

Končna objava
December 2020

Mednarodni standard upravljanja kakovosti

Mednarodni standard upravljanja
kakovosti 1 (prej Mednarodni
standard obvladovanja kakovosti
1)

*Upravljanje kakovosti za podjetja,
ki opravljajo revizije ali preiskave
računovodskih izkazov ter druge
posle dajanja zagotovil in
sorodnih storitev*

O IAASB

Ta dokument je pripravil in odobril Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB).

Cilj IAASB-ja je služiti javnemu interesu z razvijanjem visoko kakovostnih standardov revidiranja, dajanja zagotovil in drugih z njimi povezanih standardov ter s spodbujanjem zbliževanja mednarodnih in nacionalnih standardov revidiranja in dajanja zagotovil, s čimer se povečujeta kakovost in doslednost prakse po vsem svetu ter krepí zaupanje javnosti v svetovno stroko revidiranja in dajanja zagotovil.

IAASB pripravlja standarde in usmeritve revidiranja in dajanja zagotovil za računovodske strokovnjake v skladu z ustaljenim postopkom in v sodelovanju z Odborom za nadzor javnega interesa (Public Interest Oversight Board, PIOB), ki nadzira delovanje IAASB-ja, in s Svetovalno skupino IAASB-ja (Consultative Advisory Group), ki zagotavlja javni interes pri razvoju standardov in usmeritev. Strukture in procese, ki podpirajo delovanja IAASB-ja, zagotavlja Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants (IFAC)).

Za avtorske pravice, blagovno znamko in informacije glede dovoljenj glej [stran 69](#).

MEDNARODNI STANDARD UPRAVLJANJA KAKOVOSTI 1
UPRAVLJANJE KAKOVOSTI ZA PODJETJA, KI OPRAVLJAJO
REVIZIJE ALI PREISKAVE RAČUNOVODSKIH IZKAZOV TER
DRUGE POSLE DAJANJA ZAGOTOVIL IN SORODNIH POSLOV
 (Uporablja se od 15. 12. 2022)

VSEBINA

	Odstavek
Uvod	
Področje tega MSUK-a.....	1–5
Sistem upravljanja kakovosti v podjetju	6–11
Pristojnost tega MSUK-a.....	12
Datum uveljavitve	13
Cilj	14–15
Opredelitev pojmov	16
Zahteve	
Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev	17–18
Sistem upravljanja kakovosti	19–22
Postopek ocenjevanja tveganj v podjetju	23–27
Upravljanje in vodenje.....	28
Ustrezne etične zahteve.....	29
Sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebnih poslov.....	30
Izvajanje posla.....	31
Viri.....	32
Informacije in komuniciranje.....	33
Določeni odzivi.....	34
Postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti	35–47
Zahteve mreže ali storitve mreže.....	48–52
Ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti.....	53–56
Dokumentacija	57–60
Gradivo za uporabo in druga pojasnila	
Področje tega MSUK-a.....	A1–A2
Sistem upravljanja kakovosti v podjetju.....	A3–A5
Pristojnosti tega MSUK-a.....	A6–A9

Opredelitev pojmov.....	A10–A28
Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev.....	A29
Sistem upravljanja kakovosti.....	A30–A38
Postopek ocenjevanja tveganj v podjetju.....	A39–A54
Upravljanje in vodenje.....	A55–A61
Ustrezne etične zahteve.....	A62–A66
Sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebnih poslov.....	A67–A74
Izvajanje posla.....	A75–A85
Viri.....	A86–A108
Informacije in komuniciranje.....	A109–A115
Določeni odzivi.....	A116–A137
Postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti	A138–A174
Zahteve mreže ali storitve mreže.....	A175–A186
Ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti.....	A187–A201
Dokumentacija	A202–A206

Mednarodni standard upravljanja kakovosti (MSUK) 1 – *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki izvajajo revizije in preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev*, je treba brati v povezavi s *Predgovorom k Mednarodnim objavam s področja upravljanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, drugih zagotovil in sorodnih storitev*.

Uvod

Področje tega MSUK-a

1. Ta mednarodni standard upravljanja kakovosti (MSUK) obravnava odgovornost podjetja za zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti za revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev.
2. Ocenjevanje kakovosti poslov je del sistema upravljanja kakovosti v podjetju in:
 - (a) ta MSUK obravnava odgovornost podjetja, da vzpostavi usmeritve ali postopke, ki obravnavajo posle, za katere je treba opraviti ocenjevanje kakovosti poslov;
 - (b) MSUK 2¹ obravnava imenovanje in primernost ocenjevalca kakovosti posla, izvedbo in dokumentacijo ocenjevanja kakovosti posla.
3. Druge objave Odbora za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (IAASB):
 - (a) temeljijo na tem, da za podjetje veljajo MSUK ali nacionalne zahteve, ki so vsaj tako stroge², in
 - (b) vključujejo zahteve za partnerje, zadolžene za posel, in druge člane delovne skupine za posel glede upravljanja kakovosti na ravni posla. Prenovljeni MSR 220 obravnava, na primer, posebno odgovornost revizorja glede upravljanja kakovosti na ravni posla za revizijo računovodskih izkazov in s tem povezano odgovornost partnerja, zadolženega za posel (glej odstavek A1).
4. Ta MSUK je treba brati v povezavi z ustreznimi etičnimi zahtevami. Zakon, drug predpis ali ustrezne etične zahteve lahko določajo odgovornost za upravljanje kakovosti v podjetju, ki presega tisto, opisano v tem MSUK-u (glej odstavek. A2).
5. Ta MSUK se uporablja za podjetja, ki opravljajo revizije in preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev (tj., če podjetje izvaja katerega od teh poslov, se uporablja ta MSUK in sistem upravljanja kakovosti, ki je vzpostavljen v skladu z zahtevami tega MSUK-a, podjetju omogoča dosledno opravljanje vseh takih poslov).

Sistem upravljanja kakovosti v podjetju

6. Sistem upravljanja kakovosti deluje neprekinjeno in ponavljajoče se ter se odziva na spremembe vrste in okoliščin podjetja in njegovih poslov. Prav tako ne deluje linearno. Za ta MSUK sistem upravljanja kakovosti obravnava osem sestavin (glej odstavek A3):
 - (a) postopek ocenjevanja tveganj v podjetju,
 - (b) upravljanje in vodenje,
 - (c) ustrezne etične zahteve,
 - (d) sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebnih poslov,
 - (e) izvajanje posla,
 - (f) vire,

¹ MSUK 2 – *Ocenjevanje kakovosti posla*.

² Glej, na primer, Mednarodni standard revidiranja (MSR) 220 (prenovljen) – *Upravljanje kakovosti za revizijo računovodskih izkazov* (prenovljen), odstavek 3.

- (g) informacije in komuniciranje,
 - (h) postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti.
7. Ta MSUK zahteva, da podjetje pri zasnovi, izvajanju in delovanju sestavin sistema upravljanja kakovosti na medsebojno povezan in usklajen način uporablja pristop, ki temelji na tveganju, tako da podjetje proaktivno upravlja kakovostne posle, ki jih izvaja (glej odstavek A4).
 8. Pristop, ki temelji na tveganjih, je vključen v zahteve tega MSUK-a z:
 - (a) določitvijo ciljev kakovosti. Cilji kakovosti, ki jih določi podjetje, so sestavljeni iz ciljev v zvezi s sestavinami sistema upravljanja kakovosti, ki naj bi jih doseglo podjetje. Podjetje mora določiti cilje kakovosti, ki jih določa ta MSUK, in vse dodatne cilje kakovosti, za katere meni, da so potrebni za doseganje ciljev sistema upravljanja kakovosti;
 - (b) prepoznavanjem in ocenjevanjem tveganj za doseganje ciljev kakovosti (v tem standardu imenovana tveganja kakovosti). Podjetje mora prepoznati in oceniti tveganja kakovosti, da zagotovi podlago za zasnovo odzivov in odzivanje;
 - (c) zasnovo odzivov in odzivanjem na obravnavanje tveganj kakovosti. Vrsta, čas in obseg odzivov podjetja za obravnavanje tveganja kakovosti temeljijo na razlogih za podane ocene tveganja kakovosti in se nanje odzivajo.
 9. Ta MSUK zahteva, da posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, v imenu podjetja vsaj enkrat letno ovrednoti(jo) sistem upravljanja kakovosti in ugotovi(jo), ali sistem upravljanja kakovosti daje podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so doseženi cilji sistema, navedeni v odstavku 14(a) in (b) (glej odstavek A5).

Stopnjevanost

10. Pri uporabi pristopa, ki temelji na tveganjih, mora podjetje upoštevati:
 - (a) vrsto in okoliščine podjetja in
 - (b) vrsto in okoliščine poslov, ki ga izvaja podjetje.

V skladu s tem se bo spreminjala zasnova sistema upravljanja kakovosti v podjetju, zlasti zapletenost in formalnost sistema. Podjetje, ki na primer opravlja različne vrste poslov za različne organizacije, vključno z revizijami računovodskih izkazov kotirajočih družb, bo verjetno moralo imeti bolj zapleten in formaliziran sistem upravljanja kakovosti in podporno dokumentacijo kot podjetje, ki opravlja samo preiskave računovodskih izkazov ali posle kompiliranja.

Mreže in ponudniki storitev

11. Ta MSUK obravnava odgovornost podjetja, kadar podjetje:
 - (a) spada v mrežo in izpolnjuje zahteve mreže ali uporablja storitve mreže v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov; ali
 - (b) uporablja vire ponudnika storitev v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov.

Tudi kadar podjetje izpolnjuje zahteve mreže ali uporablja storitve mreže ali vire ponudnika storitev, je podjetje odgovorno za svoj sistem upravljanja kakovosti.

Pristojnosti tega MSUK-a

12. Odstavek 14 vsebuje cilje podjetja pri upoštevanju tega MSUK-a. Ta MSUK vsebuje (glej odstavke A6):
 - (a) zahteve, zasnovane tako, da podjetju omogočijo izpolnitev cilja iz odstavka 14 (glej odstavke A7),
 - (b) povezana navodila v obliki gradiva za uporabo in druga pojasnila (glej odstavek A8),
 - (c) uvodno gradivo, ki zagotavlja okvir, pomemben za pravilno razumevanje tega MSUK-a, in
 - (d) opredelitve pojmov (glej odstavek A9).

Datum uveljavitve

13. Sistemi upravljanja kakovosti v skladu s tem MSUK-om morajo biti zasnovani in izvedeni do 15. 12. 2022 in ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti, ki ga zahtevata odstavka 53–54 tega MSUK-a, mora biti izvedeno v enem letu po 15. 12. 2022.

Cilj

14. Cilj podjetja je zasnova, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti za revizije ali preiskave računovodskih izkazov, druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev, ki jih opravlja podjetje, ki daje podjetju sprejemljivo zagotovilo, da:
 - (a) podjetje in njegovo osebje izpolnjujejo odgovornost v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in izvajajo posle v skladu s takimi standardi in zahtevami;
 - (b) so poročila o poslu, ki jih izda podjetje ali partnerji, zadolženi za posel, v danih okoliščinah ustrezna.
15. Dosledno kakovostno opravljanje poslov je v javnem interesu. Zasnova, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti omogočajo dosledno kakovostno opravljanje poslov, saj dajejo podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti, navedeni v odstavku 14(a) in (b), doseženi. Kakovostni posli se dosežejo z načrtovanjem in opravljanjem poslov in poročanjem o njih v skladu s strokovnimi standardi in primernimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami. Doseganje ciljev teh standardov in izpolnjevanje zahtev veljavnih zakonov ali drugih predpisov vključuje strokovno presojo, in kjer je primerno za vrsto posla, poklicno nezaupljivost.

Opredelitev pojmov

16. Za ta MSUK imajo izrazi naslednji pomen:
 - (a) Pomanjkljivost v sistemu upravljanja kakovosti podjetja (*Deficiency in the firm's system of quality management* (v tem MSUK-u imenovana »pomanjkljivost«)) – obstaja, kadar (glej odstavke A10, A159–A160):
 - (i) cilj kakovosti, potreben za doseganje cilja sistema upravljanja kakovosti, ni določen;
 - (ii) tveganje kakovosti ali kombinacija tveganj kakovosti ni prepoznano ali pravilno ocenjeno (glej odstavek A11);

- (iii) odziv ali kombinacija odzivov ne zmanjšuje verjetnosti nastanka povezanega tveganja kakovosti na sprejemljivo nizko raven, ker odziv(i) ni(so) ustrezno zasnovan(i), izveden(i) ali ne deluje(jo) učinkovito; ali
- (iv) je odsoten drug del sistema upravljanja kakovosti ali ni ustrezno zasnovan, izveden ali ne deluje učinkovito, tako da zahteva tega MSUK-a ni obravnavana (glej odstavek A12).
- (b) Dokumentacija posla (*Engagement documentation*) – zapis opravljenega dela, pridobljenih izidov in sklepov, ki jih je sprejel praktik (včasih se uporablja tudi izraz »delovni papirji« ali »delovno gradivo«).
- (c) Partner, zadolžen za posel³ (*Engagement partner*) – partner ali drug posameznik, ki ga imenuje podjetje, ki je odgovoren za posel in njegovo izvedbo ter za poročilo, izdano v imenu podjetja, ter ima, kadar je to zahtevano, primerno pooblastilo strokovnega, pravnega ali regulativnega organa.
- (d) Ocenjevanje kakovosti posla (*Engagement quality review*) – nepristransko ovrednotenje pomembnih presoj, ki jih je podala delovna skupina za posel, in sklepov, sprejetih na njihovi podlagi, ki ga izvede ocenjevalec kakovosti posla, in zaključi na datum poročila o poslu ali pred njim.
- (e) Ocenjevalec kakovosti posla (*Engagement quality reviewer*) – partner, drug posameznik v podjetju ali zunanji posameznik, ki ga imenuje podjetje za opravljanje ocenjevanja kakovosti posla.
- (f) Delovna skupina za posel (*Engagement team*) – vsi partnerji in strokovno osebje, ki izvajajo posel, in vsi drugi posamezniki, ki izvajajo postopke pri poslu, razen zunanjega veščaka⁴ in notranjih revizorjev, ki zagotavljajo neposredno pomoč pri poslu (glej odstavek A13).
- (g) Zunanji nadzor (*External inspections*) – nadzori in preiskave, ki jih izvaja zunanji nadzorni organ, in so povezani s sistemom upravljanja kakovosti v podjetju, ali posli, ki jih izvaja podjetje (glej odstavek A14).
- (h) Ugotovitve (*Findings*) (v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti) – informacije o zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti, ki so bile zbrane pri izvajanju dejavnosti spremljanja, zunanjih nadzorov in drugih ustreznih virih, ki kažejo na to, da morda obstaja ena ali več pomanjkljivosti (glej odstavke A15–A17).
- (i) Podjetje (*Firm*) – samostojni podjetnik, osebna družba, korporacija ali druga organizacija računovodskih strokovnjakov ali ustrezna organizacijska oblika v javnem sektorju (glej odstavek A18).
- (j) Kotirajoča organizacija (*Listed entity*) – organizacija, katere delnice ali dolgovi so uvrščeni v trgovanje na priznani borzi vrednostnih papirjev ali se z njimi trguje po predpisih priznane borze vrednostnih papirjev ali drugega ustreznega organa.
- (k) Podjetje v mreži (*Network firm*) – podjetje ali organizacija, ki spada v mrežo podjetij.
- (l) Mreža (*Network*) – večja struktura (glej odstavek A19):
 - (i) namenjena sodelovanju; in

³ Kjer je to smiselno, je treba izraza »partner, zadolžen za posel«, in »partner« brati, kot da se nanašata na primerljive izraze v javnem sektorju.

⁴ MSR 620 – *Uporaba dela revizorjevega veščaka*, odstavek 6(a), opredeljuje izraz »revizorjev veščak«.

- (ii) nedvoumno namenjena pridobivanju dobička ali delitvi stroškov ali si deli skupno lastništvo, obvladovanje ali posloводство, skupne usmeritve in postopke upravljanja kakovosti, skupno poslovno strategijo, uporabo skupne zaščitne znamke ali znaten del strokovnih virov.
- (m) Partner (*Partner*) – vsak posameznik s pooblastilom, da zaveže podjetje k izvedbi izvajanja strokovnih storitev.
- (n) Osebe (*Personnel*) – partnerji in strokovno osebje v podjetju (glej odstavka A20–A21).
- (o) Strokovna presoja (*Professional judgment*) – uporaba ustreznih usposobljenosti, znanja in izkušenj v okviru, ki ga opredeljujejo strokovni standardi pri sprejemanju premišljenih odločitev o nadaljnjih postopkih, primernih pri zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti v podjetju.
- (p) Strokovni standardi (*Professional standards*) – Standardi IAASB za posle, kot jih opredeljujejo *Predgovor k Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, drugih poslov dajanja zagotovil in sorodnih storitev* IAASB-ja in ustrezne etične zahteve.
- (q) Cilji kakovosti (*Quality objectives*) – želeni izidi s sestavinami sistema upravljanja kakovosti, ki naj bi jih dosegalo podjetje.
- (r) Tveganje kakovosti (*Quality risk*) – tveganje, ki ima sprejemljivo možnost, da:
 - (i) se pojavi; in
 - (ii) posamično ali v kombinaciji z drugimi tveganji negativno vpliva na doseganje enega ali več ciljev kakovosti.
- (s) Sprejemljivo zagotovilo (*Reasonable assurance*) – v okviru teh MSUK-ov visoka, vendar ne absolutna raven zagotovila.
- (t) Ustrezne etične zahteve (*Relevant ethical requirements*) – načela poklicne etike in etične zahteve, ki veljajo za računovodske strokovnjake pri izvajanju poslov, ki so revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali drugi posli dajanja zagotovil in sorodne storitve. Ustrezne etične zahteve običajno vsebujejo določbe Kodeksa IESBA, ki se nanašajo na revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev, skupaj z nacionalnimi zahtevami, ki so strožje (glej odstavke A22–A24, A62).
- (u) Odziv (*Response*) (v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti) – usmeritve ali postopki, ki jih je podjetje zasnovalo in izvajalo za obravnavanje enega ali več tveganj kakovosti (glej odstavke A25–A27, A50):
 - (i) usmeritve so izjave o tem, kaj je treba in česa ni treba storiti za obravnavanje tveganj(a) kakovosti. Take izjave so lahko dokumentirane, izrecno navedene v sporočilih/komunikacijah ali se pokažejo z ukrepi ali odločitvami,
 - (ii) postopki so ukrepi za izvajanje usmeritev.
- (v) Ponudnik storitev (*Service provider*) (v okviru tega MSUK-a) – posameznik ali organizacija zunaj podjetja, ki zagotavlja vir, ki se uporablja v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov. Ponudniki izključujejo mrežo podjetja, druga podjetja v mreži ali druge strukture ali organizacije v mreži (glej odstavka A28, A105).
- (w) Strokovno osebje (*Staff*) – strokovnjaki, razen partnerjev, vključno z vsemi veščaki, ki jih podjetje zaposluje.
- (x) Sistem upravljanja kakovosti (*Quality management system*) – sistem, ki ga podjetje zasnuje, izvaja in upravlja, da mu daje sprejemljivo zagotovilo, da:

- (i) podjetje in njegovo osebje izpolnjujejo odgovornost v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in izvajajo posle v skladu s takimi standardi in zahtevami;
- (ii) so poročila o poslu, ki jih izda podjetje ali partnerji, zadolženi za posel, v danih okoliščinah ustrezna.

Zahteve

Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev

17. Podjetje izpolnjuje vsako zahtevo tega MSUK-a, razen če zahteva ni pomembna za podjetje zaradi vrste in okoliščin podjetja ali njegovih poslov (glej odstavek. A29).
18. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti v podjetju, in posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za sistem upravljanja kakovosti v podjetju, razumejo ta MSUK, vključno z gradivom za uporabo in drugimi pojasnili, da lahko razume(jo) cilje tega MSUK-a in pravilno uporablja(jo) njegove zahteve.

Sistem upravljanja kakovosti

19. Podjetje zasnuje, izvaja in upravlja sistem upravljanja kakovosti. Pri tem podjetje strokovno presoja in upošteva vrsto in okoliščine podjetja in njegovih poslov. Sestavni del upravljanja in vodenja sistema upravljanja kakovosti vzpostavlja okolje, ki podpira zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti (glej odstavek A30–A31).

Odgovornost

20. Podjetje dodeli (glej odstavke A32–A35):
 - (a) končno pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti glavnemu izvršnemu direktorju podjetja ali poslovodnemu partnerju podjetja (ali enakovredno), ali če je primerno, upravnemu odboru partnerjev podjetja (ali enakovredno);
 - (b) operativno odgovornost za sistem upravljanja kakovosti;
 - (c) operativno odgovornost za posebne dele sistema upravljanja kakovosti, vključno s:
 - (i) skladnostjo z zahtevami po neodvisnosti (glej odstavek A36) in
 - (ii) postopkom spremljanja in odpravo pomanjkljivosti.
21. Pri dodeljevanju vlog v odstavku 20 podjetje določi, da ima(jo) posameznik(i) (glej odstavek A37):
 - (a) ustrezne izkušnje, znanje, vpliv in pooblastila v podjetju, in dovolj časa, da izpolni(jo) dodeljeno odgovornost (glej odstavek A38) in
 - (b) razume(jo) dodeljene vloge in je (so) odgovoren (odgovorni) za njihovo izpolnitev.
22. Podjetje določi, da ima(jo) posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, skladnost z zahtevami po neodvisnosti, postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti, neposredno komunikacijsko povezavo s posameznikom(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti.

Postopek ocenjevanja tveganj v podjetju

23. Podjetje zasnuje in izvaja postopek ocenjevanja tveganj za določitev ciljev kakovosti, prepoznavanje in oceno tveganj kakovosti in zasnovo odzivov in odzivanje na obravnavanje tveganj kakovosti (glej odstavke A39–A41).
24. Podjetje določi cilje kakovosti, opredeljene v tem MSUK-u, in vse dodatne cilje kakovosti, za katere meni, da so potrebni za doseganje ciljev sistema upravljanja kakovosti (glej odstavke A42–A44)
25. Podjetje prepozna in oceni tveganja kakovosti, da zagotovi podlago za zasnovo odzivov in odzivanje. Pri tem podjetje:
 - (a) spozna stanja, dogodke, okoliščine, ukrepe ali neukrepe, ki lahko negativno vplivajo na doseganje ciljev kakovosti, vključno (glej odstavke A45–A47):
 - (i) v zvezi z vrsto in okoliščinami podjetja, ki se nanašajo na:
 - a. zapletenost in značilnosti poslovanja podjetja;
 - b. strateške in operativne odločitve in ukrepanje, poslovne procese in poslovni model podjetja;
 - c. značilnosti in slog vodenja;
 - d. vire podjetja, vključno z viri, ki jih zagotovijo ponudniki storitev;
 - e. zakon, drug predpis, strokovne standarde in okolje, v katerem podjetje deluje; in
 - f. v primeru, da podjetje spada v mrežo, vrsto in obseg zahtev mreže in storitev mreže, če obstajajo;
 - (ii) v zvezi z vrsto in okoliščinami poslov, ki jih izvaja podjetje, tiste, ki se nanašajo na:
 - a. vrsto poslov, ki jih izvaja podjetje, in poročila, ki jih je treba izdati; in
 - b. vrsto organizacij, za katere se izvajajo taki posli.
 - (b) upošteva, kako in v kakšni meri lahko stanja, dogodki, okoliščine, ukrepi ali neukrepi v odstavku 25(a) negativno vplivajo na doseganje ciljev kakovosti (glej odstavek A48).
26. Podjetje zasnuje odzive in se odziva na obravnavanje tveganj kakovosti na način, ki temelji na razlogih za podane ocene tveganj kakovosti, in se nanje odziva. Odzivi podjetja vključujejo tudi odzive, opredeljene v odstavku 34 (glej odstavke A49–A51).
27. Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke, ki so zasnovani za prepoznavanje informacij, ki kažejo, da so zaradi sprememb vrste in okoliščin podjetja ali njegovih poslov potrebni dodatni cilji kakovosti ali dodatna in spremenjena tveganja kakovosti ali odzivi. Če se prepoznajo take informacije, podjetje preuči informacije in po potrebi (glej odstavka A52–A53):
 - (a) določi dodatne cilje kakovosti ali spremeni dodatne cilje kakovosti, ki jih je podjetje že določilo (glej odstavek A54);
 - (b) prepozna in oceni dodatna tveganja kakovosti, spremeni tveganja kakovosti ali ponovno oceni tveganja kakovosti; ali
 - (c) zasnuje in izvaja dodatne odzive ali spremeni odgovore.

Upravljanje in vodenje

28. Podjetje določi naslednje cilje kakovosti, ki obravnavajo upravljanje in vodenje podjetja, kar vzpostavlja okolje, ki podpira sistem upravljanja kakovosti:
- (a) Podjetje izkazuje zavezanost kakovosti s kulturo, ki obstaja v celotnem podjetju, ki priznava in krepi (glej odstavka A55–A56):
 - (i) vlogo podjetja pri služenju javnemu interesu z doslednim izvajanjem kakovostnih poslov;
 - (ii) pomembnost poklicne etike, vrednot in odnosov;
 - (iii) odgovornost celotnega osebja kakovosti v zvezi z izvajanjem poslov ali dejavnosti pri sistemu upravljanja kakovosti in njihovo pričakovano ravnanje;
 - (iv) pomembnost kakovosti pri strateških odločitvah in ukrepih podjetja, vključno s finančnimi in operativnimi prednostnimi nalogami podjetja.
 - (b) Vodstvo je odgovorno kakovosti (glej odstavek A57).
 - (c) Vodstvo s svojimi ukrepi in vedenjem izkazuje zavezanost kakovosti (glej odstavek A58).
 - (d) Organizacijska struktura in dodelitev vlog, odgovornosti in pooblastil sta ustrezni, da omogočata zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju (glej odstavke A32, A33, A35, A59).
 - (e) Potrebe po virih, vključno s finančnimi viri, so načrtovane in viri so pridobljeni, dodeljeni in razporejeni na način, ki je skladen z zavezanostjo podjetja kakovosti (glej odstavka A60–A61).

