati da bi provodila provjeru kvalitete izvršenja angažmana i postupak imenovanja kontrolora kvalitete izvršenja angažmana; i
- provođenje i dokumentiranje ove vrste provjera.



Šta se podrazumijeva pod navedenim

Od društava se očekuje da uspostave politike ili postupke koji bi oslovjavali:

- to koji angažmani moraju proći provjeru kvalitete izvršenja. Date politike ili postupci moraju uključivati djelokrug angažmana kako je uređen MSUK-om 1;
- kriterije koje osoba mora zadovoljavati da bi obavljala poslove provjere kvalitete izvršenja angažmana i postupak imenovanja kontrolora kvalitete izvršenja angažmana. Te politike ili postupci također moraju zadovoljavati kriterije za imenovanje iz MSUK-a 2 i zahtjeve u pogledu imenovanja kontrolora;
- provođenje i dokumentiranje provjera kvalitete izvršenja angažmana. Te politike ili postupci moraju biti u skladu i sa zahtjevima u vezi s provođenjem i dokumentiranjem iz MSUK-a 2.



U tački A136. MSUK-a 1 konstatira se da, u određenim slučajevima, društvo može utvrditi da nema revizija niti drugih angažmana za koje bi trebalo provesti provjeru kvaliteta izvršenja. Treba napomenuti da bi se zahtjev iz MSUK-a 1 za uspostavljanjem politika ili postupaka koji bi uređivali provjere kvalitete izvršenja angažmana i dalje odnosio na to društvo, ali vrsta i okolnosti angažmana koje ono izvršava mogu biti takvi da ne nalažu provjeru kvalitete izvršenja angažmana u skladu s politikama ili postupcima društva.



Društvo ima pravo osmisliti i provoditi i druge vrste provjera izvršenja angažmana u odgovoru na rizike po kvalitetu koje nisu provjere kvalitete izvršenja angažmana. Na primjer, za kvalificirane angažmane za provođenje revizije, društvu može biti potrebna provjera daljih postupaka revizije istog angažiranog tima kako bi oslovilo značajne rizike ili provjera koju bi provele određene osobe iz društva koje posjeduju specijalističko stručno znanje. Nekada se te provjere mogu izvršiti u dodatku provjeri kvalitete izvršenja angažmana.

Pritužbe i navodi

MSUK 1 ne propisuje ko bi trebao zaprimati, istraživati i razrješavati pritužbe i navode, ali su primjenjivi zahtjevi koji se odnose na resurse iz podtačaka (c) i (e) tačke 32. standarda. To znači da osobe koje će biti zadužene da zaprimaju, istražuju i razrješavaju pritužbe i navode moraju raspolagati odgovarajućim kompetencijama i sposobnostima, te dovoljnim vremenom da izvršavaju te poslove. U slučaju da društvo nema osoblja sa odgovarajućim kompetencijama i sposobnostima za ovu ulogu, mogu angažirati nekoga izvana.

Pod odgovarajućim kompetencijama i sposobnostima za obavljanje poslova zaprimanja, istraživanja i razrješavanja pritužbi i navoda mogu se podrazumijevati:

- radno iskustvo, znanje i odgovarajući autoritet unutar društva; i
- izravan kanal komunikacije sa osobom kojoj je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK.

POSTUPAK PRAĆENJA I OTKLANJANJA NEPRAVILNOSTI

 Tačke 16. (a), 16. (h), 35.-47., A10.-A12., A15.-A17. i A138.-A174. MSUK-a 1

Svrha postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti je:

- praćenje SUK-a kako bi društvo imalo relevantne, pouzdane i pravovremene informacije o osmišljavanju, uvođenju i održavanju funkciranja SUK-a;
- poduzimanje odgovarajućih mjera u odgovoru na prepoznate nedostatke, kako bi oni bili pravovremeno otklonjeni i sprječila se njihova ponovna pojava. Pod poduzimanjem odgovarajućih mjera može se podrazumijevati i to da se, po potrebi, isprave nalazi koji se tiču angažmana kada se čini da nisu provedeni određeni postupci u sklopu tekućeg ili završenog angažmana ili da izdati izvještaj nije bio primjeren.

Praćenje i otklanjanje nepravilnosti omogućavaju proaktivno i stalno unapređenje kvaliteta izvršenja angažmana i rada SUK-a. Prepoznavanje i otklanjanje nedostataka je konstruktivno i predstavlja ključni element učinkovitog SUK-a.



Postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti je značajno pojačan u odnosu na važeći MSKK 1, uključujući:

- sada stavljanje težišta na praćenje SUK-a u cijelosti;
- novi okvir za procjenu nalaza, te za prepoznavanje a potom i procjenu nedostataka; i
- sveobuhvatnije aktivnosti na otklanjanju nepravilnosti.

Zahtjevi u pogledu komunikacije o pitanjima koja su povezana s praćenjem i otklanjanjem nepravilnosti slični su onima iz važećeg MSKK-a 1.

Na koji način se mogu koristiti informacije o osmišljavanju, uvođenju i održavanju funkciranja SUK-a te njegovim nedostacima

Informacije o dizajniranju, uvođenju i održavanju funkciranja SUK-a, uključujući njegove nedostatke i poduzete mjere na otklanjanju tih nedostataka može koristiti:

- rukovodstvo društva kod godišnjih ocjena rada SUK-a;
- društvo i osobe kojima su povjereni poslovi u SUK-u, kako bi proaktivno i stalno unapređivali kvalitetu angažmana i rad SUK-a. Ovo uključuje i kontrolore kvalitete izvršenja angažmana koji informacije mogu koristiti kao osnovu za provođenje provjera kvalitete izvršenja angažmana; i
- partneri na angažmanu, u funkciji upravljanja i postizanja kvalitetnog izvršenja angažmana.

Različiti aspekti postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti

Postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti može se podijeliti na četiri (4) aspekta, tačnije:

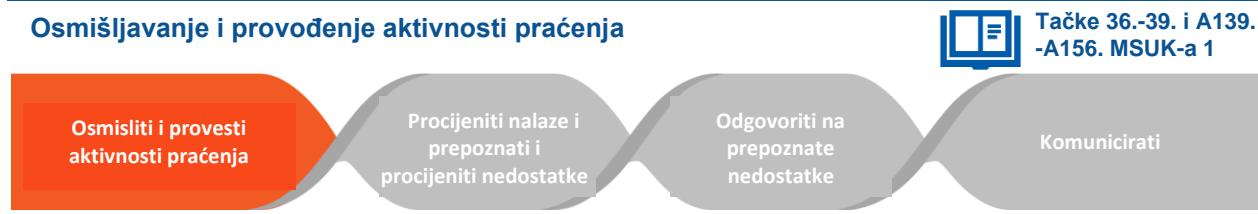


Kako je to preciznije pojašnjeno u narednim poglavljima, osmišljavanje postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti će se razlikovati od jednog do drugog društva zavisno od mnogih faktora, uključujući to kako su osmišljeni drugi aspekti SUK-a i vrstu i okolnosti društva.

Zamišljeno je da postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti bude linearan proces koji funkcionira na dinamičan i iterativan način.

Primjer dinamičnog i iterativnog postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti

Prilikom procjene nalaza u vezi sa unosom podataka o finansijskim interesima osoblja u IT aplikaciju društva za osiguranje nezavisnosti, primijećeno je da aktivnosti praćenja nisu obuhvatile funkcioniranje same aplikacije, to na koji način je programirana, kako se upravlja promjenama u programu niti kako se podaci prikupljeni pomoću aplikacije pohranjuju i ažuriraju. U skladu s tim, društvo utvrđuje da je neophodno provesti dodatne aktivnosti praćenja nezavisnosti aplikacije kako bi se stekla potpuna slika o učinkovitosti odgovora društva na pitanja nezavisnosti.



Šta društva prate

Društvo prati SUK kao cjelinu. To može uključivati praćenje:

- načina na koji se raspoređuju odgovornosti među rukovodstvom i da li se zadovoljavaju zahtjevi iz MSUK-a 1;
- osmišljavanja i provođenja postupaka društva za procjenu rizika, odnosno načina na koji društvo postavlja ciljeve u pogledu kvalitete, prepoznaće i procjenjuje rizike po kvalitetu, osmišljava i provodi odgovore na te rizike, te identificira informacije u vezi s promjenom vrste i okolnosti društva i angažmana koje provodi koje mogu uticati na ciljeve u pogledu kvalitete, rizike po kvalitetu i odgovore na njih;
- osmišljavanja i provođenja odgovora na rizike, uključujući da li se provode onako kako je zamišljeno i da li učinkovito oslovjavaju pripadajuće rizike po kvalitetu;
- da li postupak društva za praćenje i otklanjanje nepravilnosti ostvaruje svoju namjenu;
- na koji način društvo oslovjava zahtjeve ili usluge mreže i da li postupa u skladu sa zahtjevima MSUK-a 1;
- ocjena rada SUK-a koje provodi rukovodstvo i da li su zadovoljeni zahtjevi iz MSUK-a 1.

Na koji način društva prate SUK

Društva osmišljavaju i provode aktivnosti praćenja prilagođene svojim potrebama. Vrsta, rokovi i obim tih aktivnosti se prilagođavaju na osnovu niza faktora uređenih MSUK-om 1. U nastavku teksta dati su faktori koje MSUK-1 zahtijeva od društava da uzmu u obzir, uključujući primjere koji ilustriraju kako ti faktori mogu uticati na vrstu, rokove i obim aktivnosti praćenja.

Razlozi za procjenu rizika po kvalitetu

Primjer

Društvo se suočava s rizikom po kvalitetu koji se sastoji iz toga da partner na angažmanu nedovoljno usmjerava, nadgleda i provjerava rad. Procjena takvog rizika po kvalitetu bi bila obimnija u odnosu na određene kategorije angažmana, kao što su angažmani za provođenje revizije finansijskih izvještaja grupe i angažmani za provođenje revizije subjekata koji kotiraju na burzi. Jedan od odgovora koje društvo osmisli kako bi oslovilo ovaj rizik po kvalitetu je automatizirani alat koji uspoređuje vrijeme koje partner na angažmanu utroši na angažmanima tokom cijelog njihovog trajanja s predviđenim prosječnim utroškom vremena. Alat šalje upozorenje partneru na angažmanu svaki put kada utvrdi da je taj utrošak vremena na angažman premali.

Pomoću alata za praćenje, društvo dobiva izvještaj o upozorenjima koja su poslana partneru na angažmanu i poduzima popratne radnje u vidu kontrola nasumičnih angažmana koje mu pokazuju na koji način je partner reagirao na upozorenja. Prilikom odabira (odnosno određivanja obima aktivnosti praćenja), društvo se odlučilo usmjeriti na angažmane koji su uključivali obimniju procjenu rizika po kvalitetu (tj. angažmane za provođenje revizije finansijskih izvještaja grupe i angažmane za provođenje revizije subjekata koji kotiraju na burzi).

Osmišljavanje odgovora

Primjer

U uvjetima iz prethodnog primjera, aktivnosti praćenja društva uključuju utvrđivanje da li je prosječni utrošak vremena do koga je došao automatizirani alat zaista primjeren. Za te potrebe, društvo traži od stručnjaka za IT da provjeri da li su podaci iz evidencija radnog vremena ispravno preneseni u alat i da li su algoritmi alata za utvrđivanje prosječnog utroška vremena i dalje primjereni (vrsta aktivnosti praćenja). Stručnjak za IT tu procjenu provodi na godišnjoj osnovi (rokovi aktivnosti praćenja).

Osmišljavanje postupaka društva za procjenu rizika te praćenje i otklanjanje nepravilnosti

Primjeri

- *Praćenje postupka društva za procjenu rizika:* U sklopu postupka društva za procjenu rizika, društvo je uspostavilo komisiju koja se sastaje svaka tri mjeseca kako bi razgovarali o promjena u društvu i njegovom okruženju i tome kako se oni mogu odraziti na SUK a naročito da li su je javili novi rizici po kvalitetu i kakvi odgovori su potrebni da se ti rizici oslove. Vrsta aktivnosti praćenja koje bi društvo moglo provesti je promatranje sastanaka komisije i sticanje razumijevanja informacija koje komisija koristi da bi prepoznali promjene u društvu i njegovom okruženju.
- *Praćenje postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti:* S obzirom da se radi o malom društvu, ono je angažiralo pružatelja usluga da provede aktivnosti praćenja. Pružatelj usluga te aktivnosti provodi svaka tri mjeseca i podnosi svoje nalaze osobi/osobama kojoj/ima je povjerena odgovornost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti. Vrsta praćenja koje bi društvo moglo provesti u odnosu na osmišljavanje, provođenje i funkcioniranje aktivnosti praćenja može uključivati da:
 - razmotre da li aktivnosti praćenja koje je pružatelju usluga naloženo da provede daju dovoljno informacija o SUK-u;
 - razmotre da li je angažiran primjeren pružatelj usluga;

- pregledaju informacije koje je osigurao pružatelj usluga kako bi utvrdili da su aktivnosti praćenja provedene u skladu s uputama društva; i
- pitaju pružatelja usluga da li ima bilo kakvih uvida ili preporuka kako unaprijediti učinkovitost dizajna aktivnosti društva na praćenju.

Promjene u sistemu upravljanja kvalitetom

Primjer

Društvo je uvelo novu IT aplikaciju za upravljanje prihvatanjem i produžavanjem odnosa s klijentima i angažmana. Ono utvrđuje da je potrebno provesti aktivnosti praćenja kako bi ocijenilo da li aplikacija radi kako je predviđeno i ostvaruje svoju svrhu u roku tri mjeseca od pokretanja aplikacije (rokovi aktivnosti praćenja).

