



REPUBLIKA SLOVENIJA
RAČUNSKO SODIŠČE

Računsko sodišče Republike Slovenije
Slovenska cesta 50, 1000 Ljubljana

T: 01 478 58 00
E: sloaud@rs-rs.si
www.rs-rs.si

STANDARD ZA REVIDIRANJE SMOTRNOSTI POSLOVANJA MSVRI 3000

UVOD

1. Strokovni standardi in usmeritve so ključni za verodostojnost, kakovost in strokovnost revidiranja v javnem sektorju. Namen mednarodnih standardov vrhovnih revizijskih institucij (MSVRI), ki jih je razvila Mednarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucij (INTOSAI), je spodbujati neodvisno in učinkovito revidiranje in nuditi podporo članicam INTOSAI pri razvoju lastnih pristopov v skladu z njihovimi pristojnostmi in nacionalno zakonodajo.
2. Temeljna načela revidiranja v javnem sektorju (MSVRI 100) med drugim na splošno predstavljajo namen in opredeljujejo vlogo MSVRI. Temeljna načela revidiranja smotrnosti poslovanja (MSVRI 300) nadgrajujejo in nadalje razvijajo temeljna načela MSVRI 100, da bodo ustrezala specifičnemu okolju revidiranja smotrnosti poslovanja. Standard MSVRI 3000 je mednarodni standard za revidiranja smotrnosti poslovanja in ga je treba razlagati in razumeti v povezavi z MSVRI 100 in MSVRI 300.
3. MSVRI 3000 je avtoritativni standard za revidiranje smotrnosti poslovanja, zato morajo biti izpolnjene vse zahteve, če ga želi VRI uporabljati. Vsebuje zahteve za strokovno izvajanje revidiranja poslovanja, skupaj s pojasnili za boljše razumevanje standarda.
4. Zahteve so zapisane v obliki trditev in odelbeljeno. Zahteve so zavezujoče in nujne za visoko kakovostno revidiranje in jih morajo izpolnjevati tiste VRI, ki se odločijo za neposredno navezovanje nanje pri svojem delu. Revizorje seznanijo s tem, kaj se od njih pričakuje, deležnike pa s tem, kaj lahko pričakujejo od opravljenega revizijskega dela. Pojasnila podrobneje opišejo vsebino zahteve ali kaj želi urediti.
5. Drugi dokumenti v seriji 3000 dajejo nezavezujoče usmeritve. MSVRI 3100 daje usmeritve v zvezi z revizijskimi pojmi, MSVRI 3200 pa v zvezi z revizijskim procesom. Prvi dokument vsebuje pojasnila o zahtevah, medtem ko drugi opisuje načine za uresničevanje teh zahtev.
6. Na področju revidiranja javnega sektorja je vloga revizorja zaupana vodji VRI in osebam, katerim je podeljena naloga izvajanja revizij. To so revizijska skupina in tisti, ki so zadolženi za nadzor in vodenje. Odgovornost za revidiranje javnega sektorja pa je določena z mandatom VRI (MSVRI 100/25). MSVRI uporablja pojem "revizor" in določa, kaj se zahteva od revizorja pri izvajanju visoko kakovostnih revizij. Kadar standard obravnava institucionalna vprašanja, je posebej omenjena tudi VRI.
7. MSVRI 3000 po strukturi večinoma sledi MSVRI 300 in je razdeljen na 4 poglavja:
 - a) Prvo poglavje opredeli področje, ki ga ureja mednarodni standard za revidiranje smotrnosti in kako se VRI lahko nanj sklicujejo.
 - b) V drugem poglavju so določeni pojem revidiranja smotrnosti poslovanja in cilji, ki jih zasleduje, ter temeljna načela koncepta smotrnosti.
 - c) V tretjem poglavju so obravnavane splošne zahteve revidiranja smotrnosti poslovanja. Te zahteve se obravnavajo pred začetkom in ves čas trajanja revizijskega procesa.
 - d) Četrto poglavje vsebuje zahteve v zvezi z glavnimi fazami revizijskega procesa.

VSEBINA TEGA MSVRI

8. Ta dokument predstavlja mednarodni standard za revidiranje smotrnosti poslovanja. Kot je to določeno v MSVRI 300/6-8, tiste VRI, ki želijo uporabljati MSVRI okvir, ki se nanaša na revidiranje smotrnosti poslovanja, to lahko naredijo na 2 načina:

- a) Možnost 1: razvijejo zavezujoče standarde, ki temeljijo ali so skladni s temeljnimi načeli revidiranja smotrnosti poslovanja, ali
 - b) Možnost 2: sprejmejo mednarodni standard vrhovnih revizijskih institucij za revidiranje smotrnosti poslovanja.
9. Z možnostjo 1 INTOSAI prepozna, da imajo VRI različne pristojnosti in delujejo v različnih pogojih. Zaradi raznolikih situacij in strukturnih ureditev VRI je mogoče, da vsi revizijski standardni ali usmeritve ne morejo veljati za vse vidike njihovega dela. Standardi, ki jih razvijejo VRI ali nacionalni organi za standardizacijo, lahko uresničujejo načela, vsebovana v MSVRI 300, na različne načine odvisno od nacionalnih pristojnosti, ustavnega in drugega pravnega okolja in strategije VRI.
 10. Zato MSVRI 3000 ni mišljen kot recept, kako naj VRI oblikujejo svoje standarde. VRI imajo možnost razvijati zavezujoče standarde, ki ali temeljijo ali pa so skladni s temeljnimi načeli revidiranja smotrnosti poslovanja. Kadar se posamezna VRI odloči, da bo razvijala svoje standarde, morajo biti ti pripravljeni tako natančno, da bo z njihovo uporabo VRI lahko izvajala vse svoje pomembne revizijske naloge in morajo biti usklajeni s temeljnimi načeli v vseh primernih in pomembnih vidikih.
 11. Pri možnosti 2, ko se razmišlja o uveljavitvi MSVRI 3000, se je dobro zavedati, da je lahko načelo uresničeno v različnih sistemih z različnimi ukrepi, zato mora biti standard dovolj natančen, da bo revizorja pri delu vodil v smeri dobrih praks revidiranja smotrnosti poslovanja. Drugi dokumenti serije 3000 vsebujejo usmeritve, ki so neposredno uporabljive ali pa služijo kot osnova za pripravo lastnih usmeritev posamezne VRI.
 12. Ta standard v nobenem primeru ne prevlada nad nacionalnimi zakoni, pravili in pooblastili ali preprečuje VRI, da bi izvajale preiskave, preglede ali druge revizijske posle, ki jih MSVRI 3000 ne ureja izrecno.
 13. MSVRI 3000 predstavlja standard za tiste VRI, ki se odločijo, da ga sprejmejo kot zavezujoči standard za revidiranje smotrnosti poslovanja in se nanj neposredno sklicujejo. V teh primerih morata revizor in VRI ravnati v skladu z vsako zahtevo standarda, razen v primerih, kadar je zahteva odvisna od obstoja določenih okoliščin, te pa ne obstajajo. V primeru, da vse pomembne zahteve niso izpolnjene, uporaba tega standarda ne more biti navedena brez dodatnih navedb o odsotnosti določenih okoliščin in podrobnejših pojasnil o posledicah.
 14. Kadar se VRI odloči za neposredno uporabo tega standarda, to navede na način, kakor je določeno v MSVRI 100/10-12 in MSVRI 300/8.
 15. Revidiranje smotrnosti poslovanja lahko obravnava zelo različne vsebine z zelo različnimi raziskovalnimi metodami. Prav zaradi tega so zahteve opredeljene tako natančno, da dopuščajo dovolj prožnosti in prostora za različne revizijske pristope. Uporabnike MSVRI 3000 se ob tem spodbuja, da za posamezne predmete revidiranja uporabijo pripadajoče usmeritve. Revizije se lahko izvajajo v skladu s MSVRI 3000 in standardi iz drugih virov, ob predpostavki, da ne pride do nasprotij. V takih primerih je treba navesti te druge standarde in MSVRI 3000.
 16. Elementi revidiranja smotrnosti poslovanja so lahko del obširnejše revizije, ki vsebuje tudi vidike skladnosti poslovanja in računovodskih izkazov. Kadar pride do prekrivanja različnih vrst revizij (ali pri kombiniranih revizijah), mora revizor upoštevati vse relevantne standarde in paziti, da je v primerih, kadar so poudarki različni, osnovni cilj revizije odločilen za to, kateri standardi se uporabijo.