Ustrezne etične zahteve

29. Podjetje določi naslednje cilje kakovosti, ki obravnavajo izpolnjevanje odgovornosti v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami, vključno s tistimi, ki so povezane z neodvisnostjo (glej odstavke A62–A64, A66):
- (a) Podjetje in njegovo osebje:
 - (i) razume ustrezne etične zahteve, ki veljajo za podjetje pri njegovih poslih (glej odstavka A22, A24);
 - (ii) izpolnjuje odgovornost v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami, ki veljajo za podjetje pri njegovih poslih.
 - (b) Drugi, vključno z mrežo podjetij v mreži, posamezniki v mreži ali podjetji v mreži ali ponudniki storitev, za katere veljajo ustrezne etične zahteve, ki veljajo za podjetje in njegove posle:
 - (i) razumejo ustrezne etične zahteve, ki veljajo zanje (glej odstavke A22, A24, A65);
 - (ii) izpolnjujejo odgovornost v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami, ki veljajo zanje.

Sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebnih poslov

30. Podjetje določi naslednje cilje kakovosti, ki obravnavajo sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebnih poslov:
- (a) presoje podjetja o tem, ali naj sprejme ali ohranja razmerje z naročnikom ali posebne posle, so ustrezne na podlagi:

- (i) pridobljenih informacij o vrsti in okoliščinah posla, neoporečnosti in etičnih vrednotah stranke (vključno s poslovodstvom in po potrebi pristojnimi za upravljanje), ki zadostujejo za utemeljitev takih presoj (glej odstavke A67–A71);
- (ii) sposobnosti podjetja, da izvede posel v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami (glej odstavek A72);
- (b) finančne in operativne prednostne naloge podjetja ne vodijo k neustreznim presojam o sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla (glej odstavka A73–A74).

Izvajanje posla

31. Podjetje določi naslednje cilje kakovosti, ki obravnavajo izvajanje kakovosti poslov:

- (a) Delovne skupine za posel razumejo in izpolnjujejo odgovornost v zvezi s posli, vključno, kjer je primerno, s splošno odgovornostjo partnerjev, zadolženih za posel, za upravljanje in doseganje kakovosti pri poslu ter njihovo zadostno in ustrezno vključenostjo v celoten posel (glej odstavke A75).
- (b) Vrsta, čas in obseg usmerjanja in nadzora delovnih skupin za posel in pregled opravljenega dela so ustrezni glede na vrsto in okoliščine poslov in vire, ki so dodeljeni ali na voljo delovnim skupinam za posel, in delo, ki ga opravijo manj izkušeni člani delovnih skupin za posel, usmerjajo, nadzorujejo in pregledujejo bolj izkušeni člani delovnih skupin za posel (glej odstavka A76–A77).
- (c) Delovne skupine za posel ustrezno strokovno presojajo, in kadar je to primerno za vrsto posla, uporabijo poklicno nezaupljivost (glej odstavek A78).
- (d) Posvetovanje o težavnih ali spornih zadevah se organizira in dogovorjeni sklepi se izvajajo (glej odstavke A79–A81).
- (e) Podjetje se opozori na razlike v mnenju v delovni skupini za posel ali med delovno skupino za posel in ocenjevalcem kakovosti posla ali posamezniki, ki izvajajo upravljanje kakovosti v podjetju, in se jih razreši (glej odstavek A82).
- (f) Dokumentacija posla je sestavljena pravočasno po datumu poročila o poslu, in se ustrezno vzdržuje in hrani za potrebe podjetja in v skladu z zakonom, drugim predpisom, ustreznimi etičnimi zahtevami ali strokovnimi standardi (glej odstavke A83–A85).

Viri

32. Podjetje določi naslednje cilje kakovosti, ki obravnavajo ustrezno pridobivanje, razvijanje, uporabo, vzdrževanje, pravočasno dodeljevanje in razporejanje virov ter omogočajo zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti (glej odstavka A86–A87):

Človeški viri

- (a) Podjetje zaposli, razvija in zadrži osebje, ki je usposobljeno in ima zmožnosti, da (glej odstavke A88–A90):
 - (i) dosledno izvaja kakovostne posle, kar vključuje znanje ali izkušnje, ki so pomembne za posle, ki jih podjetje izvaja; ali
 - (ii) opravlja dejavnosti ali izvaja obveznosti v zvezi z delovanjem sistema upravljanja kakovosti v podjetju.

- (b) Osebe s svojimi ukrepi in vedenjem izkazuje zavezanost kakovosti, razvija in vzdržuje ustrezno usposobljenost za opravljanje svojih nalog ter za to odgovarja ali dobi priznanje s pravočasnimi ovrednotenji, nadomestili, napredovanjem in drugimi spodbudami (glej odstavke A91–A93).
- (c) Posamezniki se pridobijo iz zunanjih virov (tj. iz mreže, drugega podjetja v njej ali od ponudnika storitev), kadar podjetje nima zadostnega ali ustreznega osebja, ki naj bi omogočalo delovanje sistema upravljanja kakovosti ali izvajanje poslov podjetja (glej odstavek A94).
- (d) Člani delovne skupine za posel se dodelijo za vsak posel, vključno s partnerjem, zadolženim za posel, ki so ustrezno usposobljeni in imajo zmogljivosti, vključno s tem, da imajo na voljo dovolj časa, da dosledno izvajajo kakovostne posle (glej odstavke A88–A89, A95–A97).
- (e) Za izvajanje dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti se dodelijo posamezniki, ki so ustrezno usposobljeni in imajo zmogljivosti, vključno s tem, da imajo na voljo dovolj časa za izvajanje takih dejavnosti.

Tehnološki viri

- (f) Ustrezni tehnološki viri se pridobijo ali razvijejo, izvajajo, vzdržujejo in uporabljajo, da omogočajo delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju in izvajanje poslov (glej odstavke A98–A101, A104).

Intelektualni viri

- (g) Ustrezni intelektualni viri se pridobijo ali razvijejo, izvajajo, vzdržujejo in uporabljajo, da omogočajo delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju in dosledno izvajanje kakovosti poslov. Taki intelektualni viri so skladni s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, kjer je to primerno (glej odstavke A102–A104).

Ponudniki storitev

- (h) Človeški, tehnološki ali intelektualni viri ponudnikov storitev so primerni za uporabo v sistemu upravljanja kakovosti v podjetju in za izvajanje poslov ob upoštevanju ciljev kakovosti, opisanih v odstavku 32 (d), (e), (f) in (g) (glej odstavke A105–A108).

Informacije in komuniciranje

33. Podjetje določi naslednje cilje kakovosti, ki obravnavajo pridobivanje, ustvarjanje ali uporabo informacij v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti in pravočasno sporočanje informacij v podjetju in zunanjim strankam, da se omogoči zasnova, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti (glej odstavek A109):
 - (a) Informacijski sistem prepozna, zajema, obdeluje in vzdržuje ustrezne in zanesljive informacije, ki podpirajo sistem upravljanja kakovosti, bodisi iz notranjih ali zunanjih virov (glej odstavke A110–A111).
 - (b) Kultura podjetja prepozna in krepi odgovornost osebja za izmenjavo informacij s podjetjem ali med seboj (glej odstavek A112).
 - (c) Ustrezne in zanesljive informacije se izmenjujejo v celotnem podjetju in z delovnimi skupinami za posel, kar vključuje (glej odstavek A112):

- (i) informacije se sporočajo osebu in delovnim skupinam za posel, pri čemer so vrsta, čas in obseg informacij zadostni, da jim omogočajo razumevanje in izpolnjevanje odgovornosti v zvezi z izvajanjem dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti ali poslov;
 - (ii) osebe in delovne skupine za posel sporočajo informacije podjetju, kadar izvajajo dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti ali posle.
- (d) Ustrezne in zanesljive informacije se sporočajo zunanjim strankam, vključno z naslednjim:
- (i) podjetje sporoča informacije mreži podjetja ali podjetjem znotraj nje ali ponudnikom storitev, če obstajajo, kar omogoča mreži ali ponudnikom storitev, da izpolnijo odgovornost v zvezi z zahtevami mreže ali storitvami mreže ali viri, ki jih zagotavljajo (glej odstavek A113);
 - (ii) informacije se sporočajo navzven, kadar to zahteva zakon, drug predpis ali strokovni standardi, ali za podporo zunanjim strankam pri razumevanju sistema upravljanja kakovosti (glej odstavka A114–A115).

Določeni odzivi

34. Pri zasnovi odzivov in odzivanju v skladu z odstavkom 26 podjetje vključi naslednje odzive (glej odstavek A116):

- (a) Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke za:
 - (i) prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za ravnanje v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami (glej odstavek A117);
 - (ii) prepoznavanje, sporočanje, ovrednotenje in poročanje o vseh kršitvah ustreznih etičnih zahtev in ustrezno ter pravočasno odzivanje na vzroke in posledice kršitev (glej odstavka A118–A119).
- (b) Vsaj enkrat letno podjetje pridobi dokumentirano potrditev ravnanja v skladu z zahtevami po neodvisnosti od vsega osebja, ki mora biti neodvisno v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami.
- (c) Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke za sprejem, preiskovanje, reševanje pritožb in obtožb o neizvajanju dela v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, ali o neskladnosti z usmeritvami ali postopki podjetja, vzpostavljenimi v skladu s tem MSUK-om (glej odstavka A120–A121).
- (d) Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke, ki obravnavajo okoliščine, kadar:
 - (i) podjetje izve za informacije po sprejemu ali ohranjanju razmerij z naročnikom ali posebnega posla, zaradi katerih bi moralo zavrniti razmerje z naročnikom ali posebni posel, če bi za te informacije izvedelo pred sprejemom ali ohranjanjem razmerja z naročnikom ali posebnega posla ali (glej odstavka A122–A123);
 - (ii) podjetje je po zakonu ali drugem predpisu dolžno sprejeti razmerje z naročnikom ali posebni posel (glej odstavek A123).
- (e) Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke (glej odstavke A124–A126), ki:
 - (i) zahtevajo obveščanje pristojnih za upravljanje pri izvajanju revizije računovodskih izkazov kotirajočih organizacij o tem, kako sistem upravljanja kakovosti podpira dosledno izvajanje kakovosti revizijskih poslov (glej odstavke A127–A129);

- (ii) obravnavajo, kdaj je sicer primerno komunicirati z zunanjimi strankami o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju (glej odstavek A130);
 - (iii) obravnavajo informacije, ki jih je treba zagotoviti pri komuniciranju navzven v skladu z odstavkoma 34(e)(i) in 34(e)(ii), vključno z vrsto, časom in obsegom ter ustrezno obliko obveščanja (glej odstavek A131–A132).
- (f) Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke, ki obravnavajo ocenjevanje kakovosti posla v skladu z MSUK-om 2 in zahtevajo ocenjevanje kakovosti posla za:
- (i) revizije računovodskih izkazov kotirajočih organizacij;
 - (ii) revizije ali druge posle, za katere zakon ali drug predpis zahteva ocenjevanje kakovosti posla (glej odstavek A133);
 - (iii) revizije ali druge posle, za katere podjetje ugotovi, da je ocenjevanje kakovosti posla ustrezen odziv na obravnavanje enega ali več tveganj kakovosti (glej odstavke A134–A137).

Postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti

35. Podjetje vzpostavi postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti za (glej odstavek A138):
- (a) zagotavljanje ustreznih, zanesljivih in pravočasnih informacij o zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti,
 - (b) sprejem ustreznih ukrepov za odzivanje na prepoznane pomanjkljivosti, tako da so pomanjkljivosti pravočasno odpravljene.

Zasnova in izvajanje spremljanja

36. Podjetje zasnuje in izvaja spremljanje, da zagotovi podlago za prepoznavanje pomanjkljivosti.
37. Pri določanju vrste, časa in obsega spremljanja podjetje upošteva (glej odstavke A139–A142):
- (a) razloge za ocene tveganj za kakovost;
 - (b) zasnovo odzivov;
 - (c) zasnovo postopka ocenjevanja tveganj v podjetju in postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti (glej odstavek A143–A144);
 - (d) spremembe v sistemu upravljanja kakovosti (glej odstavek A145);
 - (e) izide prejšnjega spremljanja, ali je prejšnje spremljanje še vedno pomembne pri ovrednotenju sistema upravljanja kakovosti v podjetju, in ali so bili ukrepi za odpravo prej prepoznanih pomanjkljivosti učinkoviti; in (glej odstavek A146–A147);
 - (f) druge ustrezne informacije, vključno s pritožbami in obtožbami o neizvajanju dela v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami ali o neskladnosti z usmeritvami ali postopki podjetja, vzpostavljenimi v skladu s tem MSUK-om, informacije iz zunanjih nadzorov in informacije ponudnikov storitev (glej odstavke A148–A150).
38. Podjetje v spremljanje vključi nadzor opravljenih poslov in določi, katere posle in partnerje, zadolžene za posel, bo izbralo. Pri tem podjetje (glej odstavke A141, A151–A154):
- (a) upošteva zadeve iz odstavka 37;

- (b) upošteva vrsto, čas in obseg drugih vrst spremljanja, ki jih izvaja podjetje, ter posle in partnerje, zadolžene za posel, ki morajo opravljati tako spremljanje;
 - (c) na ciklični podlagi, ki jo določi podjetje, izbere vsaj en dokončan posel za vsakega partnerja, zadolženega za posel.
39. Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke, ki:
- (a) zahtevajo, da so posamezniki, ki opravljajo spremljanje, usposobljeni in imajo zmožnosti, vključno s tem, da imajo na voljo dovolj časa za učinkovito spremljanje;
 - (b) obravnavajo nepristranskost posameznikov, ki opravljajo spremljanje. Take usmeritve ali postopki prepovedujejo članom delovnih skupin za posel ali ocenjevalcu kakovosti posla, da bi opravljali kakršen koli nadzor nad tem poslom (glej odstavka A155–A156).

Ovrednotenje ugotovitev in prepoznavanje pomanjkljivosti

40. Podjetje ovrednoti ugotovitve, da ugotovi, ali obstajajo pomanjkljivosti, vključno s postopkom spremljanja in odprave pomanjkljivosti (glej odstavke A157–A162).

Ovrednotenje prepoznanih pomanjkljivosti

41. Podjetje ovrednoti resnost in razširjenost prepoznanih pomanjkljivosti (glej odstavke A161, A163–A164) s:
- (a) preiskovanjem temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti. Pri določanju vrste, časa in obsega postopkov za preiskovanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov podjetje upošteva vrsto prepoznanih pomanjkljivosti in njihovo morebitno resnost (glej odstavke A165–A169);
 - (b) ovrednotenjem učinka prepoznanih pomanjkljivosti na sistem upravljanja kakovosti, posamično ali v celoti.

Odzivanje na prepoznane pomanjkljivosti

42. Podjetje zasnuje in izvaja popravljalne ukrepe za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti, ki se odzivajo na izide analize temeljnih vzrokov (glej odstavke A170–A172).
43. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti, ovrednoti(jo), ali so popravljalni ukrepi:
- (a) ustrezno zasnovani za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti in z njimi povezanega temeljnega vzroka/povezanih temeljnih vzrokov in ugotovi(jo), ali so bili izvedeni; in
 - (b) izvedeni za odpravo predhodno prepoznanih pomanjkljivosti, učinkoviti.
44. Če ovrednotenje pokaže, da popravljalni ukrepi niso ustrezno zasnovani in izvedeni ali niso učinkoviti, posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti, ustrezno ukrepa(jo) in določi(jo), da je treba popravljalne ukrepe ustrezno spremeniti, da bodo učinkoviti.

Ugotovitve o posameznem poslu

45. Podjetje se odziva na okoliščine, kadar ugotovitve kažejo, da obstaja(jo) posel (posli), pri katerem (katerih) so bili med izvajanjem posla (poslov) zahtevani postopki opuščeni ali da je izdano poročilo morda neustrezno. Odziv podjetja vključuje (glej odstavek A173):

- (a) sprejem ustreznih ukrepov za uskladitev s pomembnimi strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami; in
- (b) kadar velja, da je poročilo neprimerno, upoštevajoč vplive in sprejem ustreznih ukrepov, vključno s proučitvijo, ali si je treba pridobiti pravne nasvete.

Stalno obveščanje v zvezi s spremljanjem in odpravo pomanjkljivosti

46. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za postopek spremljanja in odpravo pomanjkljivosti, pravočasno obvešča(jo) posameznika(e), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti in posameznika(e), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za sistem upravljanja kakovosti (glej odstavek A174) o:
- (a) opisu opravljenega spremljanja;
 - (b) prepoznanih pomanjkljivostih, vključno z resnostjo in razširjenostjo takih pomanjkljivosti;
 - (c) popravljalnih ukrepov za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti.
47. Podjetje obvešča o zadevah, opisanih v odstavku 46, delovne skupine za posel in druge posameznike, ki so jim dodeljene dejavnosti v sistemu upravljanja kakovosti, da jim omogoči takojšnje in ustrezno ukrepanje v skladu z njihovo odgovornostjo.

Zahteve mreže ali storitve mreže

48. Kadar je podjetje vključeno v mrežo, razume, kjer je to ustrezno (glej odstavek A19, A175):
- (a) zahteve, ki jih določi mreža v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti v podjetju, vključno z zahtevami, da podjetje izvaja ali uporablja vire ali storitve, ki jih zasnuje ali drugače zagotovi mreža ali se zagotovijo prek mreže (tj. zahteve mreže);
 - (b) vse storitve ali vire, ki jih zagotavlja mreža, in za katere se podjetje odloči, da jih bo izvajalo ali uporabljalo pri zasnovi, izvajanju ali delovanju sistema upravljanja kakovosti v podjetju (tj. storitve mreže); in
 - (c) odgovornost podjetja za vse ukrepe, ki so potrebni za izvajanje zahtev mreže ali uporabo storitev mreže (glej odstavek A176).

Podjetje je še nadalje odgovorno za sistem upravljanja kakovosti, vključno s strokovnimi presojami, sprejetimi pri zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti. Podjetje ne sme dovoliti, da bi bilo izpolnjevanje zahtev mreže ali uporaba storitev mreže v nasprotju z zahtevami tega MSUK-a (glej odstavek A177).

49. Na podlagi razumevanja iz odstavka 48 podjetje:
- (a) določi, kako so zahteve mreže ali storitve mreže pomembne za sistem upravljanja kakovosti v podjetju in kako se v njem upoštevajo, vključno s tem, kako jih je treba izvajati (glej odstavek A178);
 - (b) ovrednoti, ali in če da, kako mora podjetje prilagoditi ali dopolniti zahteve mreže ali storitve mreže, da bodo primerne za uporabo v njegovem sistemu upravljanja kakovosti (glej odstavek A179–A180).

Spremljanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju, ki ga izvaja mreža

50. V okoliščinah, ko mreža izvaja spremljanje v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti v podjetju, podjetje:
- (a) določi učinek spremljanja, ki ga izvaja mreža, na vrsto, čas in obseg spremljanja, ki ga podjetje izvaja v skladu z odstavki 36–38;
 - (b) določi odgovornost podjetja v zvezi s spremljanjem, vključno z vsemi povezanimi ukrepi podjetja;
 - (c) pri ovrednotenju ugotovitev in prepoznavanju pomanjkljivosti v odstavku 40 od mreže pravočasno pridobi izide spremljanja (glej odstavek A181).

Spremljanje v podjetjih v mreži, ki ga izvaja mreža

51. Podjetje:
- (a) razume splošen obseg spremljanja, ki ga izvaja mreža v podjetjih v mreži, vključno s spremljanjem za ugotavljanje, ali se zahteve mreže ustrezno izvajajo v podjetjih v mreži, in kako bo mreža podjetju sporočila izide spremljanja;
 - (b) vsaj enkrat letno pridobi informacije od mreže o splošnih izidih spremljanja, ki ga mreža izvaja v podjetjih v mreži, če je to primerno (glej odstavke A182–A184), in:
 - (i) po potrebi sporoči informacije delovnim skupinam za posel in drugim posameznikom, ki so jim dodeljene naloge v sistemu upravljanja kakovosti, kot je primerno, da se jim omogoči takojšnje in ustrezno ukrepanje v skladu z njihovo odgovornostjo;
 - (ii) prouči učinek informacij na sistem upravljanja kakovosti v podjetju.

Pomanjkljivosti v zahtevah mreže ali storitvah mreže, ki jih je podjetje prepoznalo

52. Če podjetje prepozna pomanjkljivost v zahtevah ali storitvah mreže (glej odstavek A185):
- (a) sporoči mreži ustrezne informacije o prepoznanih pomanjkljivostih;
 - (b) v skladu z odstavkom 42 zasnuje in izvaja popravilne ukrepe za odpravo prepoznane pomanjkljivosti v zahtevah ali storitvah mreže (glej odstavek A186).

Ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti

53. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, ovrednoti(jo), v imenu podjetja oceni(jo) sistem upravljanja kakovosti. Ovrednotenje se izvede od določenega trenutka in se opravi vsaj enkrat letno (glej odstavke A187–A189).
54. Na podlagi ovrednotenja posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, v imenu podjetja sklene(jo) eno od naslednjega (glej odstavka A190, A195):
- (a) sistem upravljanja kakovosti daje podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi (glej odstavek A191);
 - (b) razen zadev, povezanih s prepoznanimi pomanjkljivostmi, ki imajo resen, a ne razširjeni učinek na zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti, daje sistem upravljanja kakovosti podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi (glej odstavek A192); ali

- (c) sistem upravljanja kakovosti ne daje podjetju sprejemljivega zagotovila, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi (glej odstavke A192–A194).
55. Če posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, sprejmejo sklep, opisan v odstavku 54(b) ali 54(c), podjetje (glej odstavek A196):
- (a) nemudoma sprejme ustrezne ukrepe in
 - (b) obvesti:
 - (i) delovne skupine za posel in druge posameznike, ki so jim dodeljene dejavnosti v sistemu sistema upravljanja kakovosti v obsegu, ki ustreza njihovi odgovornosti (glej odstavek A197);
 - (ii) zunanje stranke v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja, ki jih zahteva odstavek 34(e) (glej odstavek A198).
56. Podjetje izvaja redna ovrednotenja uspešnosti posameznika(ov), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, in posameznika(ov), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za sistem upravljanja kakovosti. Pri tem podjetje upošteva ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti (glej odstavke A199–A201).

Dokumentacija

57. Podjetje pripravi dokumentacijo o sistemu upravljanja kakovosti, ki zadostuje (glej odstavke A202–A204) za:
- (a) podporo doslednemu razumevanju sistema upravljanja kakovosti osebja, vključno z razumevanjem njihovih vlog in odgovornosti v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti in izvajanjem poslov;
 - (b) podporo doslednemu izvajanju in delovanju odzivov; in
 - (c) zagotavljanje dokazov o zasnovi, izvajanju in delovanju odzivov podpira, da posameznik(i), ki sta mu (jim) dodeljeni končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, izvaja(jo) ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti.
58. Pri pripravi dokumentacije podjetje vključi:
- (a) identifikacijo posameznika(ov), ki sta mu (jim) dodeljeni končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, in operativno odgovornost za sistem upravljanja kakovosti;
 - (b) cilje kakovosti in tveganja kakovosti v podjetju (glej odstavek A205);
 - (c) opis odzivov in kako odzivi podjetja obravnavajo tveganja kakovosti;
 - (d) v zvezi s postopkom spremljanja in odpravo pomanjkljivosti:
 - (i) dokazila o opravljenem spremljanju;
 - (ii) ovrednotenje ugotovitev in prepoznanih pomanjkljivosti ter njihovega temeljnega vzroka /njihovih temeljnih vzrokov;
 - (iii) popravljalne ukrepe za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti in ovrednotenje zasnove, izvajanja takih popravljalnih ukrepov;
 - (iv) obveščanje o spremljanju in odpravi pomanjkljivosti; in
 - (e) podlago za sklep, sprejet v skladu z odstavkom 54.

59. Podjetje dokumentira zadeve iz odstavka 58, če se nanašajo na zahteve mreže ali storitve mreže in ovrednotenje zahtev mreže ali storitev mreže, v skladu z odstavkom 49(b) (glej odstavek A206).
60. Podjetje določi obdobje hrambe dokumentacije za sistem upravljanja kakovosti, ki zadošča, da lahko spremlja zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju, ali daljše obdobje, če to zahteva zakon ali drug predpis.