Ranije aktivnosti praćenja

Primjeri

Ranije aktivnosti praćenja ukazuju na oblasti na koje treba obratiti pažnju: Prethodna godišnja inspekcijska kontrola završenih angažmana koju je društvo provelo pokazala je da angažirani timovi nemaju dovoljno vremena za izvršenje angažmana, što je prepoznato kao široko zastupljen i ozbiljan nedostatak. Društvo je poduzelo čitav niz radnji na njegovom otklanjanju, uključujući zapošljavanje dodatnog osoblja i obaveznu obuku iz upravljanja projektima za članove višeg rukovodstva i partnera društva. S obzirom na ozbiljnost i široku zastupljenost datog nedostatka, društvo stalno (rokovi aktivnosti praćenja) prati raspoređivanje osoblja na angažmane i održava redovne sastanke (vrsta i rokovi aktivnosti praćenja) s višim rukovodstvom i partnerima kako bi razgovarali o tome na koji način koriste ono što su naučili tokom obuke iz upravljanja projektima.

Aktivnosti praćenja već duže vrijeme nisu provođene: Društvo koristi IT aplikaciju za evidentiranje radnog vremena već duži niz godina i nikada je nisu mijenjali. Prve godine u kojoj su nabavili aplikaciju, društvo je provelo aktivnosti praćenja i utvrdilo da aplikacija radi na očekivani način. S obzirom, međutim, da je prošlo više godina od posljednjeg praćenja rada te aplikacije, društvo mora prepoznati potrebu za provođenjem aktivnosti praćenja u odnosu na nju (rokovi aktivnosti praćenja).

Druge relevantne informacije – pritužbe/navodi, vanjski inspekcijski nadzor, pružatelji usluga

Primjer

Društvo zaprimi anonimnu internu pritužbu da se partner na angažmanu nije pridržavao politika ili postupaka društva u vezi s poštivanjem zakona i drugih propisa u uvjetima kada je rukovodstvo klijenta utvrdilo da se zakoni i drugi propisi ne poštuju. Društvo postupi po pritužbi i poduzme radnje na oslovljavanju nepostupanja prema relevantnim etičkim zahtjevima. I pored toga, s obzirom da se dati partner na angažmanu nije pridržavao politika ili postupaka društva, kod odabira partnera na angažmanu koji će proći inspekciju završenih angažmana, društvo odabira partnera koji je bio predmet pritužbe (obim aktivnosti praćenja).

Primjeri drugih pitanja koja također mogu uticati na vrstu, rokove i obim aktivnosti praćenja

| Veličina, struktura i organizacija društva | Uključivanje mreže društva u aktivnosti praćenja | Resursi koje društvo namjerava koristiti da bi omogućilo aktivnosti praćenja |
|---|--|---|
| Primjer | Primjer | Primjer |
| Radi se o velikom društvu s više podružnica na različitim lokacijama. U skladu s tim, društvo je uspostavilo poseban tim nadležan za provođenje aktivnosti praćenja. S obzirom da je riječ o timu koji se bavi isključivo aktivnostima praćenja, mnoge od tih aktivnosti su osmišljene tako da se provode u redovnim intervalima tokom cijele godine. | Mreža društva prati angažmane i različite aspekte SUK-a na godišnjoj osnovi. Njihova tekuća provjera je usmjerena na odgovore društva na rizike u pogledu nezavisnosti. Društvo uzima u razmatranje vrstu i obim aktivnosti praćenja mreže u vezi s nezavisnošću kod određivanja vrste, rokove i obima vlastitih aktivnosti praćenja u tom segmentu. | Društvo angažira pružatelja usluga da provede aktivnosti praćenja po njegovim uputama. S obzirom da društvo ne angažira pružatelja usluga na puno radno vrijeme, zamislio je da se značajan broj aktivnosti praćenja provode na tromjesečnoj osnovi (odnosno da to budu periodične aktivnosti). |

Stalne i periodične aktivnosti praćenja

U određenim situacijama primjerenijima se mogu pokazati stalne a u drugima opet periodične aktivnosti praćenja. Kombinacija stalnih i periodičnih aktivnosti praćenja bi mogla osigurati da je praćenje u cjelini učinkovito.

| Stalne aktivnosti praćenja | Periodične aktivnosti praćenja |
|---|--|
| Primjer | Primjer |
| <i>Rutinske aktivnosti, ugrađene u postupke rada društva koje se provode u stvarnom vremenu i uključuju reagiranje na promjenu uvjeta</i> | <i>Aktivnosti koje se provode u određenim intervalima</i> |
| IT aplikacije u vezi s nezavisnošću društva daju različite vrste izvještaja svakog mjeseca i te izvještaje provjerava osoba kojoj je data operativna nadležnost za poštivanje zahtjeva u pogledu nezavisnosti. Osoba izvještaje koristi kako bi otkrila anomalije i nepostupanje prema politikama ili postupcima društva u vezi s nezavisnošću. | Inspekcijska kontrola završenih angažmana ili evidencija o stručnom osposobljavanju i usavršavanju kako bi se utvrdilo koji kadrovi su prošli obaveznu odluku. |

Vrste aktivnosti praćenja, uključujući inspekcijske kontrole završenih angažmana

Inspekcijske kontrole završenih angažmana predstavljaju jedan vid aktivnosti praćenja koje provode društva. MSUK 1 nalaže njihovo provođenje. Inspekcijske kontrole završenih angažmana, iako usmjerene na same angažmane, društvu pružaju informacije o SUK-u. Kao rezultat inspekcija može se doći do informacija kao što su:

- da li postoje rizici po kvalitetu koje društvo još nije prepoznalo, odnosno da li bi se moglo pokazati neophodnim izvršiti promjene kod procjene rizika po kvalitetu;
- da li su angažirani timovi proveli politike, odnosno postupke društva (tj. njegove odgovore na rizike) na način na koji je zamišljeno i da li su tim odgovorima učinkovito oslovljjeni rizici po kvalitetu;
- da li je potrebno mijenjati dizajn politika ili postupaka (odnosno odgovora) društva zasnovano na ranijem provođenju tih politika ili postupaka od strane angažiranih timova;
- informacije o kvaliteti angažmana i kulturi i stavovima o kvaliteti;
- da li su partneri na angažmani ispunili svoju opću odgovornost za upravljanje i postizanje kvaliteta angažmana koja im je povjerena; i
- informacije o postupanju angažiranih timova koje je dalo pozitivne rezultate i, kao takvo, bi društvu moglo dati ideje kako dalje unaprijediti i ojačati SUK.

Inspekcijske kontrole završenih angažmana same po sebi vjerovatno neće osigurati društvu dovoljno pravovremenih informacija o osmišljavanju, uvođenju i održavanju funkciranja SUK-a, tj. društvo će vjerovatno morati provesti kombinaciju aktivnosti praćenja da bi postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti ostvario svoju svrhu.

Primjeri drugih vidova aktivnosti praćenja:

- inspekcijske kontrole tekućih angažmana;
- obavljanje razgovora s uposlenicima društva ili provođenje službenih anketa da bi se steklo razumijevanje o njihovom viđenju kulture društva,
- razmatranje konzistentnosti komunikacije i poruka rukovodstva i da li oni odražavaju vrijednosti društva i na odgovarajući način se fokusiraju na kvalitetu;
- provjeravanje i ocjenjivanje rada IT aplikacija koje se koriste za izvršenje poslova u vezi sa SUK-om, kao što su sistemi koji se odnose na nezavisnost ili automatizirani alati za revizije;
- automatska upozorenja kao što su automatska obavještenja o primjeni politika;
- provjera dokumentacije i ugovora o angažiranju pružatelja usluga kako bi se utvrdilo da li se razmatranju da li ih je primjereno koristiti posvetila odgovarajuća pažnja;
- provjera evidencija o pohađanju stručnog ospozobljavanja i usavršavanja;
- provjera evidencija o radnom vremenu kako bi se utvrdilo koliko sati su partneri na angažmanu i drugi članovi višeg rukovodstva proveli na određenim poslovima i procijenilo da li je to dovoljno.



U određenim slučajevima odgovor na rizik po kvalitetu može sličiti aktivnosti praćenja ili se pomiješati s njom. Na primjer, inspekcijske kontrole tekućih angažmana (koje predstavljaju aktivnosti praćenja) mogu se zamijeniti s provjerama angažmana koje su osmišljene da sprječe pojavu rizika po kvalitetu (i predstavljaju odgovore na te rizike).

Zbog čega se inspekcijska kontrola angažmana smatra aktivnošću praćenja

Predviđeno je da se kroz inspekcijske kontrole angažmana procijeni da li su politike, postupci (odnosno odgovori na rizike) ili drugi aspekti SUK-a osmišljeni, uvedeni i funkcioniraju na zamišljeni način.

Kada provjera angažmana predstavlja odgovor

Odgovori se osmišljavaju tako da spriječe pojavu rizika po kvalitetu, te da se prepoznaju i otkloni nedostaci u SUK-u koji bi vodili pojavi rizika po kvalitetu. Na primjer, provjera kvalitete izvršenja angažmana je osmišljena da procijeni prosuđivanje angažiranih timova prije nego izdaju izvještaj o angažmanu ili, recimo, kod određenih angažmana društvo prije izdavanja izvještaja može vršiti provjere datih finansijskih izvještaja i dokumentacije o angažmanu kako bi utvrdili da li se finansijski izvještaji čine ispravnima.

Na koji način društva mogu praviti razliku između njih

Prilikom osmišljavanja SUK-a, društva vrstu aktivnosti (odnosno to da li je riječ o odgovoru ili o aktivnosti praćenja) određuju na osnovu toga šta se očekuje da aktivnost ostvari. Primjera radi:

- ukoliko društvo uspostavi politiku koja nalaže da se u sklopu angažmana provede određeni postupak, odnosno da angažmani podliježu postupku čiji cilj je spriječiti pojavu konkretnog rizika po kvalitetu, onda se vjerojatno radi o odgovoru (na primjer, prema metodologiji društva, angažmani moraju zadovoljavati određene kriterije da bi se u odnosu na njih vršila provjera da li je izvještaj o angažmanu primjereno prije njegovog objavljivanja);
- ako društvo osmisli aktivnost prikupljanja informacija o izvršenju politika ili procedura kako bi utvrdilo u kojoj mjeri su učinkoviti, vjerojatno je riječ o aktivnosti praćenja (primjerice, inspekcijske kontrole angažmana kojima se provjerava da li je angažman zadovoljavao kriterije na osnovu kojih je odabran za provjeru primjerenosti izvještaja o angažmanu prije njihovog objavljivanja, kao i to da li su sami izdati izvještaji zaista bili primjereni u datim okolnostima).

Inspekcijske kontrole završenih angažmana: Odabir završenih angažmana koji će biti kontrolirani

Kod inspekcijskih kontrola završenih angažmana naglasak se stavlja na odabir prave kombinacije angažmana i partnera na angažmanu i:

- **angažmani** mogu biti odabrani na osnovu rizika koji se vezuju uz tu vrstu angažmana. Na primjer, društvo može odrediti da revizije finansijskih izvještaja subjekata koji kotiraju na burzi ili angažmani u određenim privrednim granama moraju češće biti predmet inspekcijske kontrole nego druge vrste angažmana;
- **partneri na angažmanu** mogu biti predmetom inspekcijske kontrole iz razloga koji se povezuju sa samim partnerom. Primjera radi, društvo partnera na angažmanu može odabrati na osnovu toga kada su posljednji put bili kontrolirani, rezultata prethodnih inspekcijskih kontrola datog partnera ili iskustva partnera na angažmanu.

i Tačka A151. MSUK-a 1 nudi primjere koji pokazuju kako faktori koji utiču na osmišljavanje aktivnosti praćenja mogu uticati i na odluke o tome koji završeni angažmani ili partneri na angažmanu će biti predmet inspekcijske kontrole.

i Tačka A153. MSUK-a 1 daje primjer kako društva mogu odrediti i primijeniti ciklus odabira partnera na angažmanima. Primjer pokazuje i to kada bi se moglo pokazati neophodnim da društvo proaktivnije i češće bira partnera na angažmanu a kada je primjerenko da odgode taj odabir.

