



Na podlagi 2. točke drugega odstavka 12. člena  
Zakona o računskem sodišču (ZRacS-1, Uradni list RS, št. 11/01, 109/12)  
izdajam

## **SMERNICO ZA ZAGOTAVLJANJE KAKOVOSTI**

Številka: 001-1/2014/5

Ljubljana, 8. decembra 2014



## UVOD

S Smernico za zagotavljanje kakovosti Računsko sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju: računsko sodišče) določa usmeritve pri zagotavljanju izvajanja revizijskih nalog na ustrezni kakovostni ravni.

Smernica za zagotavljanje kakovosti je pripravljena na podlagi ZRacS-1, Poslovnika Računskega sodišča Republike Slovenije (PoRacS, Uradni list RS, št. 91/01) in Napotila za izvajanje revizij (Uradni list RS, št. 43/13).

## 1. OPREDELITEV

1.1. Kakovost je bistvena zahteva revidiranja in izvedenih revizij, ki narekuje, da izdelki, ki nastajajo v revizijskem procesu in aktivnosti v revizijskem procesu, izpolnjujejo določene pogoje. Kakovost izvajanja revizijskih nalog se odraža v kakovosti izdelkov (podrobni načrt, osnutek in predlog revizijskega poročila ter revizijsko poročilo, porevizijsko poročilo, delovni zapisi, revizijski dosje in drugi dokumenti v revizijskem procesu).

1.2. Izdelki, ki nastajajo v revizijskem procesu, so kakovostni, če so med drugim v skladu z zastavljenimi cilji revizije razumljivi, jasni, zanesljivi, natančni in berljivi za pričakovano ciljno skupino bralcev izdelka. Dejavnika kakovosti sta tudi odnos do revidiranca in pravočasnost izvajanja načrtovanih nalog. Predvideni roki za izvajanje posameznih nalog v revizijskem procesu so razvidni iz priloge 1.

1.3. Zagotavljanje kakovosti je proces, ki določa način in postopke preverjanja doseganja standardov kakovosti, ki jih je računsko sodišče določilo kot kriterije kakovosti v notranjih aktih, predvsem v smernicah in revizijskih priročnikih računskega sodišča.

1.4. Smernico uporabljamo za vse vrste revizij. Glede na cilj revizije se lahko pojavljajo razlike v vsebini kontrolnih instrumentov.

1.5. Zagotavljanje kakovosti revizijskega procesa uresničujemo z jasno opredeljenimi vlogami in odgovornostmi ter ustreznim vodenjem revizijskih postopkov in nadzorom nad pridobivanjem revizijskih dokazov. Posamezne aktivnosti v revizijskem procesu nadziramo na podlagi aktivnosti, opredeljenih v predpisih, notranjih aktih in priročnikih računskega sodišča.

1.6. Postopki za zagotavljanje kakovosti morajo biti vgrajeni v vse aktivnosti revizijskega procesa: okvirno načrtovanje, podrobno načrtovanje, pridobivanje revizijskih dokazov, poročanje, ocenjevanje popravljalnih ukrepov in spremljanje učinkov revizije.

1.7. Temeljni cilj zagotavljanja kakovosti je izvajanje revizijskih nalog na ustrezni kakovostni ravni, ki se odraža v strokovno in pravočasno opravljenih revizijah in drugih nalogah. Z zagotavljanjem kakovosti se uresničujejo tudi drugi cilji, ki so pomembni za izboljšanje kakovosti izvajanja revizijskih nalog v prihodnje,

kot na primer ocena potreb po izobraževanju revizorjev, razvoj metodologij in opredeljevanje dobre revizijske prakse, izvajanje svetovalnih aktivnosti na podlagi revizijskih izkušenj iz izvedenih revizij ter prenos znanja o dobrih praksah, ki jih uporabljajo revidiranci pri poslovanju ali merjenju pokazateljev poslovanja in podobno.

