

Важноста на спроведување ревизии за осигурување на квалитет на ревизорските активности

Д-р Иван Игњатов,
Помошник Главен Ревизор
за ИПА, ОДР, ОСВ, ОИИ

Резиме

Спроведувањето на ревизии за осигурување на квалитет на ревизорските активности е од особена важност за подобрување на методолошкиот пристап на ревизорите и намалување на ризикот од одредени неправилности при спроведувањето на ревизиите, со цел подобрување на процесите на наменско и законско користење на средствата и заштита на интересите на даночните обврзници.

Со цел на квалитетно спроведување на активностите кои се насочени кон осигурување на квалитет на ревизорските активности, потребно е да се утврдат соодветни политики, системи и постапки кои ќе ги охрабрат активностите кои водат кон поголем квалитет и ќе ги обесхрабрат или спречат дејствата кои може да го загрозат квалитетот. Овие контроли на квалитетот треба да се развиваат и спроведуваат во однос на сите фази од процесот на ревизија, вклучително и избор на предмети за ревизијата, одлука за тајмингот на ревизијата, планирање на ревизијата, извршување на ревизијата, поднесување на ревизорски резултати, контрола и процена на наодите од ревизијата како и квалитетот на донесените ревизорски заклучоци и препораки.

Ваквите ревизорски активности ја подигнуваат свеста кај ревизорите за обезбедување на соодветен, целосен и релевантен ревизорски доказ за наодите и препораките кои се прикажани во ревизорскиот извештај притоа укажувајќи на можноста дека и ревизорите можат да бидат предмет на ревизија.

При спроведувањето на осигурувањето на квалитетот на извршените ревизии изборот на ревизиите кои ќе бидат предмет на проверка се определува врз основа на проценката на ризиците и значењето на ревизијата, чувствителноста и материјалноста на ревизорските теми, интересот на читателите на ревизорските извештаи, субјектите кои биле предмет на ревизија, а се соочуваат со одредени проблеми во работењето кои може да доведат до недоразбирања или спорови, ревизии каде се утврдени значајни недостатоци во текот на претходно извршени проверки на контрола на квалитетот, големината и комплексноста на ревизиите, ревизии каде се ревидираат комплексни сметководствени системи, ревизии каде има значајни промени во искажаните ревизорски мислења за еден ист субјект од една до друга ревизија.

Спроведувањето на контролата на квалитетот во ревизијата ги опфаќа сите фази во ревизијата, од фазата на планирање, спроведување на ревизијата, известување на резултатите од ревизијата како и осигурување на квалитетот на спроведените ревизорски активности за следење на имплементацијата на дадените ревизорски препораки (follow up). При изборот на ревизиите потребно е да се има предвид опфатот, односно потребно е да се опфатат ревизии кои се спроведени од сите сектори од институцијата како и различни по вид ревизии, односно системски ревизии, ревизии на операции или проекти, финансиски ревизии, ИТ ревизии, ревизии на успешност и тн.

При спроведување на осигурувањето на квалитетот на извршените ревизии од особена важност е изборот на лицата кои ќе ја спроведат проверката.

Подобрувањето на квалитетот на ревизијата бара системски пристап од сите ревизори. Поединечните напори од поединци и индивидуални тимови за ревизија не се доволни и не би функционирале. Не постојат брзи решенија кога квалитетот на ревизијата е во прашање.

Осигурувањето на високи нивоа на квалитет во работата во рамки на една ревизорска организација вклучува последователни детални чекори што мора да се преземат во одреден временски период. Всушност, тоа е бескраен процес на континуирано подобрување.

Преку спроведувањето на активности за осигурувањето на квалитетот на извршените ревизии директно се влијае за долгорочно подобрување на ревизорската работа и продуцирање на подобри ревизорски извештаи.

Важноста на спроведување ревизии за осигурување на квалитет на ревизорските активности



Од голема важност при воспоставувањето на системот за ревизија и контрола е и осигурувањето на квалитет во ревизијата. Оваа активност се организира преку контрола на спроведената ревизорска работа и усогласеноста со ревизорските стандарди во секоја фаза од ревизијата. Од особена важност е постоењето на јасно дефиниран систем на двојни контроли (four eyes principle), како предуслов за исполнување на критериумите за воспоставување на соодветен систем за осигурување на квалитет во ревизијата.

Контролата на квалитетот на спроведените ревизорски активности се спроведува од поiskusните ревизори кои ја вршат функцијата на раководители на ревизорски тимови, како и од повисокиот менаџмент во ревизорската институција.