Namjera standarda je da društva kod odlučivanja koje angažmane, odnosno partnera na angažmanu odabratim u obzir uzmu sljedeća tri uzajamno povezana elementa.

| Faktori koji utiču na osmišljavanje svih aktivnosti praćenja | Druge aktivnosti praćenja koje društvo provodi | Ciklus odabira partnera na angažmanu |
|--|---|--|
| <p>U faktore spadaju već ranije opisani, poput:</p> <ul style="list-style-type: none"> • razloga za procjenu rizika po kvalitetu; • promjena u SUK-u; • rezultata ranijih aktivnosti praćenja i toga da li su se mjere na oslovljavanju ranije prepoznatih nedostataka pokazale učinkovitim; • drugih relevantnih informacija, uključujući pritužbe i navode, informacije iz vanjskih inspekcija i informacije od pružatelja usluga. | <p>Zavisno o vrsti i obimu drugih aktivnosti praćenja i rezultatima tih aktivnosti, one mogu uticati na:</p> <ul style="list-style-type: none"> • odabir završenih angažmana koji će biti predmet inspekcijske kontrole; • odabir partnera na angažmanu koji će biti predmet inspekcijske kontrole; • učestalost odabira partnera na angažmanu koji će biti predmet inspekcijske kontrole; • to koje aspekte angažmana treba uzeti u razmatranje kod vršenja inspekcijske kontrole. | <p>Ciklus odabira partnera na angažmanu određuje samo društvo, ali on može i varirati zavisno od više faktora, kao što su:</p> <ul style="list-style-type: none"> • vrste angažmana koje društvo izvršava; • veličina društva i broj partnera na angažmanu kojima raspolaže; i • druge aktivnosti praćenja koje društvo provodi. <p>Društvo se može odlučiti i na to da predviđi drugačije cikluse odabira partnera na angažmanima za provođenje revizije finansijskih izvještaja od ciklusa za odabir partnera za druge vrste angažmana.</p> |

Na koji način su inspekcijske kontrole završenih angažmana povezane s drugim aktivnostima praćenja

Informacije prikupljene kroz inspekcijske kontrole završenih angažmana i informacije stečene kroz druge vidove aktivnosti praćenja mogu uzajamno utjecati jedne na druge na način prikazan u nastavku teksta.

| | |
|---|---|
| Informacije prikupljene kroz inspekcijske kontrole završenih angažmana mogu ukazivati na to u kojim oblastima je potrebno provesti dodatne aktivnosti praćenja | Informacije stečene kroz druge vidove aktivnosti praćenja mogu uticati na inspekcijske kontrole završenih angažmana koje društvo provodi |
| <p>Primjer</p> <p>Kroz inspekcijsku kontrolu završenih angažmana, društvo saznaće da angažirani timovi koji su provodili angažmane u određenoj privrednoj grani nemaju odgovarajuće poznavanje te privredne grane. Istražujući uzroke tog nedostatka, društvo evidentira da članovi tih timova nisu prošli ni jedan vid obuke o dатој privrednoj grani. U skladu s tim, društvo provodi aktivnosti praćenja nad svojim programima stručnog osposobljavanja i usavršavanja kako bi utvrdilo da li uključuju obuku usmjerenu na pojedine privredne grane i koje sve osoblje pohađa tu obuku.</p> | <p>Primjer</p> <p>Tokom razgovora sa osobljem o pitanjima koja se tiču učinkovitosti kulture društva, više osoba komentiraju konkretne angažmane kod kojih nisu bili primjereno usmjeravani i nadgledani u svom radu. Društvo te informacije koristi kod odabira angažmana koji će biti predmet inspekcijske kontrole.</p> |

Praćenje postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti kako bi se utvrdilo da li ispunjava svoju namjenu

Bez učinkovitih postupaka praćenja i otklanjanja nepravilnosti društva možda ne bi bila u mogućnosti otkriti da li postoje neki nedostaci niti otkloniti te nedostatke. Prema tome, bitno je da društva prate postupke praćenja i otklanjanja nedostataka kako bi utvrdila da li ostvaruju svoju namjenu, odnosno da li:

- pružaju relevantne, pouzdane i pravovremene informacije o osmišljavanju, uvođenju i održavanju funkciranja SUK-a; i
- se poduzimaju odgovarajuće mјere na oslovljavanju prepoznatih nedostataka kakvima se ti nedostaci pravovremeno otklanjaju.

Praćenje postupka praćenja i otklanjanja nedostataka nije zamišljeno kao cirkularan proces. Na to na koji način društvo provodi svoje postupke praćenja i otklanjanja nepravilnosti, odnosno na vrstu, rokove i obim aktivnosti društva može uticati više faktora, uključujući:

- dizajn postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti; i
- vrstu i okolnosti društva.

U određenim slučajevima, naročito kada se radi o malim i manje kompleksnim društvima, društu može biti lako doći do informacija o tome da li njegov postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti ispunjava svoju namjenu kroz saznanja rukovodstva društva (odnosno, veća je vjerojatnoća da će rukovodstvo malog društva imati česte interakcije sa SUK-om). U takvim uvjetima, praćenje postupka praćenja i otklanjanja nedostataka može biti prilično jednostavno.

i Tačka A144.
MSUK-a 1 daje primjere aktivnosti praćenja postupaka praćenja i otklanjanja nepravilnosti.

Primjeri faktora koji utiču na aktivnosti praćenja postupaka društava za praćenje i otklanjanje nepravilnosti:

- veličina i složenost društva;
- vrsta, rokovi i obim aktivnosti praćenja;
- ko je proveo aktivnosti praćenja (na primjer, pružatelj usluga, mreža, zasebna grupa unutar društva oformljena u svrhu provođenja aktivnosti praćenja ili osoblje nadležno za odgovore na rizike);
- rezultati ranijih aktivnosti praćenja;
- dostupne informacije iz drugih izvora u pogledu učinkovitosti postupaka društva za praćenje i otklanjanje nepravilnosti (na primjer, iz eksternih inspekcijskih kontrola, od mreže ili pružatelja usluga), uključujući informacije koje ukazuju na to da su se aktivnosti praćenja društva pokazale neuspješnima u prepoznavanju nedostataka;
- informacije do kojih se došlo kroz analizu uzroka prepoznatih nedostataka;
- nove aktivnosti praćenja koje se provode po prvi put, odnosno promjene u dizajnu aktivnosti praćenja.

Praćenje postupka otklanjanja nepravilnosti

Tačka 43. MSUK-a 1 nalaže osobi/ama kojoj/ima je povjerena operativna nadležnost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti da procijene da li su:

- korektivne mjere ispravno osmišljene da otklone prepoznate nedostatke i njihov/e uzrok/e, te utvrde da li su te mjere provedene; i
- se ranije korektivne mjere provedene u funkciji oslovljavanja nedostataka pokazale učinkovitim.

Nalazi takve procjene mogu se uključiti u informacije koje su potrebne društvu za praćenje postupka otklanjanja nepravilnosti. I pored toga, može se pokazati neophodnim da društvo prati da li osoba/ma kojoj/ima je povjerena odgovornost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti izvršavaju svoje obaveze na način kako to nalažu tačke 43. i 44. MSUK-a 1.

Ko provodi aktivnosti praćenja

MSUK 1 ne propisuje ko je dužan provoditi aktivnosti praćenja, ali uređuje da društva moraju uspostaviti politike ili postupke koje se tiču kompetencija i sposobnosti (uključujući raspolaaganje dovoljnim vremenom) osoba koje će vršiti te poslove, kao i njihove objektivnosti. Standard propisuje i to da inspekcijske kontrole angažmana ne mogu provoditi pojedinci koji su bili članovi angažiranog tima ili kontrolori kvalitete izvršenja angažmana.

To da li neka osoba raspolaze odgovarajućim kompetencijama, sposobnostima i objektivnošću da provodi aktivnosti praćenja zavisi od niza faktora.

Primjeri faktora koji utiču na kompetencije, sposobnosti i objektivnost osoba koje provode aktivnosti praćenja:

- vid aktivnosti praćenja koji se provodi;
- priroda predmeta praćenja, uključujući to da li se radi o specijalističkom i složenom pitanju koje iziskuje konkretnu ekspertizu;
- stepen objektivnosti koji je potreban da se primjereni izvrši praćenje datog pitanja, s obzirom na njegovu prirodu i na uključenu razinu prosuđivanja;
- druge aktivnosti praćenja koje se provode u odnosu na isti predmet;
- ovlaštenja koja je potrebno imati da bi se primjereni izvršilo praćenje datog predmeta (primjerice, ovlaštenja kakva ima osoba koja prati postupanje i ponašanje rukovodstva vjerojatno su veća od ovlaštenja osobe koja vrši praćenje prisustva na obuci).

MSUK 1 naročito prepoznaće da aktivnosti praćenja ili određene aspekte tih aktivnosti mogu provoditi i lica koja nisu zaposlena u društvu (odnosno osobe koje angažira pružatelj usluga ili koje dolaze iz društva iz mreže).



Korištenje trećih lica koja nisu uposlenici društva da provedu aktivnosti praćenja može se pokazati kao prednost jer bi društvu moglo pružiti objektivnije informacije o SUK-u i pomoći mu da prepozna oblasti SUK-a koje je potrebno unaprijediti.

Procijeniti nalaze te prepoznati nedostatke i procijeniti njihovu ozbiljnost i zastupljenost



Tačke 16. (a), 16. (h), 40.-41., A10.-A12., A15.-A17. i A157.-A169. MSUK-a 1

Osmisliti i provesti aktivnosti praćenja

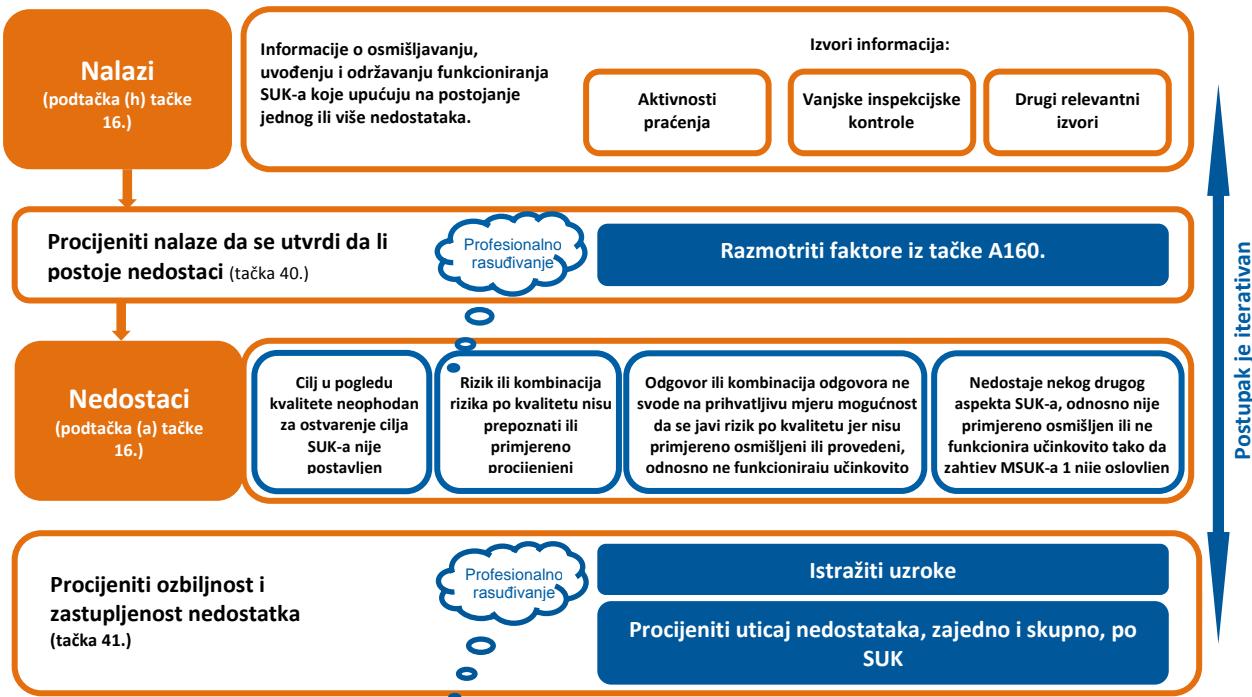
Procijeniti nalaze te prepoznati i procijeniti nedostatke

Odgovoriti na prepoznate nedostatke

Komunicirati

Primarna svrha praćenja i otklanjanja nepravilnosti je da se do informacija o SUK-u dođe dovoljno rano da bi se moglo utvrditi da li je učinkovit i poduzeti odgovarajuće mjere u odnosu na te informacije. Prema tome, od ključnog je značaja da društva pravovremeno ocijene date informacije kako bi prepoznali nedostatke i kako bi bilo moguće otkloniti te nedostatke. Ukoliko postoje nedostaci, društvo mora znati koliko su ozbiljni, odnosno zastupljeni.

MSUK 1 nudi okvir za procjenu nalaza u funkciji prepoznavanja nedostataka a potom i za procjenjivanje ozbiljnosti i zastupljenosti tih nedostataka. U nastavku teksta dat je dijagramski prikaz tog okvira.



Procijeniti nalaze kako bi se utvrdilo da li postoje nedostaci

Kod utvrđivanja da li zaista postoje nedostaci, društva razmatraju da li neki nalaz ili kombinacija nalaza uzeti zajedno zadovoljavaju definiciju nedostatka, u sljedećem smislu:

| | |
|-----------------------------|--|
| Ciljevi u pogledu kvalitete | <ul style="list-style-type: none"> cilj u pogledu kvalitete iz MSUK-a 1 nije postavljen ili je samo djelomično postavljen; dodatni cilj u pogledu kvalitete koji je bio potreban da se ostvari cilj SUK-a nije postavljen. |
| Rizici po kvalitetu | <ul style="list-style-type: none"> Rizik po kvalitetu nije prepoznat; prepoznati rizik po kvalitetu nije procijenjen na odgovarajući način. <p><i>Odsustvo rizika po kvalitetu ili neodgovarajuća procjena rizika po kvalitetu mogu ujedno značiti i da nema odgovora na njega, odnosno da odgovor nije osmišljen ili proveden na odgovarajući način.</i></p> |
| Odgovori | <ul style="list-style-type: none"> Odgovor ili kombinacija odgovora ne svode na dovoljnu nisku razinu vjerojatnoću da će se povezani rizik po kvalitetu zaista javiti jer odgovor/i nije/su bio/li primjereni osmišljen/i ili proveden/i, odnosno da ne funkcioniра/ju učinkovito. <p><i>Svako odsustvo odgovora, odnosno odgovori koji nisu osmišljeni ili provedeni na odgovarajući način ne predstavljaju obavezno nedostatke.</i></p> |

Praktično uzeto, odgovor ili kombinacija odgovora kojima se rizik po kvalitetu ne svodi na dovoljno prihvatljuvu mjeru mogli bi dovesti do toga da društvo ne ispunи svoj cilj u pogledu kvalitete.

Drugi aspekti

- Nedostaje nekog drugog aspekta SUK-a, nije osmišljen na odgovarajući način ili ne funkcioniра učinkovito, u smislu da nije odgovoreno na zahtjev iz MSUK-a 1.