Gradivo za uporabo in druga pojasnila

Področje tega MSUK-a (glej odstavka 3–4)

- A1. Druge objave IAASB-ja, vključno s prenovljenim MSP-jem 2400⁵ in s prenovljenim MSRE-jem 3000,⁶ določajo tudi zahteve za partnerja, zadolženega za posel, za upravljanje kakovosti na ravni posla.
- A2. Kodeks IESBA⁷ vsebuje zahteve in gradivo za uporabo za računovodske strokovnjake, ki omogočajo računovodskim strokovnjakom, da izpolnjujejo odgovornost za delovanje v javnem interesu. Kot je navedeno v odstavku 15, je pri izvajanju poslov, kot je opisano v tem MSUK-u, dosledno izvajanje kakovosti poslov del odgovornosti računovodskega strokovnjaka, da deluje v javnem interesu.

Sistem upravljanja kakovosti v podjetju (glej odstavke 6–9)

- A3. Podjetje lahko za opis sestavin sistema upravljanja kakovosti uporablja različne izraze ali okvire.
- A4. Primeri medsebojno povezane vrste sestavin vključujejo naslednje:
- Postopek ocenjevanja tveganj v podjetju mora podjetja upoštevati pri izvajanju pristopa, ki temelji na tveganju v celotnem sistemu upravljanja kakovosti.
 - Sestavina upravljanja in vodenja vzpostavlja okolje, ki podpira sistem upravljanja kakovosti.
 - Sestavine virov, informacij in komuniciranja omogočajo zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti.
 - Postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti je zasnovan za spremljanje celotnega sistema upravljanja kakovosti. Izidi postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti zagotavljajo informacije, ki so pomembne za postopek ocenjevanja tveganj v podjetju.
 - Med posameznimi zadevami lahko obstajajo povezave, nekateri vidiki ustreznih etičnih zahtev so na primer pomembni za sprejem in ohranjanje razmerij z naročnikom in posebnih poslov.
- A5. Sprejemljivo zagotovilo se pridobi, kadar sistem upravljanja kakovosti zmanjša na sprejemljivo raven tveganje, da cilji, navedeni v odstavku 14(a) in (b), ne bodo doseženi. Sprejemljivo zagotovilo ni absolutna raven zagotovila, ker v sistemu upravljanja kakovosti obstajajo notranje omejitve. Take omejitve vključujejo dejstvo, da je človeška presoja pri odločanju lahko napačna in da lahko pride do okvar v sistemu upravljanja kakovosti v podjetju, na primer zaradi človeške napake ali vedenja ali napak v programih informacijske tehnologije (IT).

⁵ Mednarodni standard poslov preiskovanja (MSP) 2400 (prenovljen) – *Posli preiskovanja računovodskih izkazov iz preteklosti*.

⁶ Mednarodni standard poslov dajanja zagotovil (MSZ) 3000 (prenovljen) – *Posli dajanja zagotovil, razen revizij ali preiskav računovodskih informacij iz preteklosti*.

⁷ Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti) (Kodeks IESBA) Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake.

Pristojnosti tega MSUK-a (glej odstavek 12)

- A6. Cilj tega MSUK-a zagotavlja okvir, v katerem so določene zahteve tega MSUK-a, določa želeni izid tega MSUK-a in njegov namen je pomagati podjetju pri razumevanju, kaj je treba doseči, in po potrebi ustrezna sredstva za doseganje tega.
- A7. Zahteve tega MSUK-a se izražajo z obvezujočim sedanjikom (v angl. shall – op. p.)
- A8. Po potrebi, gradivo za uporabo in druga pojasnila vsebujejo nadaljnjo razlago zahtev in navodil za njihovo izvajanje. Zlasti lahko:
- natančneje pojasnijo, kaj zahteva pomeni ali kaj naj bi obsegala;
 - vključujejo primere, ki ponazarjajo, kako se zahteve lahko uporabljajo.
- Čeprav taka navodila sama po sebi ne nalagajo zahtev, so pomembna za njihovo pravilno uporabo. Gradivo za uporabo in druga pojasnila lahko vsebujejo osnovne informacije o zadevah, ki jih obravnava ta MSUK. Kjer je to primerno, so v gradivo za uporabo in druga pojasnila vključene dodatne presoje, značilne za revizijske organizacije, ki delujejo v javnem sektorju. Te dodatne presoje pomagajo pri uporabi zahtev iz tega MSUK-a. Vendar pa ne omejujejo ali zmanjšujejo odgovornosti podjetja za uporabo in izpolnjevanje njegovih zahtev.
- A9. Pod opredelitvijo pojmov ta MSUK vključuje opis pomena, ki ga imajo določeni izrazi za ta MSUK. Opredelitev pojmov pomaga pri dosledni uporabi in tolmačenju tega MSUK-a. Njihov namen ni izogibanje opredelitvi, ki bi bila lahko za določene druge namene, bodisi v zakonu, drugem predpisu ali drugače. Razlagalni slovar izrazov iz mednarodnih standardov, ki jih izdaja IAASB v *Priročniku mednarodnih objav s področja upravljanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, drugih zagotovil in sorodnih storitev*, ki ga objavlja IFAC, vključuje izraze, ki so opredeljeni v tem MSUK-u. Razlagalni slovar vključuje tudi opise drugih izrazov iz teh MSUK-ov zaradi enotnega in doslednega tolmačenja in prevajanja.

Opredelitev pojmov*Pomanjkljivost (glej odstavek 16(a))*

- A10. Podjetje prepozna pomanjkljivosti z ovrednotenjem ugotovitev. Pomanjkljivost lahko izhaja iz ugotovitve ali kombinacije ugotovitev.
- A11. Kadar je pomanjkljivost ugotovljena kot posledica tveganja kakovosti ali kombinacije tveganj kakovosti, ki ni bila ugotovljena ali ustrezno ocenjena, je (so) lahko tudi odziv(i) za obravnavanje takega(ih) tveganja (tveganj) kakovosti odsoten (odsotni) ali pa ni(so) ustrezno zasnovan(i) ali izveden(i).
- A12. Drugi deli sistema upravljanja kakovosti vključujejo zahteve v tem MSUK-u, ki obravnavajo:
- dodeljevanje odgovornosti (odstavki 20–22),
 - postopek ocenjevanja tveganj v podjetju,
 - postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti,
 - ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti.

Primeri pomanjkljivosti, povezanih z drugimi deli sistema upravljanja kakovosti

- V postopku ocenjevanja tveganj v podjetju ni mogoče prepoznati informacij, ki kažejo spremembe vrste in okoliščin podjetja in njegovih poslov ter potrebo po določitvi dodatnih ciljev kakovosti, ali spremembi tveganj kakovosti ali odzivov.
- Postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti v podjetju ni zasnovan ali se ne izvaja na način, ki:
 - zagotavlja ustrezne, zanesljive in pravočasne informacije o zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti,
 - omogoča podjetju, da sprejme ustrezne ukrepe za odzivanje na prepoznane pomanjkljivosti, tako da so pomanjkljivosti pravočasno odpravljene.
- Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti ne izvaja(jo) letnega ovrednotenja sistema upravljanja kakovosti.

Delovna skupina za posel (glej odstavek 16(f))

A13. Prenovljeni MSR 220⁸ daje navodila za uporabo opredelitve pojma delovna skupina za posel pri reviziji računovodskih izkazov.

Zunanji nadzori (glej odstavek 16(g))

A14. V nekaterih okoliščinah lahko zunanji nadzorni organ opravi druge vrste nadzorov, na primer tematske preglede, ki se pri izbranih podjetjih osredotočijo na določene vidike revizijskih poslov in praks v podjetju.

Ugotovitve (glej odstavek 16(h))

A15. Pri zbiranju ugotovitev iz spremljanja, zunanjih nadzorov in drugih ustreznih virov lahko podjetje prepozna druge ugotovitve o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju, kot so pozitivni izidi ali priložnosti za podjetje, da izboljša ali dodatno okrepi sistem upravljanja kakovosti. Odstavek A158 pojasnjuje, kako lahko druge ugotovitve pomagajo izboljšati sistem upravljanja kakovosti.

A16. Odstavek A148 navaja primere informacij iz drugih ustreznih virov.

A17. Spremljanje vključuje spremljanje na ravni posla, kot je na primer nadzor poslov. Poleg tega lahko zunanji nadzori in drugi ustrezni viri vključujejo informacije, ki se nanašajo na posebne posle. Zato informacije o zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti vključujejo ugotovitve na ravni posla, ki lahko nakazujejo ugotovitve v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti.

Podjetje (glej odstavek 16(i))

A18. Opredelitev pojma »podjetje« se v ustreznih etičnih zahtevah lahko razlikuje od opredelitve, določene v tem MSUK-u.

Mreža (glej odstavka 16(l), 48)

A19. Mreže in podjetja v mreži so lahko strukturirani na različne načine. Na primer v sistemu upravljanja kakovosti v podjetju:

⁸ MSR 220 (prenovljen), odstavki A15–A25.

- mreža lahko določi zahteve za podjetje v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti ali zagotavlja storitve, ki jih podjetje uporablja v sistemu upravljanja kakovosti, ali pri izvajanju poslov;
- druga podjetja v mreži lahko zagotavljajo storitve (npr. vire), ki jih podjetje uporablja v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov;
- druge strukture ali organizacije v mreži lahko določijo zahteve za podjetje v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti ali zagotavljajo storitve.

Za ta MSUK vse zahteve mreže ali storitve mreže, ki se pridobijo od mreže, drugega podjetja v njej ali druge strukture ali organizacije v mreži veljajo kot »zahteve mreže ali storitve mreže.«

Osebj (glej odstavek 16(n))

- A20. Poleg osebja (tj. posameznikov v podjetju) lahko podjetje pri upravljanju kakovosti ali izvajanju poslov uporablja tudi posameznike, ki delujejo zunaj podjetja. Posamezniki zunaj podjetja so lahko na primer iz drugih podjetij v mreži (npr. posameznike v centru za izvajanje storitev podjetja v mreži) ali zaposleni pri ponudniku storitev (npr. revizor sestavnega dela iz drugega podjetja, ki ni v mreži podjetja).
- A21. Osebj lahko vključuje tudi partnerje in strokovno osebj v drugih strukturah podjetja, kot je center za izvajanje storitev v podjetju.

Ustrezne etične zahteve (glej odstavek 16(t), 29)

- A22. Ustrezne etične zahteve, ki veljajo v sistemu upravljanja kakovosti, se lahko razlikujejo glede na vrsto in okoliščine podjetja in njegovih poslov. Izraz »računovodski strokovnjak« se lahko opredeli v ustreznih etičnih zahtevah. Kodeks IESBA na primer opredeljuje izraz »računovodski strokovnjak« in dodatno pojasnjuje področje uporabe določb v Kodeksu IESBA, ki veljajo za posamezne računovodske strokovnjake v javni praksi in njihova podjetja.
- A23. Kodeks IESBA obravnava okoliščine, kadar zakon ali drug predpis računovodskemu strokovnjaku preprečuje ravnanje v skladu z določenimi deli Kodeksa IESBA. Poleg tega potrjuje, da imajo lahko nekatere pravne ureditve določbe v zakonu ali drugem predpisu, ki se razlikujejo ali presegajo določbe Kodeksa IESBA in da morajo računovodski strokovnjaki v teh pravnih ureditvah poznati te razlike in ravnati v skladu s strožjimi določbami, razen če jim to prepoveduje zakon ali drug predpis.
- A24. Različne določbe ustreznih etičnih zahtev se lahko uporabijo samo za posameznike pri izvajanju poslov in ne le za podjetje. Na primer:
- 2. del Kodeksa IESBA velja za posameznike, ki so računovodski strokovnjaki v javni praksi, kadar opravljajo strokovne naloge v skladu z njihovim razmerjem s podjetjem, bodisi kot izvajalci, zaposleni ali lastniki, in so lahko pomembni pri izvajanju poslov.
 - Določene zahteve v 3. in 4. delu Kodeksa IESBA veljajo tudi za posameznike, ki so računovodski strokovnjaki v javni praksi, kadar opravljajo strokovne naloge za stranke.

Skladnost posameznikov s takimi ustreznimi etičnimi zahtevami bi morda moral obravnavati sistem upravljanja kakovosti v podjetju.

Primer ustreznih etičnih zahtev, ki veljajo samo za posameznike in ne za podjetje, in se nanašajo na izvajanje poslov

Drugi del Kodeksa IESBA obravnava pritiske, ki povzročajo kršenje temeljnih načel, in vključuje zahteve, da posameznik:

- ne dovoli, da bi pritiski drugih povzročili kršitev skladnosti s temeljnimi načeli; ali
- ne izvaja pritiska na druge, za katere računovodski strokovnjak ve ali utemeljeno domneva, da bi privedli do tega, da drugi posamezniki kršijo temeljna načela.

Lahko se na primer pojavijo okoliščine, kadar posameznik pri izvajanju posla meni, da partner, zadolžen za posel, ali drug višji član delovne skupine za posel, pritiska nanje, da kršijo temeljna načela.

Odziv (glej odstavek 16(u))

- A25. Usmeritve se izvajajo z ukrepi osebja in drugih posameznikov, za odločitve katerih veljajo usmeritve (vključno z delovnimi skupinami za posel), ali z njihovim preprečevanjem ukrepov, ki bi bila v nasprotju z usmeritvami podjetja.
- A26. Postopki so lahko predpisani z uradno dokumentacijo ali drugimi sporočili, ali so posledica vedenja, ki ni predpisano, ampak jih pogojuje kultura podjetja. Postopki se lahko izvajajo z ukrepi, ki jih dovoljujejo programi IT ali drugi deli okolja IT v podjetju.
- A27. Če podjetje v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov uporablja posameznike zunaj podjetja, bo podjetje morda moralo zasnovati različne usmeritve ali postopke, ki bodo obravnavali ukrepe posameznikov. Prenovljeni MSR 220⁹ daje navodila, kdaj bo podjetje morda moralo zasnovati različne usmeritve ali postopke za obravnavanje ukrepov posameznikov zunaj podjetja pri reviziji računovodskih izkazov.

Ponudnik storitev (glej odstavek 16(v))

- A28. Ponudniki storitev vključujejo revizorje sestavnih delov iz drugih podjetij, ki niso v mreži podjetja.

Uporaba in izpolnjevanje ustreznih zahtev (glej odstavek 17)

A29. *Primeri, ko zahteva tega MSUK-a morda ni ustrezna za podjetje*

- Podjetje je samostojni podjetnik. Na primer, zahteve, ki obravnavajo organizacijsko strukturo in dodeljevanje vlog, odgovornosti in pooblastil v podjetju, vodenje, nadzor in preiskovanje ter obravnavanje razlik v mnenjih, morda niso ustrezne.
- Podjetje opravlja samo posle, ki so posli sorodnih storitev. Če podjetju, na primer, za posle sorodnih storitev ni treba ohranjati neodvisnosti, zahteva, da se od vsega osebja pridobi dokumentirano potrditev ravnanja v skladu z zahtevami, ne bi bila ustrezna.

Sistem upravljanja kakovosti

Zasnova, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti (glej odstavek 19)

⁹ MSR 220 (prenovljen), odstavki A23–A25.

- A30. Upravljanje kakovosti ni ločena funkcija podjetja; gre za vključitev kulture, ki izkazuje zavezanost kakovosti s strategijo podjetja, operativnimi dejavnostmi in poslovnimi procesi. Zato lahko zasnova sistema upravljanja kakovosti, poslovnih dejavnosti podjetja in poslovnih procesov na celovit način spodbuja usklajen pristop k upravljanju podjetja in povečuje uspešnost upravljanja kakovosti.
- A31. Kakovost strokovnega presojanja v podjetju se bo verjetno izboljšala, če bodo posamezniki, ki izvajajo take presoje, pokazali odnos, ki vključuje radovednost, kar zahteva:
- upoštevanje vira, ustreznosti in zadostnosti pridobljenih informacij o sistemu upravljanja kakovosti, vključno z informacijami, povezanimi z vrsto in okoliščinami podjetja in njegovih poslov; in
 - odprtost in pozornost na potrebo po nadaljnjem preiskovanju ali drugem ukrepanju.

Odgovornost (glej odstavke 20–21, 28(d))

- A32. Sestavina upravljanja in vodenja vključuje cilj kakovosti, da ima podjetje organizacijsko strukturo in dodeljevanje vlog, odgovornosti in pooblastil, ki je primerno in omogoča zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju.
- A33. Ne glede na dodelitev odgovornosti v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti v skladu z odstavkom 20, podjetje ostaja končno odgovorno za sistem upravljanja kakovosti in za to, da so posamezniki odgovorni za njim dodeljene vloge. Na primer, v skladu z odstavkoma 53 in 54, čeprav podjetje dodeli ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti in sklep o tem posamezniku(om), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, je podjetje odgovorno za ovrednotenje in sklep.
- A34. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena odgovornost za zadeve v odstavku 20, je običajno partner podjetja, tako da ima ustrezen vpliv in pooblastila v podjetju, kot to zahteva odstavek 21. Vendar pa lahko glede na pravno strukturo podjetja obstajajo okoliščine, ko posameznik(i) ni(so) partner(ji) podjetja, pač pa ima(jo) ustrezen vpliv in pooblastila v podjetju, da lahko opravlja(jo) dodeljeno vlogo zaradi formalnih dogovorov, ki jih je sprejelo podjetje ali mreža podjetja.
- A35. Način, kako podjetje dodeljuje vlogo, odgovornost in pooblastila v podjetju, se lahko razlikuje in zakon ali drug predpis lahko podjetju naloži določene zahteve, ki vplivajo na strukturo vodenja in upravljanja, ali njim dodeljeno odgovornost. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena odgovornost za zadeve iz odstavka 20, lahko nadalje dodeli(jo) vloge, postopke, naloge ali ukrepe drugim posameznikom, da bi jim pomagali pri izpolnjevanju odgovornosti. Vendar pa posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena odgovornost za zadevo(e) iz odstavka 20, ostaja(jo) odgovoren (odgovorni) in pristojen (pristojni) za dodeljeno odgovornost.

Primeri stopnjevanosti, ki kažejo, kako lahko poteka dodeljevanje vloge in odgovornosti

- V manj zapletenem podjetju se lahko končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti dodeli enemu poslovodnemu partnerju, ki je edini odgovoren za nadzor podjetja. Ta posameznik lahko prevzame odgovornost tudi za vse dele sistema upravljanja kakovosti, vključno z operativno odgovornostjo za sistem upravljanja kakovosti, ravnanjem v skladu z zahtevami po neodvisnosti in postopkom spremljanja in odprave pomanjkljivosti.
- V bolj zapletenem podjetju lahko obstaja več ravni vodenja, ki odražajo organizacijsko strukturo podjetja, in podjetje ima lahko neodvisen organ upravljanja, ki ima neizvršilni nadzor nad podjetjem, in ga lahko sestavljajo zunanji posamezniki. Poleg tega lahko podjetje dodeli

operativno odgovornost za posebne dele sistema upravljanja kakovosti, ki presegajo tiste, opredeljene v odstavku 20(c), na primer operativno odgovornost za skladnost z etičnimi zahtevami ali operativno odgovornost za upravljanje storitvene linije.

- A36. Ravnanje v skladu z zahtevami po neodvisnosti je bistveno za izvajanje revizij ali preiskav računovodskih izkazov ali poslov dajanja zagotovil in ga pričakujejo deležniki, ki se zanašajo na poročila podjetja. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za ravnanje v skladu z zahtevami po neodvisnosti, je (so) običajno odgovoren (odgovorni) za nadzor vseh zadev, povezanih z neodvisnostjo, tako da podjetje zasnuje in izvaja stabilen in dosleden pristop k obravnavanju zahtev po neodvisnosti.
- A37. Zakon, drug predpis ali strokovni standardi lahko določijo dodatne zahteve za posamezno dodeljeno odgovornost za zadevo (e) iz odstavka 20, na primer zahteve za pridobitev strokovne licence, strokovne izobrazbe ali stalno strokovno izpopolnjevanje.
- A38. Ustrezne izkušnje in znanje za posameznika(e), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za upravljanje kakovosti, običajno vključujejo razumevanje strateških odločitev podjetja, ukrepov in izkušenj s poslovanjem podjetja.

Postopek ocenjevanja tveganj v podjetju (glej odstavek 23)

- A39. Na to, kako podjetje zasnuje postopek ocenjevanja tveganj v podjetju, lahko vplivajo vrsta in okoliščine podjetja, vključno s tem, kako je podjetje strukturirano in organizirano.

Primeri stopnjevanosti, ki kažeta, kako se postopek ocenjevanja tveganj v podjetju lahko razlikuje

- V manj zapletenem podjetju lahko posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, dovolj dobro poznaj(o) podjetje in njegove posle, da lahko izvede(jo) postopek ocenjevanja tveganj. Poleg tega je lahko dokumentacija ciljev kakovosti, tveganj kakovosti in odzivov manj obsežna kot pri bolj zapletenem podjetju (npr., lahko je dokumentirana v enem samem dokumentu).
- V bolj zapletenem podjetju lahko obstaja formalni postopek ocenjevanja tveganj, ki vključuje več posameznikov in številne dejavnosti. Postopek je lahko centraliziran (npr., cilji kakovosti, tveganja kakovosti in odzivi so določeni centralno za vse poslovne enote, funkcije in storitvene linije) ali decentraliziran (npr., cilji kakovosti, tveganja kakovosti in odzivi so določeni na ravni poslovne enote, funkcije ali storitvene linije, izidi pa so združeni na ravni podjetja). Mreža podjetja lahko podjetju zagotovi tudi cilje kakovosti, tveganja kakovosti in odzive, ki jih je treba vključiti v sistem upravljanja kakovosti v podjetju.

- A40. Postopek določanja ciljev kakovosti, prepoznavanje in ocenjevanje tveganj kakovosti in zasnova odzivov ter odzivanje je ponavljajoč, zahteve tega MSUK-a pa se ne obravnavajo linearno. Na primer:
- pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj kakovosti lahko podjetje ugotovi, da je treba določiti dodatne cilje kakovosti;
 - pri zasnovi odzivov in odzivanju lahko podjetje ugotovi, da tveganje kakovosti ni bilo prepoznano in ocenjeno.
- A41. Viri informacij, ki omogočajo podjetju določitev ciljev kakovosti, prepoznavanje in ocenjevanje tveganj kakovosti in zasnova odzivov ter odzivanja, so del informacijske in komunikacijske sestavine in vključujejo:

- izide postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti v podjetju (glej odstavek 42 in A171);
- informacije iz mreže ali od ponudnikov storitev, vključno z:
 - informacijami o zahtevah mreže ali storitvah mreže (glej odstavek 48), in
 - drugimi informacijami iz mreže, vključno z informacijami o izidih spremljanja, ki jih izvaja mreža v podjetjih v mreži (glej odstavek 50–51).

Druge informacije, bodisi notranje ali zunanje, so lahko pomembne za postopek ocenjevanja tveganj v podjetju, kot na primer:

- informacije v zvezi s pritožbami in obtožbami o neizvajanju dela v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami ali o neskladju z usmeritvami ali postopki podjetja, vzpostavljenimi v skladu s tem MSUK-om;
- izidi zunanjih nadzorov;
- informacije regulatorjev o organizacijah, za katere podjetje izvaja posle, ki jih ima podjetje na voljo, na primer informacije regulatorja o vrednostnih papirjih organizacije, za katero podjetje izvaja posle (npr. nepravilnosti v računovodskih izkazih organizacije ali neskladje s predpisi o vrednostnih papirjih);
- spremembe v sistemu upravljanja kakovosti, ki vplivajo na druge dele sistema, na primer spremembe v virih podjetja;
- drugi zunanji viri, kot so regulativni ukrepi in sodni spori proti podjetju ali drugim podjetjem v pravni ureditvi, ki lahko opozorijo na področja, ki jih mora podjetje proučiti.

Določitev ciljev kakovosti (glej odstavek 24)

- A42. Zakon, drug predpis ali strokovni standardi lahko določijo zahteve, ki povzročijo dodatne cilje kakovosti. Zakon ali drug predpis lahko na primer zahteva od podjetja, da v strukturo upravljanja imenuje neizvršne posameznike, in podjetje meni, da je treba določiti dodatne cilje kakovosti za izpolnitev teh zahtev.
- A43. Vrsta in okoliščine podjetja in njegovih poslov so lahko takšne, da se podjetju morda ne zdi potrebno določiti dodatnih ciljev kakovosti.
- A44. Podjetje lahko določi podcilje, da izboljša prepoznavanje in ocenjevanje tveganj kakovosti ter zasnovo odzivov in odzivanje.

Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj kakovosti (glej odstavek 25)

- A45. Obstajajo lahko druga stanja, dogodki, okoliščine, ukrepi ali neukrepi, ki niso opisani v odstavku 25(a) in lahko negativno vplivajo na doseganje cilja kakovosti.
- A46. Tveganje izhaja iz tega, kako in v kakšni meri lahko stanje, dogodek, okoliščina, ukrepi ali neukrepi negativno vplivajo na doseganje cilja kakovosti. Vsa tveganja ne ustrezajo opredelitvi tveganja kakovosti. Strokovna presoja pomaga podjetju pri določanju, ali je tveganje kakovosti, ki temelji na presoji podjetja, ali obstaja razumna možnost, da se tveganje pojavi, in posamično ali v kombinaciji z drugimi tveganji negativno vpliva na doseganje enega ali več ciljev kakovosti.