Преку проверката на извршената ревизорска активност од постарите ревизори всушност се врши проверка на квалитетот на работата која е извршена од членовите на ревизорските тимови, притоа запазувајќи го принципот на двојна контрола во работењето.

Спроведувањето на контролата на квалитетот во ревизијата ги опфаќа сите фази во ревизијата, од фазата на планирање, спроведување на ревизијата, известување на резултатите од ревизијата како и осигурување на квалитетот на спроведените ревизорски активности за следење на имплементацијата на дадените ревизорски препораки (follow up).

Во фазата на планирање потребно е да се обрне посебно внимание во процесот на изработка на планот на ревизорската активност од аспект дали во планот јасно се дефинирани целите на ревизијата, предметот на ревизијата, ревизорските постапки кои ќе бидат употребени во текот на ревизијата, можните извори на информации кои ревизорите ќе ги користат при спроведување на ревизијата, временската рамка во која се планира да се спроведе ревизијата, како и потребните ресурси кои ќе бидат ангажирани за нејзиното спроведување.

При спроведувањето на ревизорските активности потребно е менаџментот во ревизорската институција да има уверување дека квалитетот на спроведената ревизорска активност не е доведен во прашање односно ревизорската институција е потребно да усвои соодветни политики и процедури за осигурување на квалитетот на ревизијата од аспект на ефикасноста и ефективноста на интерните процедури.

Подобрувањето на квалитетот на ревизијата бара системски пристап од сите ревизори. Поединечните напори од поединци и индивидуални тимови за ревизија не се доволни и не би функционирале. Не постојат брзи решенија кога квалитетот на ревизијата е во прашање.

Осигурувањето на високи нивоа на квалитет во работата во рамки на една ревизорска организација вклучува последователни детални чекори што мора да се преземат во одреден временски период. Всушност, тоа е бескраен процес на континуирано подобрување.

Преку спроведувањето на активности за осигурувањето на квалитетот на извршените ревизии директно се влијае за долгорочно подобрување на ревизорската работа и продуцирање на подобри ревизорски извештаи.

Првиот услов е да се дефинираат стандардите за квалитет, а потоа да се воведат постапки за контрола на квалитетот коишто ќе се погрижат овие стандарди да бидат исполнети. Овие постапки не треба, а и нема да ја потиснат иницијативата и добрата процена на ревизорот при приспособувањето на одредени услови.

Доколку ревизорот процени дека е неопходно да се оддалечи од вообичаените ревизорски техники, тогаш негова обврска е да ја покаже неопходноста за правење на тоа и да покаже дека пристапот што го избрал може да ги исполни целите на ревизијата.

При спроведување ревизии за осигурување на квалитет на ревизорските активности, посебно треба да се обрне внимание на следните чекори: почитување на кодексот на професионална етика, усвојување и придржување до Меѓународните стандарди за ревизија, обезбедување на соодветни ресурси и организациона структура, постоење и правилна употреба на упатства и насоки, постоење на обучен и способен кадар, постоење на политики и насоки за управување со квалитетот во работата, континуирано учење, усовршување и подобрување вработените.

Секоја ревизорска институција потребно е да воспостави систем на процедури кои ќе потврдат дека процесите за осигурување на квалитетот функционираат на задоволително ниво притоа обезбедиле

соодветен квалитет на ревизорските извештаи како и постоење на заштитен (feedback) механизам со цел осигурување на подобар квалитет на спроведените ревизорски активности во иднина и избегнување на повторувањето на пронајдените слабости.

Осигурувањето на квалитетот претставува темелна проверка на сите фази во спроведувањето на ревизијата која се врши преку одбирање на одреден примерок на спроведени ревизии и се врши од ревизори со соодветни професионални квалификации и стручно знаење кои претходно не биле вклучени во ревизиите кои се предмет на проверка.

Со цел на квалитетно спроведување на активностите кои се насочени кон осигурување на квалитет на ревизорските активности, потребно е да се утврдат соодветни политики, системи и постапки кои ќе ги охрабрат активностите кои водат кон поголем квалитет и ќе ги обесхрабрат или спречат дејствата кои може да го загрозат квалитетот. Овие контроли на квалитетот треба да се развиваат и спроведуваат во однос на сите фази од процесот на ревизија, вклучително и избор на предмети за ревизијата, одлука за тајмингот на ревизијата, планирање на ревизијата, извршување на ревизијата, поднесување на ревизорски резултати, контрола и процена на наодите од ревизијата, како и квалитетот на донесените ревизорски заклучоци и препораки.