Tačka A12. MSUK-a 1 daje primjere mogućeg postojanja nedostatka kod drugih aspekata SUK-a.

Svi nalazi ne moraju obavezno predstavljati nedostatke. Kod razmatranja da li je nalaz nedostatak, društva se služe profesionalnim rasuđivanjem i mogla bi uzeti u obzir:

- relativni značaj nalaza (ili kombinacije nalaza) u kontekstu ciljeva u pogledu kvalitete, rizika po kvalitetu, odgovora na rizike ili drugih aspekata SUK-a na koje se nedostaci odnose;
- kvalitativne i kvantitativne faktore od značaja za nalaz/e.

1 Tačka A160. MSUK-a 1 daje primjere kvantitativnih i kvalitativnih faktora koje bi društva mogla uzeti u obzir kod utvrđivanja da li nalazi predstavljaju nedostatke.



Pod nalazima se podrazumijevaju informacije koje ukazuju na moguće postojanje jednog ili više nedostataka. Aktivnosti praćenja, eksterne inspekcijske kontrole ili drugi relevantni izvori mogu, međutim, dati informacije koje otkrivaju i druga opažanja o SUK-u, kao što su:

- postupanja, ponašanja ili uvjeti koji vode pozitivnim rezultatima u kontekstu kvalitete ili učinkovitosti SUK-a; ili
- slične okolnosti kada nisu evidentirani nikakvi nalazi (na primjer, angažmani kod kojih nisu evidentirani nikakvi nalazi a koji su slične vrste kao angažmani kod kojih su evidentirani nalazi).

Zašto je ovo bitno

Društvo ta druga opažanja može koristiti:

- kao pomoć kod istraživanja uzroka prepoznatih nedostataka (na primjer, kroz usporedbu razloga zašto su se stvari dobro odvijale s razlozima zašto su stvari krenule po zlu i dovele do nedostatka);
- da identificira prakse koje bi društvo moglo više podržati ili primjenjivati (na primjer, kod svih angažmana);
- da istakne prilike za društvo da unaprijedi SUK.

Procijeniti ozbiljnost i zastupljenost nedostataka

Društva su obavezna procijeniti ozbiljnost i zastupljenost prepoznatih nedostataka jer oni:

- određuju vrstu, rokove i obim korektivnih mjera na oslovljavanju prepoznatih nedostataka, tako što se naglasak stavlja na nedostatke koji predstavljaju najveće rizike po SUK; i
- utiču na ocjenu rada SUK-a od strane rukovodstva.

Nadalje, ozbiljnost i zastupljenost prepoznatih nedostataka mogu uticati i na to da li, odnosno u kojoj mjeri angažirani timovi kod angažmana za provođenje revizije zavise od politika ili postupaka društva prilikom postupanja prema zahtjevima MRevS-a 220 (izmijenjeno izdanje).⁹

Na koji način se procjenjuju ozbiljnost i zastupljenost nedostataka

Kako bi mogla procijeniti ozbiljnost i zastupljenost nedostataka, društva:

- procjenjuju jedan ili više uzroka prepoznatih nedostataka; i
- procjenjuju učinke prepoznatih nedostataka, zasebno i skupno, po SUK.

Primjeri pitanja koja je moguće postaviti kod procjene ozbiljnosti i zastupljenosti prepoznatih nedostataka

- Koje prirode je prepoznati nedostatak i, ako se odnosi na angažmane, na koju vrstu angažmana?
- Šta je glavni uzrok nedostatka?
- S kojim aspektom SUK-a je povezan? Koliko značajan je taj aspekt za cijeli SUK?
- Da li se radi o nedostatku kod osmišljavanja, kod uvođenja ili kod održavanja funkciranja SUK-a?
- Ukoliko se nedostatak ticao odgovora na rizik, da li su provedeni kakvi drugi odgovori koji su bili učinkoviti i nadomjestili to?
- Koliko često se predmetni problem javlja (na primjer, ako se odnosi na angažmane, koliko angažmana su zahvaćeni)?
- Koliko brzo je problem počeo uticati na SUK i koliko dugo je to trajalo? Da li još uvijek traje?
- Koliko dugo je društvu trebalo da otkrije problem kroz aktivnosti praćenja?

i Tačka A192. MSUK-a 1 pojašnjava u kojim slučajevima se prepoznati nedostatak može smatrati široko zastupljenim.

Pored toga, tačke A192. i A193. MSUK-a 1 daju primjere za usporedbu:

- nedostatka koji je ozbiljan, ali nije široko zastupljen; i
- nedostatka koji je i ozbiljan *i* široko zastupljen.

Istraživanje uzroka prepoznatih nedostataka

Istraživanje jednog ili više uzroka prepoznatih nedostataka je usmjereni na razumijevanje okolnosti koje su uzrokovale nedostatak. Pored toga što će mu pružiti uvide koji će mu pomoći da procijeni ozbiljnost i zastupljenost nedostataka, poznavanje uzroka nedostatka pomaže društvu da ih oslovi na odgovarajući način.

⁹ Tačka A10. MRevS-a 220 (izmijenjeno izdanje) navodi da, u pravilu, angažirani tim može zavisiti od politika ili postupaka društva kod zadovoljavanja zahtjeva iz MRevS-a 220 (izmijenjeno izdanje) osim ako:

- razumijevanje ili praktično iskustvo angažiranog tima ukazuje na to da politike, odnosno postupci društva neće učinkovito osloviti vrstu i okolnosti datog angažmana; ili
- informacije o učinkovitosti takvih politika, odnosno postupaka koje su dostavili društvo ili druge strane upućuju na suprotno (na primjer, informacije stečene kroz aktivnosti društva u vezi s praćenjem, vanjski inspekcijski nadzor ili iz drugih relevantnih izvora upućuju na to da politike, odnosno postupci društva ne funkcioniraju učinkovito).

Priroda postupaka koji se tiču uzroka, kao i njihovi rokovi i obim zavise od više faktora, uključujući:

- prirodu prepoznatih nedostatka i njihovu moguću ozbiljnost; i
- vrstu i okolnosti društva.

MSUK 1 ne propisuje koji točno postupci moraju biti provedeni niti ko ih treba provesti, a istrage svih uzroka ne moraju obavezno biti intenzivne niti rigorozne. Štaviše, u nekim slučajevima taj postupak može biti veoma jednostavan. Prema tome, osobe koje provode istrage jednog ili više uzroka koriste profesionalno rasuđivanje da utvrde vrstu, rokove i obim postupaka potrebnih da ispravno shvate okolnosti koje su dovele do nedostatka.

Prilikom istraživanja jednog ili više uzroka nedostataka, društvo bi moglo prepoznati:

- nedostatak koji ima više uzroka, koji može postojati u više komponenti ili aspekata SUK-a; te
- više nedostataka koji imaju isti uzrok.



Društva se mogu odlučiti da istraže i uzrok/e pozitivnih ishoda jer bi na taj način mogla sazнати о prilikama да unaprijede, односно да nadalje ojačају SUK.

Postupak procjene je iterativan i nelinearan

S obzirom na integriranu prirodu SUK-a, procjena nalaza, prepoznavanje nedostataka te procjena ozbiljnosti i zastupljenosti prepoznatih nedostatka (postupak procjene) predstavljaju jedan iterativan i nelinearan proces. Nadalje, svi nalazi neće postati dostupni društvu u isto vrijeme, odnosno aktivnosti praćenja bi mogle biti trajne i donositi nove informacije koje bi mogle dovesti u pitanje prosudbe koje je društvo donijelo u odnosu na ranije nalaze, nedostatke i uzrok/e. U skladu s tim, uspostavljanje novog postupka procjene koji je dinamičan i reaktiv olakšava proaktivno i pravovremeno otklanjanje nedostataka.

Primjeri iterativnosti i nelinearnosti okvira za procjenu

- Prilikom istraživanja uzroka prepoznatih nedostataka koji se odnose na neodgovarajuće prosudbe tokom izvršenja angažmana, društvo utvrđuje da je/su taj/i uzrok/uzroci povezani/i s činjenicom da angažirani tim nema odgovarajuće poznavanje predmetnih računovodstvenih standarda. Društvo je raspolagalo nalazima koji su se ticali njegovih odgovora u kontekstu učenja i unapređivanja osoblja, ali ih nije smatralo nedostacima. Nakon što su utvrdili da angažirani timovi nemaju odgovarajuće znanje, društvo je prilagodilo svoju procjenu nalaza u vezi sa učenjem i unapređenjem osoblja i klasificira ih kao nedostatke.
- Tokom procjene ozbiljnosti i zastupljenosti nedostataka, društvo utvrđuje da su značajan broj nedostataka postojali nekoliko mjeseci prije nego su otkriveni kroz aktivnosti praćenja društva. Društvo je raspolagalo nalazima koji su se ticali aktivnosti praćenja, ali ih nije svrstavalo kao nedostatke. Nakon što su prepoznali da aktivnostima praćenja treba vremena da otkriju druge

i U tački A166. MSUK-a 1 pojašnjeni su faktori koji mogu uticati na vrstu, rokove i obim postupaka istraživanja uzroka nedostataka i pokazuje na koji način ti faktori važe u konkretnim primjerima.

Tačka A168. MSUK-a 1 također ilustrira kako prepoznati dovoljno precizan uzrok.

nedostatke, društvo je prilagodilo svoju procjenu nalaza u vezi sa aktivnostima praćenja i sada ih klasificiraju kao nedostatke.

Odgovoriti na prepoznate nedostatke



Tačke 42.-45. i A170.-A173. MSUK-a 1



Društva moraju poduzeti odgovarajuće mјere kako bi odgovorila na prepoznate nedostatke. To se ostvaruje kroz:

- otklanjanje prepoznatih nedostataka na vrijeme kako bi se sprječila njihova ponovna pojava; i
- procjenjivanje učinkovitosti tih korektivnih mјera te, ukoliko se pokažu neučinkovitim, poduzimanje daljih radnji.

U sklopu tog procesa, društva oslovjavaju i nalaze koji se tiču angažmana, onda kada postoje angažmani tokom čijeg izvršenja je propušteno provesti obavezne postupke ili onda kada bi se izdani izvještaji o angažmanu mogli pokazati neodgovarajućima (vidjeti poglavlje „Po potrebi, osloviti nalaze u vezi sa angažmanima“).



Rukovodstva društava prilikom ocjene rada SUK-a uzimaju u obzir mјere koje su poduzete u odgovoru na prepoznate nedostatke.

Učinkovitost korektivnih mјera može uticati na opću ocjenu rada SUK-a i na zaključke rukovodstva o tome da li SUK ostvaruje svoje ciljeve.

Osmisliti i provesti korektivne mјere

Korektivne mјere koje društva osmisle i provedu moraju odgovarati na uzrok nedostatka. Pored toga, što je ozbiljniji i zastupljeniji nedostatak, to je osmišljavanje i provođenje korektivnih mјera hitnije.

U nekim slučajevima, može biti potrebno više vremena da se korektivne mјere na oslovljavanju nedostata primjereno osmisle i provedu, odnosno više vremena da korektivne mјere poluče željene efekte. Društva bi u određenim situacijama mogla poduzeti i privremene korektivne mјere kako bi oslovila neki nedostatak dok željene korektivne mјere ne budu u potpunosti osmišljene i provedene.

Primjer privremenih korektivnih mјera

Društvo koristi softverski alat za reviziju koje je osigurao pružatelj usluga i prepozna nedostatak u vezi s tim alatom, uslijed kog on daje neispravne programe revizija za određene privredne grane. Da bi otklonilo nedostatak, društvo mora zatražiti od pružatelja usluga da korigiraju alat za reviziju, što će iziskivati određeno vrijeme. U skladu s tim, kao prijelaznu mjeru, društvo elektronskom poštom šalje programe revizije angažiranim timovima i traži od njih da koriste te umjesto programa revizije iz alata za reviziju.



Korektivne mjere mogu uključivati postavljanje dodatnih ciljeva u pogledu kvalitete ili dodavanje, odnosno izmjene rizika po kvalitetu ili odgovora na njih jer je utvrđeno da nisu primjereni. U postupku procjene rizika, društva bi trebala uzeti u obzir informacije o ciljevima u pogledu kvalitete, rizicima po kvalitetu i odgovorima na te rizike stečene kroz postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti.

Procijeniti provedene korektivne mjere i, po potrebi, poduzeti dodatne radnje

MSUK 1 nalaže osobi ili osobama kojima je povjerena operativna nadležnost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti da izvrše procjenu korektivnih mjeru i poduzmu odgovarajuće radnje u odgovoru na tu procjenu.

Da li su korektivne mjere osmišljene na odgovarajući način da oslove prepoznati nedostatak i njegov/e uzrok/e i da li su provedene?

Osoba kojoj je povjerena operativna nadležnost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti može provesti ovaj dio procjene čim se osmisle i provedu korektivne mjere.

Osoba kojoj je povjerena operativna nadležnost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti može provesti ovaj dio procjene jer su korektivne mjere primjenjivane dovoljno dugo da zahvate cijeli SUK pa je moguće utvrditi da li su bile učinkovite. U nekim slučajevima to se može izvršiti gotovo trenutno dok bi u drugim moglo biti potrebno da se korektivne mjere provode izvjesno vrijeme prije nego bude moguće procjenjivati njihovu učinkovitost.

Ako procjena ukazuje da korektivne mjere nisu zadovoljavajuće (odnosno da nisu osmišljene ili provedene na odgovarajući način ili da su se pokazale neučinkovitim), osoba mora poduzeti dalje odgovarajuće radnje kako bi osigurala da se korektivne mjere primjereni izmjene.