1.8. Zagotavljanje kakovosti obsega preveritve, ali:

- se revizije izvajajo v skladu s predpisi;
- se revizijski standardi uporabljajo po nalogu predsednika računskega sodišča (v nadaljevanju: predsednik);
- se uporabljajo smernice in priročniki računskega sodišča;
- je izvajanje revizij v skladu z letnim programom dela za izvrševanje revizijske pristojnosti (v nadaljevanju: PIRP) oziroma sprejetimi in odobrenimi podrobnimi načrti revizij;
- se uporabljajo pridobljeno znanje in ugotovitve v že izvedenih revizijah računskega sodišča.

1.9. Vsi, ki sodelujejo v revizijskem procesu, s svojim delom zagotavljajo enotno delovanje pri izvajanju revizijske pristojnosti in s tem enako obravnavanje vseh revidirancev ter spodbujajo medsebojno sodelovanje revizijskih oddelkov pri izmenjavi znanj in vedenj ter s tem optimizacijo predvidenih učinkov revizije.

1.10. Udeleženci v revizijskem procesu zagotavljajo kakovost tudi tako, da ob upoštevanju predpisov in usmeritev ohranjajo možnosti za razvoj novih pristopov.

## **2. VLOGE V PROCESU ZAGOTAVLJANJA KAKOVOSTI**

### *Vloga člana revizijske skupine v procesu zagotavljanja kakovosti*

2.1. Član revizijske skupine je odgovoren za svoje delo, ki mu ga določi vodja revizijske skupine v okviru posamezne revizijske naloge. Zagotoviti mora, da je njegovo delo, to je izvedba, evidentiranje in dokumentiranje naloge, opravljeno strokovno in v skladu z zagotavljanjem kakovosti.

2.2. Član revizijske skupine mora med izvajanjem revizije redno poročati vodji revizijske skupine o opravljenem delu in porabi časa, namenjenega za opravljanje revizijskega dela, ter zagotoviti kakovostno porabo tega časa. Poročanje o porabi časa se izvaja z vnosom porabe časa po posameznih nalogah v informacijski sistem za načrtovanje in spremljanje izvajanja revizij (v nadaljevanju: REVIS).

2.3. Poročanje o opravljenem delu se zagotavlja s pripravo delovnih zapisov o izvedenem delu. Delovni zapis praviloma vsebuje predstavitev predmeta dela, navedbo uporabljenih revizijskih metod (določitev vzorca, metode pregleda in podobno), opis ugotovljenega stanja, navedbo sodil in podlag za presojo ter predlog zapisa revizijskega razkritja. Član revizijske skupine posreduje delovni zapis vodji revizijske skupine in s tem prevzame odgovornost, da je bilo delo opravljeno v skladu z zagotavljanjem kakovosti.

2.4. Vodja revizijske skupine ali pristojni vrhovni državni revizor (v nadaljevanju: VDR) lahko od člana revizijske skupine vedno zahteva podrobnejše poročanje o porabi časa in opravljenem delu.

### ***Vloga vodje revizijske skupine v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.5. VDR ob vnosu okvirnega načrta revizije v REVIS za vsako revizijo določi revizijsko skupino in vodjo revizijske skupine, ki je odgovoren za delo revizijske skupine in pravilnost izvedbe revizijske naloge. Položaj vodje revizijske skupine mora biti razviden tudi na pooblastilu za izvajanje revizije.

2.6. Vodja revizijske skupine je odgovoren za kakovosten potek dela v revizijski skupini in strokovno izvedbo revizijske naloge vseh članov revizijske skupine. To pomeni, da mora načrtovati delo in nadzirati izvedbo nalog revizijske skupine v revizijskem procesu ter s tem zagotoviti, da bo revizija opravljena v predvidenem času, v skladu s cilji revizije in v obsegu, opredeljenem v okvirnem oziroma podrobnem načrtu revizije, da bodo identificirana tveganja ocenjena.

2.7. Vodja revizijske skupine mora preveriti, ali je bilo delo članov revizijske skupine opravljeno v skladu s podrobnim načrtom revizije, standardi revidiranja, smernicami in priročniki računskega sodišča ter zagotavljanjem kakovosti. Preveriti mora ustreznost in zadostnost dokazov, ki jih je zbral član revizijske skupine pri posameznem revizijskem razkritju.