OPREDELITEV REVIDIRANJA SMOTRNOSTI POSLOVANJA

17. Revidiranje smotrnosti poslovanja, kot ga izvajajo VRI, je neodvisna, nepristranska in zanesljiva preveritev, ali vladni ukrepi, sistemi, operacije, programi, aktivnosti ali organizacije delujejo v skladu z načeli gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti in ali so možne izboljšave.
18. Osrednji namen revidiranja smotrnosti poslovanja je tvorno spodbujati gospodarno, učinkovito in uspešno upravljanje. Prispeva tudi k uveljavljanju odgovornosti in preglednosti. Cilj revidiranja smotrnosti poslovanja je posredovati nove informacije, analize ali vpoglede, in kadar je to primerno, predloge za izboljšave.
19. Revizije smotrnosti poslovanja pogosto vključujejo obravnavo pogojev, ki morajo biti izpolnjeni zato, da se načela gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti lahko uresničujejo.
20. Več informacij o definiciji gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti ter načinih, kako revidiranje smotrnosti poslovanja posreduje nove informacije, vsebuje MSVRI 3100.

SPLOŠNE ZAHTEVE ZA REVIDIRANJE SMOTRNOSTI POSLOVANJA

Neodvisnost in etika

Zahteva

21. **Revizor ravna skladno s postopki VRI za zagotavljanje neodvisnosti in etike, ki so skladni z MSVRI o neodvisnosti in etiki.**

Pojasnilo

22. Neodvisnost obsega dejansko neodvisnost in dajanje vtisa neodvisnosti. Dejanska neodvisnost je položaj, ki posamezniku omogoča, da izvaja svoje dejavnosti, ne da bi pri tem nanj vplivala razmerja, ki bi lahko omejevala strokovno presojo in mu onemogočala, da deluje z integriteto, neodvisno in s strokovno skrbnostjo. Dajanje vtisa neodvisnosti se kaže v odsotnosti okoliščin, v katerih bi razumna in obveščena tretja stran ob poznavanju ustreznih informacij upravičeno podvomila o integriteti, objektivnosti in strokovni skrbnosti revizorja (revizorjev) ali sklepala, da so ogrožene. Dodatne usmeritve o neodvisnosti vsebujejo MSVRI 10 in MSVRI 11 in o etiki MSVRI 30.

Zahteva

23. **Revizor pazi na ohranjanje neodvisnosti, da so revizijske ugotovitve in sklepi nepristranski in jih kot take vidijo tudi predvideni uporabniki.**

Pojasnilo

24. Revizor mora upoštevati specifična tveganja za neodvisnost, ki se lahko pojavijo v revizijah smotrnosti poslovanja. Revizor ima posebno vlogo, saj oblikuje revizijska sodila, jih uporablja pri presoji in oblikuje uravnoteženo revizijsko poročilo. V tem smislu mora revizor ostati neodvisen, da je revizijsko poročilo nepristransko in (za)varovana etičnost ravnanja revizijske skupine. Prav tako je pomembno upoštevati položaj deležnikov in njihove interese in vzpostaviti odprto in dobro komunikacijo z njimi, kljub temu pa je ključno varovati svojo neodvisnost.

Naslovniki in odgovorne strani

Zahteva

25. **Revizor jasno določi naslovnike in odgovorne strani v reviziji ter njihove vloge, ki jih upošteva pri izvajanju revizije.**

Pojasnilo

26. Naslovniki so subjekti, za katere revizor pripravi revizijsko poročilo. Zakonodajalec, izvršila oblast, vladni organi, tretje osebe, povezane z revizijskim poročilom, in javnosti so vsi lahko naslovniki.
27. Vlogo odgovornih strani ima lahko več posameznikov ali entitet, vsaka za različen vidik predmeta revizije. Odgovorne strani so lahko tisti, ki so odgovorni za predmet revizije v izvedbeni ali nadzorstveni vlogi, lahko pa tudi tisti, ki so odgovorni za obravnavo priporočil in uvedbo potrebnih sprememb. Odgovorna stran je lahko tudi naslovnik, vendar praviloma ne bo edini.
28. Pomembno je upoštevati potrebe in interese naslovnikov in odgovornih strani. S tem lahko revizor doseže, da bo revizijsko poročilo zanje najbolj uporabno in razumljivo. Vendar to v nobenem primeru ne sme spodkopati neodvisnosti in nepristranskosti revizorja, ki ostane odgovoren za uravnotežen revizijski pristop pri zasledovanju javnega interesa.