Po potrebi osloviti nalaze u vezi sa angažmanima

Nalazi (koji bi mogli ukazivati na postojanje nedostatka) su se već mogli odraziti na predmetne angažmane. S obzirom da društva svoje napore usmjeravaju prije svega na osmišljavanje i provođenje korektivnih mjeru kako bi spriječili da se nedostaci ponovo javi, nije neophodno ispravljati te nalaze. Međutim, u slučajevima kada nalazi pokažu da postoji jedan ili više angažmana tokom čijeg izvršenja su izostavljeni obavezni postupci ili kada bi izdani izvještaj mogao biti neprimjeren, od društava se očekuje da poduzmu dalje radnje, tačnije:

- da poduzmu odgovarajuće radnje kako bi ispoštovala relevantne profesionalne standarde i primjenjive zakonske i regulatorne zahtjeve. Primjera radi, može se provesti izostavljeni postupak, o pitanju razgovarati s rukovodstvom ili osobama nadležnim za upravljanje, odnosno mogu se provesti konsultacije unutar društva;
- onda kada se izvještaj smatra neprimjerenim, društva mogu razmotriti njegove implikacije i poduzeti odgovarajuće radnje, uključujući to da razmotre traženje savjeta pravnika.

Stalna komunikacija o praćenju i otklanjanju nepravilnostiTačke 46.-47. i A174.
MSUK-a 1

Informacije stečene kroz postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti koriste se u cijelom SUK-u, a koriste ih i angažirani timovi. Na primjer:

- rukovodstvo te informacije koristi kao osnovu za svoje godišnje ocjene rada SUK-a, kako bi utvrdilo o čemu treba obavijestiti osoblje, da pozove određene osobe na odgovornost ili da pravovremeno identificira glavne probleme;
- osobe kojima su povjereni poslovi u okviru SUK-a informacije koriste kod izvršenja tih poslova;
- kontrolori kvalitete izvršenja angažmana informacije koriste kao osnovu za provođenje provjera kvalitete izvršenja angažmana, naročito kada se informacije odnose na oblasti koje uključujući značajne prosudbe od strane angažiranih timova;
- partneri na angažmanu koriste informacije da utvrde da li angažirani tim zavisi od politika ili postupaka društva u izvršenju angažmana ili da odredi oblasti u kojima je potrebno provesti dodatne odgovore na razini angažmana.

MSUK 1 propisuje zahtjeve u pogledu toga šta najmanje mora biti komunicirano u vezi s praćenjem i otklanjanjem nepravilnosti, uključujući to ko će prenositi informacije i kome, kako slijedi.

Osobe kojima je povjerena operativna nadležnost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti prenose informacije:

- osobi kojoj je povjerena **krajnja nadležnost i odgovornost za SUK**; i
- osobi kojoj je povjerena **operativna nadležnost za SUK**.

Društvo prenosi informacije angažiranim timovima i osobama kojima su povjereni poslovi u okviru SUK-a.

Prenose se one informacije koje su neophodne da angažiranim timovima i drugim osobama omoguće da poduzmu hitne i odgovarajuće mjere u skladu sa svojim nadležnostima.

Informacije koje se prenose:

- opis provedenih aktivnosti praćenja;
- informacije o prepoznatim nedostacima, uključujući njihovu ozbiljnost i zastupljenost; i
- informacije o korektivnim mjerama.

Primjeri informacija koje se prenose angažiranim timovima i drugom osoblju (odnosno prenose u mjeri koja je neophodna da bi mogli poduzeti trenutne i odgovarajuće mjere)

- angažirani timovi – informacije o kojima se komunicira s njima mogu se ticati nedostataka koji su prepoznati na razini angažmana i korektivnih mjera društva
- ostalo osoblje – informacije o kojima se komunicira sa **svim** osobljem u društvu mogu se odnositi na nedostatke u vezi s nezavisnošću i na korektivne mjere društva



U manjim društvima, jedna osoba može preuzeti odgovornost za sve aspekte SUK-a, odnosno krajnju nadležnost i odgovornost za SUK, operativnu nadležnost za SUK i operativnu nadležnost za praćenje i otklanjanje nepravilnosti. U takvim slučajevima, zahtjev u pogledu komunikacije iz tačke 46. MSUK-a 1 ne bi bio relevantan.



Društva se mogu odlučiti da prenesu informacije o uzrocima prepoznatih nedostataka kako bi povećala opću svijest i razumijevanje razloga zašto su se nedostaci javili i, na taj način, eventualno utjecala na ponašanje angažiranih timova i osoba kojima su dodijeljeni poslovi u SUK-u.

Društva mogu komunicirati i o pozitivnim ishodima koji ukazuju na prakse koje bi angažirani timovi mogli više primjenjivati.



Društva informacije iz postupka praćenja i otklanjanja nepravilnosti smiju prenositi trećim stranama, tačnije:

- mreži društva;
- pružateljima usluga;
- osobama nadležnim za upravljanje kod provođenja revizije finansijskih izvještaja subjekata koji kotiraju na burzi; ili
- drugim vanjskim dionicima.



Tačke 33., 34. (e), A109.-A115. i A124.-A132. MSUK-a 1 uređuju razmatranje društava da li da komuniciraju s trećim stranama i, ako se odluče da to rade, koje tačno informacije davati.



ZAHTEVI MREŽE I USLUGE MREŽE

Mreže mogu postaviti zahtjeve u vezi sa SUK-ovima društava i ti zahtjevi se opisuju kao 'zahtjevi mreže'. Isto tako, mreže mogu društvima staviti na raspolaganje usluge ili resurse koje društva mogu odabrati da uvedu ili koriste u svojim SUK-ovima i oni se opisuju kao 'usluge mreže'.

 Tačka A175. MSUK-a 1 daje primjere zahtjeva i usluga mreže.



Većina zahtjeva u pogledu zahtjeva, odnosno usluga mreže su novina u MSUK-u 1.

Važeći MSKK 1 uključuje samo zahtjeve koji se bave komunikacijom mreže onda kada se društvo oslanja na zajedničke politike i postupke mreže u vezi s praćenjem.

Mjera u kojoj se zahtjevi iz MSUK-a 1 odnose na zahtjeve i usluge drugih društava iz mreže, te struktura i organizacija unutar mreže

Pojmovi 'mreža' i 'društvo iz mreže' definirani su podtačkom (k) tačke 16., odnosno podtačkom (l) tačke 16. MSUK-a 1. Društvo iz mreže je društvo ili subjekt koji pripada mreži društva. Tačkom A19. MSUK-a 1 pojašnjava se da mreže i društva iz mreža mogu biti strukturirani na različite načine.

Svi zahtjevi mreže ili usluge mreže koje se pribave od mreže, drugog društva iz mreže ili od druge strukture ili organizacije unutar mreže smatraju se 'zahtjevima mreže ili 'uslugama mreže' i, prema tome, podliježu zahtjevima iz tačaka 48.-52. MSUK-a 1.



U zahtjeve ili usluge mreže spadaju i revizori nadležni za pojedine komponente koji dolaze iz drugog društva iz mreže i koji su uključeni u angažman za provođenje revizije finansijskih izvještaja grupe. U poglavljiju 'Resursi' opisano je na koji način se zahtjevi iz MSUK-a 1 mogu praktično primjeniti na revizore za komponentu iz iste mreže.

Obaveze društava u odnosu na zahtjeve mreže i usluge mreže

Društva odgovaraju za svoje SUK-ove. U skladu s tim, da bi se mogla oslanjati na korištenje zahtjeva, odnosno usluga mreže u SUK-u, bitno je da društva razumiju te zahtjeve ili usluge mreže i njihov uticaj na SUK društva. Društva također moraju razumjeti i svoju odgovornost za sve radnje koje su neophodne da se primjene zahtjevi mreže, odnosno iskoriste usluge mreže.

 Tačka A176. MSUK-a 1 daje primjere obaveza društava kod provođenja zahtjeva mreže, odnosno korištenja usluga mreže.

| Mreža može odrediti obaveze društava | Društva mogu odrediti vlastite obaveze |
|--|---|
| <p>Primjer</p> <p>Mreža može odrediti da, kako bi koristili konkretnu IT aplikaciju, društva moraju imati laptopе najmanje propisanih specifikacija da bi aplikacija propisno funkcionirala na njima.</p> | <p>Primjer</p> <p>Društva mogu koristiti tečaj obuke koji realizira mreža. Društva mogu odrediti da njihove obaveze uključuju pronalaženje instruktora koji će provesti obuku i obučavanje tih instruktora kako na odgovarajući način da izvedu obuku.</p> |

MSUK 1 nalaže društvima da:

- utvrde kako su zahtjevi ili usluge mreže relevantni za njihov SUK i kako se uzimaju u obzir kada je riječ o SUK-u, uključujući na koji način će biti provedeni;
- procijene da li je i, ako jeste, na koji način potrebno prilagoditi ili dopuniti zahtjeve, odnosno usluge mreže da bi bili primjereni za korištenje u SUK-u. Iako se može desiti da mreža nastoji uvesti zahtjeve mreže kako bi promovirala konzistentnu kvalitetu u cijeloj mreži, može se pokazati neophodnim da društvo prilagodi i dopuni te zahtjeve ili usluge mreže kako bi odgovarali njegovim i prirodi i okolnostima angažmana koje izvršava.

i Tačka A179. MSUK-a 1 nudi primjere toga kako bi se moglo pokazati neophodnim prilagoditi ili dopuniti zahtjeve, odnosno usluge mreže.

MSUK 1 uključuje i zahtjeve za društva u slučajevima kada prepoznaju nedostatak u zahtjevima ili uslugama mreže. To podrazumijeva osmišljavanje i provođenje korektivnih mjera kako bi se oslovili efekti prepoznatog nedostatka zahtjeva ili usluga mreže.

Primjer usluge mreže i toga na koji način društvo utvrđuje da li je relevantna i uzeta u obzir u SUK-u društva te da li je treba prilagođavati ili dopunjavati

Usluga mreže

Mreža izdaje opsežne smjernice za postupanje u uvjetima pandemije. Tiču se:

- mogućih implikacija pandemije na finansijske izvještaje izrađene u skladu sa Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja;
- mogućih implikacija pandemije na angažmane za provođenje revizije, uključujući:
 - uticaj na to kako se usmjerava, nadgleda i provjerava rad u sklopu angažmana i razmatranja u vezi s korištenjem tehnologije kao vida pomoći kod izvršenja angažmana;
 - prilagodbe vrsta postupaka revizije koje je moguće provesti i pitanja koja angažirani timovi trebaju razmotriti kod provođenja tih postupaka;
 - rizike da se prikažu značajno netočni podaci kao rezultat globalnog događaja, kako treba uzeti u razmatranje i računovodstveno prikazati naredne događaje i koja pitanja razmotriti u vezi s trajnošću poslovanja; i

| | |
|--|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> ○ implikacije po izyještavanje o reviziji. |
| Na koji način je usluga mreže relevantna i uzeta u obzir u SUK-u društva, uključujući to kako će se provoditi | <p>Na društvo se odražava pandemija te, dakle, utvrđuje da je data usluga mreže relevantna za njega i angažmane koje izvršava. S obzirom da društvo još nije izdalo vlastite smjernice za postupanje u uvjetima pandemije, odlučuje koristiti smjernice mreže. Ono utvrđuje koji je najbolji način da se te smjernice dostave angažiranim timovima i odluče se za:</p> <ul style="list-style-type: none"> • održavanje nekoliko seminara putem interneta kako bi razgovarali o sadržaju smjernica; • postavljanje smjernica na internu mrežu društva i njihovo ugrađivanje u IT aplikaciju društva za reviziju. |
| Da li je uslugu mreže potrebno prilagođavati ili dopunjavati | <p>Društvo prepoznaje potrebu da se smjernice prilagode i dopune na sljedeći način:</p> <ul style="list-style-type: none"> • društvo pojačava smjernice iz računovodstva, unoseći dodatne informacije o tome na koji način se globalni događaj može odraziti na finansijske izvještaje u određenim privrednim granama u kojima društvo izvršava angažmane za provođenje revizije; • društvo pojačava smjernice iz računovodstva, dodatno pojašnjavajući: <ul style="list-style-type: none"> ○ na koji način angažirani timovi mogu komunicirati i ostvarivati uzajamne kontakte, naročito zahtjeve koje moraju zadovoljiti da bi se susreteli uživo, koji uvažavaju regionalna pravila za okupljanja uživo; ○ na koji način angažirani timovi mogu ostvarivati kontakte s klijentima i provođenje kojih postupaka revizije se može očekivati da iziskuje fizičko prisustvo; ○ konkretnе rizike prikazivanja značajno netačnih podataka od značaja za datu jurisdikciju kao rezultat pandemije i kako osloviti značajne događaje koji su se odrazili na cijelu jurisdikciju i ekonomski uvjete u njima, te kako to može utjecati na trajnost poslovanja; ○ na koji način angažirani timovi mogu pokrenuti konsultacije unutar društva i vrste pitanja o kojima bi se moglo pokazati neophodnim provesti konsultacije. |

Situacije kada mreže provode aktivnosti praćenja

Mreže imaju pravo provoditi aktivnosti praćenja za sva društva iz mreže. Vrsta, rokovi i obim tih aktivnosti se razlikuju od mreže do mreže a mogu se razlikovati i od jedne do druge godine u okviru iste mreže.