2.8. Vodja revizijske skupine razporeja in spremlja porabo časa članov revizijske skupine ter poroča o poteku revizije VDR oziroma vodi projekta.

2.9. Vodja revizijske skupine posreduje VDR izdelke, ki nastajajo v revizijskem procesu, in s tem prevzame odgovornost, da je bilo delo opravljeno v skladu z zagotavljanjem kakovosti. O morebitnih težavah pri izvajanju revizijskih nalog mora vodja revizijske skupine takoj obvestiti VDR.

### ***Vloga vodje projekta v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.10. Več revizij pri različnih revidirancih je lahko združenih v projekt izvedbe prečne/področne revizije.

2.11. Vodja projekta je odgovoren za kakovostno vodenje dela v projektu in strokovno opravljanje nalog vseh skupin, vključenih v projekt. Vodja projekta zagotavlja kakovost in enotnost načrtovanja dela skupin, vključenih v projekt. Skrbi tudi za koordiniranje izvajanja dela pri projektu. Sproti nadzira delo projektnih skupin glede na sprejeti načrt in zagotavljanje kakovosti. Zagotoviti mora, da so revizije, ki so del projekta izvedbe prečne/področne revizije, opravljene v predvidenem času, v primerljivem obsegu pri vseh revidirancih, da je uporabljen enak revizijski pristop ter enake presoje.

2.12. Vodja projekta spremlja porabo časa revizijskih skupin, vključenih v projekt, in poroča o poteku revizije VDR.

2.13. Vodja projekta posreduje VDR izdelke, ki nastajajo v revizijskem procesu, in s tem prevzame odgovornost, da je bilo delo opravljeno v skladu z zagotavljanjem kakovosti.

#### ***Vloga vrhovnega državnega revizorja v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.14. VDR je odgovoren za delo v revizijskem oddelku, za katerega ga je kot predstojnika imenoval predsednik, predvsem za izvajanje revizij, ki mu jih je s PIRP določil predsednik v skladu z danimi pooblastili.

2.15. VDR mora zagotoviti, da je delo v revizijskem oddelku opravljeno strokovno, pravočasno in kakovostno. Njegova odgovornost se nanaša na načrtovanje in nadzor nad izvajanjem nalog v revizijskem oddelku s ciljem zagotavljanja kakovosti revizij in drugih nalog v skladu s PIRP.

2.16. VDR spremlja izvajanje posamičnih revizij, potrjuje porabo evidentiranega časa za izvedbo revizij v REVIS in zagotavlja nadzor nad kakovostjo izvajanja nalog, za katere je odgovoren. Rezultate teh pregledov mora dokumentirati.

2.17. VDR odgovarja za izvedene revizijske naloge, za izvajanje katerih je pooblaščen, v skladu z obsegom zagotavljanja kakovosti, določenim v tej smernici.

2.18. VDR podrobni načrt revizije, osnutek in predlog revizijskega poročila, pismo predstojniku (pismo poslovodstvu) ter porevizijsko poročilo s pripadajočimi akti: poziv za ukrepanje, poziv za razrešitev odgovorne osebe, obvestilo Državnemu zboru Republike Slovenije (v nadaljevanju: državni zbor) in sporočilo za javnost posreduje v soglasje pristojnemu namestniku predsednika (v nadaljevanju: namestnik).

2.19. V PIRP se določi, za katere podrobne načrte revizij ni treba pridobiti soglasja namestnika.

2.20. VDR pripravlja tudi gradiva za državni zbor (opomnik in podobno) ali druge javnosti (izjave, prosojnice in podobno). Opomnik za razpravo ali druga gradiva za delovna telesa državnega zbora posreduje v oceno namestniku.

#### ***Vloga pristojnega namestnika predsednika v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.21. Namestnik je soodgovoren za zagotavljanje kakovosti pri revizijah, za katere mu je predsednik v PIRP določil pristojnost za preverjanje kakovosti izvajanja revizij.