Predmet revizije

Zahteva

29. **Revizor določi predmet revizije smotrnosti poslovanja.**

Pojasnilo

30. Predmet revizije je povezan z vprašanjem "kaj se revidira" in je opredeljen v obsegu revizije. Predmet revizije smotrnosti poslovanja so lahko določeni programi, projekti, sistemi, subjekti ali sredstva in lahko obsega dejavnosti (ter njihove izdelke, rezultate in učinke) ali obstoječe situacije, vključno z razlogi in posledicami. Obseg revizije je okvir revizije in je neposredno povezan s cilji revizije. Obseg revizije določajo predmet revizije, ki ga bo revizor ocenil in o njem poročal, dokumenti in dokazi, ki bodo pregledani, obdobje poslovanja in lokacije, ki bodo vključene.
31. Veliko tematik pri revidiranju smotrnosti poslovanja je politično občutljivih, ker so lahko povezane s poslovanjem javnih programov, ki jih je vlada določila kot pomembne. Pri revidiranju smotrnosti poslovanja se proučuje, ali so odločitve zakonodajalca ali izvršilne oblasti učinkovito in uspešno pripravljene in izvršene in ali so davkoplačevalci ali državljani deležni najboljšega, kar se lahko zagotovi z razpoložljivimi sredstvi. V reviziji se ne proučujejo namere ali odločitve zakonodajalca, odvisno od pristojnosti VRI, temveč ugotavlja, ali so kakšne pomanjkljivosti zakonov ali predpisov ali njihova izvedba preprečili, da so bili izbrani cilji revizije doseženi.

Zaupanje in zagotovila pri revidiranju smotrnosti poslovanja

Zahteva

32. Revizor da zagotovi o izidu presoje predmeta revizije s sodili na pregleden način.

Pojasnilo

33. Zagotovilo pomeni, da uporabniki lahko zaupajo ugotovitvam, zaključkom in priporočilom v poročilu. Revizor da uporabnikom zagotovilo tako, da pojasni, kako je na uravnotežen in razumen način prišel do ugotovitev, sodil in zaključkov in zakaj ugotovitve vodijo do takih zaključkov.
34. Revizor mora pregledno poročati o cilju(ih) revizije, obsegu, metodologiji in zbranih podatkih in vseh pomembnejših omejitvah v poročilu, da uporabniki ne bi bili zavedeni.

Cilj(i) revizije

Zahteva

35. **Revizor jasno opredeli cilje revizije, ki so neposredno povezani z gospodarnostjo, učinkovitostjo in/ali uspešnostjo.**
36. **Revizor cilje revizije določi tako natančno, da se iz njih lahko jasno razbere, na katera vprašanja bo z revizijo odgovoril, in tako, da omogočajo logično načrtovaje revizije.**
37. **V primerih, ko je cilji revizije oblikovan kot vprašanje in podrobneje razdelan s podvprašanji, revizor zagotovi, da so tematsko ta povezana, skladna, se ne prekrivajo in celovito naslavljajo glavno revizijsko vprašanje.**

Pojasnilo

38. Cilje revizije si lahko predstavljamo kot revizijsko vprašanje o predmetu revizije, na katero želi revizor dobiti odgovore na podlagi pridobljenih dokazov. Dobro opredeljen cilj revizije se nanaša na vladne posle, sisteme, projekte, programe, aktivnosti ali organizacije, ki so povezane s predmetom revizije. Oblikovanje revizijskih vprašanj je ponavljajoč proces, v katerem se vprašanja sproti oblikujejo in prilagajajo razpoložljivosti pomembnih informacij in izvedljivosti.
39. Veliko ciljev revizije se lahko zapiše kot glavno revizijsko vprašanje, ki ga je mogoče razčleniti na podrobnejša podvprašanja. Namesto enega revizijskega cilja ali glavnega revizijskega vprašanja se revizor lahko odloči, da oblikuje več revizijskih ciljev, ki niso nujno razčlenjeni na vprašanja in podvprašanja.

Revizijski pristop

Zahteva

40. **Revizor izbere k rezultatom, problemom ali sistemom usmerjen revizijski pristop ali kombinacije teh 3.**

Pojasnilo

41. Revizijski pristop določi naravo proučevanj, ki naj se izvedejo, in služi kot pomembna povezava med cilji revizije, sodili in potrebnim delom za pridobitev dokazov.
42. K sistemom usmerjen pristop proučuje ustrezno delovanje sistemov upravljanja. Pogosto bodo osnovna načela dobrega upravljanja v pomoč pri proučevanju pogojev za učinkovitost ali uspešnost, tudi kadar o problemu ni strinjanja ali izidi in rezultati niso jasno določeni.
43. K rezultatom usmerjen pristop ocenjuje, ali so bili izidi ali učinki doseženi, kot je bilo načrtovano, in ali programi in službe delujejo, kot je bilo načrtovano. Najlažje ga je uporabiti v situacijah, v katerih so želeni izidi in rezultati dejavnosti revidirancev jasno določeni (na primer v zakonu ali strategiji, ki jo je sprejela odgovorna stran).

44. K problemom usmerjen pristop proučuje, potrjuje in analizira vzroke za nastanek določenih problemov ali odmikov od sodil. Uporabi se takrat, kadar se o problemu vsi strinjajo, tudi če nikjer ni jasno zapisano, kakšni so želeni izidi ali rezultati. Zaključki in priporočila se oblikujejo predvsem na podlagi postopkov analize in potrjevanja vzrokov in ne toliko na podlagi presoje revizijskih dokazov s sodili.

Sodila

Zahteva

45. **Revizor določi primerna sodila, ki ustrezajo ciljem revizije in revizijskim vprašanjem in so povezana z načeli gospodarnosti, učinkovitosti in/ali uspešnosti.**

Pojasnilo

46. Sodila so merila, ki se uporabljajo za ovrednotenje predmeta revizije. V revizijah, ki obravnavajo kompleksne pojave, sodil ni vedno mogoče določiti vnaprej. Revizor bo morebiti našel bolj natančna sodila med izvajanjem revizijskega procesa, ko bo na primer spoznal dobre prakse primerljivih javnih subjektov. Za razliko od drugih vrst revizij, kjer so sodila lahko enoznačna, to ne velja za revizije smotrnosti poslovanja. Revizor pri revizijah smotrnosti poslovanja nima vedno na voljo že oblikovanih sodil; ta se tipično oblikujejo na podlagi poznavanja dobrih praks izvajanja aktivnosti, da je nekaj najbolj gospodarno ali učinkovito (ali kakšni pogoji so najbolj spodbudni za dobro poslovanje in uspešnost). Ključno je imeti primerna sodila, ki zagotavljajo kakovost revizije smotrnosti poslovanja, še posebej zato, ker je v veliko primerih pojasnjevanje in oblikovanje teh sodil del dodane vrednosti, ki jo revizija smotrnosti poslovanja ustvari.
47. Sodila so lahko kvalitativna ali kvantitativna, splošna ali posebna, ki se osredotočajo na to, kaj je pričakovano glede na razumna načela, strokovna znanja in dobro prakso, ali kaj bi lahko bilo (če bi bili pogoji boljši) ali kaj naj bi bilo glede na zakone, predpise ali cilje.
48. Sodila morajo predstavljati primerno in razumno osnovo za presojo glede na cilje revizije. Sodila morajo biti smiselna, razumljiva, popolna, zanesljiva in nepristranska v okviru predmeta revizije, ciljev revizije in/ali revizijskih vprašanj.