MSUK 1 nalaže društвима da postupe prema tačkama 35.-47. MSUK-a 1 u vezi s praćenjem i otklanjanjem nepravilnosti. Prema tome, kada mreža provodi aktivnosti praćenja u odnosu na SUK društva, od društva se očekuje da:

| | |
|--|---|
| Utvrdi efekte aktivnosti praćenja | Primjer |
| | Aktivnosti praćenja koje provodi mreža uključuju godišnju inspekcijsku kontrolu odabranih završenih angažmana. Društvo može razmotriti: |

| | |
|--|---|
| koje mreža provodi u odnosu na vrstu, rokove i obim aktivnosti praćenja društva | <ul style="list-style-type: none"> • u odnosu na odabrane angažmane, da li su ti angažmani dobar primjer tipičnih angažmana koje bi samo društvo odabralo za provođenje vlastitog programa inspekcijskih kontrola; • u odnosu na odabrane partnera na angažmanu: <ul style="list-style-type: none"> ◦ da li su odabrani isti partneri na angažmanu iz društva koje bi društvo odabralo u skladu sa svojim politikama, odnosno postupcima (uključujući partnera koji bi bili odabrani na osnovu ciklusa odabira društva); ◦ da li su angažmani odabrani za svakog od partnera na angažmanu dobar primjer angažmana koje bi za te partnera odabralo i samo društvo; • pitanja koja su uzeta u obzir kod provođenja inspekcijskih kontrola angažmana i da li su slična pitanjima koja bi društvo uzelo u obzir da je samo provodilo inspekcijsku kontrolu. |
| Utvrdi obaveze društva u odnosu na date aktivnosti praćenja, uključujući sve povezane radnje od strane društva | <p>Primjer</p> <p>Da se zadržimo na prethodnom primjeru, društvo ima čitav niz obaveza u kontekstu pomaganja mreži da provede inspekcijsku kontrolu završenih angažmana, uključujući davanje:</p> <ul style="list-style-type: none"> • informacija o angažmanima i partnerima na angažmanu društva kako bi pomogli odabir angažmana i partnera na angažmanu; • informacija o drugim aktivnostima praćenja koje provodi samo društvo, odnosno drugih informacija koje bi se moglo pokazati bitnima a koje mreža može koristiti kod odabira angažmana i partnera na angažmanu; • pristupa dosjeima o angažmanima; i • resursa kao pomoći kod provođenja inspekcijskih kontrola završenih angažmana (na primjer, ljudskih resursa). |
| U sklopu procjene nalaza i prepoznavanja nedostataka iz tačke 40., pravovremeno pribavi rezultate aktivnosti praćenja mreže | <p>Primjer toga kako društvo može koristiti rezultate aktivnosti praćenja</p> <p>Prilikom procjene nalaza kako bi utvrdili da li ima nedostataka, društvo se služi rezultatima aktivnosti praćenja koje je provela mreža i uspoređuje ih s rezultatima vlastite inspekcijske kontrole završenih angažmana. Društvo evidentira da su se njegove aktivnosti praćenja pokazale neuspješnim u prepoznavanju određenog nedostatka kod više angažmana. Prema tome, informacije iz aktivnosti praćenja koje je provela mreža pomogle su otkriti dva nedostatka, tačnije:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nedostatak koji se odnosi na angažmane; i • nedostatak povezan sa aktivnostima praćenja koje provodi društvo (odnosno nedostatak kod inspekcijskih kontrola završenih angažmana). |

MSUK 1 uređuje i aktivnosti praćenja koje mreže provode u odnosu na druga društva iz mreže te potrebu da društva pribave informacije od mreža o općim rezultatima njihovih aktivnosti praćenja svih društava iz mreže. U tački A182. MSUK-a 1 pojašnjava se na koji način društva mogu koristiti te informacije.



Društvo se rezultatima aktivnosti praćenja koje je mreža provela u odnosu na SUK društva kao i rezultatima te aktivnosti za druga društva iz mreže može služiti i kod određivanja vrste, rokova i obima vlastitih aktivnosti praćenja (vidjeti podtačku (f) tačke 37. MSUK-a 1).

OCJENJVANJE RADA SUK-a



Tačke 53.-56. i A187.-A201. MSUK-a 1

MSUK 1 sadrži zahtjeve da osoba/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK izvrši/e ocjenu rada SUK-a. Zasnovano na toj ocjeni, ona/e moraju izvesti zaključak da li se ciljevi SUK-a **zaista** ostvaruju.



Zahtjev da se izvrši ocjena rada SUK-a i izvuku zaključci o njegovoj učinkovitosti u ispunjavanju svojih ciljeva je novina u MSUK-u 1.

Ocjena rada se vrši u određenom trenutku a izvedeni zaključak težište stavlja na to da li SUK pruža razumno uvjerenje da:

- društvo i njegovo osoblje **izvršavaju** svoje obaveze u skladu s profesionalnim standardima i primjenjivim zakonskim i regulatornim zahtjevima, te da se angažmani **trenutno** provode u skladu s takvim standardima i zahtjevima;
- su izvještaji koje **trenutno** objavljuje društvo i partneri na angažmanu primjereni datim okolnostima.

Iako se ocjena tiče sadašnjosti, služi se informacijama o učincima SUK-a tokom određenog razdoblja kao osnovom za utvrđivanje da li sistem pruža razumno uvjerenje da se ciljevi SUK-a ostvaruju.

Ocjena rada je interni postupak društava i društva nisu dužna pribaviti nezavisna uvjerenja o učinkovitosti svog SUK-a.

Zašto osoba/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK ocjenjuje/u njegov rad

Iako je ocjena rada SUK-a, u suštini, samoprocjena, bitna je za podcrtavanje nadležnosti i odgovornosti osobe/a kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK. Rezultati ocjene rada SUK-a mogu služiti kao pokazatelj toga u kojoj mjeri je rukovodstvo ispunilo svoje obaveze i, kao takvi, predstavljaju ključni element ocjena učinka rukovodstva.

Samu ocjenu provode osoba/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK, ali društva odgovaraju za nju tako što te osobe smatraju nadležnim i odgovornim za poslove koji su im dodijeljeni. Drugim riječima, društva su dužna osigurati da se ocjena provede, tako što će tretirati datu osobu kao odgovornu za njen provođenje.

i Tačka A33. MSUK-a 1 daje primjer uvjeta kada je društvo odgovorno za ocjenu rada i zaključke o SUK-u, ali tu obavezu prenese na osobu/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnosti i odgovornost za SUK.



U sklopu svojih aktivnosti praćenja, društva se mogu odlučiti da prate i ocjenu rada SUK-a koju provodi rukovodstvo i da li zadovoljava zahtjeve iz MSUK-a 1.

Nedostatak se može javiti ukoliko se ne izvrši ocjena ili ako se ne osmisli, provede ili njome ne upravlja na odgovarajući način, u smislu da ne budu zadovoljeni zahtjevi iz tačaka 53. i 54. MSUK-a 1.

Kako se provodi ocjena rada, uključujući to koje informacije se uzimaju o obzir

MSUK 1 prepoznaje da bi osobi/ama kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za MSUK kod provođenja ocjene rada SUK-a mogli pomoći i drugi pojedinci, ali je/su ta/e osoba/e i dalje nadležna/e i odgovara/ju za ocjenu.

Informacije o praćenju i otklanjanju nepravilnosti koje vrši društvo koje se prenose osobi/ama kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK u pravilu mogu pružiti sve informacije potrebne za provođenje ocjene rada.

Zasnovano na ocjeni rada SUK-a, osoba/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK dužna/e je/su izvesti zaključak da li se ciljevi SUK-a ispunjavaju. U skladu s tačkom A190. MSUK-a 1, kod izvođenja tog zaključka, osoba/e bi mogla/e razmotriti sljedeće:

Tačka A189. MSUK-a 1 daje primjer koji pokazuje na koji način se informacije koje čine osnovu ocjene rada SUK-a mogu pribaviti za manje složena u odnosu na više složena društva.

Tačke A192. i A193. MSUK-a 1 uključuju pojašnjenja i primjere situacija kada:

- je prepoznati nedostatak ozbiljan, ali nije široko zastupljen; i
- je prepoznati nedostatak i ozbiljan i široko zastupljen.

Ozbiljnost i zastupljenost prepoznatih nedostataka i njihov uticaj na ostvarenje ciljeva SUK-a

Da li je društvo osmislio i provedeo korektivne mjere i da li su se korektivne mjere poduzete do trenutka procjene pokazale učinkovitim

**Da li je uticaj prepoznatih nedostataka na SUK korigiran na odgovarajući način
(npr. poduzimanje odgovarajućih radnji kada nije proveden obavezni postupak u sklopu izvršenja angažmana ili kada je objavljeni izvještaj neprimjeren)**

Jednom kada se osmisli/e i provede/u korektivna/e mjera/e, njena/njihova učinkovitost može biti smjesta evidentna ili se mora/ju provoditi određeno vrijeme prije nego njena/njihova učinkovitost postane evidentna (vidjeti i poglavlje 'Procijeniti korektivne mjere i, po potrebi, poduzeti dalje radnje' na str. 79.). Tačka 43. MSUK-a 1 prepoznaje da bi moglo biti potrebno da prođe izvjesno vrijeme prije nego korektivne mjere počnu davati rezultate jer nalaže osobi/ama kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za postupke praćenja i otklanjanja nepravilnosti da procijeni/e da li su korektivne mjere:

- (a) osmišljene na odgovarajući način kako bi oslovile prepoznate nedostatke i njihov/e uzrok/e i utvrdi/e da su te mjere provedene; i
- (b) provedene u funkciji oslovljavanja ranije prepoznatih nedostataka bile učinkovite.

Tačkom A189. MSUK-a 1 pojašnjava se da informacije koje čine osnovu ocjene rada MSUK-a uključuju informacije koje je/su prenijela/e osoba/e kojoj/ima je povjerena operativna nadležnost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti u skladu s tačkom 46. MSUK-a 1. U te informacije mogu spadati informacije o procjeni poduzetih korektivnih mera u skladu s tačkom 43. MSUK-a 1. Prema tome, kod razmatranja da li su korektivne mjere provedene do trenutka ocjene učinkovite, osoba/e

kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnosti i odgovornost za sistem upravljanja kvalitetom može/gu, primjera radi:

- koristiti informacije stečene kroz procjenu korektivnih mjera u skladu s tačkom 43. MSUK-a 1;
- razmotriti druge potencijalno raspoložive informacije o učinkovitosti korektivnih mjera koje se primjenjuju, uključujući mjere koje se primjenjuju samo na kraće razdoblje; ili
- u odnosu na korektivne mjere kojima bi moglo trebati još vremena da počnu djelovati, razmotriti različita pitanja, kao što su:
 - priroda prepoznatog/ih nedostatka/nedostataka na koje se odnose korektivne mjere i priroda njihovog/ih uzroka;
 - ozbiljnost i zastupljenost prepoznate/ih nedostatka/nedostataka;
 - pravovremenost poduzimanja korektivnih mjera i predviđeno trajanje njihove primjene, kao i to da li su ti rokovi razmerni hitnosti s kojom treba osloviti prepoznati/e nedostatak/nedostatke i njihov/e uzrok/e;
 - da li su ostvareni bilo kakvi eventualni planirani ili očekivani prijelazni ciljevi u pogledu učinkovitosti;
 - učinak svih privremenih ili prijelaznih mjera koje su poduzete u razdoblju dok željene korektivne mjere ne budu u potpunosti osmišljene i provedene; ili
 - da li su se slične korektivne mjere koje je provodilo društvo pokazale učinkovitima.



U slučajevima kada je korektivna mjera osmišljena i provedena, ali još uvijek nije počela davati efekte u trenutku ocjene rada SUK-a, u narednom razdoblju, njena učinkovitost se treba procjenjivati u skladu s podtačkom (b) tačke 43. MSUK-a 1. Postoji mogućnost da će se pokazati da korektivna mjera nije bila učinkovita. Zavisno od više faktora, uključujući način na koji je društvo odgovorilo na neučinkovite korektivne mjere i ozbiljnost i zastupljenost povezanih nedostataka, to može uticati na zaključak o SUK-u za narednu godinu.

MSUK 1 dopušta da se donese jedan od tri moguća zaključka uređena tačkom 54. standarda. Društva su dužna poduzeti dalje radnje u skladu s tačkom 55. MSUK-a 1, zavisno od toga koji zaključak se donese.

Tabela u nastavku teksta pokazuje kako primijeniti razmatranja gore pobrojanih pitanja kod donošenja jednog od tri moguća zaključka. **Ta tabela je isključivo ilustrativne prirode jer je za izvođenje odgovarajućeg zaključka potrebno koristiti profesionalno rasuđivanje.** Na primjer:

- profesionalno rasuđivanje je potrebno kod procjenjivanja ozbiljnosti i zastupljenosti nedostataka;
- profesionalno rasuđivanje je potrebno kod procjenjivanja da li je društvo osmislio i provedeo korektivne mjere na odgovarajući način i da li su se korektivne mjere poduzete do trenutka ocjene pokazale učinkovitima (vidjeti prethodno polje za pojašnjenje kako se to može razmatrati i kakvo profesionalno rasuđivanje je uključeno);
- profesionalno rasuđivanje je potrebno kod procjenjivanja da li je uticaj prepoznatih nedostataka po SUK korigiran na odgovarajući način. Na primjer, u određenim slučajevima, uticaj nedostataka može biti samo djelomično korigiran (na primjer, samo neki angažmani su korigirani a korigiranje ostalih je u toku). U takvim slučajevima, profesionalno rasuđivanje je potrebno kod razmatranja

toga u kojoj mjeri je učinak prepoznatog/ih nedostatka/nedostataka korigiran i kako se to odražava na zaključak u pogledu učinkovitosti SUK-a, tako što će se, primjerice, uzeti u obzir priroda i uticaj nedostatka, te vrsta i rokovi radnje/i koju/e je društvo poduzelo da bi korigiralo uticaj nedostatka.