<i>Primeri razumevanja stanj, dogodkov, okoliščin, ukrepov ali neukrepov v podjetju, ki lahko negativno vplivajo na doseganje ciljev kakovosti</i>	<i>Primeri tveganj kakovosti, ki se lahko pojavijo</i>
Strateške in operativne odločitve in ukrepi, poslovni procesi in poslovni model podjetja: splošni finančni cilji podjetja so preveč odvisni od obsega storitev, ki jih zagotavlja podjetje, in ne spadajo na področje tega MSUK-a.	Pri upravljanju in vodenju lahko to povzroči številna tveganja kakovosti, kot so: - viri so razporejeni ali dodeljeni na način, ki daje prednost storitvam, ki niso v obsegu MSUK-a, in lahko negativno vplivajo na kakovostne posle v obsegu tega MSUK-a. - Odločitve o finančnih in operativnih prednostnih nalogah ne upoštevajo v celoti ali ustrezno pomembnosti kakovosti pri izvajanju poslov tega MSUK-a.
Značilnosti in upravljavski slog vodenja: podjetje je manjše podjetje z nekaj partnerji, zadolženimi za posel, ki imajo skupna pooblastila.	Pri upravljanju in vodenju lahko to povzroči številna tveganja kakovosti, kot so: - Odgovornost vodstva za kakovost ni jasno opredeljena in dodeljena. - Ukrepi in vedenje vodstva, ki ne spodbujajo kakovosti, so vprašljivi.
Zapletenost in značilnosti poslovanja podjetja: podjetje je nedavno dokončalo postopek združitve z drugim podjetjem.	Pri virih lahko to povzroči številna tveganja kakovosti, vključno s: - tehnološkimi viri, ki jih uporabljata dve združeni podjetji, so lahko nezdružljivi. - Delovne skupine za posel lahko uporabljajo intelektualne vire, ki jih je podjetje razvilo pred združitvijo, in niso več skladni z novo metodologijo, ki jo uporablja novo združeno podjetje.

A47. Glede na razvijajočo se vrsto sistema upravljanja kakovosti lahko odzivi, ki jih zasnuje in izvaja podjetje, povzročijo stanje, dogodke, okoliščine, ukrepe ali neukrepe, katerih posledica so nadaljnja tveganja kakovosti. Podjetje lahko na primer uvede vir (npr. tehnološki vir) za obravnavanje tveganja kakovosti, in tveganja kakovosti se lahko pojavijo zaradi uporabe tega vira.

A48. Stopnja, do katere lahko tveganje, posamično ali v kombinaciji z drugimi tveganji, negativno vpliva na doseganje cilja(ev) kakovosti, se lahko razlikuje glede na stanja, dogodke, okoliščine, ukrepe ali neukrepe, ki povzročijo tveganje, pri čemer se na primer upošteva:

- kako bi stanje, dogodek, okoliščina, ukrep ali neukrep vplivali na doseganje cilja;
- kako pogosto se pričakuje, da se bodo pojavili stanje, dogodek, okoliščina, ukrep ali neukrep;

- kako dolgo bi trajalo po tem, ko bi se pojavili stanje, dogodek, okoliščina, ukrep ali neukrep, da bi imeli čas do učinkovanja stanja, dogodka, okoliščine, ukrepa ali neukrepa, in ali bi se podjetje v tem času lahko odzvalo in ublažilo njihove učinke;
- kako dolgo bi stanje, dogodek, okoliščina, ukrep ali neukrep vplivali na doseganje cilja kakovosti po tem, ko bi se pojavili.

Za ocenjevanje tveganj kakovosti ni nujno, da vključuje formalne ocene ali točkovanja, čeprav se podjetjem njihova uporaba ne preprečuje.

Zasnova odzivov in odzivanje na obravnavanje tveganj kakovosti (glej odstavka 16(u), 26)

- A49. Vrsta, čas in obseg odzivov temeljijo na razlogih za oceno, podano za tveganja kakovosti, ki je obravnavani pojav in učinek za doseganje enega ali več ciljev kakovosti.
- A50. Odzivi, ki jih je zasnovalo in uresničilo podjetje, lahko delujejo na ravni podjetja ali na ravni posla, lahko pa obstaja tudi kombinacija odgovornosti za ukrepe, ki jih je treba sprejeti na ravni podjetja in posla.

Primer odziva, ki ga je zasnovalo in izvedlo podjetje, in ki deluje na ravni podjetja in na ravni posla

Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke za posvetovanje, ki vključujejo, s kom se morajo posvetovati delovne skupine za posel in posebne zadeve, za katere je potrebno posvetovanje. Podjetje imenuje ustrezno usposobljene in izkušene posameznike za izvedbo posvetovanj. Delovna skupina za posel je odgovorna za prepoznavanje, kdaj se pojavijo zadeve za posvetovanje, in za začetek posvetovanja in izvajanje sklepov posvetovanja.¹⁰

- A51. Potreba po formalno dokumentiranih usmeritvah ali postopkih je lahko večja v podjetjih, ki imajo veliko osebja ali so geografsko razpršena, da bi dosegli doslednost v podjetju.

Spremembe v vrsti in okoliščinah podjetja ali njegovih poslih (glej odstavek 27)

A52. *Primer stopnjevanosti prikazuje, kako se lahko razlikujejo usmeritve ali postopki za prepoznavanje informacij o spremembah v vrsti in okoliščinah podjetja in njegovih poslov*

- V manj zapletenem podjetju ima podjetje lahko neformalne usmeritve ali postopke za prepoznavanje informacij o spremembah v vrsti in okoliščinah podjetja ali njegovih poslov, zlasti kadar lahko posameznik(i), ki je (so) odgovoren (odgovorni) za določanje ciljev kakovosti, prepoznavanje, ocenjevanje tveganja kakovosti, zasnova odzivov in odzivanje, prepozna(jo) take informacije pri običajnem izvajanju svojih dejavnosti.
- V bolj zapletenem podjetju bi podjetje morda moralo vzpostaviti bolj formalne usmeritve ali postopke za prepoznavanje in upoštevanje informacij o spremembah v vrsti in okoliščinah podjetja ali njegovih poslov. To lahko na primer vključuje redno preiskovanje informacij v zvezi z vrsto in okoliščinami podjetja in njegovih poslov, vključno s stalnim sledenjem trendom in pojavom v zunanjem in notranjem okolju podjetja.

- A53. Morda bo treba določiti dodatne cilje kakovosti ali dodati ali spremeniti tveganja kakovosti in odzive kot del popravljalnih ukrepov, ki jih podjetje sprejme za odpravo prepoznane pomanjkljivosti v skladu z odstavkom 42.

¹⁰ MSR 220 (prenovljen), odstavek 35.

A54. Podjetje lahko določi cilje kakovosti poleg tistih, ki jih opredeljuje ta MSUK. Podjetje lahko prepozna tudi informacije, ki kažejo, da dodatni cilji kakovosti, ki jih je podjetje že določilo, niso več potrebni ali da jih je treba spremeniti.

Upravljanje in vodenje

Zavezanost kakovosti (glej odstavek 28(a))

A55. Kultura podjetja je pomemben dejavnik, ki vpliva na vedenje osebja. Ustrezne etične zahteve običajno določajo načela poklicne etike in so nadalje obravnavane z ustreznimi etičnimi zahtevami tega MSUK-a. Poklicne vrednote in stališča lahko vključujejo:

- strokovni način, na primer pravočasnost, vljudnost, spoštovanje, odgovornost, odzivnost in zanesljivost,
- zavezanost timskega delu,
- ohranjanje odprtosti za nove ideje ali različne poglede v strokovnem okolju,
- prizadevanje za odličnost,
- zavezanost nenehnemu izboljševanju (npr. postavljanje pričakovanj, ki presegajo minimalne zahteve, in osredotočanje na nenehno učenje),
- družbeno odgovornost.

A56. Postopek strateškega odločanja v podjetju, vključno z oblikovanjem poslovne strategije, lahko vključuje zadeve, kot so odločitve podjetja o finančnih in operativnih zadevah, finančne cilje podjetja, način upravljanja finančnih virov, rast tržnega deleža podjetja, specializacija v dejavnosti ali ponudbe novih storitev. Finančne in operativne prednostne naloge podjetja lahko neposredno ali posredno vplivajo na zavezanost podjetja kakovosti, podjetje ima lahko na primer spodbude, ki so osredotočene na finančne in operativne prednostne naloge, ki lahko odvrčajo od vedenja, ki kaže na zavezanost kakovosti.

Vodenje (glej odstavek 28(b) in 28(c))

A57. Odzivi, ki jih zasnuje in izvaja podjetje, da bi bilo vodstvo odgovorno in bi jamčilo kakovost, vključujejo ovrednotenja uspešnosti, ki jih zahteva odstavek 56.

A58. Čeprav vodstvo s svojimi ukrepi in vedenjem določa etičnost vodenja in predanost, jasna, dosledni in pogosti ukrepi in obveščanje na vseh ravneh v podjetju skupaj prispevajo h kulturi podjetja in dokazujejo zavezanost kakovosti.

Organizacijska struktura (glej odstavek 28(d))

A59. Organizacijska struktura podjetja lahko vključuje operativne enote, operativne postopke, oddelke ali geografske lokacije in druge strukture. V nekaterih primerih lahko podjetje osredotoči ali centralizira postopke ali dejavnosti v centru za izvajanje storitev, delovne skupine za posel pa lahko vključujejo osebje iz centra za izvajanje storitev podjetja, ki opravlja posebne naloge, ki se ponavljajo ali so posebne vrste.

Viri (glej odstavek 28(e))

A60. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost ali operativna odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, lahko v večini primerov vpliva(jo) na vrsto in obseg virov, ki jih

podjetje pridobi, razvija, uporablja in vzdržuje, ter na to, kako so ti viri razporejeni ali dodeljeni, vključno s časom njihove uporabe.

- A61. Ker se lahko potrebe po virih sčasoma spremenijo, morda ni mogoče predvideti vseh potreb po njih. Načrtovanje virov podjetja lahko vključuje določanje trenutno potrebnih virov, napovedovanje prihodnjih potreb podjetja po virih in vzpostavitev postopkov za obravnavanje nepredvidenih potreb po virih, ko se pojavijo.

Ustrezne etične zahteve (glej odstavek 16(t), 29)

- A62. Kodeks IESBA določa temeljna etična načela, ki določajo standarde ravnanja, ki se pričakujejo od računovodskega strokovnjaka, in določa mednarodne standarde neodvisnosti. Temeljna načela so neoporečnost, nepristranskost, strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost, zaupnost in strokovno ravnanje. Kodeks IESBA določa tudi pristop, ki ga mora računovodski strokovnjak uporabiti pri izpolnjevanju temeljnih načel in po potrebi Mednarodnih standardov neodvisnosti. Poleg tega Kodeks IESBA obravnava posebne teme, pomembne za skladnost s temeljnimi načeli. Zakon ali drug predpis lahko v določeni pravni ureditvi vsebuje tudi določbe, ki obravnavajo etične zahteve, vključno z neodvisnostjo, na primer zakoni o zasebnosti, ki vplivajo na zaupnost informacij.
- A63. V nekaterih primerih so lahko zadeve, ki jih podjetje obravnava v sistemu upravljanja kakovosti, bolj specifične od določb ustreznih etičnih zahtev ali jih dopolnjujejo.

Primeri zadev, ki jih podjetje lahko vključi v sistem upravljanja kakovosti, ki so bolj specifične od določb ustreznih etičnih zahtev ali pa jih dopolnjujejo

- Podjetje prepoveduje sprejemanje daril in gostoljubja od stranke, tudi če je vrednost nepomembna.
- Podjetje določa rotacije za vse partnerje, zadolžene za posel, vključno s tistimi, ki opravljajo druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev, in razširja kroženje na vse višje člane delovnih skupin za posel.

- A64. Druge sestavine lahko vplivajo na ustrezne etične zahteve ali so z njimi povezane.

Primeri povezav med ustreznimi etičnimi zahtevami in drugimi sestavinami

- Informacije in komuniciranje lahko obravnavata obveščanje o različnih zadevah, ki so povezane z ustreznimi etičnimi zahtevami, vključno z naslednjim:
 - o zadevah po neodvisnosti podjetje obvešča vse osebe in druge, za katere veljajo zahteve po neodvisnosti;
 - osebe in delovne skupine za posel sporočajo podjetju ustrezne informacije brez strahu pred povračilnimi ukrepi, na primer v razmerah, ki lahko ogrozijo neodvisnost ali o kršitvah ustreznih etičnih zahtev.
- Pri virih lahko podjetje:
 - dodeli posameznike, da upravljajo in spremljajo skladnost z ustreznimi etičnimi zahtevami ali zagotovijo posvetovanje o zadevah, povezanih z ustreznimi etičnimi zahtevami;
 - uporablja programe IT za spremljanje skladnosti z ustreznimi etičnimi zahtevami, vključno z zapisovanjem in vzdrževanjem informacij o neodvisnosti.

A65. Ustrezne etične zahteve, ki veljajo za druge, so odvisne od določb ustreznih etičnih zahtev in od tega, kako podjetje uporablja druge v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov.

Primeri ustreznih etičnih zahtev, ki veljajo za druge

- Ustrezne etične zahteve lahko vključujejo zahteve po neodvisnosti, ki veljajo za podjetja v mreži ali zaposlene v podjetjih v mreži, kodeks IESBA vključuje na primer zahteve po neodvisnosti, ki veljajo za podjetja v mreži.
- Ustrezne etične zahteve lahko vključujejo opredelitev izraza delovna skupina za posel ali drug podoben koncept, in opredelitev lahko vključuje vsakega posameznika, ki izvaja postopke dajanja zagotovil pri poslu (npr. revizor sestavnega dela ali ponudnik storitev, ki je vključen za fizično štetje zalog na oddaljeni lokaciji). V skladu s tem so lahko katere koli zahteve ustreznih etičnih zahtev, ki veljajo za delovno skupino za posel, kot je opredeljena v ustreznih etičnih zahtevah ali v drugem podobnem konceptu, pomembne za take posameznike.
- Načelo zaupnosti lahko velja za podjetje v mreži, druga podjetja v mreži ali ponudnike storitev, kadar imajo dostop to informacij o strankah, ki jih je pridobilo podjetje.

Upoštevanje javnega sektorja

A66. Pri doseganju ciljev kakovosti v tem MSUK-u, povezanih z neodvisnostjo, lahko revizorji, ki delujejo v javnem sektorju, obravnavajo neodvisnost pri nalogah javnega sektorja in zakonskih ukrepov.

Sprejem in ohranjanje razmerja z naročniki in posebnih poslov

Vrsta in okoliščine posla in neoporečnost ter etične vrednote naročnika (glej odstavek 30(a)(i))

A67. Pridobljene informacije o vrsti in okoliščinah posla lahko vključujejo:

- dejavnost organizacije, za katero se opravlja posel, in ustrezne regulativne dejavnike;
- vrsto organizacije, na primer, njeno poslovanje, organizacijsko strukturo, lastništvo in upravljanje, njen poslovni model in način financiranja;
- vrsto osnovne obravnavane zadeve in veljavna sodila, na primer pri celostnem poročanju:
 - osnovna obravnavana zadeva lahko vključuje družbene, okoljske, zdravstvene in varnostne informacije;
 - veljavna sodila so lahko merila uspešnosti, ki jih določi priznan strokovni organ.

A68. Informacije, pridobljene v podporo presoji podjetja o neoporečnosti in etičnih vrednotah naročnika, lahko vključujejo identiteto in poslovni ugled glavnih lastnikov naročnika, ključnega posloводства in pristojnih za upravljanje.

Primeri dejavnikov, ki lahko vplivajo na vrsto in obseg informacij, pridobljenih o neoporečnosti in etičnih vrednotah naročnika

- Vrsta organizacije, za katero se opravlja posel, vključno z zapletenostjo njene lastniške in upravljalvske strukture.
- Vrsta poslovanja naročnika, vključno z njegovimi poslovnimi praksami.

- Informacije o odnosu glavnih lastnikov naročnika, ključnega posloводства in pristojnih za njihovo upravljanje do zadev, kot je agresivna razlaga razumevanja računovodskih standardov in okolje notranjega kontroliranja.
- Ali si naročnik agresivno prizadeva za čim nižje plačilo podjetja?
- Znaki omejitve obsega dela, ki jo je določil naročnik.
- Znaki, da je naročnik morda vpleten v pranje denarja ali druge kriminalne dejavnosti.
- Razlogi za predlagano imenovanje podjetja in neimenovanje prejšnjega podjetja.
- Identiteta in poslovni ugled povezanih strank.

A69. Podjetje lahko pridobi informacije iz različnih notranjih in zunanjih virov, ki vključujejo:

- pri obstoječem naročniku informacije iz sedanjih ali prejšnjih poslov, če je to primerno, ali s poizvedovanjem pri drugem osebu, ki je opravljalo druge posle za naročnika;
- pri novem naročniku poizvedovanje pri obstoječih ali prejšnjih ponudnikih strokovnih računovodskih storitev za naročnika v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami;
- razprave s tretjimi strankami, kot so bančniki, pravni svetovalci in kolegi iz dejavnosti;
- iskanja v ozadju ustreznih podatkovnih baz (ki so lahko intelektualni viri). V nekaterih primerih lahko podjetje uporabi ponudnika storitev za izvedbo iskanja v ozadju.

A70. Informacije, ki jih podjetje pridobi med postopkom sprejema in ohranjanja, so lahko pogosto pomembne tudi za delovno skupino za posel pri načrtovanju in izvajanju posla. Strokovni standardi lahko izrecno zahtevajo, da delovna skupina za posel pridobi ali upošteva take informacije. Prenovljeni MSR 220¹¹ zahteva, na primer, da partner, zadolžen za posel, pri izvajanju revizijskega posla upošteva informacije, ki jih je pridobil v postopku sprejema in ohranjanja.

A71. Strokovni standardi ali ustrezne zakonske in regulativne zahteve lahko vključujejo posebne določbe, ki jih je treba obravnavati pred sprejemom ali ohranjanjem razmerij z naročnikom ali posebnega posla, in lahko tudi zahtevajo, da podjetje ob sprejemu posla poizveduje pri obstoječem ali prejšnjem podjetju. Kadar pride na primer do zamenjave revizorjev, MSR 300¹² zahteva, da revizor pred začetkom začetne revizije komunicira s prejšnjim revizorjem v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami. Kodeks IESBA vključuje tudi zahteve za upoštevanje navzkrižja interesov pri sprejemu ali ohranjanju razmerij z naročnikom ali posebnega posla in komuniciranje z obstoječim ali prejšnjim podjetjem pri sprejemu posla, ki je revizija ali preiskava računovodskih izkazov.

Sposobnost podjetja za izvedbo posla (glej odstavke 30(a)(ii))

A72. Na sposobnost podjetja, da opravi posel v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, lahko vplivajo:

- razpoložljivost ustreznih virov za izvedbo posla;
- dostop do informacij za izvedbo posla ali do oseb, ki zagotavljajo take informacije;

¹¹ MSR 220 (prenovljen), odstavek 23.

¹² MSR 300 – *Načrtovanje revizije računovodskih izkazov*, odstavek 13(b).

- ali sta podjetje in delovna skupina za posel sposobni izpolniti odgovornost v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami.

Primeri dejavnikov, ki jih podjetje lahko upošteva pri ugotavljanju, ali so na voljo ustrezni viri za izvedbo posla

- Okoliščine posla in rok za poročanje.
- Razpoložljivost posameznikov z ustrezno usposobljenostjo in zmožnostmi, vključno z dovolj časa za izvedbo posla. To vključuje:
 - posameznike, ki prevzamejo splošno odgovornost za usmerjanje in nadzorovanje posla;
 - posameznike s poznavanjem ustrezne dejavnosti ali osnovne obravnavane zadeve ali sodil, ki jih je treba uporabiti pri pripravi informacij o obravnavanih zadevah, in z izkušnjami z ustreznimi regulativnimi in poročevalskimi zahtevami;
 - posameznike za izvedbo revizijskih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami sestavnega dela za revizijo računovodskih izkazov skupine.
- Po potrebi razpoložljivost veščakov.
- Po potrebi ocenjevanje kakovosti posla, ali je na voljo posameznik, ki izpolnjuje zahteve po primernosti iz MSUK-a 2.
- Potreba po tehnoloških virih, na primer programih, IT, ki omogočajo delovni skupini za posel, da izvede postopke na podatkih organizacije.
- Potreba po intelektualnih virih, na primer po metodologiji, priročnikih za posamezno dejavnost ali dostopu do virov informacij.

Finančne in operativne prednostne naloge podjetja (glej odstavek 30(b))

- A73. Finančne prednostne naloge se lahko osredotočajo na dobičkonosnost podjetja in plačila, pridobljena za izvajanje poslov, in vplivajo na finančne vire podjetja. Operativne prednostne naloge lahko vključujejo strateška področja, kot je rast tržnega deleža podjetja, specializacija v dejavnosti ali ponudba novih storitev. Lahko se pojavijo okoliščine, ko je podjetje zadovoljno s ponujenim plačilom za posel, vendar ni primerno za podjetje, da sprejme ali ohranja posel ali razmerje z naročnikom (npr. kadar naročnik ni neoporečen, nima etičnih vrednot).
- A74. Obstajajo lahko tudi druge okoliščine, ko ponujeno plačilo za posel ni zadostno glede na vrsto in okoliščine posla, kar lahko zmanjša sposobnost podjetja, da opravi posel v skladu s strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami. Kodeks IESBA obravnava plačila in druge vrste nadomestil, vključno z okoliščinami, ki lahko ogrozijo skladnost s temeljnimi načeli strokovne usposobljenosti in potrebne skrbnosti, če je plačilo za posel prenizko.

Izvajanje posla

Odgovornost delovne skupine za posel in usmerjanje, nadzor in pregledovanje (glej odstavek 31(a) in 31(b))

- A75. Strokovni standardi ali ustrezne zakonske in regulativne zahteve lahko vključujejo posebne določbe o splošni odgovornosti partnerja, zadolženega za posel. Prenovljeni MSR 220 obravnava na primer

splošno odgovornost partnerja, zadolženega za posel, za upravljanje in doseganje kakovosti posla ter njegovo zadostno in ustrezno vključenost v celoten posel, vključno z odgovornostjo za ustrezno usmerjanje in nadzorovanje delovne skupine za posel in pregledovanje njihovega dela.

A76. Primeri usmerjanja, nadzora in pregledovanja

- Usmerjanje in nadzor delovne skupine za posel lahko vključujeta:
 - sledenje napredka posla;
 - upoštevanje naslednjega v zvezi s člani delovne skupine za posel:
 - ali razumejo svoja navodila;
 - ali se delo izvaja v skladu z načrtovanim pristopom k poslu;
 - obravnavanje zadev, ki se pojavijo med poslom, upoštevanje njihovega pomena in ustrezno spreminjanje načrtovanega pristopa;
 - prepoznavanje zadev, o katerih se je treba med poslom posvetovati ali jih morajo obravnavati bolj izkušeni člani delovne skupine za posel.
- Pregled opravljenega dela lahko vključuje proučitev, ali:
 - je bilo delo opravljeno v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja, strokovnimi standardi in ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami;
 - so bile izpostavljene bistvene zadeve za nadaljnje proučevanje;
 - so bili opravljeni primerni posveti ter sprejeti sklepi dokumentirani in izvršeni;
 - je treba spremeniti vrsto, čas in obseg načrtovanega dela;
 - opravljeno delo podpira sprejete sklepe in je primerno dokumentirano;
 - so dokazi, pridobljeni za posel dajanja zagotovila, zadostni in ustrezni za podporo poročilu;
 - so bili doseženi cilji postopkov posla.

A77. V nekaterih okoliščinah lahko podjetje uporabi osebje iz centra za izvajanje storitev v podjetju ali posameznike iz centra za izvajanje storitev v drugem podjetju v mreži, da izvedejo postopke pri poslu (tj., osebje ali drugi posamezniki so vključeni v delovno skupino za posel). V takih okoliščinah usmeritve ali postopki podjetja posebej obravnavajo vodenje in nadzor ter pregled njihovega dela, kot npr.:

- kateri vidiki posla se lahko dodelijo posameznikom v centru za izvajanje storitev;
- kako naj partner, zadolžen za posel, ali njegov pooblaščen predstavnik, usmerja, nadzoruje in pregleduje delo, ki ga opravljajo posamezniki v centru za izvajanje storitev;
- protokoli za obveščanje med delovno skupino za posel in posamezniki v centru za izvajanje storitev.

Strokovna presoja in poklicna nezaupljivost (glej odstavek 31(c))

A78. Poklicna nezaupljivost podpira kakovost presoj, sprejetih pri poslu dajanja zagotovil in prek teh presoj splošno uspešnost delovne skupine za posel pri izvajanju posla dajanja zagotovil. Druge objave

IAASB lahko obravnavajo strokovno presojanje ali poklicno nezaupljivost na ravni posla. Prenovljeni MSR 220¹³ navaja na primer primere ovir pri izvajanju strokovne nezaupljivosti na ravni posla, nezavedne revizorjeve pristranskosti, ki lahko ovirajo izvajanje poklicne nezaupljivosti, in morebitne ukrepe, ki jih lahko delovna skupina za posel sprejme za ublažitev takih ovir.

Posvetovanje (glej odstavek 31(d))

- A79. Posvetovanje običajno vključuje razpravo na ustrezni strokovni ravni, s posamezniki v podjetju ali zunaj njega, ki imajo specializirano poglobljeno znanje o težavnih ali spornih zadevah. Okolje, ki krepi pomembnost in koristi posvetovanja in spodbuja delovne skupine za posel k posvetovanju, lahko prispeva k podpori kulture, ki izkazuje zavezanost kakovosti.
- A80. Težavne ali sporne zadeve, pri katerih je potrebno posvetovanje, lahko opredeli podjetje ali pa delovna skupina za posel lahko prepozna zadeve, pri katerih je potrebno posvetovanje. Podjetje lahko določi, kako je treba sprejeti sklepe in jih izvajati.
- A81. Prenovljeni MSR 220¹⁴ vključuje zahteve za partnerja, zadolženega za posel, v zvezi s posvetovanjem.