Zahteva

49. Revizor se v procesu načrtovanja in/ali izvajanja revizije z revidiranci pogovori o sodilih.

Pojasnilo

50. O sodilih se revizorji morajo pogovoriti z revidiranci, vendar je končna izbira primernih sodil v celoti odgovornost revizorja.
51. Namen pogovora o sodilih z revidiranci je vzpostaviti skupno razumevanje in strinjanje o tem, katera kvantitativna in kvalitativna sodila bodo uporabljena kot merila pri presoji predmeta revizije. To je še posebej pomembno takrat, kadar sodila niso določena neposredno z zakoni ali drugimi avtoritativnimi dokumenti in so rezultat razmisleka in odločitev v procesu izvajanja revizije.

Revizijsko tveganje

Zahteva

52. **Revizor aktivno obvladuje revizijsko tveganje, da se izogne oblikovanju nepravilnih ali nepopolnih revizijskih ugotovitev, zaključkov ali priporočil, podajanju neuravnoteženih informacij ali temu, da ne bi ustvarili dodane vrednosti.**

Pojasnilo

53. Aktivno obvladovanje revizijskega tveganja vključuje: predvidevanje morebitnih ali znanih tveganj pri zastavljenem delu, oblikovanje revizijskih pristopov za naslavljanje teh revizijskih tveganj med načrtovanjem revizije in pri izbiri metod in dokumentiranje načinov, kako bodo ta tveganja obvladovana.
54. Aktivno obvladovanje revizijskega tveganja vključuje tudi premislek o tem, ali ima revizijska skupina zadostne in primerne veščine za izvedbo revizije, ali ima primeren dostop do točnih, zanesljivih in pomembnih kakovostnih informacij, ali so bile upoštevane tudi morebitne nove razpoložljive informacije in drugi možni pristopi.

Komunikacija

Zahteva

- 55. Revizor ves čas trajanja revizijskega procesa načrtuje in vzdržuje učinkovito in ustrezno komunikacijo o ključnih vidikih revizije z revidiranci in ključnimi deležniki.**

Pojasnilo

56. Učinkovita komunikacije je pomembna, saj vzpostavitev dobre dvosmerne komunikacije z revidiranci in deležniki pomaga izboljšati revizorjev dostop do informacij in podatkov in lahko pomaga revizorju, da dobi boljši vpogled v razmišljanje revidirancev in deležnikov.
57. Ključni vidiki revizij, o katerih mora revizor komunicirati z revidiranci so: predmet revizije, cilji revizije in/ali revizijska vprašanja, sodila, obdobje revidiranja, vladni projekti, organizacije in/ali programi, ki bodo vključeni v revizijo.
58. Dober dialog z revidirancem ves čas trajanja revizijskega procesa je odločilen za doseganje resničnih izboljšav pri upravljanju in lahko poveča učinek revizije. V tem smislu lahko revizor ohranja tvorne izmenjave z revidiranci tako, da jih obvešča o revizijskih ugotovitvah, utemeljitvah in pogledih na predmet revizije, kakor se ti razvijajo v času izvajanja revizije.

Zahteva

- 59. Revizor pazi, da komunikacija z deležniki ne ogrozi neodvisnosti in nepristranskosti VRI.**

Pojasnilo

60. Za revizorja je pomembno, da vzdržuje dobre profesionalne odnose z vsemi deležniki, vključenimi v revizijo, spodbuja prost in odkrit pretok informacij, kolikor to dopuščajo pravila o zaupnosti, ter razpravlja z deležniki v duhu vzajemnega spoštovanja in razumevanja vlog in odgovornosti vsakega od njih. Vendar pa te izmenjave ne smejo ogroziti neodvisnosti in nepristranskosti VRI.

Zahteva

61. VRI nedvoumno sporoči, kateri standardi so bili uporabljeni pri izvajanju revizije.

Pojasnilo

62. VRI se mora v revizijskem poročilu ali sklicevati na standard, ki je bil uporabljen pri izvrševanju posamezne revizije smotrnosti poslovanja, ali pa lahko uporabi bolj splošno obliko navedbe in sporoči, kateri standardi so bili uporabljeni za revizije v kakšnem celovitejšem dokumentu, na primer

letnem poročilu o delu ali na spletni strani. Kadar je uporabljen standard tak, da temelji na več virih, ki so bili uporabljeni skupaj, mora biti to tudi navedeno.

Veščine

Zahteva

- 63. VRI zagotovi, da imajo člani revizijske skupine skupaj vse potrebne strokovne kompetence za izvedbo revizije.**

Pojasnilo

64. Med strokovne kompetence za revidiranje smotrnosti poslovanja sodijo dobro poznavanje revidiranja, raziskovalnega načrtovanja, družboslovnih znanstvenih metod in raziskovalnih ali evalvacijskih tehnik. Prav tako mednje sodijo osebnostne lastnosti, kot so analitična sposobnost, sposobnost pisnega izražanja in komuniciranja, ustvarjalnost in dojemljivost za različne poglede in argumente. Revidiranje smotrnosti poslovanja zahteva dobro poznavanje vladnih organizacij, programov in funkcij, povezanih s predmetom revizije, in lahko zahteva posebna znanja na področju družbenih, informacijskih ali drugih ved in pravne znanosti.
65. Kadar revizor ugotovi, da je treba znanje revizijske skupine dopolniti s sodelovanjem zunanjega strokovnjaka, se lahko posvetuje, kakor je to primerno, s posamezniki znotraj ali izven VRI, ki taka znanja imajo. Vsak zunanji strokovnjak, ki sodeluje v reviziji, mora biti neodvisen od okoliščin in razmerij, ki bi lahko ogrozila njegovo nepristranskost. Čeprav revizor lahko uporabi delo strokovnjaka kot revizijski dokaz, ostane vsa odgovornost za izvršeno revizijsko delo in zaključke v revizijskem poročilu revizorjeva.