(Napomena: *Sljedeća tabela, pomoćne napomene prije nje (uključujući polje iznad tih napomena) i napomene na koje se upućuje nakon tabele ažurirani su u sklopu ograničenih izmjena Vodiča izdanog u septembru/rujnu 2021. godine).*

| Br. | Nedostaci (Napomena 1) | | Korektivne mjere su osmišljene i provedene i one koje su provedene do trenutka ocjene su se pokazale učinkovitim | Učinci nedostataka su na odgovarajući način korigirani (Napomena 2) | Napomena | Zaključak | Da li je potrebno poduzeti dalje radnje u skladu s tačkom 55. MSUK-a 1 |
|-----|---------------------------|-----------------------|---|--|---------------|--|--|
| | Ozbiljni | Široko zastupljeni | | | | | |
| 1. | Ne | Ne | Može se pokazati nerelevantnim kod donošenja zaključka o SUK-u | | | SUK društvu pruža razumno uvjerenje da se ciljevi SUK-a ispunjavaju (podtačka (a) tačke 54. MSUK-a 1) | Ne |
| 2. | Da | Ne | Da | Da | | | |
| 3. | Ne | Da | Može se pokazati nerelevantnim kod donošenja zaključka o SUK-u | | Napomena 3 | | |
| 4. | Da | Da | Da | Da | | | |
| 5. | Da | Ne | Ne | Ne | | Osim pitanja koja se tiču prepoznatih nedostataka čiji uticaj na osmišljavanje, uvođenje i | Da |
| 6. | Da | Ne | Ne | Da | | | |

| Br. | Nedostaci (Napomena 1) | | Korektivne mjere su osmišljene i provedene i one koje su provedene do trenutka ocjene su se pokazale učinkovitim | Učinci nedostatka su na odgovarajući način korigirani (Napomena 2) | Napomena | Zaključak | Da li je potrebno poduzeti dalje radnje u skladu s tačkom 55. MSUK-a 1 |
|-----|---------------------------|-----------------------|---|---|--------------------------------|--|--|
| | Ozbiljni | Široko zastupljeni | | | | | |
| 7. | Da | Ne | Da | Ne | Napomena 4 | održavanje funkcioniranja SUK-a je ozbiljan, ali nije široko zastupljen, SUK društvo pruža razumno uvjerenje da se ciljevi SUK-a ostvaruju (podtačka (b)) tačke 54. MSUK-a 1) | |
| 8. | Da | Da | Ne | Ne | Napomena 5 | SUK društvo ne pruža razumno uvjerenje da se ciljevi SUK-a ispunjavaju (podtačka (c)) tačke 54. MSUK-a 1) | Da |
| 9. | Da | Da | Da | Ne | Napomena 4 Napomena 5 | | |
| 10. | Da | Da | Ne | Da | Napomena 5 | | |

Napomena 1: Tačka 41. MSUK-a 1 nalaže društvima da procijene ozbiljnost i zastupljenost prepoznatih nedostataka tako što će istražiti njihov/e uzrok/e i procijeniti njihov uticaj, kao zasebno tako i skupno, na SUK. Po razmatranju uticaja svakog prepoznatog nedostatka zasebno, društva su dužna procijeniti i njihovu skupnu ozbiljnost i zastupljenost. Tabela ilustrira moguće ishode nakon što društva provedu procjenu na način na koji se o njoj govorи u tački 41. MSUK-a 1. Na primjer:

- reci 5, 6 i 7 mogu se pokazati relevantnim u uvjetima kada procjena upućuje na to da je prepoznati nedostatak samostalno ozbiljan, ali ne i široko zastupljen, odnosno da su prepoznati nedostaci skupno ozbiljni, ali ne i široko zastupljeni; dok

- reci 8, 9 i 10 mogu biti relevantni kada ocjena ukazuje da je prepoznati nedostatak samostalno i ozbiljan i široko zastupljen, tj. da su prepoznati nedostaci skupno i ozbiljni i široko zastupljeni.

Napomena 2: Ovo podrazumijeva oslovljavanje tačke 45. MSUK-a 1, koja društima nalaže da reagiraju u uvjetima kada nalazi ukazuju na postojanje jednog ili više angažmana kod kojih nisu provedeni obavezni postupci, odnosno na to da objavljeni izvještaj možda nije primjeren. Kao što je podrtano u paragrafu neposredno prije tabele, kod razmatranja toga u kojoj mjeri je korigiran uticaj prepoznatih nedostataka i kako to utiče na zaključak u pogledu učinkovitosti SUK-a, treba koristiti profesionalno rasuđivanje.

Napomena 3: Redak 3 može se odnositi na pojedinačne nedostatke koji su samostalno široko zastupljeni, ali nisu ozbiljni ili na više nedostataka koji su skupno široko zastupljeni, ali ne i ozbiljni (vidjeti i Napomenu 1). Preostale kolone ne moraju obavezno predstavljati relevantne faktore kod donošenja zaključka o SUK-u jer uticaj nedostatka/nedostataka nije ozbiljan (odnosno, zaključak bi bio u skladu s podtačkom (a) tačke 54. MSUK-a 1). U određenim okolnostima, ipak, može biti prepoznato više nedostataka za koje društvo procjenjuje da su zasebno široko zastupljeni, ali ne i ozbiljni, međutim da su zajedno i ozbiljni i široko zastupljeni. Ukoliko su nedostaci skupno i ozbiljni i široko zastupljeni, moguće je da važe reci 4, 8, 9 ili 10 (odnosno da je zaključak u skladu s podtačkama (a) i (c) tačke 54. MSUK-a 1).

Napomena 4: Prilikom razmatranja odgovarajućeg zaključka, potrebno se služiti profesionalnim rasuđivanjem, zasnovano na datim činjenicama i okolnostima. U ovom slučaju, odgovarajući zaključak u velikoj mjeri zavisi od toga u kojoj mjeri su nedostaci korigirani na odgovarajući način (vidjeti pojašnjenje prije tabele gdje je objašnjeno profesionalno rasuđivanje u postupku razmatranja mjere u kojoj su nedostaci korigirani na odgovarajući način i faktori koji mogu uticati na to rasuđivanje). U uvjetima kada su korektivne mjere osmišljene i provedene i one od njih poduzete do trenutka ocjene rada SUK-a se pokazale učinkovitima, a društvo i dalje radi na korigiranju uticaja nedostataka, društvo bi moglo procijeniti da mu SUK daje razumno uvjerenje da se ciljevi SUK-a ispunjavaju (odnosno, mogli bi važiti redak 2 ili redak 4).

Napomena 5: Tačka A194. MSUK-a 1 ukazuje da društvo može trebati određeno vrijeme da otkloni prepoznate nedostatke koji su ozbiljni i široko zastupljeni. Kako društvo poduzima mjere na otklanjanju prepoznatih nedostataka, zastupljenost tih nedostataka bi se mogla smanjivati i moglo bi se utvrditi da su i dalje ozbiljni, ali da više nisu i ozbiljni i široko zastupljeni. U takvim slučajevima, osoba/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK mogu zaključiti da, ako se izuzmu pitanja povezana s prepoznatim nedostacima koja imaju ozbiljan, ali ne i široko zastupljen uticaj na osmišljavanje, uvođenje i održavanje funkcioniranja SUK-a, SUK društvu pruža razumno uvjerenje da se ciljevi SUK-a ispunjavaju (odnosno, kod naredne ocjene rada SUK-a, mogli bi važiti reci 5, 6 ili 7 tabele).

Rokovi provođenja ocjene rada SUK-a i češće provođenje tih ocjena

MSUK 1 nalaže da se ocjena rada provede u odnosu na određeni trenutak i najmanje jednom godišnje. To u kojem trenutku će se ocjena provesti može zavisiti od okolnosti društva i može se podudarati s krajem fiskalne godine društva ili sa završetkom godišnjeg ciklusa praćenja.

U određeni slučajevima, osoba/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK mogu utvrditi da bi ocjene bilo primjerno provoditi češće nego samo jednom godišnje. To se može desiti, na primjer, kada je potrebno izmijeniti trenutak u kojem se provodi ocjena (recimo, kako bi se podudarao s promjenom kraja fiskalne godine društva, odnosno kada društvo razmatra spajanje s drugim društvom).

Prvo ocjenjivanje rada SUK-a od početka primjene MSUK-a 1

Kao što je to objašnjeno u poglavlju 'Datum stupanja na snagu', prvo ocjenjivanje rada SUK-a od početka primjene MSUK-a 1 mora se izvršiti u roku godine dana početno sa 15.12.2022. godine.

Prve godine provedbe, s obzirom na to kada stupaju na snagu i na angažmane se počinju primjenjivati MRevS 220 (izmijenjeno izdanje) i MSUK 2, moguće je da se značajan broj angažmana i dalje izvršavaju u skladu s važećim MRevS-om 220, odnosno važećim zahtjevima MSKK-a 1 i MRevS-a 220 za provjere kontrole kvalitete izvršenja angažmana. Na primjer, revizija finansijskih izvještaja za finansijsku godinu koja završava sa 30.06.2023. godine i dalje će se provoditi prema važećem MRevS-u 220 a provjera kontrole kvalitete izvršenja angažmana, ukoliko je primjenjiva, prema važećim zahtjevima.

MSUK 1 nalaže društvima da pokrenu aktivnosti praćenja početno sa 15.12.2022. godine. Aktivnosti praćenja koje uključuju inspekcijske kontrole angažmana bi, dakle, i dalje mogле obuhvatati angažmane koji se izvršavaju prema važećem MRevS-u 220 i važećim zahtjevima u pogledu provjere kontrole kvalitete izvršenja angažmana. U skladu s tim, tokom prve (a moguće je i druge) godine provedbe novog standarda, informacije iz aktivnosti praćenja bi mogle podrazumijevati kombinaciju informacija proisteklih iz:

- angažmana izvršenih prema važećim standardima i/ili u skladu s politikama i postupcima društva koji su usklađeni s važećim MSKK-om 1; i
- angažmana izvršenih prema novim standardima i/ili u skladu s novim SUK-om društva.

Pri ocjenjivanju rada SUK-a, društva u razmatranje mogu uzeti:

- informacije iz aktivnosti praćenja osmišljenih da prate SUK kao cjelinu (odnosno, aktivnosti koje nisu usmjerene na razinu angažmana);
- informacije iz aktivnosti praćenja koje se odnose na inspekcijske kontrole angažmana. Društva se mogu služiti informacijama proisteklim iz angažmana koji su izvršeni prema važećim standardima i/ili u skladu s ranijim politikama i postupcima društva kako bi prepoznala nedostatke i ocijenili rad SUK-a. Primjera radi, takve informacije mogu navesti društvo da razmotri:
 - na koji način oslovljava određeno pitanje u novom SUK-u;
 - da li je način na koji društvo oslovljava to pitanje u novom SUK-u primjeren.

Ocjene učinka rukovodstva

MSUK 1 nalaže društvima da izvrše periodične ocjene učinka:

- osobe/a kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnost i odgovornost za SUK; i
- osobe/a kojoj/ima je povjerena operativna nadležnost za SUK.

Kao što je to ranije podcrtano, ocjena učinka rukovodstva mora uzeti u obzir ocjenu rada SUK-a.



Podtačka (b) tačke 32. MSUK-a 1 bavi se pokazivanjem predanosti osoblja kvaliteti, uključujući to da ih se smatra odgovornima, odnosno priznaje njihov rad kroz pravovremene ocjene učinka. Taj cilj u pogledu kvalitete se odnosi na svo osoblje, uključujući osobe kojima su povjereni drugi poslovi i nadležnosti u vezi sa SUK-om, kao što su operativna nadležnost za postupak praćenja i otklanjanja nepravilnosti.



Kod manjih društava, informacije koje društvo koristi kod provođenja periodičnih ocjena učinka rukovodstva mogu uključivati rezultate aktivnosti praćenja društva i ocjene rada SUK-a. Veća društva bi za potrebe provođenja periodičnih ocjena učinka rukovodstva mogla raspolagati i sa više informacija od samo rezultata svojih aktivnosti praćenja.



Tačka A199. MSUK-a 1 daje primjer toga na koji način se može provoditi ocjena učinka rukovodstva u manje i u više kompleksnim društvima.

**DOKUMENTIRANJE**

Tabela u nastavku teksta daje sažetak promjena u MSUK-u 1 u odnosu na važeći standard kada je riječ o dokumentiranju.

| | | |
|--|---|---|
| | <ul style="list-style-type: none"> • Novi i ojačani zahtjevi iz važećeg MSKK-a 1, koje čine: <ul style="list-style-type: none"> ◦ krovni zahtjev zasnovan na principima da se vrši dokumentiranje (on je sličan principima u pogledu dokumentiranja iz MRevS-a 230¹⁰); i ◦ konkretni zahtjevi da se dokumentiraju određena pitanja u vezi sa SUK-om; • zahtjev koji se tiče čuvanja dokumentacije za SUK u skladu je s važećim MSKK-om 1. | <p>MSKK 1 je uključivao konkretan zahtjev da društva uspostave politike i postupke koji nalažu dokumentiranje pritužbi i navoda. To je sada uređeno kroz zahtjeve u pogledu dokumentiranja zasnovane na principima.</p> |
|--|---|---|

Zašto je dokumentiranje bitno

Dokumentiranje je bitno jer:

- pomaže osoblju da razumiju SUK i šta se očekuje od njih, kako bi mogli izvršavati angažmane i ispunjavati svoje obaveze i nadležnosti u odnosu na SUK društva;
- omogućava da se odgovori provode i njihovo funkcioniranje održava na način koji predvodi društvo;
- pomaže društvu da stekne organizacijsko znanje i osnovu za donošenje odluka o SUK-u;
- pomaže društvima pratiti SUK i pruža informacije koje omogućavaju rukovodstvu da ocijeni rad i doneše zaključke u pogledu SUK-a;
- uspostavlja odgovornost društva jer pruža dokaze da je društvo osmislio, uvelo i da održava funkcioniranje SUK-a u skladu sa MSUK-om 1 i primjenjivim zakonskim i regulatornim zahtjevima;
- pomaže vanjskim nadzornim organima kod izvršenja njihovih poslova u smislu inspekcijskih kontrola SUK-a društva, što predstavlja bitan element ekosistema finansijskog izvještavanja.