Razlike v mnenju (glej odstavek 31(e))

- A82. Podjetje lahko spodbuja, da se razlike v mnenju prepoznajo na začetni stopnji in lahko določi ukrepe, ki jih je treba sprejeti pri njihovem uvajanju in obravnavanju, vključno z načinom, kako je treba zadevo rešiti in kako je treba povezane sklepe izvesti in dokumentirati. V nekaterih okoliščinah se razlike v mnenjih lahko odpravijo s posvetovanjem z drugim praktikom ali podjetjem, strokovnim ali regulativnim organom.

Dokumentacija posla (glej odstavek 31(f))

- A83. Zakon, drug predpis ali strokovni standardi lahko predpišejo roke, do katerih je treba dokončati sestavo končnih spisov posla za določene vrste poslov. Kjer takih rokov zakon ali drug predpis ne predpisuje, lahko rok določi podjetje. V primeru poslov, opravljenih v skladu z MSR-ji ali MSZ-ji, je primeren rok, v katerem je treba dokončati sestavo končnih spisov posla, običajno največ 60 dni po datumu poročila o poslu.
- A84. Hramba in vzdrževanje dokumentacije posla lahko vključujeta upravljanje varne hrambe, celovitost, dostopnost ali možnost obnovitve osnovnih podatkov in povezane tehnologije. Hramba in vzdrževanje dokumentacije posla lahko vključujeta uporabo programov IT. Celovitost dokumentacije posla je lahko ogrožena, če se jo brez dovoljenja spremeni, dopolni ali izbriše ali če se jo trajno izgubi oz. poškoduje.
- A85. Zakon, drug predpis ali strokovni standardi lahko predpišejo obdobja hrambe za dokumentacijo posla. Če obdobja hrambe niso predpisana, podjetje lahko upošteva vrsto poslov, ki jih opravlja, in okoliščine, vključno s tem, ali je dokumentacija posla potrebna za zagotovitev zapisa zadev, ki so stalnega pomena za prihodnje posle. V primeru poslov, opravljenih v skladu z MSR-ji ali MSZ-ji, obdobje hrambe običajno ni krajše od petih let od datuma poročila o poslu, ali če je le-to pozneje, in kjer je to primerno, od datuma revizorjevega poročila o računovodskih izkazih skupine.

¹³ MSR 220 (prenovljen), odstavki A34–A36.

¹⁴ MSR 220 (prenovljen), odstavek 35.

Viri (glej odstavek 32)

A86. Sestavine virov so:

- človeški viri,
- tehnološki viri, na primer programi IT,
- intelektualni viri, na primer pisne usmeritve ali postopki, metodologija ali navodila.

Finančni viri so prav tako pomembni za sistem upravljanja kakovosti, ker so potrebni za pridobivanje, razvijanje in vzdrževanje človeških, tehnoloških in intelektualnih virov podjetja. Glede na to, da vodenje močno vpliva na upravljanje in dodeljevanje finančnih virov, cilji kakovosti na področju upravljanja in vodenja, na primer tisti, vezani na finančne in operativne prednostne naloge, obravnavajo finančne vire.

A87. Z vidika podjetja so viri lahko notranji, ali pa se pridobijo od zunaj, od podjetja v mreži ali drugega podjetja v njej ali ponudnika storitev. Viri se lahko uporabljajo pri izvajanju sistema upravljanja kakovosti v podjetju ali opravljanju poslov kot del delovanja sistema upravljanja kakovosti. V okoliščinah, ko se vir pridobi od podjetja v mreži ali drugega podjetja v njej, so odstavki 48–52 del odzivov, ki jih podjetje zasnuje in izvaja pri doseganju ciljev v tej sestavini.

Človeški viri

Zaposlovanje, razvoj in ohranjanje osebja ter usposobljenost in zmožnosti osebja (glej odstavek 32(a), 32(d))

A88. Usposobljenost je sposobnost posameznika, da opravlja vlogo in ni omejeno le na poznavanje načel, standardov, konceptov, dejstev in postopkov; gre za povezovanje in uporabo tehnične usposobljenosti, strokovnih veščin in poklicne etike, vrednot in stališč. Usposobljenost je mogoče razviti na različne načine, vključno s strokovnim izobraževanjem, stalnim strokovnim izpopolnjevanjem, usposabljanjem, delovnimi izkušnjami ali poučevanjem manj izkušenih članov delovne skupine za posel, ki ga izvajajo bolj izkušeni člani delovne skupine za posel.

A89. Zakon, drug predpis ali strokovni standardi lahko določijo zahteve, ki obravnavajo usposobljenost in zmožnosti, kot npr. zahteve za pridobitev strokovnega dovoljenja za partnerje, zadolžene za posel, vključno z zahtevami glede njihovega strokovnega izobraževanja in stalnega strokovnega izpopolnjevanja.

A90. *Primeri usmeritev ali postopkov v zvezi z zaposlovanjem, razvojem in ohranjanjem osebja*

Usmeritve ali postopki, ki jih podjetje zasnuje in izvaja v zvezi z zaposlovanjem, razvojem in ohranjanjem osebja, lahko obravnavajo:

- zaposlovanje posameznikov, ki so usposobljeni ali lahko razvijejo ustrezno usposobljenost;
- programe usposabljanja, osredotočene na razvijanje usposobljenosti osebja in stalno strokovno izpopolnjevanje;
- mehanizme ovrednotenja, ki se izvajajo v ustreznih časovnih intervalih in vključujejo področja usposobljenosti in druga merila uspešnosti;
- nadomestilo, napredovanje ali druge spodbude za celotno osebje, vključno s partnerji, zadolženimi za posel, in posamezniki, ki so jim dodeljene vloge in odgovornosti, povezane s sistemom upravljanja kakovosti v podjetju.

Zavezanost osebja h kakovosti, odgovornost in priznanje za zavezanost kakovosti (glej odstavek 32(b))

- A91. Pravočasna ovrednotenja in povratne informacije pomagajo podpirati in spodbujati nenehni razvoj usposobljenosti osebja. Uporabljajo se lahko manj formalne metode ovrednotenja in povratnih informacij, na primer v podjetjih z maloštevilnim osebjem.
- A92. Pozitivni ukrepi ali vedenje osebja se lahko priznajo na različne načine, na primer z nadomestilom, napredovanjem ali drugimi spodbudami. V nekaterih okoliščinah so lahko primerne preproste ali neformalne spodbude, ki ne temeljijo na denarnih nagradah.
- A93. Način, na katerega podjetje zahteva, da osebje odgovarja za ukrepe ali vedenje, ki negativno vpliva na kakovost, da na primer ne pokaže zavezanosti kakovosti, ne razvije ali ne ohrani usposobljenosti za opravljanje svoje vloge ali ne izvaja odzivov podjetja, kot jih je zasnovalo, je lahko odvisen od vrste ukrepa ali vedenja, vključno z njegovo resnostjo in pogostostjo pojavljanja. Ukrepi, ki jih podjetje lahko sprejme, kadar osebje kaže ukrepe ali vedenje, ki negativno vplivajo na kakovost, lahko vključujejo:
- usposabljanje ali drugo strokovno izpopolnjevanje,
 - upoštevanje učinka zadeve na oceno, nadomestilo, napredovanje ali druge spodbude vpletenih oseb,
 - disciplinske ukrepe, če je to primerno.

Posamezniki, pridobljeni/vključeni iz zunanjih virov (glej odstavek 32(c))

- A94. V zvezi z ustreznostjo virov lahko strokovni standardi vključujejo odgovornost partnerja, zadolženega za posel. Prenovljeni MSR 220¹⁵ obravnava na primer odgovornost partnerja, zadolženega za posel, za ugotavljanje, ali so zadostni in ustrezni viri za izvedbo posla pravočasno dodeljeni ali na voljo delovni skupini za posel v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja.

Člani delovne skupine za posel, dodeljeni za vsak posel (glej odstavek 32(d))

- A95. Članom delovne skupine za posel lahko posle dodeli:
- podjetje, vključno z dodeljevanjem osebja iz centra za izvajanje storitev v podjetju;
 - mreža podjetja ali drugo podjetje v mreži, kadar podjetje za izvajanje postopkov pri poslu uporabi posameznike iz mreže podjetja ali drugega podjetja v njej (npr. revizorja sestavnega dela ali center za izvajanje storitev mreže ali drugem podjetju v mreži);
 - ponudnik storitev, kadar podjetje za izvajanje postopkov pri poslu uporablja posameznike ponudnika storitev (npr. revizorja sestavnega dela iz podjetja, ki ni v mreži podjetja).
- A96. Prenovljeni MSR 220¹⁶ obravnava odgovornost partnerja, zadolženega za posel, da ugotovi, ali so člani delovne skupine za posel, vsi zunanji revizorjevi veščaki in notranji revizorji, ki zagotavljajo neposredno pomoč in niso del delovne skupine za posel, skupaj ustrezno usposobljeni in zmožni, vključno s tem, da imajo dovolj časa za izvedbo posla. Prenovljeni MSR 600¹⁷ pojasnjuje, kako je treba uporabljati prenovljeni MSR 220 v zvezi z revizijo računovodskih izkazov skupine. Odzivi, ki jih

¹⁵ MSR 220 (prenovljen), odstavek 25.

¹⁶ MSR 220 (prenovljen), odstavek 26.

¹⁷ MSR 600 (prenovljen) – Posebne presoje – Revizije računovodskih izkazov skupin (vključno z delom revizorjev sestavnih delov), odstavek 19.

zasnuje in izvaja podjetje za obravnavo usposobljenosti in zmožnosti članov delovne skupine za posel, ki so dodeljeni poslu, lahko vključujejo usmeritve ali postopke, ki obravnavajo:

- informacije, ki jih lahko pridobi partner, zadolžen za posel, in dejavnike, ki jih je treba upoštevati pri določanju, ali so člani delovne skupine za posel, dodeljeni poslu, vključno s tistimi, ki so jih dodelili mreža podjetja, drugo podjetje v mreži ali ponudnik storitev, usposobljeni in imajo zmožnosti za izvedbo posla;
- kako se razrešijo pomisleki glede usposobljenosti in zmožnosti članov delovne skupine za posel, zlasti tistih, ki so jih dodelili mreža podjetja, drugo podjetje v mreži ali ponudnik storitev.

A97. Zahteve v odstavkih 48–52 veljajo, kadar se pri poslu uporabijo posamezniki iz mreže podjetja ali drugega podjetja v njej, vključno z revizorji sestavnega dela (glej na primer odstavke A179).

Tehnološki viri (glej odstavke 32(f))

A98. Tehnološki viri, ki so običajno programi IT, predstavljajo del okolja IT podjetja. Okolje IT podjetja vključuje tudi podporno infrastrukturo IT, procese IT in človeške vire, vključene v te procese:

- program IT je program ali niz programov, ki je zasnovan tako, da opravlja določeno funkcijo neposredno za uporabnika ali v nekaterih primerih za drug program;
- infrastruktura IT je sestavljena iz mreže IT, operacijskih sistemov, podatkovnih baz in njihove povezane strojne in programske opreme;
- procesi IT so postopki podjetja za upravljanje dostopa do okolja IT, upravljanja programskih sprememb ali sprememb v okolju IT in upravljanje delovanja IT, kar vključuje spremljanje okolja IT.

A99. Tehnološki vir lahko služi več namenom v podjetju in nekateri teh namenov morda niso povezani s sistemom upravljanja kakovosti. Tehnološki viri, ki so pomembni za ta MSUK, so:

- tehnološki viri, ki se neposredno uporabljajo pri zasnovi, izvajanju ali delovanju sistema upravljanja kakovosti v podjetju;
- tehnološki viri, ki jih neposredno uporabljajo delovne skupine za posel pri izvajanju poslov;
- tehnološki viri, ki so bistveni za omogočanje učinkovitega delovanja zgoraj navedenega, kot so programi IT, infrastruktura IT in procesi IT, ki podpirajo program IT.

Primeri stopnjevanosti, ki prikazujejo, kako se lahko razlikujejo pomembni tehnološki viri za ta MSUK

- V manj zapletenem podjetju lahko tehnološki viri obsegajo komercialni program IT, ki ga uporabljajo delovne skupine za posel, in je bil kupljen od ponudnika storitev. Pomembni so lahko tudi procesi IT, ki podpirajo delovanje programa IT, čeprav so lahko preprosti (npr. procesi za odobritev dostopa do programa IT in obdelavo posodobitev programa IT).
- V bolj zapletenem podjetju so lahko tehnološki viri bolj zapleteni in lahko obsegajo:
 - več programov IT, vključno s programi, razvitimi po meri, ali programi, ki jih je razvila mreža podjetja, kot so:
 - programi IT, ki jih uporabljajo delovne skupine za posel (npr. programska oprema za posle in avtomatizirana revizijska orodja);

- programi IT, ki jih je razvilo in jih uporablja podjetje za upravljanje delov sistema upravljanja kakovosti (npr. programi IT za spremljanje neodvisnosti ali dodeljevanje osebja poslom).
- Procesi IT, ki podpirajo delovanje teh programov IT, vključno s posamezniki, ki so odgovorni za upravljanje infrastrukture IT, procesov IT in procesov podjetja za upravljanje programskih sprememb v programih IT.

A100. Pri pridobivanju, razvijanju, izvajanju in vzdrževanju programa IT lahko podjetje upošteva naslednja dejstva:

- vnosi podatkov so popolni in ustrezni;
- ohranjena je zaupnost podatkov;
- program IT deluje, kot je zasnovan, in dosega namen, za katerega je predviden;
- rezultati programa IT dosegajo namen, za katerega bodo uporabljeni;
- splošne kontrole IT, potrebne za podporo nadaljnjemu delovanju programa IT, kot so zasnovane, so ustrezne;
- potreba po specializiranih veščinah za učinkovito uporabo programa IT, vključno z usposabljanjem posameznikov, ki bodo uporabljali program IT;
- potreba po razvoju postopkov, ki določajo način delovanja programa IT.

A101. Podjetje lahko izrecno prepove uporabo programov IT ali funkcij programov IT, dokler ni ugotovljeno, da delujejo ustrezno in da jih je podjetje odobrilo za uporabo. Druga možnost je, da podjetje lahko opredeli usmeritve ali postopke za obravnavo okoliščin, kadar delovna skupina za posel uporablja program IT, ki ga podjetje ni odobrilo. Take usmeritve ali postopki lahko zahtevajo, da delovna skupina za posel ugotovi, ali je program IT primeren za uporabo, preden ga uporabi pri poslu, in sicer z upoštevanjem zadev v odstavku A100. Prenovljeni MSR 220¹⁸ obravnava odgovornost partnerja, zadolženega za posel, za vire posla.

Intelektualni viri (glej odstavek 32(g))

A102. Intelektualni viri vključujejo informacije, ki jih podjetje uporablja, da omogoči delovanje upravljanja kakovosti in spodbuja doslednost pri izvajanju poslov.

Primeri intelektualnih virov

Pisne usmeritve ali postopki, metodologija, priročniki za dejavnosti ali obravnavane zadeve, računovodski priročniki, standardizirana dokumentacija ali dostop do virov informacij (npr. naročnine na spletnih straneh, ki zagotavljajo poglobljene informacije o organizacijah ali druge informacije, ki se običajno uporabljajo pri izvajanju poslov).

A103. Intelektualni viri so lahko na voljo prek tehnoloških virov, na primer metodologija podjetja je lahko vgrajena v program IT, ki olajša načrtovanje in izvajanje posla.

Uporaba tehnoloških in intelektualnih virov (glej odstavek 32(f)–32(g))

¹⁸ MSR 220 (prenovljen), odstavki 25–28.

A104. Podjetje lahko določi usmeritve ali postopke v zvezi z uporabo tehnoloških in intelektualnih virov podjetja. Take usmeritve ali postopki lahko:

- zahtevajo uporabo določenih programov IT ali intelektualnih virov pri izvajanju poslov ali v zvezi z drugimi vidiki posla, na primer pri arhiviranju dokumentov posla;
- določajo usposobljenost ali izkušnje, ki jih posamezniki potrebujejo za uporabo vira, vključno s potrebo po veščaku ali usposabljanju, podjetje lahko na primer določi kvalifikacije ali poglobljeno znanje, potrebno za uporabo programa IT, ki analizira podatke, glede na to, da so za tolmačenje izidov potrebne specializirane veščine;
- določajo odgovornost partnerja, zadolženega za posel glede uporabe tehnoloških in intelektualnih virov;
- določajo, kako je treba uporabiti tehnološke ali intelektualne vire, vključno s tem, kako bi morali posamezniki »interaktivno sodelovati« s programom IT ali kako bi se morali uporabljati intelektualni viri in razpoložljivost podpore ali pomoči pri uporabi tehnološkega ali intelektualnega vira.

Ponudniki storitev (glej odstavka 16(v), 32(h))

A105. V nekaterih okoliščinah lahko podjetje uporabi vire, ki jih zagotovi ponudnik storitev, zlasti v okoliščinah, ko podjetje nima dostopa do ustreznih notranjih virov. Ne glede na to, da podjetje lahko uporabi vire ponudnika storitev, je podjetje še vedno odgovorno za sistem upravljanja kakovosti.

Primeri virov ponudnika storitev

- Posamezniki, vključeni v izvajanje dejavnosti spremljanja podjetja ali ocenjevanje kakovosti posla ali v svetovanje o tehničnih zadevah.
- Komercialni program IT, ki se uporablja za izvajanje revizijskih poslov.
- Posamezniki, ki opravljajo postopke pri poslih podjetja, na primer revizorji sestavnih delov iz drugih podjetij, ki niso v mreži podjetja, ali posamezniki, vključeni v štetje zalog na oddaljeni lokaciji.
- Revizorjev zunanji veščak, ki ga podjetje uporabi za pomoč delovni skupini za posel in pridobivanje revizijskih dokazov.

A106. Pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj kakovosti mora podjetje spoznati stanja, dogodke, okoliščine, ukrepe ali neukrepe, ki lahko negativno vplivajo na doseganje ciljev kakovosti, ki vključujejo stanja, dogodke, okoliščine, ukrepe ali neukrepe v zvezi s ponudniki storitev. Pri tem lahko podjetje upošteva vrsto virov, ki jih zagotovijo ponudniki storitev, način in obseg, v katerem jih bo podjetje uporabljalo, in splošne značilnosti ponudnikov storitev, ki jih uporablja podjetje (npr. različne vrste drugih podjetij za strokovne storitve, ki jih uporablja), da bi prepoznalo in ocenilo tveganja kakovosti, povezana z uporabo takih virov.

A107. Pri ugotavljanju, ali je vir ponudnika storitev primeren za uporabo v sistemu upravljanja kakovosti v podjetju ali pri izvajanju poslov, lahko podjetje pridobi informacije o ponudniku storitev in viru, ki jih zagotavlja iz več virov. Zadeve, ki jih podjetje lahko upošteva, vključujejo:

- s ciljem kakovosti povezana tveganja kakovosti. Pri metodologiji ponudnika storitev lahko na primer obstajajo tveganja kakovosti, povezana s ciljem kakovosti v odstavku 32(g), kot je

tveganje kakovosti, da ponudnik storitev ne posodobi metodologije, da bi upošteval spremembe strokovnih standardov in ustreznih zakonskih in regulativnih zahtev;

- vrsto in obseg virov in pogoje storitve (npr. v zvezi s programom IT, kako pogosto bodo zagotovljene posodobitve, omejitve pri uporabi programa IT in kako ponudnik storitev obravnava zaupnost podatkov);
- obseg uporabe vira v podjetju, kako bo podjetje uporabljalo vir in ali je primeren za ta namen;
- obseg prilagoditve vira podjetju;
- prejšnjo uporabo ponudnika storitev v podjetju;
- izkušnje ponudnika storitev v dejavnosti in njegov ugled na trgu.

A108. Podjetje je lahko odgovorno za nadaljnje ukrepanje pri uporabi vira ponudnika storitev, da bi vir deloval učinkovito. Podjetje bo morda, na primer, moralo sporočiti informacije ponudniku storitev, da bo vir učinkovito deloval, ali pa bo moralo podjetje v zvezi s programom IT vzpostaviti podporno infrastrukturo IT in procese IT.

Informacije in komuniciranje (glej odstavek 33)

A109. Pridobivanje, ustvarjanje ali sporočanje informacij je na splošno stalen proces, ki vključuje vse osebje in obsega razširjanje informacij v podjetju in zunaj njega. Informacije in komuniciranje so razširjeni v vse sestavine sistema upravljanja kakovosti.

Informacijski sistem podjetja (glej odstavek 33(a))

A110. Zanesljive in ustrezne informacije vključujejo informacije, ki so točne, popolne, pravočasne in veljavne, da omogočajo pravilno delovanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju in podpirajo odločitve v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti.

A111. Informacijski sistem lahko vključuje uporabo ročnih elementov ali elementov IT, ki vplivajo na način prepoznavanja, zajemanja, obdelovanja, vzdrževanja in sporočanja informacij. Postopki za prepoznavanje, zajemanje, obdelavo, vzdrževanje in sporočanje informacij se lahko uveljavijo prek programov IT, v nekaterih primerih so lahko vgrajeni v odzive podjetja za druge sestavine. Poleg tega lahko digitalni zapisi nadomestijo ali dopolnijo fizične zapise.

Primer stopnjevanosti, ki prikazuje, kako se informacijski sistem lahko zasnue v manj zapletenem podjetju

Manj zapletena podjetja z manjšim številom osebja in neposredno vključenostjo vodstva morda ne bodo potrebovala strogih usmeritev in postopkov, ki določajo, kako je treba informacije prepoznati, zajeti, obdelati in vzdrževati.

Obveščanje v podjetju (glej odstavka 33(b), 33(c))

A112. Podjetje lahko prepozna in okrepi odgovornost osebja in delovne skupine za posel za izmenjavo informacij s podjetjem in med seboj, tako da se vzpostavijo komunikacijski kanali za lažje obveščanje v podjetju.

Primeri obveščanja med podjetjem, osebjem in delovno skupino za posel

- Podjetje obvešča osebje in delovne skupine za posel o odgovornosti za izvajanje odzivov podjetja.
- Podjetje obvešča osebje in delovne skupine za posel o spremembah v sistemu upravljanja kakovosti, če so spremembe pomembne za njihovo odgovornost in omogočajo osebju in delovnim skupinam za posel takojšnje in ustrezno ukrepanje v skladu z njihovo odgovornostjo.
- Podjetje sporoča informacije, ki jih pridobi med postopkom sprejema in ohranjanja, in ki so pomembne za delovne skupine za posel pri načrtovanju in izvajanju poslov.
- Delovne skupine za posel sporočijo podjetju informacije o:
 - naročniku, ki jih pridobijo med izvajanjem posla, zaradi katerih bi podjetje lahko odklonilo razmerje z naročnikom ali poseben posel, če bi te informacije poznalo pred sprejemom ali ohranjanjem razmerja z naročnikom ali posebnega posla;
 - delovanju odzivov podjetja (npr. presoje glede postopkov podjetja za dodeljevanje osebja poslom), ki lahko v nekaterih primerih kažejo na pomanjkljivost v upravljanju kakovosti v podjetju.
- Delovne skupine za posel sporočajo informacije ocenjevalcu kakovosti posla ali posameznikom, ki zagotavljajo svetovanje.
- Revizor skupine sporočajo zadeve revizorjem sestavnih delov v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja, vključno z zadevami, povezanimi z upravljanjem kakovosti na ravni posla.
- Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena operativna odgovornost za ravnanje v skladu z zahtevami po neodvisnosti, sporoča(jo) ustreznemu osebju in delovnim skupinam za posel spremembe v zahtevah po neodvisnosti in usmeritvah ali postopkih podjetja za obravnavo takih sprememb.

Komunikacija z zunanjimi strankami

Komuniciranje z mrežo podjetja in v njej in komuniciranje s ponudniki storitev (glej odstavek 33(d)(i))

A113. Poleg tega, da podjetje sporoča informacije mreži podjetja ali v njej ali ponudniku storitev, bo morda moralo pridobiti informacije od mreže, podjetja v mreži ali ponudnika storitev, ki podpira podjetje pri zasnovi, izvajanju in delovanju njegovega sistema upravljanja kakovosti.

Primer informacij, ki jih podjetje pridobi od svoje mreže

Podjetje pridobi informacije od mreže ali drugih podjetij v mreži o naročnikih drugih podjetij v mreži, kjer obstajajo zahteve po neodvisnosti, ki vplivajo na podjetje.

Komuniciranje z drugimi zunanjimi strankami podjetja (glej odstavek 33(d)(ii))

A114. *Primeri, kadar zakon, drug predpis ali strokovni standardi lahko zahtevajo, da podjetje sporoča informacije zunanjim strankam*

- Naročnik obvesti podjetje o neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi in ustrezne etične zahteve zahtevajo, da podjetje poroča ustreznemu organu zunaj organizacije naročnika o

neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi ali da prouči, ali je tako poročanje v danih okoliščinah primeren ukrep.

- Zakon ali drug predpis zahteva, da podjetje objavi poročilo o preglednosti in določi vrsto informacij, ki mora biti vključena v poročilo o preglednosti.
- Zakon ali drug predpis o vrednostnih papirjih zahteva, da podjetje o določenih zadevah obvesti pristojne za upravljanje.