Nadzor

Zahteva

66. VRI zagotovi, da je v celotnem revizijskem procesu delo revizijskega osebja na vseh ravneh in v vseh fazah revizije ustrezno nadzorovano.

Pojasnilo

67. Nadzor revidiranja pomeni zagotavljanje zadostnih usmeritev revizijski skupini pri izvajanju revizije. Od revizorja, ki nadzira revizijo, se pričakuje, da ima kompetence in znanje s področja revizijskih metodologij, načrtovanja in spremljanja dela, projektnega vodenja, strateškega razmišljanja, predvidevanja in reševanja problemov. Raven nadzora s strani revizorja je lahko različna glede na večnost in izkušnost revizijske skupine in zahtevnost predmeta revizije.

Strokovna presoja in nezaupljivost

Zahteva

- 68. Revizor pri svojem delu ohranja strokovno presojo in nezaupljivost, obravnava zadeve z različnih zornih kotov, je odprtih nazorov in nepristranski do različnih stališč in argumentov.**

Pojasnilo

69. Revizije smotrnosti poslovanja zahtevajo precej presoje in interpretacije, ker so revizijski dokazi pri tej vrsti revizije po svoji naravi bolj prepričljivi kot pa odločilni.

70. Strokovna presoja pomeni uporabo kolektivnih znanj, veščin in izkušenj v revizijskem procesu. Strokovna presoja revizorju pomaga določiti potrebno raven razumevanja predmeta revizije. Vključuje razumno skrbnost pri vseh ravnanjih pri izvajanju revizije in dosledno uporabo ustreznih strokovnih standardov ter etičnih načel.
71. Poklicna nezaupljivost pomeni ohranjanje strokovne distance do revidiranca in budnega in spraševalnega odnosa pri presoji zadostnosti in primernosti revizijskih dokazov, pridobljenih v revizijskem procesu.
72. Uporaba strokovne presoje in nezaupljivosti omogoča revizorju, da je dojemljiv za različne poglede in argumente in sposoben bolje pretehtati različne poglede, ohranjati nepristranskost in ovrednotiti celoten nabor revizijskih dokazov. Prav tako pomaga revizorju, da se izogne zmotni ali pristranski presoji in da oblikuje zaključke na podlagi kritične presoje vseh zbranih revizijskih dokazov.

Zahteva

- 73. Revizor pri načrtovanju oceni tveganje za prevare in je pozoren na morebitne prevare v celotnem revizijskem procesu.**

Pojasnilo

74. Revizor mora opredeliti in oceniti tveganje za prevare v povezavi s cilji revizije. Če je tveganje za prevare visoko, je za revizorja pomembno, da med izvajanjem revizije dobro spozna pomembne sisteme notranjih kontrol in jih prouči, da bi zaznal znake nepravilnosti, ki bi lahko ogrozile poslovanje. Revizor mora izvesti ustrezne poizvedbe in postopke, s katerimi zazna in se odzove na tveganja za prevare v povezavi s cilji revizije.

Zahteva

- 75. Revizor ohranja visok standard poklicnega ravnanja.**

Pojasnilo

76. Poklicno ravnanje pomeni, da revizor
1. ravna v skladu z visokimi poklicnimi standardi in izvršuje svoje delo kompetentno in nepristransko,
 2. ne prevzema dela, ki ga ni sposoben izvesti,
 3. pozna in spoštuje veljavne zakone, predpise, konvencije, politike, postopke in prakse,
 4. dobro razume ustavna, pravna in institucionalna načela in standarde, ki urejajo delovanje revidirancev,
 5. se vzdrži ravnanj, ki bi lahko ogrozila podobo VRI in
 6. ravna v skladu z etičnimi načeli in zahtevami.

Zahteva

- 77. Revizor je naklonjen uvajanju novosti v celotnem revizijskem procesu.**

Pojasnilo

78. Kot ustvarjalen, prožen in iznajdljiv revizor, bolje pripravljen, da zazna priložnosti za razvoj novih revizijskih pristopov za zbiranje, razlago in analizo informacij. Pomembno se je zavedati, da različne faze revizijskega procesa ponujajo različne priložnosti za uvajanje novosti. V fazi načrtovanja so te

priložnost verjetno največje, saj revizor takrat še vedno izbira najbolj primeren revizijski pristop in tehnike glede na cilj revizije.

Zagotavljanje kakovosti

Zahteva

- 79. VRI vzpostavi in vzdržuje sistem zagotavljanja kakovosti, ki od revizorja zahteva, da so vse zahteve izpolnjene, da je pozornost usmerjena na primerna, uravnotežena in poštena revizijska poročila, ki ustvarjajo dodano vrednost in dajejo odgovore na revizijska vprašanja.**

Pojasnilo

80. Pri vzpostavitvi sistema zagotavljanja kakovosti lahko VRI uporabi usmeritve, vsebovane v MSVRI 40, ki daje okvir za oblikovanje takega sistema. Pomembno je, da je sistem zagotavljanja kakovosti vzpostavljen tako, da so politike in postopki primerni, prožni in enostavni za upravljanje. Pomembno je tudi, da so politike celovite in postopki predstavljeni vsem zaposlenim, da lahko služijo kot način reševanja razhajanj v stališčih med nadzorniki in revizijskimi skupinami. V ta namen se lahko pripravijo dodatni dokumenti ali interna izobraževanja, ki dopolnijo delovanje sistema.
81. Ukrepi, namenjeni zagotavljanju kakovosti revizijskega procesa in revizijskega poročila, bodo uspešni, če lahko zagotovijo, da revizija ponudi uravnotežen in nepristranski pogled, ustvari dodano vrednost, upošteva vse pomembne poglede na obravnavani predmet in zadovoljivo naslovi revizijska vprašanja.
82. Uspešen sistem zagotavljanja kakovosti vsebuje mehanizme, ki omogočajo upoštevanje stališč revizijske skupine obenem pa zagotavljajo, da bo revizijska skupina dojemljiva za povratne informacije.

Pomembnost

Zahteva

- 83. Revizor obravnava pomembnost v vseh fazah revizijskega procesa, vključno s finančnimi, družbenimi in političnimi vidiki predmeta revizije, vse z namenom ustvariti čim več dodane vrednosti.**

Pojasnilo

84. Pomembnost lahko opredelimo kot relativno pomembnost (ali vplivnost) zadeve v določenem okviru proučevanja. Poleg denarne vrednosti, pomembnost vključuje družbeno in socialno pomembnost vprašanja, skladnost poslovanja, preglednost, upravljanje in prevzemanje odgovornosti. Za revizorja je pomembno, da se ves čas zaveda, da se pomembnost v času lahko spreminja in je odvisna tudi od stališč naslovnikov in odgovornih strani.
85. Pomembnost je pomemben element različnih vidikov revizije smotrnosti poslovanja, kot so določitev cilja, sodil, presoje revizijskih dokazov, oblikovanja dokumentacije in upravljanja tveganj, da bi bilo revizijsko poročilo neprimerno ali premalo učinkovito.