SUK društva se može mijenjati i evoluirati vremenom. Čuvanje dokumentacije o SUK-u i tome na koji način je osmišljen je značajno u kontekstu objašnjavanja toga kako je SUK bio osmišljen u određenom trenutku. Dokumentacija o SUK-u u određenom trenutku može se pokazati bitnom, na primjer, kada društvo postane predmet istrage zbog propusta revizije.

¹⁰ MRevS 230, Revizija dokumentacija

Vrsta i opseg dokumentiranja

MSUK 1 ne propisuje sva pitanja koja društva moraju dokumentirati jer će se vrsta i opseg dokumentacije razlikovati od jednog do drugog slučaja uslijed niza faktora, uključujući veličinu i kompleksnost društva i vrste angažmana koje društvo izvršava.

MSUK 1 nalaže društvima da pripreme dokumentaciju kako bi ostvarili sljedeća tri principa:

| | | |
|--|---|--|
| Pomogli dosljedno razumijevanje SUK-a od strane osoblja, uključujući i razumijevanje njihove uloge i odgovornosti u odnosu na SUK i izvršenje angažmana | Podržali konzistentno provođenje i održavanje funkciranja odgovora | Pružili dokaze osmišljavanja, provođenja i održavanja funkciranja odgovora, u funkciji podrške ocjeni rada SUK-a koju provodi/e osoba/e kojoj/ima je povjerena krajnja nadležnosti i odgovornost za SUK |
|--|---|--|

Pored i više od prosto provođenja opisanih principa, MSUK 1 nalaže društvima da izrade dokumentaciju o konkretnim pitanjima. To uključuje i zahtjev da dokumentiraju sljedeće u vezi sa postupcima društva za procjenu rizika:

- ciljeve u pogledu kvalitete;
- rizike po kvalitetu; i
- opis odgovora i na koji način se odgovorima društva oslovljavaju rizici po kvalitetu. Tačka A205. MSUK-a 1 sugerira da, prilikom dokumentiranja toga na koji način se odgovorima društva oslovljavaju rizici po kvalitetu, društvo može dokumentirati razloge za procjenu datih rizika po kvalitetu (odnosno razmotrenu pojavu i efekte po ostvarenje jednog ili više ciljeva u pogledu kvalitete).



Može se pokazati da manje kompleksnom društvu ne treba pretjerano detaljno dokumentiranje, kao što je primjena matrica, koje upućuje na cilj u pogledu kvalitete, rizik/e po kvalitetu i s njima povezane odgovore na oslovljavanju tih rizika. Razlog za to bi moglo biti, recimo, da je očito na koji način se rizici po kvalitetu vezuju uz ciljeve u pogledu kvalitete ili na koji način se odgovorima oslovljavaju rizici po kvalitetu. U takvim okolnostima, dokumentaciju društva mogu činiti popis ciljeva u pogledu kvalitete i rizika po kvalitetu, te memorandum u kojem se pojašnjavaju konkretni odgovori i na koji način oslovljavaju date rizike po kvalitetu.

Kako se povećava kompleksnost SUK-a društva, može se pokazati potrebnim uvesti detaljniju dokumentaciju kakva bi upućivala na ciljeve u pogledu kvalitete, rizik/e po kvalitetu i s njima povezane odgovore na te rizike. To može postati bitno u uvjetima kada obim rizika po kvalitetu i odgovora na njih počne otežavati prepoznavanje toga koji rizici po kvalitetu se vezuju uz koje ciljeve u pogledu kvalitete i koji odgovori oslovljavaju koje rizike po kvalitetu.



Detaljnost i format dokumentiranja ciljeva u pogledu kvalitete, rizika po kvalitetu i odgovora na te rizike mogu pomoći društvima kod prepoznavanja i procjene nedostataka, uključujući istraživanje jednog ili više uzroka nedostataka. Ukoliko je jasna, dokumentacija naročito može pomoći društvima da identificiraju to gdje su se nedostaci javili i kako utiču na ostvarenje pripadajućih ciljeva u pogledu kvalitete, ozbiljnost i zastupljenost nedostatka, te korektivne mjere koje su potrebne da se nedostaci otklone.

Tabela u nastavku teksta daje primjere kojima se ilustrira na koji način društva mogu dokumentirati ciljeve u pogledu kvalitete, rizike po kvalitetu i odgovore na njih. Vrsta i opseg dokumentiranja, međutim, kako je podcrtno ranije u tekstu, zavisiti će o nizu faktora.

| Dokumentiranje koje nalaže MSUK 1: | Primjer kako izvršiti to dokumentiranje |
|--|---|
| Ciljevi u pogledu kvalitete <i>U dokumentaciju uvrstiti ciljeve društva u pogledu kvalitete (podtačka (b) tačke 58.)</i> | <p>Postavljeni cilj u pogledu kvalitete: Društvo pokazuje predanost kvaliteti kroz kulturu koja je zastupljena u cijelom društvu a kojom se prepoznaju i podcrtavaju:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) obaveze društva da služi javnom interesu tako što će dosljedno kvalitetno izvršavati angažmane; (ii) značaj profesionalne etike, vrijednosti i stavova; (iii) odgovornost svog osoblja za kvalitetu u vezi sa izvršenjem angažmana, odnosno provođenjem aktivnosti u SUK-u, i za ponašanje kakvo se očekuje od njih; i (iv) značaj kvalitete za strateške odluke i poteze društva, uključujući njegove finansijske i operativne prioritete. |
| Rizici po kvalitetu <i>U dokumentaciju uključiti rizike po kvalitetu društva (podtačka (b) tačke 58.)</i> | <p>Rizik po kvalitetu 1: Postoji mogućnost da svakodnevno postupanje i ponašanje rukovodstva ne odražava predanost kvaliteti, što bi se moglo negativno odraziti na kulturu društva.</p> <p><i>Razlozi za procjenu rizika (materijali za primjenu iz tačke A205. MSUK-a 1 sugerira da bi takvo dokumentiranje moglo biti korisno, dok je odlučivanje o tačnom formatu, formuliranju i detaljnosti prepusteno prosudbi samog društva):</i></p> <p>S obzirom da se radi o malom društvu, rukovodstvo održava redovne kontakte sa svim osobljem društva. Njegovo izravno postupanje i ponašanje su izrazito vidljivi i snažno utiču na kulturu društva. Postupanje i ponašanje rukovodstva koji ne odražavaju kulturu društva mogli bi u značajnoj mjeri uticati na sposobnost društva da ostvari svoje cilj da ima kulturu koja predstavlja predanost kvaliteti. Postoji visok stepen vjerovatnoće da postupanje i ponašanje rukovodstva značajno utiču na kulturu društva.</p> |

| Dokumentiranje koje nalaže MSUK 1: | Primjer kako izvršiti to dokumentiranje |
|---|---|
| Odgovori <i>Opisati odgovore i to na koji način oslovjavaju date rizike po kvalitetu (podtačka (c) tačke 58.)</i> | <p>Odgovor 1.1: Društvo će provesti godišnje anonimne ankete među osobljem, s pitanjima pomoću kojih se nastoje prikupiti informacije o tome kakvo je njihovo iskustvo sa kulturom i vrijednostima društva, te sa rukovodstvom društva.</p> <p>Odgovor 1.2: Rukovodstvo je dužno proći nezavisnu obuku.</p> |
| Odgovori <i>Dokazima dokumentirati osmišljavanje, provođenje i održavanje funkciranja odgovora (podtačka (c) tačke 57.)</i> | <p>Odgovor 1.1: Sami rezultati ankete vjerovatno će biti dani u vidu dokumenta (na primjer, izvještaja koji da aplikacija zasnovana internetskoj platformi koja je korištena za provođenje ankete).</p> <p>Odgovor 1.2: Društvo bi dokaze da rukovodstvo pohađa obuku i dobiva godišnje povratne informacije moglo steći kroz rasporede rada koji potvrđuju da se sastanci rukovodstva sa konsultantima zaista odvijaju, te kroz individualne planove profesionalnog razvoja članova rukovodstva.</p> |



MSUK 1 propisuje posebne zahtjeve u pogledu dokumentiranja u uvjetima kada društva koriste zahtjeve ili usluge mreže u sklopu SUK-a.

Dokumentiranje u vezi sa zahtjevima ili uslugama mreže može se razlikovati od slučaja do slučaja zavisno od više faktora, uključujući:

- vrstu zahtjeva ili usluge mreže;
- dokumentaciju koju u odnosu na taj zahtjev ili uslugu mreže pruži sama mreža i da li je ona dovoljno detaljna da se zadovolje zahtjevi iz tačaka 58. i 59. S obzirom, međutim, da društva odgovaraju za svoje SUK-ove, ona će ujedno odgovarati i za tu dokumentaciju.

Primjer dokumentiranja povezanog sa zahtjevom mreže

Mreža zahtjeva od društva da uvede određenu politiku ili postupak (odnosno odgovor). Dokumentacija koja se odnosi na taj zahtjev mreže mogla bi uključivati:

- procjenu koju društvo provede u pogledu politike ili postupka mreže i toga da li ih je potrebno prilagođavati ili nadopunjavati u skladu sa zahtjevima date jurisdikcije ili datim okolnostima, kako bi ih bilo primjereno primjenjivati u SUK-u društva (zadovoljenje tačke 59. MSUK-a 1).
 - Društvo se odlučuje dokumentirati opisanu procjenu u vidu tabelarnog pregleda svih politika ili postupaka koje daje mreža i pitanja u vezi sa okolnostima jurisdikcije, zakonima ili drugim propisima, koji može poslužiti

- da potakne ponovo razmatranje toga da li su date politike ili postupci primjereni za društvo;
- opis politike ili postupka (podtačka (c) tačke 58. MSUK-a 1);
 - Društvo utvrđuje da je ovo primjerno uključiti u priručnik o svojim politikama, odnosno postupcima;
 - to na koji način politika ili postupak oslovjavaju rizike po kvalitetu (podtačka (c) tačke 58. MSUK-a 1);
 - Društvo utvrđuje da je ovo primjerno dokumentirati u sklopu njegove procjene iz prve stavke tabele.

Cilj IAASB je da služi javnom interesu kroz propisivanje visokokvalitetnih revizijskih, standarda izražavanja uvjerenja i drugih srodnih standarda, te kroz pomaganje usklađivanja međunarodnih s revizorskim i standardima izražavanja uvjerenja pojedinačnih država, na taj način unapređujući kvalitetu i dosljednu praksu diljem svijeta i jačajući povjerenje javnosti u revizorsku i profesiju izražavanja uvjerenja.

IAASB izrađuje revizijske i standarde izražavanja uvjerenja, te vodič kroz njihovu primjenu za sve profesionalne računovođe u sklopu istog postupka određivanja standarda koji uključuje Odbor za nadzor javnog interesa, nadležan za nadgledanje aktivnosti IAASB, kao i Savjetodavnu grupu IAASB, koja unosi dimenziju javnog interesa u izradu standarda i vodiča.

Strukture i postupke koji pomažu rad IAASB omogućava International Federation of Accountants® IFAC®

IAASB i IFAC ne prihvataju odgovornost za štetu uzrokovanu bilo kojoj osobi koja postupa ili se suzdržava od postupanja u skladu s materijalima iz ove publikacije, bez obzira da li je ta šteta prouzrokovana nemarom ili nastala na drugi način.

Copyright © septembar/rujan, 2021. IFAC. Sva prava pridržana.

Nazivi 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN' i logotip IAASB su zaštitni znakovi IFAC ili registrirani zaštitni znakovi i označke usluga IFAC u Sjedinjenim Američkim Državama i drugim zemljama.

Ovu publikaciju „Vodič kroz prvu primjenu Međunarodnog standarda upravljanja kvalitetom 1, Upravljanje kvalitetom za društva koja provode reviziju, uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane s izražavanjem uvjerenja, odnosno pružaju druge srodne usluge“ od International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), a koju je u septembru/rujnu 2021. na engleskom jeziku objavio International Federation of Accountant, a u oktobru/listopadu 2022. na bosanski je preveo Savez računovođa, revizora i financijskih radnika Federacije Bosne i Hercegovine i koristi je uz dopuštenje IFAC. Odobreni tekst svih IFAC publikacija je izdanje koje je IFAC objavio na engleskom jeziku. IFAC ne snosi odgovornost za ispravnost i potpunost prijevoda, niti za postupanje koje bi moglo proizaći iz njega.

Tekst na engleskom jeziku „Vodič kroz prvu primjenu Međunarodnog standarda upravljanja kvalitetom 1, Upravljanje kvalitetom za društva koja provode reviziju, uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane s izražavanjem uvjerenja, odnosno pružaju druge srodne usluge“ © 2021. IFAC. Sva prava pridržana.

Tekst na bosanskom jeziku „Vodič kroz prvu primjenu Međunarodnog standarda upravljanja kvalitetom 1, Upravljanje kvalitetom za društva koja provode reviziju, uvide u financijske izvještaje ili druge angažmane s izražavanjem uvjerenja, odnosno pružaju druge srodne usluge“ © 2022. IFAC. Sva prava pridržana.

Izvorni naslov: ISQM 1 First-Time Implementation Guide (September 2021)

Za više informacija o autorskim pravima, zaštitnim znakovima i dozvolama za njihovo korištenje posjetite stranicu [dozvole](#) ili kontaktirajte permissions@ifac.org.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org