2.22. Svojo vlogo pri zagotavljanju kakovosti opravlja s pregledovanjem revizijskih načrtov in poročil, h katerim mora pred dokončno potrditvijo ali izdajo dati svoje soglasje. Rezultate pregledov dokumentira in z njimi seznanja VDR.

2.23. Kadar je za izdajo določenega revizijskega izdelka potrebno soglasje namestnika, pa do soglasja med

VDR in namestnikom ne pride, namestnik pa ne izda nesoglasja, lahko VDR poda predsedniku zaprosilo za izdajo nesoglasja, s katerim ga pozove, naj namestniku določi rok, v katerem namestnik izda soglasje ali nesoglasje, ki pa ni krajši od sedem dni od datuma poziva.

2.24. Kadar namestnik in VDR pri usklajevanju vsebine izdelka ne dosežeta soglasja, namestnik izda pisno nesoglasje in o tem obvesti predsednika.

2.25. Namestnik mora v primerih spornega revizijskega razkritja zapisati konkreten predlog zapisa besedila, v primeru manjkajočih vsebin v revizijskem izdelku pa opozoriti na nepopolno obravnavo predmeta revizije.

2.26. Del postopka zagotavljanja kakovosti je tudi sprotno spremljanje izvajanja PIRP. Namestnik oceni ustreznost pripravljenih gradiv za državni zbor. Namestnik izvaja preveritve za zagotavljanje kakovosti pri revizijah, za katere je pristojen.

### ***Vloga predsednika v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.27. Predsednik odloča o izdanih nesoglasjih namestnika k revizijskim izdelkom in lahko pred odločitvijo o nesoglasju pridobi tudi pisno stališče VDR do navedb v nesoglasju.

2.28. Predsednik v primeru spornega razkritja odloči o sporni zadevi tako, da odloči, da se nesoglasje zavrne in se zapis v revizijskem izdelku ohrani kot predlagan, se uporabi predlagano besedilo iz nesoglasja ali sam določi besedilo spornega revizijskega razkritja. V primeru manjkajočih vsebin pa lahko predsednik odloči, da mora VDR opraviti dodatne aktivnosti pri izvedbi revizije in revizijski izdelek dopolniti. Ko predsednik odloči o potrebni dopolnitvi, se dopolnjen revizijski izdelek ponovno posreduje namestniku v soglasje.

### ***Vloga pravne službe v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.29. Pravna služba sodeluje pri zagotavljanju kakovosti v celotnem revizijskem procesu na podlagi zaprosil VDR, namestnika ali predsednika za izdajo mnenja glede posameznih delov oziroma celotnega podrobnega načrta revizije ali revizijskih poročil.

2.30. Pri podrobnem načrtu revizije pravna služba preveri, ali so v revizijskih programih navedene ustrezne pravne podlage za presojo pravilnosti in poda mnenje o delu podrobnega načrta revizije, za katerega je VDR podal zaprosilo.

2.31. Pri presoji delov osnutkov revizijskih poročil pravna služba poda mnenje, ali so uporabljene ustrezne pravne podlage, pridobljena zadostna dokazila in ustrezno ugotovljeno dejansko pravno stanje in ali je zapis revizijskega razkritja pravno-formalno pravilen.

2.32. Namestnik mora praviloma pri vseh revizijah, kjer se razkritja navezujejo na uporabo pravnih

podlag, in je bil vložen ugovor zoper revizijska razkritja v predlogu revizijskega poročila, o predlogih sklepov senata pridobiti pravno mnenje.

2.33. Namestnik mora praviloma pridobiti pravno mnenje tudi o predlogu sklepa senata za odločitev o ugovoru zoper sklep o izvedbi revizije.

### ***Vloga redakcijske komisije v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.34. Vloga redakcijske komisije je podrobneje opredeljena v Navodilu za končanje revizijskega postopka in porevizijskega postopka.