Dokumentacija

Zahteva

- 86. Revizor uredi dokumentacijo revizije tako, da je dovolj popolna in podrobna.**

Pojasnilo

87. Primerna dokumentacija je pomembna za jasno razumevanje opravljenega revizijskega dela in mora izkušenemu revizorju brez predhodnega poznavanja revizije omogočiti razumevanje narave, časa, obsega in rezultatov izvedenega revizijskega dela, ga prepričati, da zbrani revizijski dokazi podpirajo revizijske ugotovitve, zaključke in priporočila, in morajo zadostovati, da lahko iz nje razbere, kako je bila pri pomembnih zadevah uporabljena strokovna presoja.
88. Pomembno je, da revizor dokumentacijo pripravi pravočasno, jo sproti dopolnjuje ves čas trajanja revizijskega procesa in jo izpopolni, kolikor je to mogoče, še pred izdajo revizijskega poročila.

ZAHTEVE V ZVEZI Z REVIZIJSKIM PROCESOM REVIDIRANJA SMOTRNOSTI POSLOVANJA

Načrtovanje – izbira teme

Zahteva

89. **Revizor izbere temo revizije v procesu strateškega načrtovanja VRI, v katerem možne teme analizira in z nadaljnjim raziskovanjem opredeli revizijska tveganja in težave.**
90. **Revizor izbere revizijske teme, ki so pomembne, se jih da revidirati in sodijo v pristojnost VRI.**
91. **Vodilo revizorja pri izbiri revizijskih tem je, da razpoložljivimi revizijskimi kapacitetami ustvariti čim večji pričakovani učinek revizije.**

Pojasnilo

92. Proces strateškega načrtovanja VRI je prvi korak pri izbiri tem, saj vključuje analizo morebitnih revizijskih področij in predstavlja podlago za učinkovito razporejanje revizijskih virov.
93. Tehnike, kot so analiza tveganj ali ocena težavnosti, lahko pripomorejo k strukturiranju procesa strateškega načrtovanja, a le če so dopolnjene s strokovno presojo, ki upošteva pristojnosti VRI, pomembnost posamezne revizijske teme in njeno primernost za revidiranje.
94. Primernost za revidiranje je pomembna zahteva procesa načrtovanja. Določi, ali je tema primerna za revizijo. Revizor bo moral na primer presoditi, ali ima na razpolago primerne revizijske pristope, metodologije in sodila in ali so potrebne informacije sploh dostopne ter ali jih bo lahko dobil na učinkovit način. Če revizor ugotovi, da zanesljive informacije niso dostopne, je to lahko samo po sebi zadosten razlog za uvedbo revizije.
95. Revizijske kapacitete VRI so lahko omejene na področju človeških virov in veščin, kar je pri izbiri revizijske teme treba upoštevati tako, da bo z razpoložljivimi viri kljub temu ustvarjena pomembna korist za javne finance in upravo, revidirance in širšo javnost. Pri izbiri teme je treba upoštevati tudi druge vidike, kot so rezultati in priporočila že izvedenih revizij ali študij, in časovne pogoje za izvedbo.

Načrtovanje - oblikovanje revizije

Zahteva

96. **Revizor načrtuje revizijo na način, da prispeva k visoki kakovosti revizije, ki bo izvedena na gospodaren, učinkovit in uspešen način ter pravočasno in skladno z načeli dobrega projektnega vodenja.**

Pojasnilo

97. Da bi revizor lahko izvedel visokokakovostno revizijo v omejenem času, mora revizijo smotrnosti poslovanja obravnavati kot projekt, ki vključuje elemente načrtovanja, organiziranja, zagotavljanja, upravljanja, vodenja in nadzora virov, da se dosežejo želeni cilji. Upravljanje revizije smotrnosti poslovanja kot projekta zahteva razvoj metod in strategij projektnega vodenja.

Zahteva

98. **Revizor v fazi načrtovanja revizije spoznava predmet revizije in metodološke pristope.**

Pojasnilo

99. Kot zagotovilo za ustrezno načrtovanje revizije mora revizor še pred začetkom izvajanja revizije pridobiti zadostna znanja o programu ali poslovanju, ki bo predmet revizije. Zato je praviloma še pred začetkom izvajanja revizije treba izvesti potrebno raziskovalno delo, preizkusiti različne revizijske pristope in preveriti razpoložljivost potrebnih podatkov. Ta predhodna opravila se lahko poimenujejo predhodna študija.
100. Dobro poznavanje in razumevanje programa ali poslovanja, ki bo predmet revizije, okolja, v katerem delujejo, in morebitnih učinkov je zelo pomembno za določitev ključnih revizijskih vprašanj in uresničitev podeljenih revizijskih pooblastil. Revizija smotrnosti poslovanja je učni proces, katerega del je tudi prilagoditev revizijske metodologije.

Zahteva

101. **Pri načrtovanju revizor opredeli revizijske postopke, ki bodo uporabljeni za pridobivanje zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi s cilji revizije in revizijskimi vprašanji.**

Pojasnilo

102. Namen revizijskega načrta je zagotoviti, da bodo zbrani zadostni in ustrezni revizijski dokazi, ki bodo revizorju omogočili oblikovati revizijske ugotovitve, sklepe in priporočila, kot dogovor na izbrane cilje revizije in revizijska vprašanja.
103. Zaželeno je, da je v proces načrtovanja vgrajena določena prožnost, ki revizorju omogoča, da v izvajanje revizije vključi spoznanja, pridobljena med izvajanjem revizije. Praktična vprašanja, kot na primer razpoložljivost podatkov, lahko omejijo končni izbor primernih metod iz nabora dobrih praks. Zato je priporočljivo, da je revizor v tem oziru prožen in pragmatičen.

Zahteva

104. **Revizor predloži načrt revizije v odobritev revizijskemu nadzorniku in vodstvu VRI.**

Pojasnilo

105. Vodstvo in izvedbeni vodje, kakor tudi revizijska skupina morajo biti v celoti seznanjeni z zasnovo revizije. Odločitve o načrtu revizije in posledicah, ki jih prinaša, v smislu virov, ki bodo potrebni, pogosto sodijo v pristojnost najvišjega vodstva, ki lahko zagotovi, da bodo na razpolago večšine, viri in sredstva za doseg revizijskega cilja in odgovorov na revizijsko vprašanje.