Има неколку начини за осигурување на квалитетот во ревизијата и тоа преку спроведување на интерни (внатрешни) и екстерни (надворешни проверки).

Интерните (внатрешни) проверки се спроведуваат од искусни ревизори кои ја проверуваат спроведената работа од нивните колеги и тие претходно не биле ангажирани во спроведувањето на ревизијата која е предмет на проверка.



Надворешните (екстерни) контроли за осигурување на квалитетот се спроведуваат од страна на надворешни експерти или консултанти кои имаат високо познавање и искуство во областа на ревизијата и меѓународните ревизорски стандарди со цел да се утврди дали целите на ревизијата се остварени и дали целокупната ревизија е организирана и спроведена во согласност со меѓународно прифатените стандарди за ревизија.

При спроведување на осигурувањето на квалитетот на извршените ревизии изборот на ревизиите кои ќе бидат предмет на проверка се определува врз основа на проценката на ризиците и значењето на ревизијата, чувствителноста и материјалноста на ревизорските теми, интересот на читателите на ревизорските извештаи, субјектите кои биле предмет на ревизија, а се соочуваат со одредени проблеми во работењето кои може да доведат до недоразбирања или спорови, ревизии каде се утврдени значајни недостатоци во текот на претходно извршени проверки на контрола на квалитетот, големината и комплексноста на ревизиите, ревизии каде се ревидираат комплексни сметководствени системи, ревизии каде има значајни промени во искажаните ревизорски мислења за еден ист субјект од една до друга ревизија.

При изборот на ревизиите потребно е да се има предвид опфатот, односно потребно е да се опфатат ревизии кои се спроведени од сите сектори од институцијата како и различни по вид ревизии, односно системски ревизии, ревизии на операции или проекти, финансиски ревизии, ИТ ревизии, ревизии на успешност и тн.

При спроведување на осигурувањето на квалитетот на извршените ревизии од особена важност е изборот на лицата кои ќе ја спроведат проверката.

Ревизорскиот тим кој ја спроведува ревизијата на квалитет на извршените ревизии е потребно да биде составен од високо професионален и искусен кадар, кој има познавање на меѓународните ревизорски стандарди, познавање на дејноста во која ревидираниот субјект припаѓа, познавање на спецификите на одредениот тип на ревизија кој е спроведен, да поседуваат способност за критичка анализа, евалуација и професионално расудување и да поседуваат соодветни комуникациски вештини за справување со разлики во мислењата со ревизорскиот тим кој ја спровел ревизијата, како и разлики во мислењата внатре во ревизорскиот тим кој ја спроведува проверката на квалитетот.

При организирањето на ревизијата за осигурување на квалитетот на спроведените ревизии, потребно е ревизорскиот тим кој ја спроведува ревизијата на квалитетот да се увери дека ревизорската документација е комплетна, потребно е да одржи состанок со ревизорскиот тим кој ја спровел ревизијата и да дискутираат за утврдените наоди и препораки, како и да дискутираат за спроведената ревизорска методологија и ревизорски чекори кои биле употребени од ревизорите при спроведување на ревизорската активност.

При спроведување на осигурувањето на квалитетот на извршените ревизии, ревизорскиот тим кој

ја спроведува контролата на квалитетот е потребно да изготви соодветна ревизорска трага за чекорите и методологијата која била употребена при спроведување на ревизијата за осигурување на квалитет.

Соодветната ревизорска трага опфаќа изготвување на работни белешки, пополнување на прашалници и лист за проверка, обезбедување на соодветни докази за одредени докази за одредени состојби и формирање на целосно досие за спроведената ревизија за осигурување на квалитетот.

Ревизорскиот тим кој ја спроведува ревизијата на квалитетот изготвува посебен извештај за проверка на квалитетот на извршените ревизији и го доставува до менаџментот на ревизорската институција како и до одговорниот ревизор кој ја спровел ревизијата која била предмет на проверка.

Првиот чекот во ревизијата е развивање на целосно документиран план за ревизија. Планот треба да биде подготвен од квалификуван ревизор (раководител на ревизијата) во соработка и консултација со другите членови на ревизорскиот тим. Планот треба да биде развиен со големо внимание и потребно е да вклучува податоци вештините на лицата кои ќе ја спроведат ревизијата, потребно време, финансиски и други ресурси, вклучително и онаму каде е важно, надворешна експертиза која е потребна за извршување на ревизијата, ризици кои може да се појават за време на ревизијата и ревизорски тестови кои значително ќе се однесуваат на овие ризици.