A115. V nekaterih primerih zakon ali drug predpis lahko prepreči podjetju, da bi navzven sporočalo informacije, povezane s sistemom upravljanja kakovosti.

Primer, ko se podjetju lahko prepreči sporočanje informacij navzven

- Zakon ali drug predpis o zasebnosti in tajnosti prepoveduje razkritje določenih informacij.
- Zakon, drug predpis ali ustrezne etične zahteve vključujejo določbe, ki obravnavajo dolžnost varovanja zaupnosti.

Določeni odzivi (glej odstavek 34)

A116. Določeni odzivi lahko obravnavajo več tveganj kakovosti, povezanih z enim ali več cilji kakovosti v različnih sestavnih delih. Usmeritve ali postopki za pritožbe in obtožbe lahko na primer obravnavajo tveganja kakovosti, povezana s cilji kakovosti in viri (npr. zavezanost osebja kakovosti), ustrezne etične zahteve in upravljanje ter vodenje. Določeni odzivi sami ne zadoščajo za doseganje ciljev sistema upravljanja kakovosti.

Ustrezne etične zahteve (glej odstavek 34(a))

A117. Ustrezne etične zahteve lahko vsebujejo določbe o prepoznavanju in ovrednotenju nevarnosti ter o tem, kako jih je treba obravnavati. Za ta primer Kodeks IESBA na primer zagotavlja konceptualni okvir in pri njegovi uporabi zahteva, da podjetje uporablja test preudarne in dobro obveščene tretje stranke.

A118. Ustrezne etične zahteve lahko določajo, kako se mora podjetje odzvati na kršitev. Kodeks IESBA na primer določa zahteve za podjetje v primeru kršitve Kodeksa IESBA in vključuje posebne zahteve, ki obravnavajo kršitve mednarodnih standardov neodvisnosti, kar vključuje zahteve za komuniciranje z zunanjimi strankami.

A119. Zadeve, ki jih podjetje lahko obravnava v zvezi s kršitvami ustreznih etičnih zahtev, vključujejo:

- obveščanje primerne osebe o kršitvah ustreznih etičnih zahtev;
- ovrednotenje pomembnosti kršitve in njenega učinka na skladnost z ustreznimi etičnimi zahtevami;
- ukrepe, ki jih je treba sprejeti za zadovoljivo odpravo posledic kršitve, vključno s tem, da je treba ukrepe sprejeti čim prej;
- ugotavljanje, ali je treba o kršitvi poročati zunanjim strankam, kot so pristojni za upravljanje organizacije, na katero se kršitev nanaša, ali zunanjemu nadzornemu organu;
- določanje ustreznih ukrepov, ki jih je treba sprejeti v zvezi s posameznikom (posamezniki), odgovornim(i) za kršitev.

Pritožbe in obtožbe (glej odstavek 34(c))

A120. Vzpostavitev usmeritev ali postopkov za obravnavanje pritožb in obtožb lahko pomaga podjetju pri preprečevanju izdaje neustreznih poročil o poslu. Prav tako lahko pomaga podjetju pri:

- prepoznavanju in obravnavanju posameznikov, vključno z vodstvom, ki ne delujejo in se ne vedejo na način, ki kaže zavezanost kakovosti in pri podpiranju zavezanosti podjetja kakovosti; ali
- prepoznavanju pomanjkljivosti v sistemu upravljanja kakovosti.

A121. Pritožbe in obtožbe lahko vložijo osebje ali druge zunanje stranke podjetja (npr. naročniki, revizorji sestavnih delov ali posamezniki v mreži podjetja).

Informacije, ki postanejo znane po sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla (glej odstavek 34(d))

A122. Informacije, ki postanejo znane po sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla:

- so lahko obstajale v času odločitve podjetja, da sprejme ali ohranja razmerje z naročnikom ali poseben posel in podjetje ni vedelo za take informacije; ali
- se lahko nanašajo na nove informacije, ki so se pojavile po odločitvi o sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla.

Primeri zadev, ki jih obravnavajo usmeritve ali postopki podjetja v okoliščinah, ko informacije postanejo znane po sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla, ki bi lahko vplivale na odločitev podjetja o sprejemu ali ohranjanju razmerja z naročnikom ali posebnega posla

- Posvetovanje v podjetju ali s pravnim svetovalcem.
- Proučitev, ali obstaja strokovna, pravna ali regulativna zahteva za podjetje, da ohranja posel.
- Razprava z ustrezno ravnijo posloводства naročnika in s pristojnimi za upravljanje ali naročnikom posla o ukrepih, ki jih podjetje lahko sprejme na podlagi ustreznih dejstev in okoliščin.
- Ko se ugotovi, da je umik ustrezen ukrep:
 - obveščanje posloводства naročnika in pristojnih za upravljanje ali naročnika posla o tej odločitvi in razlogih za odstop;
 - proučitev, ali obstaja strokovna, pravna ali regulativna zahteva za podjetje, da podjetje regulativnim organom poroča o odstopu od posla ali o obojem, odstopu od posla in od razmerja z naročnikom, skupaj z razlogi za odstop.

A123. V nekaterih okoliščinah lahko zakon ali drug predpis v določeni pravni ureditvi naloži podjetju obveznost, da sprejme ali ohranja posel z naročnikom ali da se v primeru javnega sektorja lahko podjetje imenuje na podlagi zakonskih določb.

Primeri zadev, ki jih obravnavajo usmeritve ali postopki podjetja in okoliščine, ko je podjetje dolžno sprejeti ali ohranjati posel ali podjetje ne more odstopiti od posla, in je podjetje seznanjeno z informacijami, zaradi katerih bi moralo zavrniti ali prekiniti posel

- Podjetje prouči učinek informacij na izvajanje posla.
- Podjetje sporoči informacije partnerju, zadolženemu za posel, in zahteva od partnerja, zadolženega za posel, da poveča obseg in pogostost usmerjanja in nadzora članov delovne skupine za posel in pregledovanja njihovega dela.
- Podjetje dodeli bolj izkušeno osebo za posel.
- Podjetje določi, da je treba opraviti ocenjevanje kakovosti posla.

Komuniciranje z zunanjimi strankami (glej odstavek 34(e))

A124. Sposobnost podjetja, da ohrani zaupanje deležnikov v kakovost svojih poslov, se lahko poveča z ustreznim, zanesljivim in preglednim obveščanjem podjetja o dejavnostih, ki jih je izvedlo za obravnavanje kakovosti in uspešnosti teh dejavnosti.

A125. Zunanje stranke, ki lahko uporabijo informacije o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju, in obseg njihovega zanimanja za sistem upravljanja kakovosti v podjetju, se lahko razlikujejo glede na vrsto in okoliščine podjetja in njegovih poslov.

Primeri zunanjih strank, ki lahko uporabljajo informacije o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju

- Poslovodstvo ali pristojni za upravljanje naročnikov podjetja lahko uporabljajo informacije, da odločijo, ali naj imenujejo podjetje za izvajanje posla.
- Zunanji nadzorni organi so morda izrazili željo po informacijah, da bi podprli odgovornost pri spremljanju kakovosti poslov v pravni ureditvi in pri razumevanju dela podjetij.
- Druga podjetja, ki uporabljajo delo podjetja pri izvajanje poslov (npr. v zvezi z revizijo skupine), so morda zahtevala take informacije.
- Drugi uporabniki poročil o poslih podjetja, kot so vlagatelji, ki uporabljajo poročila o poslih pri svojem odločanju, so morda izrazili željo po informacijah.

A126. Informacije o sistemu upravljanja kakovosti, ki se zagotovijo zunanjim strankam, vključno z informacijami, o katerih so obveščeni pristojni za upravljanje, o tem, kako sistem upravljanja kakovosti podpira dosledno izvajanje kakovosti poslov, lahko obravnavajo take zadeve, kot so npr.:

- vrsta in okoliščine podjetja, npr. organizacijska struktura, poslovni model, strategija in poslovno okolje;
- upravljanje in vodenje podjetja, kot so npr. njegova kultura, način izkazovanja zavezanosti kakovosti, in dodeljevanje vlog, odgovornost in pooblastila v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti;
- kako podjetje izpolnjuje odgovornost v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami, vključno s tistimi, ki so povezane z neodvisnostjo;
- dejavniki, ki prispevajo h kakovosti poslov, take informacije se na primer lahko predstavijo v obliki kazalnikov kakovosti posla z opisom, ki pojasnjuje kazalnike;
- izidi spremljanja in zunanjih nadzorov podjetja in kako je podjetje odpravilo prepoznane pomanjkljivosti ali kako se sicer odziva nanje;

- ovrednotenje, opravljeno v skladu z odstavkoma 53–54, ali sistem upravljanja kakovosti daje podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema doseženi, in sklep o tem, vključno s podlago za presoje, sprejete pri ovrednotenju in sklepanju;
- kako se je podjetje odzvalo na nastajajoče dogodke in spremembe v okoliščinah podjetja ali njegovih poslih, vključno s tem, kako je bil sistem upravljanja kakovosti prilagojen odzivu na take spremembe;
- odnos med podjetjem in mrežo, splošna struktura mreže, opis zahtev mreže in storitev mreže, odgovornost podjetja in mreže (vključno s tem, da je podjetje končno odgovorno za sistem upravljanja kakovosti) ter informacije o splošnem obsegu in izidih spremljanja mreže v podjetjih v mreži.

Komunikacija s pristojnimi za upravljanje (glej odstavek 34(e)(i))

A127. Način komuniciranja s pristojnimi za upravljanje (tj. s strani podjetja ali delovne skupine za posel) je lahko odvisen od usmeritev ali postopkov podjetja in okoliščin posla.

A128. Prenovljeni MSR 260 obravnava revizorjevo odgovornost za komuniciranje s pristojnimi za upravljanje pri reviziji računovodskih izkazov in revizorjevo določitev primernih(e) oseb(e) v strukturi upravljanja organizacije, s katerimi(o) je treba komunicirati¹⁹, ter postopek komuniciranja.²⁰ V nekaterih okoliščinah je morda primerno komuniciranje s pristojnimi za upravljanje v nekotirajočih organizacijah (ali pri izvajanju drugih poslov), na primer v organizacijah, ki imajo lahko značilnosti javnega interesa ali javne odgovornosti, na primer:

- organizacije, ki imajo kot fiduciarji/skrbniki pomemben znesek sredstev za veliko število deležnikov, vključno s finančnimi institucijami, kot so določene banke, zavarovalnice in pokojninski skladi;
- organizacije, ki so javno prepoznavne ali katerih poslovanje ali lastniki so javno prepoznavni;
- organizacije z velikim številom in velikim krogom deležnikov.

Upoštevanje javnega sektorja

A129. Podjetje lahko določi, da je primerno pristojnim za upravljanje v organizaciji javnega sektorja sporočiti, kako sistem upravljanja kakovosti v podjetju podpira dosledno izvajanje kakovosti poslov, ob upoštevanju velikosti in zapletenosti organizacije javnega sektorja, kroga njenih deležnikov, vrste storitev, ki jih zagotavlja, ter vloge in odgovornosti pristojnih za upravljanje.

Odločanje, kdaj je sicer primerno komunicirati z zunanjimi strankami (glej odstavek 34(e)(ii))

A130. Odločitev podjetja, kdaj je primerno komunicirati z zunanjimi strankami o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju, je stvar strokovne presoje in nanjo lahko vplivajo zadeve, kot so:

- vrste poslov, ki jih izvaja podjetje, in vrste organizacij, za katere se izvajajo taki posli;
- vrsta in okoliščine podjetja;
- vrsta okolja, v katerem podjetje posluje, na primer običajna poslovna praksa v pravni ureditvi podjetja in značilnosti finančnih trgov, na katerih podjetje posluje;

¹⁹ MSR 260 (prenovljen) – *Obveščanje pristojnih za upravljanje*, odstavki 11–13.

²⁰ MSR 260 (prenovljen), odstavki 18–22.

- obseg, v katerem je podjetje že komuniciralo z zunanjimi strankami v skladu z zakonom ali drugim predpisom (tj., ali je potrebno nadaljnje obveščanje, in če je, zadeve, ki jih je treba sporočiti);
- pričakovanja deležnikov v pravni ureditvi podjetja, vključno z razumevanjem in zanimanjem, ki so ga izrazile zunanje stranke o poslih, ki jih izvaja podjetje, in postopki podjetja pri izvajanju poslov;
- trendi v pravni ureditvi;
- informacije, ki jih imajo zunanje stranke že na voljo;
- kako zunanje stranke lahko uporabijo informacije in njihovo splošno razumevanje zadev, povezanih s sistemom upravljanja kakovosti v podjetju in revizijami ali preiskavami računovodskih izkazov, ali drugimi posli dajanja zagotovil in sorodnih storitev;
- koristi javnega interesa pri zunanjem komuniciranju in ali se lahko razumno pričakuje, da bodo odtehtale stroške (denarne ali druge) takega obveščanja.

Zgoraj navedene zadeve lahko vplivajo tudi na informacije, ki jih s komuniciranjem zagotovi podjetje in na vrsto, čas in obseg ter ustrezno obliko komuniciranja.

Vrsta, čas in obseg ter ustrezna oblika komuniciranja z zunanjimi strankami (glej odstavek 34(e)(iii))

A131. Pri pripravi informacij, ki jih podjetje sporoča zunanjim strankam, lahko upošteva naslednje lastnosti:

- Informacije so specifične okoliščinam podjetja. Povezovanje zadev v komuniciranju podjetja neposredno s posebnimi okoliščinami podjetja lahko pomaga zmanjšati možnost, da take informacije sčasoma postanejo preveč standardizirane in manj uporabne.
- Informacije so predstavljene na jasen in razumljiv način in način predstavitve ni zavajajoč niti ne bi neustrezno vplival na uporabnike sporočil (npr., informacije so predstavljene na način, ki je ustrezno uravnotežen glede pozitivnih in negativnih vidikov sporočene zadeve).
- Informacije so točne in popolne v vseh pomembnih pogledih in niso zavajajoče.
- Informacije upoštevajo informacijske potrebe uporabnikov, ki so jim namenjene. Pri upoštevanju informacijskih potreb lahko podjetje upošteva zadeve, kot so raven podrobnosti, ki bi se uporabnikom zdela smiselna, in ali imajo uporabniki dostop do ustreznih informacij prek drugih virov (npr. spletna stran podjetja).

A132. Podjetje uporablja strokovno presojo pri določanju okoliščinam primerne oblike komuniciranja z zunanjo stranko, vključno s komuniciranjem s pristojnimi za upravljanje pri izvajanju revizije računovodskih izkazov kotirajočih organizacij, ki je lahko ustno ali pisno. V skladu s tem se oblika komuniciranja lahko spreminja.

Primeri oblike komuniciranja z zunanjimi strankami

- Objava – kot je poročilo o preglednosti ali poročilo o kakovosti revizije.
- Ciljno pisno komuniciranje z določenimi deležniki (npr. informacije o izidih postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti v podjetju).
- Neposredni pogovori in interakcije z zunanjo stranko (npr. razprave med delovno skupino za posel in pristojnimi za upravljanje).

- Spletna stran.
- Druge oblike digitalnih medijev, kot so družabna omrežja, intervjuji ali predstavitve prek spletnega prenosa ali videa.

Posli, ki so predmet ocenjevanja kakovosti posla

Ocenjevanje kakovosti posla, ki ga zahteva zakon ali drug predpis (glej odstavek 34(f)(ii))

A133. Zakon ali drug predpis lahko zahteva izvedbo ocenjevanja kakovosti posla, na primer za revizijske posle za organizacije, ki:

- so subjekti javnega interesa, kot jih opredeljuje določena pravna ureditev;
- delujejo v javnem sektorju ali so prejemniki državnih sredstev ali organizacije z javno odgovornostjo;
- delujejo v določenih dejavnostih (npr. finančne institucije, kot so banke, zavarovalnice in pokojninski skladi);
- dosegajo določen prag sredstev;
- jih upravlja sodišče ali so v sodnem postopku (npr. likvidacija).

Ocenjevanje kakovosti posla kot odziv na obravnavanje enega ali več tveganj kakovosti (glej odstavek 34(f)(iii))

A134. Razumevanja stanj, dogodkov, okoliščin, ukrepov ali neukrepov s strani podjetja, ki lahko negativno vpliva na doseganje ciljev kakovosti, kot zahteva odstavek 25(a)(ii), se nanaša na vrsto in okoliščine poslov, ki jih je izvedlo podjetje. Pri zasnovi odzivanja na obravnavanje enega ali več tveganj(a) kakovosti lahko podjetje določi, da je ocenjevanje kakovosti posla ustrezen odziv na podlagi razlogov za ocene tveganj kakovosti.

Primeri stanj, dogodkov, okoliščin, ukrepov ali neukrepov, ki povzročajo enega ali več tveganj kakovosti, za katere je lahko ocenjevanje kakovosti posla ustrezen odziv

Tisti v zvezi z vrstami poslov, ki jih izvaja podjetje, in poročila, ki jih je treba izdati:

- Posli, ki vključujejo visoko raven zapletenosti ali presoje, kot so:
 - revizije računovodskih izkazov za organizacije, ki poslujejo v dejavnosti, za katero so značilne računovodske ocene z visoko stopnjo ocenjevalne negotovosti (npr. nekatere velike finančne institucije ali rudarske organizacije), ali za organizacije, za katere obstaja negotovost v zvezi z dogodki ali pogoji, ki lahko vzbudijo pomemben dvom o njihovi sposobnosti, da nadaljujejo kot delujoče podjetje;
 - posli dajanja zagotovila, ki zahtevajo specializirane veščine in znanje pri merjenju ali ovrednotenju osnovne obravnavane zadeve glede na veljavna sodila (npr. poročilo o toplogrednih plinih, v katerem je pomembna negotovost, povezana s količinami, o katerih se v njem poroča).
- Posli, pri katerih so se pojavile težave, kot so revizijski posli s ponavljajočimi ugotovitvami notranjih ali zunanjih nadzorov, neodpravljene pomembne pomanjkljivosti pri notranjem kontroliranju ali pomembno prevrednotenje primerjalnih informacij v računovodskih izkazih.
- Posli, pri katerih so bile med postopkom sprejema in ohranjanja (npr. za novega naročnika, ki se ni strinjal s prejšnjim revizorjem ali praktikom za dajanje zagotovil) prepoznane nenavadne okoliščine.
- Posli, ki vključujejo računovodske in neračunovodske informacije, za katere se pričakuje, da bodo vključene v regulativno dokumentacijo, in ki lahko vključujejo višjo stopnjo presoje, kot so začasne računovodske informacije, ki jih je treba vključiti v prospekt.

Tisti v zvezi z vrstami organizacij, za katere se izvajajo posli:

- Organizacije v rastočih dejavnostih ali tiste, s katerimi podjetje nima predhodnih izkušenj.
- Organizacije, za katere so bili v sporočilih regulatorjev za vrednostne papirje in regulatorjev za bonitetni nadzor izraženi pomisleki.
- Nekotirajoče organizacije, ki imajo lahko značilnosti javnega interesa ali javne odgovornosti, na primer:
 - organizacije, ki imajo kot fiduciarji/skrbniki pomemben znesek sredstev za veliko število deležnikov, vključno s finančnimi institucijami, kot so določene banke, zavarovalnice in pokojninski skladi, za katere zakon ali drug predpis sicer ne zahteva ocenjevanja kakovosti posla;
 - organizacije, ki so javno prepoznavne ali katerih poslovodstvo ali lastniki so javno prepoznavni;
 - organizacije z velikim številom in širokim krogom deležnikov.

A135. Odzivi podjetja za obravnavanje tveganj kakovosti lahko vključujejo druge oblike pregleda posla, ki niso ocenjevanje kakovosti posla. Pri revizijah računovodskih izkazov lahko na primer odzivi podjetja vključujejo pregledovanje postopkov delovne skupina za posel v zvezi s pomembnimi tveganji ali pregledovanje določenih pomembnih presoj, ki jih opravi osebje s specializiranimi tehničnimi

veščinami. V nekaterih primerih se te druge vrste pregledovanja poslov lahko opravijo poleg ocenjevanja kakovosti posla.

A136. V nekaterih primerih lahko podjetje ugotovi, da ni revizij ali drugih poslov, za katere je ocenjevanje kakovosti posla ali druga oblika pregledovanja posla ustrezen odziv na obravnavanje tveganj(a) kakovosti.

Upoštevanje javnega sektorja

A137. Vrsta in okoliščine organizacij javnega sektorja (tj., zaradi njihove velikosti in zapletenosti, kroga njihovih deležnikov ali vrste storitev, ki jih opravljajo) lahko povzročijo tveganja kakovosti. V teh okoliščinah lahko podjetje določi, da je ocenjevanje kakovosti posla ustrezen odziv na obravnavanje takih tveganj kakovosti. Zakon ali drug predpis lahko določi dodatne zahteve po poročanju revizorjev organizacij javnega sektorja (npr. ločeno poročilo o primerih neskladnosti z zakonom ali drugim predpisom zakonodajalcu ali drugemu organu upravljanja ali sporočanje takih primerov v revizorjevem poročilu o računovodskih izkazih). V takih primerih lahko podjetje pri odločanju, ali je ocenjevanje kakovosti posla ustrezen odziv, upošteva tudi zapletenost takega poročanja in njegovo pomembnost za uporabnike.

Postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti (glej odstavke 35–47)

A138. Poleg tega, da omogoča ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti, postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti, omogoča tudi proaktivno in stalno izboljševanje kakovosti posla in upravljanja kakovosti. Na primer:

- glede na notranje omejitve sistema upravljanja kakovosti ugotavljanje pomanjkljivosti s strani podjetja ni nenavadno in je pomemben del sistema upravljanja kakovosti, ker takojšnje ugotavljanje pomanjkljivosti omogoča podjetju, da jih pravočasno in učinkovito odpravi ter prispeva h kulturi nenehnega/stalnega izboljševanja.
- Spremljanje lahko zagotovi informacije, ki podjetju omogoča, da prepreči pomanjkljivost z odzivanjem na ugotovitve, ki bi v določenem času vodila do pomanjkljivosti.

Zasnova in spremljanje (glej odstavka 37–38)

A139. Spremljanje podjetja je lahko kombinacija stalnega in občasnega spremljanja. Stalno spremljanje je na splošno redno, vgrajeno v procese podjetja, ki se izvaja v realnem času in se odziva na spreminjajoče se pogoje. Podjetje izvaja redno spremljanje v določenih časovnih presledkih. V večini primerov stalno spremljanje zagotavlja informacije o pravočasnem sistemu upravljanju kakovosti.

A140. Spremljanje lahko vključuje nadzor poslov v teku. Nadzori poslov so zasnovani za spremljanje, ali je del sistema upravljanja kakovosti zasnovan, se izvaja in deluje na predvideni način. V nekaterih okoliščinah lahko sistem upravljanja kakovosti vključuje odzive, ki so zasnovani za preiskovanje poslov med njihovim izvajanjem, ki so po svoji naravi podobni nadzoru poslov v teku (npr. preiskave, ki so zasnovane za odkrivanje napak ali pomanjkljivosti v sistemu upravljanja kakovosti, tako da lahko preprečijo nastanek tveganja kakovosti). Namen spremljanja bo določal zasnovo in izvajanje in kam v sistem upravljanja kakovosti se umešča (tj., ali gre za nadzor posla v teku, ki je spremljanje, ali preiskavo posla, ki je odziv na odpravo tveganja kakovosti).

A141. Na vrsto, čas in obseg spremljanja lahko vplivajo tudi druge zadeve, ki vključujejo:

- velikost, strukturo in organizacijo podjetja,

- vključenost mreže podjetja v spremljanje,
- vire, ki jih podjetje namerava uporabiti, da omogoči spremljanje, kot je uporaba programov IT.

A142. Pri opravljanju dejavnosti spremljanja lahko podjetje ugotovi, da so potrebne spremembe vrste, časa in obsega spremljanja, na primer, kadar ugotovitve kažejo potrebo po obsežnejšem spremljanju.

Zasnova postopka ocenjevanja tveganj v podjetju in postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti (glej odstavek 37(c))

A143. Način zasnove postopka ocenjevanja tveganj v podjetju (npr. centralizirani ali decentralizirani postopek ali pogostost preiskave) lahko vpliva na vrsto, čas in obseg spremljanja, vključno s spremljanjem postopka ocenjevanja tveganj v podjetju.

A144. Način zasnove, postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti v podjetju (tj. vrsta, čas in obseg spremljanja in odprave pomanjkljivosti, ob upoštevanju vrste in okoliščin podjetja) lahko vpliva na spremljanje podjetja, da ugotovi, ali postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti dosega namen, kot je opisano v odstavku 35.

Primer stopnjevanosti za prikaz spremljanja za postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti

- V manj zapletenem podjetju je spremljanje lahko preprosto, ker so informacije o postopku spremljanja in odprave pomanjkljivosti zaradi pogoste interakcije vodstva s sistemom upravljanja kakovosti takoj na voljo v obliki poznavanja vrste, časa in obsega izvedenega spremljanja, izidov spremljanja in ukrepov podjetja za obravnavo izidov.
- V bolj zapletenem podjetju je lahko spremljanje za postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti posebej zasnovano za ugotavljanje, da postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti zagotavlja ustrezne, zanesljive in pravočasne informacije o sistemu upravljanja kakovosti in se ustrezno odziva na prepoznane pomanjkljivosti.