Izvajanje

Zahteva

106. **Revizor pridobi zadostne in primerne revizijske dokaze, da lahko oblikuje revizijske ugotovitve, oblikuje zaključke glede na cilje revizije in revizijska vprašanja in poda priporočila, kadar je to primerno in dopustno glede na pristojnosti VRI.**

Pojasnilo

107. Revizijski dokazi morajo biti tako zadostni (količina) kot ustrezni (kakovost), da prepričajo dobro obveščeno osebo, da so revizijske ugotovitve razumne.
108. Zadostnost je merilo količine revizijskih dokazov, pridobljenih v podporo revizijskim ugotovitvam in sklepom. Pri ocenjevanju zadostnosti revizijskih dokazov mora revizor ugotoviti, ali je bilo pridobljenih dovolj revizijskih dokazov, da bi prepričali dobro obveščeno osebo, da so revizijske ugotovitve razumne. Ustreznost se nanaša na kakovost revizijskih dokazov. Pomeni, da morajo biti revizijski dokazi pomembni, veljavni in zanesljivi.
109. Pomembnost se nanaša na to, v kolikšni meri so revizijski dokazi logično povezani in relevantni za obravnavo ciljev revizije in oblikovanje odgovorov na revizijska vprašanja.
110. Zanesljivost se nanaša na to, v kolikšni meri so revizijski dokazi smiselna ali razumna podlaga za vrednotenje obravnavanega predmeta. Z drugimi besedami, zanesljivost se nanaša na to, v kolikšni meri revizijski dokazi predstavljajo, kar naj bi predstavljali. Zanesljivost se nanaša na to, v kolikšni meri so revizijski dokazi podprti z drugimi podatki iz različnih virov ali če vsakič znova pripeljejo do enake revizijske ugotovitve.
111. Pri reviziji smotrnosti poslovanja je narava potrebnih revizijskih dokazov odvisna predvsem od predmeta revizije, ciljev revizije in revizijskih vprašanj. Zaradi te raznolikosti je treba naravo revizijskih dokazov določiti v vsaki reviziji posebej.

Zahteva

112. **Revizor analizira zbrane informacije in zagotovi, da se revizijski dokazi obravnavajo celovito, upošteva cilje revizije in revizijska vprašanja; po potrebi cilje revizije in revizijska vprašanja preoblikuje.**

Pojasnilo

113. Analitični proces pri revidiranju smotrnosti poslovanja zahteva od revizorja, da ves čas razmišlja o revizijskih vprašanjih, zbranih revizijskih dokazih in uporabljenih metodah. Celoten proces je tesno povezan s procesom pisanja revizijskega poročila, ki ga lahko obravnavamo kot osrednji del analitičnega procesa, katerega vrhunec predstavljajo odgovori na revizijska vprašanja.
114. V procesu analiziranja zbranih informacij je priporočeno, da se revizor osredotoči na revizijsko vprašanje in cilje revizije. To mu pomaga urediti informacije in usmeriti analiziranje. Ker je analitični proces ponavljajoč, bo morda moral revizor zaradi novopridobljenih informacij med izvajanjem revizije ponovno premisliti o oblikovanih ciljnih revizije in jih preoblikovati na način, ki je za to interno predviden.
115. Revizor bo na podlagi revizijskih ugotovitev oblikoval zaključek. Oblikovanje zaključkov, s katerimi bo odgovoril tudi na revizijska vprašanja, lahko zahteva precejšno mero revizorjeve strokovne presoje in interpretacije. To je odvisno tudi od občutljivosti in pomembnosti obravnavane revizijske zadeve. Pri oblikovanju zaključkov mora revizor upoštevati okoliščine in vse pomembne argumente za in proti in različne poglede na obravnavano zadevo. Potreba po natančnosti naj bo uravnotežena s smiselnostjo, gospodarnostjo in pomembnostjo glede na namen. Sodelovanje vodstva je zaželeno.

Poročanje

Zahteva

116. Revizor pripravi revizijska poročila, ki so

- a) celovita,**
- b) prepričljiva,**
- c) pravočasna,**
- d) bralcu prijazna in**
- e) uravnotežena.**

Pojasnilo

117. Revizijsko poročilo je celovito, če vsebuje vse informacije in dokaze, ki so potrebni za obravnavo ciljev revizije in revizijskih vprašanj, in je hkrati dovolj podobno, da omogoča razumevanje predmeta revizije, revizijskih ugotovitev in zaključkov. Glede na raznolikost možnih tem, ki jih obravnavajo revizije smotrnosti poslovanja, bosta vsebina in struktura revizijskih poročil raznoliki. Praviloma bo, zaradi preglednosti in ugotavljanja odgovornosti, revizijsko poročilo revizije smotrnosti poslovanja vsebovalo vsaj:

- a) predmet revizije,
- b) cilje revizije in/ali revizijska vprašanja,
- c) sodila in vire sodil,
- d) uporabljene revizijske metode pridobivanja podatkov in analize,
- e) revidirano obdobje,
- f) vire podatkov,
- g) omejitve pri uporabi podatkov,
- h) revizijske ugotovitve,
- i) zaključke in priporočila, kadar obstajajo.

118. Revizijsko poročilo je prepričljivo, če je logično strukturirano in prikazuje jasno povezavo med cilji revizije in/ali revizijskimi vprašanji, sodili, revizijskimi ugotovitvami, zaključki in priporočili. Revizijske ugotovitve mora predstaviti prepričljivo, obravnavati vse pomembne razloge in biti natančno. Natančnost zahteva, da so vsi revizijski dokazi in zaključki predstavljeni dosledno. Natančnost prepriča bralce, da je poročilo vredno zaupanja in zanesljivo.

119. Revizijsko poročilo je pravočasno, če je izdano v času, da so posredovane informacije za poslovodstva, vlado, zakonodajalca in druge deležnike še uporabne.

120. Revizijsko poročilo je bralcu prijazno, če avtor v revizijskem poročilu uporablja enostaven jezik, kolikor je to glede na predmet revizije mogoče. Druge prednosti bralcu prijaznega revizijskega poročila so uporaba jasnega in nedvoumnega jezika, ilustracije in zavedanje, da naj bo revizijsko poročilo samo tako dolgo, kot je to potrebno, kar izboljša jasnost in pomaga bolje posredovati sporočilo.