2.35. Redakcijska komisija lahko na sejo povabi VDR, ki ji pomaga opredeliti se do posameznih vprašanj. Redakcijska komisija seznanjena s popravki VDR in z njim uskladi popravke. Redakcijska komisija s predlogom popravkov seznanjena tudi namestnika.

2.36. VDR popravke pregleda, sprejme popravke, s katerimi se strinja, in revizijsko poročilo vrne redakcijski komisiji. O svojem delu redakcijska komisija poroča predsedniku, ki v primeru nesoglasja med redakcijsko komisijo in VDR odloči o vsebini revizijskega poročila.

2.37. Redakcijska komisija skrbi za povratno obveščanje revizijskih oddelkov o najpogostejših pomanjkljivostih ali napakah pri pisanju (po)revizijskih poročil in daje napotila za izboljšanje kakovosti prihodnjih revizijskih poročil. Napotila objavlja na intranetu, in sicer na podstrani računskega sodišča, ki je dostopna vsem zaposlenim na računskem sodišču.

### ***Vloga zunanjih strokovnjakov v procesu zagotavljanja kakovosti***

2.38. Predsednik lahko odloči, da se o določenem revizijskem razkritju v predlogu revizijskega poročila ali o vprašanju, ki nastopi v revizijskem postopku pred izdajo predloga revizijskega poročila, pridobi mnenje zunanjega neodvisnega strokovnjaka oziroma izvedenca. Vključevanje izvedenca v revizijski proces pomeni aktivnost za zagotavljanje kakovosti.

2.39. Računsko sodišče mora opredeliti nalogo izvedenca in pripraviti ustrezna navodila, da bo ta lahko kakovostno opravil svojo nalogo in podal svoj izvid oziroma mnenje, ki bo vsebovalo jasno izrečeno mnenje o strokovni pravilnosti revizijskega razkritja.

2.40. Izvedenec je odgovoren za strokovno mnenje ali predložen izvid, za strokovnost in pravilnost revizijskega razkritja v revizijskem poročilu pa je odgovorno računsko sodišče, saj predsednik oziroma senat odločita, ali se izvedenčev mnenje upošteva ali ne.

2.41. Predsednik lahko odloči, da bo(do) pregled zagotavljanja kakovosti opravljanja revizijskih nalog



opravit(i) zunanji neodvisni strokovnjak(i) ali institucija(e). Ta(e) mora(jo) o pregledu pripraviti poročilo in ga predložiti predsedniku. O uporabi rezultatov tega poročila v procesu zagotavljanja kakovosti odloči predsednik.

2.42. Predsednik lahko za pregled zagotavljanja kakovosti pooblasti izvajalca notranje revizije ali pa imenuje delovno skupino, ki lahko vključuje tudi zunanje strokovnjake, ter določi obseg naloge. Naloge praviloma zajemajo preveritev izvajanja in uporabe revizijskih smernic ali drugih napotil in navodil predsednika ter podajanje predlogov za izboljšave notranjih aktov, spremembo vlog oziroma pristojnosti udeležencev v revizijskem procesu, ali ravnanja teh v postopkih preveritve in zagotavljanja kakovosti. Predsednik lahko kot nalogo določi tudi pregled izbranega revizijskega izdelka.

2.43. Vloge in odgovornosti ter postopki za zagotavljanje kakovosti v revizijskem procesu so podrobneje opisani v poglavju o zagotavljanju kakovosti v priročnikih računskega sodišča.

### **3. KONČNE DOLOČBE**

3.1. Z dnem izdaje te smernice preneha veljati Smernica za zagotavljanje kakovosti, št. 1302-5/2002-1 z dne 30. 7. 2002.

3.2. Z dnem izdaje te smernice preneha veljati Smernica o revizijskem procesu, št. 1302-4/2002-1 z dne 29. 7. 2002.

3.3. Ta smernica začne veljati z dnem izdaje.

Tomaž Vesel,  
generalni državni revizor

Priloga 1: Shema revizijskega procesa s predvidenimi roki

Shema revizijskega procesa s predvidenimi roki