Spremembe v sistemu upravljanja kakovosti (glej odstavek 37(d))

A145. Spremembe v sistemu upravljanja kakovosti lahko vključujejo:

- spremembe za odpravo prepoznane pomanjkljivosti v sistemu upravljanja kakovosti,
- spremembe ciljev kakovosti, tveganj kakovosti ali odzivov kot posledica sprememb, vrste in okoliščin podjetja in njegovih poslov.

Ko se pojavijo spremembe, prejšnje spremljanje, ki ga je izvedlo podjetje, morda podjetju ne zagotavlja več informacij, ki podpirajo ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti in zato lahko spremljanje v podjetju vključuje spremljanje teh področij sprememb.

Prejšnje spremljanje (glej odstavek 37(e))

A146. Izidi prejšnjega spremljanja podjetja lahko kažejo na dele sistema, na katerih se lahko pojavi pomanjkljivost, še posebej na dele, na katerih so bile v preteklosti prepoznane pomanjkljivosti.

A147. Prejšnje spremljanje, ki ga je izvedlo podjetje, morda podjetju ne zagotavlja več informacij, ki podpirajo ovrednotenje sistema, vključno z deli sistema upravljanja kakovosti, ki se niso spremenili, zlasti če je od izvedbe preteklo že nekaj časa.

Druge ustrezne informacije (glej odstavek 37(f))

A148. Poleg virov informacij, navedenih v odstavku 37(f), lahko druge ustrezne informacije vključujejo:

- informacije, ki jih je sporočila mreža podjetja v skladu z odstavkoma 50(c) in 51(b) o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju, vključno z zahtevami mreže ali storitvami mreže, ki jih je podjetje vključilo v svoj sistem upravljanja kakovosti;
- informacije, ki jih je sporočil ponudnik storitev o virih, ki jih podjetje uporablja v svojem sistemu upravljanja kakovosti;
- informacije regulatorjev o organizacijah, za katere podjetje opravlja posle in ki so na voljo podjetju, kot na primer informacije regulatorja s področja vrednostnih papirjev o organizaciji, za katero podjetje izvaja posle (npr. nepravilnosti v računovodskih izkazih organizacije).

A149. Izidi zunanjih nadzorov ali druge ustrezne informacije, bodisi notranje ali zunanje, lahko kažejo, da prejšnje spremljanje, ki ga je izvedlo podjetje, ni prepoznalo pomanjkljivosti v upravljanju kakovosti. Te informacije lahko vplivajo na premislek podjetja o vrsti, času in obsegu spremljanja.

A150. Zunanji nadzori niso nadomestilo za notranje spremljanje v podjetju. Kljub temu pa izidi zunanjih nadzorov obveščajo o vrsti, času in obsegu spremljanja.

Nadzori poslov (glej odstavek 38)

A151. Primeri zadev v odstavku 37, ki jih podjetje lahko upošteva pri izbiri dokončanih poslov za nadzor

- V zvezi s sanji, dogodki, okoliščinami, ukrepi ali neukrepi, ki povzročijo tveganja kakovosti:
 - vrste poslov, ki jih izvaja podjetje, in obseg izkušenj podjetja pri izvajanju te vrste posla;
 - vrste organizacij, za katere se izvaja posle, na primer:
 - kotirajoče organizacije,
 - organizacije, ki poslujejo v nastajajočih dejavnostih,
 - organizacije, ki poslujejo v dejavnostih, povezanih z visoko stopnjo zapletenosti ali presoje,
 - organizacije, ki poslujejo v dejavnosti, ki je nova za podjetje;
 - delovna doba in izkušnje partnerjev, zadolženih za posel.
- Izidi prejšnjih nadzorov dokončanih poslov, vključno z izidi za vsakega partnerja, zadolženega za posel.
- V zvezi z drugimi ustreznimi informacijami:
 - pritožbe ali obtožbe glede partnerja, zadolženega za posel,
 - izidi zunanjih nadzorov, vključno z izidi za vsakega partnerja, zadolženega za posel,
 - izidi ovrednotenja zavezanosti vsakega partnerja, zadolženega za posel, h kakovosti, ki ga izvede podjetje.

A152. Poleg nadzora dokončanih poslov, ki se osredotočajo na ugotavljanje, ali so bili posli skladni z usmeritvami ali postopki, lahko podjetje izvaja več vrst spremljanja. Te se lahko izvajajo pri določenih

poslih ali partnerjih, zadolženih za posel. Podjetje lahko uporabi vrsto in obseg tega spremljanja in izidov pri določanju:

- kateri dokončani posli se izberejo za nadzor;
- kateri partnerji, zadolženi za posel, se izberejo za nadzor;
- kako pogosto se izbere partnerja, zadolženega za posel, za nadzor; ali
- katere vidike posla je treba upoštevati pri opravljanju nadzora dokončanih poslov.

A153. Ciklični nadzor dokončanih poslov za partnerje, zadolžene za posel, lahko pomaga podjetju pri spremljanju, ali so partnerji, zadolženi za posel, izpolnili splošno odgovornost za vodenje in doseganje kakovosti pri poslih, ki so jim dodeljeni.

Primer, kako lahko podjetje upošteva cikličnost za nadzor dokončanih poslov za vsakega partnerja, zadolženega za posel

Podjetje lahko določi usmeritve ali postopke, ki obravnavajo nadzor dokončanih poslov, in:

- določajo standardno obdobje cikla nadzora, na primer nadzor dokončanega posla za vsakega partnerja, zadolženega za posel, ki opravlja revizije računovodskih izkazov enkrat vsaka tri leta in za vse druge partnerje, zadolžene za posel, enkrat vsakih pet let;
- določajo sodila za izbiro dokončanih poslov, vključno s tem, da za partnerja, zadolženega za posel, ki opravlja revizije računovodskih izkazov, izbrani posel(posli) vključujejo revizijski posel;
- obravnavajo izbiro partnerjev, zadolženih za posel, na način, ki je nepredvidljiv; in
- obravnavajo, kdaj je treba ali je primerno izbrati partnerje, zadolžene za posel, pogostejše ali redkeje od standardnega obdobja, določenega v usmeritvi, na primer:
 - podjetje lahko izbere partnerje, zadolžene za posel, pogostejše od standardnega obdobja, določenega v usmeritvi podjetja, kadar:
 - je podjetje prepoznalo več pomanjkljivosti, ki so bile ovrednotene kot resne in podjetje ugotovi, da je potreben pogostejši ciklični nadzor vseh partnerjev, zadolženih za posel;
 - partner, zadolžen za posel, izvaja posle za organizacije, ki poslujejo v določeni dejavnosti, kjer obstajajo visoke ravni zapletenosti in presoje;
 - je posel, ki ga izvaja partner, zadolžen za posel, predmet drugega spremljanja in njegovi izidi niso bili nezadovoljivi;
 - je partner, zadolžen za posel, izvedel posel za organizacijo, ki posluje v dejavnosti, v kateri ima partner, zadolžen za posel, omejene izkušnje;
 - je partner, zadolžen za posel, novo imenovani partner, zadolžen za posel, ali je nedavno prišel v podjetje iz drugega podjetja ali druge pravne ureditve;
 - podjetje lahko odloži izbiro partnerja, zadolženega za posel (npr. odložitev za eno leto po standardnem obdobju, določenem v usmeritvi podjetja), kadar:
 - so bili posli, ki jih izvede partner, zadolžen za posel, predmet drugih vrst spremljanja v standardnem obdobju, določenem v usmeritvi podjetja;

- izidi teh vrst spremljanja zagotavljajo dovolj informacij o partnerju, zadolženem za posel (tj., izvedba nadzora dokončanih poslov podjetju verjetno ne bi zagotovila dodatnih informacij o partnerju, zadolženem za posel).

A154. Zadeve, ki se obravnavajo pri nadzoru posla, so odvisne od tega, kako se bo nadzor uporabil za spremljanje sistema upravljanja kakovosti. Običajno nadzor posla vključuje ugotavljanje, ali se odzivi, ki se izvajajo na ravni posla (npr. usmeritve in postopki podjetja v zvezi z izvajanjem posla), izvajajo, kot so bili zasnovani, in delujejo učinkovito.

Posamezniki, ki opravljajo spremljanje (glej odstavek 39(b))

A155. Določbe ustreznih etičnih zahtev so ustrezne pri zasnovi usmeritev ali postopkov, ki obravnavajo nepristranskost posameznikov, ki opravljajo spremljanje. Nevarnost samopregledovanja se lahko pojavi, kadar je posameznik, ki opravlja:

- nadzor posla:
 - pri reviziji računovodskih izkazov član delovne skupine za posel ali ocenjevalec kakovosti tega posla ali posla za naslednje računovodsko obdobje, ali
 - pri vseh drugih poslih član delovne skupine za posel ali ocenjevalec kakovosti posla tega posla;
- drugo vrsto spremljanja, sodeloval pri zasnovi, izvajanju ali upravljanju odziva, ki se spremlja.

A156. V nekaterih okoliščinah, na primer v primeru manj zapletenega podjetja morda ni osebja za izvajanje spremljanja, ki je usposobljeno, ima zmožnosti, čas ali je nepristransko. V teh okoliščinah lahko podjetje za izvajanje spremljanja uporabi storitve mreže ali ponudnika storitev.

Ovrednotenje ugotovitev in prepoznavanje pomanjkljivosti (glej odstavke 16(a), 40–41)

A157. Podjetje zbira ugotovitve iz izvajanja spremljanja, zunanjih nadzorov in drugih ustreznih virov.

A158. Informacije, ki jih zbere podjetje iz spremljanja, zunanjih nadzorov in drugih ustreznih virov, lahko razkrijejo druge ugotovitve o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju, kot so:

- ukrepi, ravnanja ali pogoji, ki povzročijo pozitivne izide v kakovosti ali uspešnosti sistema upravljanja kakovosti; ali
- podobne okoliščine, pri katerih ni bilo ugotovitev (npr. posli, pri katerih ni bilo ugotovitev, so podobne vrste kot posli, kjer so ugotovitve zabeležene).

Druge ugotovitve so lahko koristne za podjetje, saj mu lahko pomagajo pri preiskovanju temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti, nakazujejo prakse, ki jih podjetje lahko podpre ali uporablja v večji meri (npr. pri vseh poslih), ali poudarjajo priložnosti podjetja, da izboljša sistem upravljanja kakovosti.

A159. Podjetje strokovno presoja, ko ugotavlja, ali ugotovitve, posamično ali v kombinaciji z drugimi ugotovitvami, povzročajo pomanjkljivosti v sistemu upravljanja kakovosti. Pri presoji bo podjetje morda moralo upoštevati relativno pomembnost ugotovitev v okviru ciljev kakovosti, tveganja kakovosti, odzivov ali drugih delov sistema upravljanja kakovosti, na katere se nanašajo. Na presoje podjetja lahko vplivajo količinski in kakovostni dejavniki, pomembni za ugotovitve. V nekaterih okoliščinah lahko podjetje presodi, ali je primerno pridobiti več informacij o ugotovitvah, da bi

ugotovilo, ali obstaja pomanjkljivost. Vse ugotovitve, vključno z ugotovitvami posla, ne pomenijo pomanjkljivosti.

A160. Primeri količinskih in kakovostnih dejavnikov, ki jih podjetje lahko upošteva pri ugotavljanju, ali ugotovitve povzročajo pomanjkljivost

Tveganja kakovosti in odzivi

- Če se ugotovitve nanašajo na odziv:
 - kako je zasnovan odziv, na primer vrsta odziva, pogostost njegovega pojavljanja (če je primerno), in relativna pomembnost odziva na obravnavanje tveganj(a) kakovosti in doseganje cilja(ev) kakovosti, na katere(ga) se nanaša;
 - vrsta tveganja kakovosti, na katero se odziv nanaša, in obseg, v katerem ugotovitve nakazujejo, da tveganje kakovosti ni bilo obravnavano;
 - ali obstajajo drugi odzivi, ki obravnavajo isto tveganje kakovosti, in ali obstajajo ugotovitve za te odzive.

Vrsta ugotovitev in njihova vseobsegajočnost

- Vrsta ugotovitev. Na primer, ugotovitve, povezane z ukrepi in vedenjem vodstva, so lahko kakovostno pomembne zaradi razširjenega učinka, ki bi ga lahko imel na sistem upravljanja kakovosti kot celoto.
- Ali ugotovitve v kombinaciji z drugimi ugotovitvami nakazujejo trend ali sistemsko vprašanje. Na primer, podobne ugotovitve o poslu, ki se pojavijo pri več poslih, lahko nakazujejo sistemsko vprašanje.

Obseg spremljanja in obseg ugotovitev

- Obseg spremljanja, iz katerega so izhajale ugotovitve, vključno s številom ali velikostjo izbire.
- Obseg ugotovitev glede na izbor, ki ga zajema spremljanje, in v zvezi s pričakovano stopnjo odstopanja. Na primer, pri nadzoru poslov število izbranih poslov, pri katerih so bile prepoznane ugotovitve glede na skupno število izbranih poslov in pričakovano stopnjo odstopanja, ki jo določi podjetje.

A161. Ovrednotenje ugotovitev in prepoznavanje pomanjkljivosti ter ovrednotenje resnosti in razširjenosti prepoznane pomanjkljivosti, vključno s preiskovanjem temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti, predstavljajo del ponavljajočega se in povratnega procesa.

Primeri, kako je postopek ovrednotenja ugotovitve in prepoznavanja pomanjkljivosti, ovrednotenja prepoznane pomanjkljivosti, vključno s preiskovanjem temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti, ponavljajoč in povraten

- Pri preiskovanju temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti lahko podjetje prepozna okoliščino, ki je podobna drugim okoliščinam, v katerih so bile ugotovitve, ki niso bile obravnavane kot pomanjkljivost. Zato podjetje prilagodi svoje ovrednotenje drugih ugotovitev in jih prav tako razvrsti med pomanjkljivosti.
- Pri ovrednotenju resnosti in razširjenosti prepoznane pomanjkljivosti lahko podjetje prepozna trend ali sistemsko vprašanje, ki je povezano z drugimi ugotovitvami, ki ne veljajo za

pomanjkljivosti. Zato podjetje prilagodi svoje ovrednotenje drugih ugotovitev in jih prav tako razvrsti med pomanjkljivosti.

A162. Izidi spremljanja, izidi zunanjega nadzora in druge ustrezne informacije (npr. spremljanje v mreži ali pritožbe in obtožbe) lahko razkrijejo informacije o uspešnosti postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti. Na primer: izidi zunanjega nadzora lahko zagotovijo informacije o upravljanju kakovosti, ki ga postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti v podjetju ni prepoznal, kar lahko izpostavi pomanjkljivost v tem procesu.

Ovrednotenje prepoznane pomanjkljivosti (glej odstavek 41)

A163. Dejavniki, ki jih podjetje lahko upošteva pri ovrednotenju resnosti in razširjenosti prepoznane pomanjkljivosti, vključujejo:

- vrsto prepoznanih pomanjkljivosti, vključno z delom sistema upravljanja kakovosti v podjetju, na katero se pomanjkljivost nanaša, in ali obstaja pomanjkljivost v zasnovi, izvajanju ali delovanju sistema upravljanja kakovosti;
- pri prepoznanih pomanjkljivostih, povezanih z odzivi, ali obstajajo nadomestni odzivi za obravnavanje tveganja kakovosti, na katero se odziv nanaša;
- temeljni vzrok/temeljne vzroke prepoznanih pomanjkljivosti;
- pogostost pojavljanja zadeve, ki je povzročila prepoznano pomanjkljivost; in
- velikost prepoznane pomanjkljivosti, kako hitro se je pojavila in koliko časa je obstajala in vplivala na sistem upravljanja kakovosti.

A164. Resnost in razširjenost prepoznanih pomanjkljivosti vplivata na ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti, ki ga (so ga) je pripravil(i) posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti.

Temeljni vzrok prepoznanih pomanjkljivosti (glej odstavek 41(a))

A165. Cilj preiskovanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti je razumeti osnovne okoliščine, ki so povzročile pomanjkljivosti, da bi podjetje lahko:

- ovrednotilo resnost in razširjenost prepoznanih pomanjkljivosti; in
- ustrezno odpravilo prepoznano pomanjkljivost.

Izvedba analize temeljnega vzroka vključuje tiste, ki izvajajo ocenjevanje, strokovno presojo na podlagi razpoložljivih dokazov.

A166. Na vrsto, čas in obseg postopkov, izvedenih za razumevanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti, lahko vplivajo tudi vrsta in okoliščine podjetja, kot so:

- zapletenost in značilnosti poslovanja podjetja,
- velikost podjetja,
- geografska razpršenost podjetja,
- strukturiranost podjetja, ali v kakšni meri koncentrira ali centralizira svoje procese ali dejavnosti.

Primeri, kako lahko vrsta prepoznanih pomanjkljivosti in njihova morebitna resnost, vrsta in okoliščine podjetja vplivajo na vrsto, čas in obseg postopkov za razumevanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti

- Vrsta prepoznane pomanjkljivosti: Postopki podjetja za razumevanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti so lahko strožji v okoliščinah, ko je bilo izdano neustrezno poročilo o poslu v zvezi z revizijo računovodskih izkazov kotirajoče organizacije, ali ko se prepoznana pomanjkljivost nanaša na ukrepe in ravnanje vodstva v zvezi s kakovostjo.
- Morebitna resnost prepoznane pomanjkljivosti: Postopki podjetja za razumevanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti so lahko strožji v okoliščinah, ko je bila pomanjkljivost prepoznana pri več poslih, ali ko obstaja znamenje, da pri usmeritvah ali postopkih obstaja visoka stopnja neskladnosti.
- Vrsta in okoliščine podjetja:
 - V primeru manj zapletenega podjetja z eno samo lokacijo so lahko postopki podjetja za razumevanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti enostavni, saj so informacije za razumevanje lahko takoj na voljo in zgoščene, in temeljni vzrok/temeljni vzroki je (so) lahko bolj očitni/očitni.
 - V primeru bolj zapletenega podjetja z več lokacijami lahko postopki podjetja za razumevanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti vključujejo uporabo posameznikov, posebej usposobljenih za preiskovanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti, in razvijanje metodologije z bolj formaliziranimi postopki za prepoznavanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov.

A167. Pri preiskovanju temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti lahko podjetje prouči, zakaj se pomanjkljivosti niso pojavile v drugih okoliščinah, ki so podobne vrste kot zadeva, na katero se nanaša prepoznana pomanjkljivost. Takšne informacije so lahko koristne pri določanju, kako odpraviti prepoznano pomanjkljivost.

Primer, ko se pomanjkljivost ni pojavila v drugih okoliščinah podobne vrste, in kako te informacije pomagajo podjetju pri preiskovanju temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti

Podjetje lahko ugotovi, da pomanjkljivost obstaja, ker so se podobne ugotovitve pojavile pri več poslih. Vendar se ugotovitve niso pojavile pri več drugih poslih znotraj iste preizkušane populacije. S primerjavo poslov podjetje sklene, da je temeljni vzrok ugotovljene pomanjkljivosti pomanjkanje vključenosti partnerjev, zadolženih za posel, na ključnih stopnjah poslov.

A168. Prepoznavanje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov, ki je (so) ustrezno opredeljen(i), lahko podpira postopek podjetja za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti.

Primer prepoznavanja temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov, ki je (so) ustrezno opredeljen(i)

Podjetje lahko ugotovi/prepozna, da delovne skupine za posel, ki opravljajo revizije računovodskih izkazov, ne pridobijo zadostnih ustreznih revizijskih dokazov o računovodskih ocenah, pri katerih imajo predpostavke posloводства visoko stopnjo pristranskosti. Čeprav podjetje ugotovi, da te

delovne skupine za posel ne uporabljajo ustrezne poklicne nezaupljivosti, je temeljni vzrok za to zadevo lahko povezan z drugo zadevo, na primer s kulturnim okoljem, ki ne spodbuja članov delovne skupine za posel, da bi se posvetovali s posamezniki z večjimi pooblastili ali na primer z nezadostnim usmerjanjem, nadzorom in pregledovanjem dela, opravljenega pri poslih.

A169. Poleg preiskovanja temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti lahko podjetje tudi preiskuje temeljni vzrok/temeljne vzroke pozitivnih izidov, saj lahko to razkrije priložnosti za podjetje, da izboljša ali dodatno okrepi sistem upravljanja kakovosti.

Odzivanje na prepoznane pomanjkljivosti (glej odstavek 42)

A170. Vrsta, čas in obseg ukrepov za odpravo pomanjkljivosti so lahko odvisni od številnih drugih dejavnikov, vključno s:

- temeljnim vzrokom/temelnjimi vzroki,
- resnostjo in razširjenostjo prepoznane pomanjkljivosti in s tem nujnostjo, s katero jo je treba obravnavati,
- uspešnostjo ukrepov za odpravo pomanjkljivosti pri obravnavanju temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov, če mora podjetje na primer izvesti več kot en ukrep za odpravo pomanjkljivosti, da bi učinkovito odpravilo temeljni vzrok/temeljne vzroke, ali mora izvesti popravljalne ukrepe kot začasne ukrepe, dokler podjetje ne more izvesti učinkovitejših ukrepov za odpravo pomanjkljivosti.

A171. V nekaterih okoliščinah lahko ukrep za odpravo pomanjkljivosti vključuje določitev dodatnih ciljev kakovosti ali pa se dodajo ali spremenijo tveganja kakovosti ali odzivi, ker se ugotovi, da niso ustrezni.

A172. V okoliščinah, ko podjetje ugotovi, da je temeljni vzrok prepoznane pomanjkljivosti povezan z virom, ki ga zagotavlja ponudnik storitev, lahko podjetje tudi:

- razmisli, ali naj nadaljuje uporabo vira, ki ga zagotavlja ponudnik storitev,
- sporoči zadevo ponudniku storitev.

Podjetje je odgovorno za obravnavanje učinka prepoznane pomanjkljivosti, povezane z virom, ki ga zagotavlja ponudnik storitev za sistem upravljanja kakovosti in za ukrepanje, da se prepreči ponovitev pomanjkljivosti v zvezi s sistemom upravljanja kakovosti v podjetju. Vendar podjetje običajno ni odgovorno za odpravo prepoznane pomanjkljivosti v imenu ponudnika storitev ali nadaljnje preiskovanje temeljnega vzroka prepoznane pomanjkljivosti pri ponudniku storitev.

Ugotovitve o posameznem poslu (glej odstavek 45)

A173. V okoliščinah, ko so bili postopki opuščeni, ali je izdano poročilo neustrezno, lahko podjetje sprejme naslednje ukrepe:

- posvetovanje z ustreznimi posamezniki glede ustreznega ukrepanja,
- razpravo o zadevi s poslovodstvom organizacije ali pristojnimi za upravljanje,
- izvedbo opuščenih postopkov.

Ukrepi, ki jih je podjetje sprejelo, ga ne odvezujejo odgovornosti za nadaljnje ukrepe v zvezi z ugotovitvijo v sistemu upravljanja kakovosti, vključno z ovrednotenjem ugotovitev za prepoznavanje pomanjkljivosti, in če pomanjkljivost obstaja, s preiskovanjem temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznane pomanjkljivosti.

Stalno obveščanje, povezano s spremljanjem in odpravljanjem pomanjkljivosti (glej odstavek 46)

A174. Informacije o spremljanju in odpravljanju pomanjkljivosti, ki se sporočajo posamezniku(om), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, se lahko sporočajo stalno ali občasno. Posameznik(i) lahko uporabi(jo) informacije na več načinov, na primer:

- kot podlago za nadaljnje obveščanje osebja o pomembnosti kakovosti,
- za zagotavljanje odgovornosti posameznikov za vloge, ki so jim dodeljene,
- za pravočasno prepoznavanje ključnih pomislekov o sistemu upravljanja kakovosti.

Informacije so tudi podlaga za ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti in sklepanje o njem, kot zahtevata odstavka 53–54.

Zahteve mreže ali storitve mreže (glej odstavek 48)

A175. V nekaterih okoliščinah lahko podjetje spada v mrežo. Mreže lahko določajo zahteve glede sistema upravljanja kakovosti v podjetju ali dajo na voljo storitve ali vire, ki jih podjetje lahko izbere za izvajanje ali uporabo pri zasnovi, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti. Take zahteve ali storitve so lahko namenjene spodbujanju doslednega izvajanja kakovosti poslov v podjetjih, ki so v mreži. Obseg, v katerem bo mreža podjetju zagotovila cilje kakovosti, tveganja kakovosti in odzive, ki so skupni v mreži, bo odvisen od dogovorov podjetja z mrežo.

Primeri zahtev mreže

- Zahteve, da podjetje v sistem upravljanja kakovosti vključi dodatne cilje kakovosti ali tveganja kakovosti, ki so skupni vsem podjetjem v mreži.
- Zahteve, da podjetje v sistem upravljanja kakovosti vključi odzive, ki so skupni vsem podjetjem v mreži. Taki odzivi, ki jih zasnuje mreža, lahko vključujejo usmeritve ali postopke mreže, ki določajo vodstvene vloge in odgovornost, vključno s tem, kako naj bi podjetje dodelilo pooblastila in odgovornost v podjetju, ali vire, kot so v mreži razvite metodologije za izvajanje poslov ali programov IT.
- Zahteve, da za podjetje velja spremljanje v mreži, ki se lahko nanašajo na zahteve mreže (npr. spremljanje, ali je podjetje ustrezno izvajalo metodologijo mreže) ali na splošno na sistem upravljanja kakovosti v podjetju.