Ревизорскиот план треба да биде опишан во детали и да содржи информации за тоа кои се цели на ревизијата, процесот на избор и пресметка на материјалноста, методологија која треба да се користи, ревизорски задачи кои треба да се извршат, време и други ресурси кои се дадени за секоја задача, кои лица ќе ја завршат задачата и кои се нивни одговорности, закажан датум за завршување на секоја задача за секоја фаза од ревизијата одделно и за ревизијата во целост.

Планот со задачите за ревизијата треба да биде прегледан, изменет по потреба и одобрен од соодветно раководно лице во институцијата. Пред започнувањето со ревизијата, одговорниот ревизор треба да се осигури дека сите кои се вклучени во ревизијата го разбираат планот како целина и задачите кои му се доделени, секое лице кое е вклучено во ревизијата ги има вештините кои се неопходни за извршување на доделените задачи и дека не постои никаков конфликт на интерес или каков било друг фактор кој може да го попречи кое било лице кое е вклучено во ревизијата од извршување на доделените задачи на компетентен и објективен начин.

Ревизијата треба да се изврши во согласност со одобрениот план. Меѓутоа, процесот на планирање не завршува со почетокот на фазата на извршување. Поточно речено, како што одминува спроведувањето на ревизијата, неочекуваните околности често наложуваат измени на планот. Ваквите промени треба да бидат документираны, заедно со причините кои ги предизвикуваат истите. Одговорниот ревизор треба да овозможи соодветен надзор на оние кои се вклучени во ревизијата за да обезбеди соодветно извршување на задачите од ревизијата. Доколку се појават неочекувани проблеми, истите треба да се пријават до одговорниот ревизор кој може ќе треба да го прилагоди делокругот на ревизијата и/или планот со задачи за ревизијата. Како што секоја задача од планот со задачи за ревизијата е завршена, тој факт како и деталното досие од резултатите треба да се документаираат соодветно од поединците кои ја извршувале задачата. Оваа документација треба да се прегледа, евидентира и одобри од одговорниот ревизор, како и од минимум еден друг ревизор (раководител на сектор) во подоцнежната етапа од ревизијата. Работните документи за ревизијата се суштински дел од процесот на ревизијата. Тие треба систематски да се собираат, прегледаат и одржуваат. Работните документи треба да се организираат на начин кој олеснува последователно подготвување и преглед на извештајот од ревизијата. Извештаите за ревизијата треба да се јасни, навремени, концизни и објективни.

Тие треба да обезбедат праведно резиме на сите релевантни факти. Сите наоди и заклучоци мора да бидат поддржани со адекватни, доследни и праведни докази за ревизијата во работните документи за ревизијата. Изнесените прашања во однос на ревизијата треба да се соодветно анализирани и за нив да се донесе заклучок.

Стандардите за материјалност и значителност ќе зависат од природата на ревизијата и од видот на извештајот или други излезни податоци. Нацртот за извештајот за ревизијата треба да биде подготвен од одговорниот ревизор, во консултација со други членови на тимот.

Осигурување квалитет на спроведените ревизији треба да воспостави постапки за проценување со цел утврдување дали потребните контроли се на свое место, утврдување дали постојните контроли се соодветно спроведени, потврдување на квалитетот на ревизорските практики и извештаи и идентификување на потенцијалните начини на зајакнување или на друг начин подобрување на контролите.

Преку осигурувањето на соодветен квалитет на спроведување на ревизиите, ревизорските институции одговорни за ревизија на инструментот за претпристапна помош го намалуваат ризикот од ненаменско и незаконско искористување на средствата и притоа ги штитат интересите на даночните обврзници и појава на состојби на можни финансиски корекции.

Спроведувањето на ревизиите за осигурување на квалитет ја подигнува свеста кај ревизорите за обезбедување на соодветен, целосен и релевантен ревизорски доказ за наодите и препораките кои се прикажани во ревизорскиот извештај, притоа укажувајќи на можноста дека и ревизорите можат да бидат

предмет на ревизија.

Обезбедувањето на повисок квалитет во спроведувањето на ревизиите директно допринесува кон пишувањето на подобри ревизорски извештаи и давање јасни ревизорски препораки со цел подобрување на ефективното функционирање на воспоставениот систем за управување и контрола.

Првиот чекор во ревизијата е развивање на целосно документиран план за ревизија. Планот треба да биде подготвен од квалификуван ревизор (раководител на ревизијата) во соработка и консултација со другите членови на ревизорскиот тим. Планот треба да биде развиен со големо внимание и потребно е да вклучува податоци, вештини на лицата кои ќе ја спроведат ревизијата, потребно време, финансиски и други ресурси, вклучително и онаму каде е важно, надворешна експертиза која е потребна за извршување на ревизијата, ризици кои може да се појават за време на ревизијата и ревизорски тестови кои значително ќе се однесуваат на овие ризици.