121. Revizijsko poročilo je uravnoteženo, če je nepristransko po vsebini in načinu sporočanja. Vsi revizijski dokazi morajo biti prikazani nepristransko. Revizor se mora zavedati tveganja pretiravanja ali prevelikega poudarjanja pomanjkljivosti pri poslovanju. Revizor mora pojasniti vzroke in

posledice problemov, o katerih poroča, s čimer bralcu omogoči boljše razumevanje pomembnosti/velikosti/pomena problema. To bo na drugi strani spodbudilo revidiranca k ukrepanju za odpravo pomanjkljivosti in izboljšavam.

Zahteva

122. Revizor v revizijskem poročilu opredeli sodila in vire sodil.

Pojasnilo

123. Sodila in viri sodil morajo biti opredeljeni v revizijskem poročilu zato, ker zaupanje deležnikov v revizijske ugotovitve in zaključke v veliki meri temelji na sodilih. Pri revizijah smotrnosti poslovanja so lahko viri sodil zelo raznoliki in številni.

Zahteva

124. Revizor zagotovi, da revizijske ugotovitve jasno vodijo k zaključku glede na cilje revizije in/ali vprašanja, ali pa pojasni, zakaj to ni bilo mogoče.

Pojasnilo

125. Revizijske ugotovitve morajo biti umeščene v celovito sliko okoliščin obravnavane zadeve, cilji revizije, revizijska vprašanja in zaključki pa se morajo skladno vsebinsko dopolnjevati. Zaključki so stališča, do katerih je prišel avtor na podlagi revizijskih ugotovitev.

Zahteva

126. Revizor oblikuje tvorna priporočila, ki bodo z verjetnostjo opazno prispevala k naslavljanju pomanjkljivosti ali težav, zaznanih v reviziji, kadar je to smiselno in ima VRI te pristojnosti.

Pojasnilo

127. Tvorno priporočilo je tisto, ki je dobro utemeljeno, ustvarja dodano vrednost, izvedljivo in povezano s cilji revizije, revizijskimi ugotovitvami in zaključki. Priporočila naj ne bodo floskule, naslavlja naj vzroke težav in ne posegajo v pristojnosti posloводства. Jasno mora biti, kako bo priporočilo prispevalo k boljšemu poslovanju. Priporočila morajo smiselno ali analitično izhajati iz predstavljenih dejstev in dokazov.

128. Priporočila morajo biti naslovljena na revidiranca, ki je odgovoren in pristojen za njihovo implementacijo.

Zahteva

129. Revizor da revidirancu možnost, da se opredeli do revizijskih ugotovitev, zaključkov in priporočil, preden VRI izda revizijsko poročilo.

130. Revizor v delovnih dokumentih zabeleži, da je pregledal pripombe revidiranca, in navede razloge za spremembe v revizijskem poročilu ali za zavrnitev prejetih pripomb.

Pojasnilo

131. Pripombe revidiranca na revizijske ugotovitve, zaključke in priporočila prispevajo k pisanju uravnoteženega revizijskega poročila, pomagajo revizorju pri reševanju morebitnih nesoglasij in popraviti dejanske pomote, preden je revizijsko poročilo dokončano. Revizijsko poročilo mora odražati stališča avtorja, vendar mora prikazati tudi pogled revidiranca.

132. Obravnava povratnih informacij revidiranca mora biti zabeležena v delovnih dokumentih zato, da so vse spremembe revizijskega poročila ali razlogi za zavrnitev predlagane spremembe dokumentirani. Taka dokumentacija omogoča pregled nad tem, zakaj je ali ni prišlo do sprememb v revizijskem poročilu in kakšni so bili revizorjevi razlogi zanje.

Zahteva

133. VRI poskrbi, da so revizijska poročila široko dostopna in pri tem upošteva pravila o varstvu zaupnih informacij.

Pojasnilo

134. Široka dostopnost revizijskih poročila lahko prispeva h krepitvi zaupanja v revizijsko funkcijo. Zato morajo biti revizijska poročila posredovana revidirancem, izvršilni in zakonodajni oblasti in drugim odgovornim stranem. Poročila morajo biti dostopna tudi drugim deležnikom in širši javnosti neposredno in prek medijev, razen zaupnih informacij.

135. V prvi vrsti so naslovniki revizijskih poročil revizij smotrnosti poslovanja zakonodajalec, izvršilna oblast, vladne agencije in posamezniki. Dobra revizija smotrnosti poslovanja omogoči zakonodajalcu, da uspešno postavi pod vprašaj poslovanje vlade in vladnih agencij in da spodbuja odločevalce v vladi in javnem sektorju k spremembam, ki vodijo k boljšim rezultatom poslovanja. Vendar so tu še širša javnost in drugi deležniki, kot na primer zasebni sektor in mediji, ki imajo v zvezi z izidom revizije smotrnosti poslovanja svoj interes, vendar verjetno za drugačen namen.

Spremljanje učinkov

Zahteva

136. Revizor spremlja, kadar je to primerno, učinke revizijskih ugotovitev in priporočil iz izdanih revizijskih poročil, VRI pa poroča zakonodajalcu, če je mogoče, o zaključkih in učinkih vseh pomembnejših popravljalnih aktivnosti.

Pojasnilo

137. Spremljanje učinkov se nanaša na revizorjev pregled popravljalnih aktivnosti, ki so jih izvedli revidiranci ali drugi odgovorni subjekti zaradi ugotovitev revizije smotrnosti poslovanja. To je samostojna aktivnost, ki poveča vrednost revizijskega procesa s tem, da krepi učinek revizije in postavi temelje za izboljšave nadaljnjega revizijskega dela. Prav tako spodbuja revidirance in druge zainteresirane subjekte, da revizijsko poročilo in revizijske ugotovitve obravnavajo resno, revizorju pa omogoča uporabna spoznanja in spoznavanje primerov kazalnikov poslovanja. Spremljanje učinkov je pomembno za interno učenje in razvoj tako revidirancev kot VRI.

138. VRI na primeren način poroča o spremljanju učinkov in s tem zagotavlja povratne informacije zakonodajalcu, izvršilni oblasti, deležnikom in javnosti. Zanesljive informacije o uresničevanju priporočil, učinkih revizij in pomembnih izvedenih popravljalnih aktivnostih dodatno kažejo na pomen in prispevek VRI.

Zahteva

139. Revizor se pri spremljanju učinkov osredotoči na to, ali je revidiranec ustrezno naslovil težave in jih odpravil v razumnem času.

Pojasnilo

140. Spremljanje učinkov ni omejeno na uresničevanje priporočil, temveč osredotočeno na to, ali je revidiranec ustrezno naslovil ugotovljene težave in jih v razumnem času tudi odpravil.

141. Revizor se mora odločiti, uresničevanje katerih (če ne vseh) priporočil bo spremljal in na kakšen način (z novo revizijo ali v bolj enostavnem postopku).