Primeri storitev mreže

- Storitve ali viri, ki jih podjetje neobvezno uporablja v sistemu upravljanja kakovosti ali pri izvajanju poslov, kot so prostovoljni programi usposabljanja, uporaba revizorjev sestavnih delov ali veščakov iz mreže, ali uporaba centra za izvajanje storitev, ki je vzpostavljen na ravni mreže, ali s strani drugega podjetja v njej ali skupine podjetij v mreži.

A176. Mreža lahko določi odgovornost podjetja pri izvajanju zahtev mreže ali storitev mreže.

Primeri odgovornosti podjetja pri izvajanju zahtev mreže ali storitev mreže

- Podjetje mora imeti vzpostavljeno določeno infrastrukturo IT in procese IT za podporo programa IT, ki ga zagotavlja mreža, in ga podjetje uporablja v sistemu upravljanja kakovosti.

- Podjetje mora v celotnem podjetju zagotoviti usposabljanje o metodologiji, ki jo zagotavlja mreža, vključno s posodobitvami metodologije.

A177. Podjetje lahko spozna zahteve mreže ali storitve mreže in odgovornost podjetja v zvezi z njihovim izvajanjem s poizvedbami ali dokumentacijo, ki jo zagotovi mreža o zadevah, kot so:

- upravljanje in vodenje v mreži;
- postopki, ki jih je izvedla mreža pri zasnovi, izvajanju, in kjer je primerno, delovanju zahtev mreže ali storitev mreže;
- kako mreža prepoznava in se odziva na spremembe, ki vplivajo na zahteve mreže ali storitve mreže ali druge informacije, kot so spremembe strokovnih standardov ali informacije, ki kažejo na pomanjkljivost v zahtevah mreže ali storitvah mreže.

Kako mreža spremlja ustreznost zahtev mreže ali storitev mreže, ki lahko prek podjetij v mreži vključujejo spremljanje in postopke za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti.

Zahteve mreže ali storitve mreže in sistem upravljanja kakovosti v podjetju (glej odstavek 49)

A178. Značilnosti zahtev mreže ali storitev mreže so stanje, dogodek, okoliščina, ukrep ali neukrep pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganja kakovosti.

Primer zahteve mreže ali storitve mreže, ki povzroči tveganje kakovosti

Mreža lahko zahteva, da podjetje uporablja program IT za sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki in posebnih poslov, ki je standardiziran v mreži. To lahko povzroči tveganje kakovosti, ker program IT ne obravnava zadev v lokalnih zakonih ali drugih predpisih, ki jih mora podjetje upoštevati pri sprejemu ali ohranjanju razmerij z naročnikom in posebnih poslov.

A179. Namen zahtev mreže lahko vključuje spodbujanje doslednega izvajanja kakovosti poslov v podjetjih v mreži. Mreža lahko od podjetja pričakuje, da izvaja zahteve v mreži, vendar bo podjetje morda moralo prilagoditi ali dopolniti zahteve mreže, da bodo primerne za vrsto in okoliščine podjetja in njegove posle.

<i>Primeri, kako je morda treba prilagoditi ali dopolniti zahteve mreže ali storitve mreže</i>	
Zahteva mreže ali storitev mreže	Kako podjetje prilagodi ali dopolni zahtevo mreže ali storitev mreže
Mreža zahteva, da podjetje vključi določena tveganja kakovosti v sistem upravljanja kakovosti, tako da vsa podjetja v mreži obravnavajo tveganja kakovosti.	Kot del prepoznavanja in ocenjevanja tveganja kakovosti podjetje vključi tveganja kakovosti, ki jih zahteva mreža. Podjetje tudi zasnuje in izvaja odzive za obravnavo tveganj kakovosti, ki jih zahteva mreža.
Mreža zahteva, da podjetje zasnuje in izvaja določene odzive.	Kot del zasnove odzivov in odzivanja podjetje določi: • katera tveganja kakovosti obravnavajo odzivi. • Kako bodo odzivi, ki jih zahteva mreža, vključeni v sistem upravljanja kakovosti v podjetju glede na vrsto in okoliščine podjetja. To lahko vključuje

	prilagoditev odziva, da odraža vrsto in okoliščine podjetja in njegovih poslov (npr. prilagoditev metodologije za vključitev zadev, povezanih z zakoni ali drugimi predpisi).
Podjetje uporablja posameznike iz drugih podjetij v mreži kot revizorje sestavnih delov. Določene so zahteve mreže, ki spodbujajo visoko stopnjo enotnosti v sistemih upravljanja kakovosti v podjetjih v mreži. Zahteve mreže vključujejo posebna sodila, ki veljajo za posameznike, dodeljene za delo na sestavnem delu za revizijo skupine.	Podjetje vzpostavi usmeritve ali postopke, ki zahtevajo, da delovna skupina za posel pri revizorju sestavnega dela potrdi (tj. drugo podjetje v mreži), da posamezniki, dodeljeni za delo na sestavnem delu, izpolnjujejo posebna sodila, določena v zahtevah mreže.

A180. V nekaterih okoliščinah lahko podjetje pri prilagajanju ali dopolnjevanju zahtev mreže ali storitev mreže prepozna morebitne izboljšave zahtev mreže ali storitev mreže in te izboljšave sporoči mreži.

Spremljanje sistema upravljanja kakovosti v podjetju, ki ga izvaja mreža (glej odstavke 50(c))

A181. Izidi spremljanja upravljanja kakovosti v podjetju, ki ga izvaja mreža, lahko vključujejo informacije, kot so:

- opis spremljanja, vključno z vrsto, časom in obsegom;
- ugotovitve, prepoznane pomanjkljivosti in druga opažanja o sistemu upravljanja kakovosti v podjetju (npr. pozitivni izidi ali priložnosti za podjetje, da izboljša ali dodatno okrepi sistem upravljanja kakovosti);
- ovrednotenje temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov prepoznanih pomanjkljivosti, ki ga izvede mreža, ocenjenega učinka prepoznanih pomanjkljivosti in priporočenih ukrepov za odpravo pomanjkljivosti.

Spremljanje v podjetjih v mreži, ki jih izvaja mreža (glej odstavke 51(b))

A182. Informacije iz mreže o splošnih izidih spremljanja sistemov upravljanja kakovosti, ki ga mreža izvaja v podjetjih v mreži, so lahko skupek ali povzetek informacij, opisanih v odstavku A181, vključno s trendi in skupnimi področji prepoznanih pomanjkljivosti v mreži ali pozitivnimi izidi, ki se lahko ponovijo v mreži. Take informacije lahko:

- uporabi podjetje:
 - pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganja kakovosti,
 - kot del drugih ustreznih informacij, ki jih podjetje upošteva pri ugotavljanju, ali obstajajo pomanjkljivosti v zahtevah mreže ali storitvah mreže, ki jih uporablja podjetje v sistemu upravljanju kakovosti;
- podjetje sporoči partnerjem, zadolženim za posel v skupini, v okviru obravnavanja usposobljenosti in zmožnosti revizorjev sestavnih delov iz podjetja v mreži, za katere veljajo skupne zahteve mreže (npr. skupni cilji kakovosti, tveganja kakovosti in odzivi).

A183. V nekaterih okoliščinah lahko podjetje od mreže pridobi informacije o pomanjkljivostih, prepoznanih v sistemu upravljanja kakovosti podjetja v mreži, ki vplivajo na podjetje. Mreža lahko od podjetij v mreži zbira tudi informacije o izidih zunanjih nadzorov sistemov za upravljanje kakovosti podjetij v

mreži. V nekaterih primerih lahko zakon ali drug predpis v posamezni pravni ureditvi mreži prepreči izmenjavo informacij z drugimi podjetji v mreži ali lahko omeji specifičnost takih informacij.

A184. V okoliščinah, ko mreža ne zagotovi informacij o splošnih izidih spremljanja v podjetjih v mreži, ki jih izvaja mreža, lahko podjetje sprejme nadaljnje ukrepe, kot so:

- razprava o zadevi z mrežo in
- ugotavljanje učinka na posle podjetja in sporočanje učinka delovnim skupinam za posel.

Pomanjkljivosti v zahtevah mreže ali storitvah mreže, ki jih je prepoznalo podjetje (glej odstavek 52)

A185. Ker zahteve mreže ali storitve mreže, ki jih uporablja podjetje, predstavljajo del upravljanja kakovosti v podjetju, zanje prav tako veljajo zahteve tega MSUK-a glede spremljanja in odpravljanja pomanjkljivosti. Zahteve mreže ali storitve mreže lahko spremlja mreža, podjetje ali kombinacija obojega.

Primer, kako zahtevo mreže ali storitev mreže spremljata mreža in podjetje

Mreža lahko izvaja spremljanje na ravni mreže s skupno metodologijo. Podjetje spremlja tudi, kako člani delovne skupine za posel uporabljajo metodologijo z izvajanjem nadzorov poslov.

A186. Pri zasnovi in izvajanju popravljalnih ukrepov za odpravo učinka prepoznane pomanjkljivosti v zahtevah mreže ali storitvah mreže lahko podjetje:

- razume načrtovane popravljalne ukrepe mreže, vključno s tem, ali je podjetje odgovorno za izvajanje popravljalnih ukrepov; in
- prouči, ali mora podjetje sprejeti dodatne popravljalne ukrepe za odpravo prepoznane pomanjkljivosti in z njo povezanega temeljnega vzroka/temeljnih vzrokov, na primer, ko:
 - mreža ni sprejela ustreznih ukrepov za odpravo pomanjkljivosti; ali
 - bodo popravljalni ukrepi mreže za učinkovito odpravo prepoznane pomanjkljivosti potrebovali dlje časa.

Ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti (glej odstavek 53)

A187. Posamezniku(om), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za upravljanje kakovosti, lahko pri ovrednotenju pomagajo drugi posamezniki. Vendar pa posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, ostajajo odgovorni za ovrednotenje.

A188. Čas izvajanja ovrednotenja je lahko odvisen od okoliščin podjetja in lahko sovпада s koncem poslovnega leta podjetja ali letnega cikla spremljanja.

A189. Informacije, ki so podlaga za ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti, vključujejo informacije, sporočene posamezniku(om), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti v skladu z odstavkom 46.

Primer stopnjevanosti, ki kaže, kako se lahko pridobijo informacije, ki predstavljajo podlago za ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti

- V manj zapletenem podjetju je (so) lahko posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, neposredno vključen(i) v spremljanje in odpravo pomanjkljivosti in je (so) torej seznanjen(i) z informacijami, ki podpirajo ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti.
- V bolj zapletenem podjetju, bo(do) posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, morda morali vzpostaviti procese za primerjavo, povzemanje in sporočanje informacij, ki so potrebne za ovrednotenje sistema upravljanja kakovosti.

Sklepanje o sistemu upravljanja kakovosti (glej odstavek 54)

A190. V tem MSUK-u je namen, da delovanje sistema kot celote daje podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi. Pri sklepanju o sistemu upravljanja kakovosti lahko posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti pri uporabi izidov postopka spremljanja in odprave pomanjkljivosti, upoštevajo naslednje:

- resnost in razširjenost prepoznanih pomanjkljivosti in učinek za doseganje ciljev sistema upravljanja kakovosti;
- ali je podjetje zasnovalo in izvedlo popravilne ukrepe in ali so popravilni ukrepi, sprejeti do ovrednotenja, učinkoviti; in
- ali je bil učinek prepoznanih pomanjkljivosti za sistem upravljanja kakovosti ustrezno popravljen, na primer, ali so bili dodatni ukrepi sprejeti v skladu z odstavkom 45.

A191. Obstajajo lahko okoliščine, ko so bile prepoznane pomanjkljivosti, ki so resne (vključno s prepoznanimi pomanjkljivostmi, ki so resne in razširjene), ustrezno odpravljene in njihov učinek je bil popravljen v času ovrednotenja. V takih primerih lahko posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, sklenejo, da sistem upravljanja kakovosti daje podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi.

A192. Prepoznana pomanjkljivost ima lahko razširjeni učinek na zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti, kadar na primer:

- pomanjkljivost vpliva na več sestavin ali delov sistema upravljanja kakovosti;
- pomanjkljivost je omejena na določeno sestavino ali del sistema upravljanja kakovosti, vendar je temeljna za sistem upravljanja kakovosti;
- pomanjkljivost vpliva na več poslovnih enot ali geografskih lokacij podjetja;
- pomanjkljivost je omejena na poslovno enoto ali geografsko lokacijo, vendar je prizadeta poslovna enota ali lokacija temeljnega pomena za celotno podjetje;
- pomanjkljivost vpliva na velik del poslov določene vrste.

Primer prepoznane pomanjkljivosti, ki lahko velja za resno, ne pa za razširjeno

Podjetje prepoznava pomanjkljivost v manjši regionalni pisarni podjetja. Prepoznana pomanjkljivost se nanaša na neskladje s številnimi usmeritvami ali postopki podjetja. Podjetje ugotovi, da je kultura v regionalni pisarni, zlasti ukrepi in vedenje vodstva v regionalni pisarni, ki je bilo preveč osredotočeno na finančne prednostne naloge, prispevala k temeljnemu vzroku prepoznane pomanjkljivosti. Podjetje ugotovi, da je učinek prepoznane pomanjkljivosti:

- resen, ker se nanaša na kulturo regionalne pisarne in splošno skladnost z usmeritvami ali postopki podjetja; in
- ni razširjen, ker je omejen na manjšo regionalno pisarno.

A193. Posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, lahko sklenejo, da sistem upravljanja kakovosti podjetju ne daje sprejemljivega zagotovila, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi, če so prepoznane pomanjkljivosti resne in razširjene, ukrepi, sprejeti za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti, niso ustrezni in učinek prepoznanih pomanjkljivosti ni bil ustrezno popravljen.

Primer prepoznane pomanjkljivosti, ki lahko velja za resno in razširjeno

Podjetje prepozna pomanjkljivost v regionalni pisarni, ki je največja pisarna podjetja, in zagotavlja finančno, operativno in tehnično podporo celotni regiji. Prepoznana pomanjkljivost se nanaša na neskladje s številnimi usmeritvami ali postopki podjetja. Podjetje ugotovi, da je kultura v regionalni pisarni, zlasti ukrepi in vedenje vodstva v regionalni pisarni, ki je bilo preveč osredotočeno na finančne prednostne naloge, prispevala k temeljnemu vzroku prepoznane pomanjkljivosti:

- resen, ker se nanaša na kulturo v regionalni pisarni in splošno skladnost z usmeritvami in postopki podjetja; in
- razširjen, ker je regionalna pisarna največja pisarna in zagotavlja podporo številnim drugim pisarnam in neskladje z usmeritvami in postopki podjetja ima lahko širši učinek na druge pisarne.

A194. Podjetje lahko potrebuje čas, da odpravi prepoznane pomanjkljivosti, ki so resne in razširjene. Ker podjetje še naprej sprejema ukrepe za odpravo prepoznanih pomanjkljivosti, se razširjenost prepoznanih pomanjkljivosti lahko zmanjša in lahko se ugotovi, da so prepoznane pomanjkljivosti še vedno resne, vendar hkrati ne več razširjene. V takih primerih lahko posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, sklenejo, da, razen zadev, povezanih s prepoznanimi pomanjkljivostmi, ki imajo resen in razširjen učinek na zasnovo, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti, sistem upravljanja kakovosti daje podjetju sprejemljivo zagotovilo, da so cilji sistema upravljanja kakovosti doseženi.

A195. Ta MSUK ne zahteva, da podjetje pridobi neodvisno poročilo o zagotovitlu o sistemu upravljanja kakovosti, niti mu tega ne preprečuje.

Takojšnje in ustrezno ukrepanje in nadaljnje obveščanje (glej odstavek 55)

A196. V okoliščinah, ko posameznik(i), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, sprejme(jo) sklep, opisan v odstavku 54(b) ali 54(c), lahko takojšnji in ustrezen ukrep, ki ga sprejme podjetje, vključuje:

- sprejem ukrepov za podporo izvajanju poslov z dodelitvijo več virov ali pripravo več navodil in potrditev, da so poročila, ki jih je izdalo podjetje, ustrezna v okoliščinah, dokler se prepoznane pomanjkljivosti ne odpravijo, in obveščanje delovne skupine za posel o takih ukrepih;
- pridobivanje pravnih nasvetov.

A197. V nekaterih okoliščinah ima lahko podjetje neodvisen upravljalni organ, ki ima neizvršilni nadzor nad podjetjem. V takih okoliščinah lahko komunikacije vključujejo obveščanje upravljalnega organa.

A198. Primeri okoliščin, v katerih je morda primerno, da podjetje komunicira z zunanjimi strankami o ovrednotenju sistema upravljanja kakovosti

- Kadar je podjetje vključeno v mrežo.
- Kadar druga podjetja v mreži uporabljajo delo, ki ga opravlja podjetje, na primer pri reviziji skupine.
- Kadar podjetje ugotovi, da je poročilo, ki ga je izdalo, neustrezno zaradi nedelovanja sistema upravljanja kakovosti, in je o tem treba obvestiti poslovodstvo ali pristojne za upravljanje organizacije.
- Kadar zakon ali drug predpis zahteva, da mora podjetje obvestiti nadzorni ali regulativni organ.

Ovrednotenja uspešnosti (glej odstavke 56)

A199. Redna ovrednotenja uspešnosti spodbujajo odgovornost. Pri proučevanju uspešnosti posameznika lahko podjetje upošteva:

- izide spremljanja podjetja za dele sistema upravljanja kakovosti, ki se nanašajo na odgovornost posameznika. V nekaterih okoliščinah lahko podjetje določi cilje posameznika in meri izide spremljanja podjetja glede na te cilje;
- ukrepe, ki jih je sprejel posameznik kot odziv na prepoznane pomanjkljivosti, ki se nanašajo na odgovornost tega posameznika, vključno s pravočasnostjo in uspešnostjo takih ukrepov.

Primeri stopnjevanosti, ki kažejo, kako lahko podjetje izvaja ovrednotenja uspešnosti

- V manj zapletenem podjetju lahko podjetje vključi ponudnika storitev, da izvede ovrednotenje ali pa lahko izidi spremljanja podjetja kažejo uspešnost posameznika.
- V bolj zapletenem podjetju lahko ovrednotenje uspešnosti izvaja neodvisni član neizvršilnega upravljalnega organa ali poseben odbor, ki ga nadzoruje upravljalni organ podjetja.

A200. Pozitivno ovrednotenje uspešnosti se lahko nagradi z nadomestilom, napredovanjem ali drugimi spodbudami, ki se osredotočajo na posameznikovo zavezanost kakovosti, in krepijo odgovornost. Po drugi strani pa lahko podjetje sprejme popravljalne ukrepe za odpravo negativnega ovrednotenja uspešnosti, ki lahko vpliva na doseganje ciljev kakovosti podjetja.

Upoštevanje javnega sektorja

A201. V primeru javnega sektorja morda ni mogoče izvesti ovrednotenja uspešnosti posameznika(ov), ki mu (jim) je dodeljena končna pristojnost in odgovornost za sistem upravljanja kakovosti, ali sprejeti ukrepov za obravnavo izidov ovrednotenja uspešnosti zaradi narave imenovanja posameznika. Kljub temu se lahko ovrednotenje uspešnosti izvede za druge posameznike v podjetju, ki jim je dodeljena operativna odgovornost za dele sistema upravljanja kakovosti.

Dokumentacija (glej odstavke 57–59)

A202. Dokumentacija zagotavlja dokaze, da podjetje ravna v skladu s tem MSUK-om, zakonom, drugim predpisom ali ustreznimi etičnimi zahtevami. Koristna je lahko tudi za usposabljanje osebja in delovne

skupine za posel, zagotavljanje ohranjanja organizacijskega znanja in zagotavljanje zgodovine podlag za odločitve, ki jih je podjetje sprejelo o sistemu upravljanja kakovosti. Ni potrebno niti izvedljivo, da podjetje dokumentira vsako obravnavano zadevo ali presojo glede sistema upravljanja kakovosti. Poleg tega lahko podjetje skladnost s tem MSUK-om dokazuje z informacijsko in komunikacijsko sestavino, dokumenti ali drugim pisnim gradivom ali programi IT, ki so deli upravljanja kakovosti.

A203. Dokumentacija je lahko v obliki uradnih pisnih priročnikov, seznamov preverjanja in obrazcev, lahko je neformalno dokumentirana (npr. obveščanje po elektronski pošti ali objave na spletnih straneh), ali je shranjena v programih IT ali drugih digitalnih oblikah (npr. v bazah podatkov). Dejavniki, ki lahko vplivajo na presoje podjetja o obliki, vsebini in obsegu dokumentacije, vključno s tem, kako pogosto se posodablja dokumentacija, lahko vključujejo:

- zapletenost podjetja in število pisarn;
- vrsto in zapletenost dejavnosti podjetja in organizacijo;
- vrsto poslov, ki jih opravlja podjetje, in vrsto organizacij, za katere opravlja posle;
- vrsto in zapletenost dokumentirane zadeve, kot na primer, ali se nanaša na del upravljanja kakovosti, ki se je spremenil, ali na področje večjega tveganje kakovosti, in zapletenost presoj v zvezi z zadevo;
- pogostost in obseg spremembe v sistemu upravljanja kakovosti.

V manj zapletenem podjetju morda ne bo treba imeti dokumentacije, ki bi podpirala sporočene zadeve, ker so lahko neformalne metode komuniciranja učinkovite. Kljub temu lahko manj zapleteno podjetje presodi, da je primerno dokumentirati tako komuniciranje, da bi zagotovilo dokaze, da je do tega prišlo.

A204. V nekaterih primerih lahko zunanji nadzorni organ formalno ali neformalno določi zahteve glede dokumentacije, na primer kot posledico izida ugotovitev zunanjih nadzorov. Ustrezne etične zahteve lahko vključujejo tudi posebne zahteve, ki obravnavajo dokumentacijo, Kodeks IESBA na primer zahteva dokumentiranje določenih zadev, vključno z nekaterimi situacijami, povezanimi z navzkrižji interesov, neskladjem z zakoni in predpisi ter neodvisnostjo.

A205. Podjetje ni dolžno dokumentirati obravnavanja vsakega stanja, dogodka, okoliščine, ukrepa ali neukrepa za vsak cilji kakovosti ali vsako tveganje, ki lahko povzroči tveganje kakovosti. Vendar pa lahko podjetje pri dokumentiranju tveganja kakovosti in tega, kako odzivi podjetja obravnavajo tveganja kakovosti, dokumentira razloge za oceno, dano tveganjem kakovosti (tj. upoštevani pojav in učinek za doseganje enega ali več ciljev kakovosti), da bi podprlo dosledno izvajanje in delovanje odzivov.

A206. Dokumentacijo lahko zagotovijo mreža, druga podjetja v mreži ali druge strukture ali organizacije v mreži.

Strukture in postopke, ki podpirajo delovanje IAASB-ja, zagotavlja Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (International Federation of Accountants – IFAC).

IAASB in IFAC ne prevzemata odgovornosti za izgubo, povzročeno osebi, ki deluje ali opusti delovanje na osnovi gradiva v tej publikaciji, ne glede na to, ali je taka izguba posledica malomarnosti ali česa drugega.

Mednarodne standarde revidiranja, Mednarodne standarde poslov dajanja zagotovil, Mednarodne standarde poslov preiskovanja, Mednarodne standarde sorodnih storitev, Mednarodne standarde upravljanja kakovosti, Mednarodna obvestila za revizijsko prakso, Osnutke za javno razpravo, Posvetovalne dokumente in druge objave IAASB-ja objavlja IFAC, ki je obenem nosilec avtorskih pravic.

Avtorske pravice © december 2020 ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane. Dokument je lahko prenesen za osebno in nekomercialno rabo (npr. kot strokovni vir ali za proučevanje) s spletne strani www.iaasb.org. Pisno dovoljenje je potrebno za prevajanje, razmnoževanje, hranjenje ali prenos oziroma drugo podobno uporabo tega dokumenta.

‘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’, ‘MSS’, ‘MSOK’, ‘IAPN’, in logo IAASB so blagovne znamke IFAC-a, ali registrirane blagovne znamke in znamke delovanja IFAC-a v ZDA in drugih državah.

Informacije o avtorskih pravicah in dovoljenjih so dostopne na permissions ali na naslovu permissions@ifac.org.

IAASB-jev prenovljeni Mednarodni standard upravljanja kakovosti 1 (MSUK 1) – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih poslov, ki ga je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov decembra 2020. Iz angleščine ga je prevedel v slovenščino Slovenski inštitut za revizijo aprila 2022 in se uporablja z dovoljenjem IFAC-a. Postopek prevajanja Mednarodnega standarda upravljanja kakovosti 1 (MSUK 1) – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih poslov, je ocenil IFAC, prevod pa je bil opravljen v skladu s Prevajalskimi usmeritvami – Usmeritve za prevajanje in uporabo, ki jih je izdal IFAC. Potrjeno besedilo Mednarodnega standarda upravljanja kakovosti 1 (MSUK 1) – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih poslov, je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

Angleško besedilo Mednarodnega standarda upravljanja kakovosti 1 (MSUK 1) – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih poslov © 2020 ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

Slovensko besedilo Mednarodnega standarda upravljanja kakovosti 1 (MSUK 1) – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih poslov © 2022, ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

Mednarodni standard upravljanja kakovosti 1 (MSUK 1) – Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih poslov: International Standard on Quality Management 1 (ISQM 1) - Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements.

Kontakt: Permissions@ifac.org za dovoljenje za kopiranje, hranjenje ali prenos ter druge podobne oblike uporabe tega dokumenta.



**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