Ревизорскиот план треба да биде опишан во детали и да содржи информации за тоа кои се цели на ревизијата, процесот на избор и пресметка на материјалноста, методологија која треба да се користи, ревизорски задачи кои треба да се извршат, време и други ресурси кои се дадени за секоја задача, кои лица ќе ја завршат задачата и кои се нивни одговорности, закажан датум за завршување на секоја задача за секоја фаза од ревизијата одделно и за ревизијата во целост.

Планот со задачите за ревизијата треба да биде прегледан, изменет по потреба и одобрен од соодветно раководно лице во институцијата. Пред започнувањето со ревизијата, одговорниот ревизор треба да се осигури дека сите кои се вклучени во ревизијата го разбираат планот како целина и задачите кои му се доделени, секое лице кое е вклучено во ревизијата ги има вештините кои се неопходни за извршување на доделените задачи и дека не постои никаков конфликт на интерес или каков било друг фактор кој може да го попречи кое било лице кое е вклучено во ревизијата од извршување на доделените задачи на компетентен и објективен начин.

Ревизијата треба да се изврши во согласност со одобрениот план. Меѓутоа, процесот на планирање не завршува со почетокот на фазата на извршување. Поточно речено, како што одминува спроведувањето на ревизијата, неочекуваните околности често наложуваат измени на планот. Ваквите промени треба да бидат документираны, заедно со причините кои нив ги предизвикуваат. Одговорниот ревизор треба да овозможи соодветен надзор на оние кои се вклучени во ревизијата за да обезбеди соодветно извршување на задачите од ревизијата. Доколку се појават неочекувани проблеми, тие треба да се пријават до одговорниот ревизор кој може ќе треба да го прилагоди делокругот на ревизијата и/или планот со задачи за ревизијата. Како што секоја задача од планот со задачи за ревизијата е завршена, тој факт, како и деталното досие од резултатите треба да се документираат соодветно од поединците кои ја извршувале задачата. Оваа документација треба да се прегледа, евидентира и одобри од одговорниот ревизор, како и од минимум еден друг ревизор (раководител на сектор) во подоцнежната етапа од ревизијата. Прегледите треба јасно да се евидентираат и заведат по датум. Работните документи за ревизијата се суштински дел од процесот на ревизијата. Тие систематски треба да се соберат, прегледаат и одржуваат. Работните документи треба да се организираат на начин кој олеснува последователно подготвување и преглед на извештајот од ревизијата. Извештаите за ревизијата треба да се јасни, навремени, концизни и објективни. Тие треба да обезбедат праведно резиме на сите релевантни факти. Сите наоди и заклучоци мора да бидат поддржани со адекватни, доследни и праведни докази за ревизијата во работните документи за ревизијата. Изнесените прашања во однос на ревизијата треба да се соодветно анализирани и за нив да се донесе заклучок. Стандардите за материјалност и значителност ќе зависат од природата на ревизијата и од видот на извештајот или други излезни податоци. Нацртот за извештајот за ревизијата треба да биде подготвен од одговорниот ревизор, во консултација со други членови на тимот. Осигурување квалитет на спроведените ревизорски треба да воспостави постапки за проценување со цел утврдување дали потребните контроли се на свое место, утврдување дали постојните контроли се соодветно спроведени, потврдување на квалитетот на ревизорските практики и извештаи и идентификување на потенцијалните начини на зајакнување или на друг начин подобрување на контролите.

Спроведувањето на ревизии за осигурување на квалитетот има многукратно позитивно влијание од аспект на обезбедување на висок стандард на ревизиите и подобрување на работењето и ревизорските резултати, обезбедува ревизиите да се вршат на економичен, ефикасен и ефективен начин што допринесува за заштеда на времето и трошоците за спроведување на ревизорските активности, помага за одржување на висок степен на отчетност, компетентност, кредибилитет и репутација на ревизорската институција, ги утврдува областите во кои е потребна дополнителна обука на ревизорскиот кадар, го мотивира ревизорскиот кадар за подобро спроведување на ревизиите во иднина, врши самопроценка на капацитетите на ревизорите од аспект на извршената ревизорска работа и ја штити ревизорската институција од можни недоразбирања и спорови со ревидираните субјекти притоа обезбедувајќи високи стандарди и квалитет во работењето.