



**Poboljšanje kvalitete revizije u zemljama zapadnog Balkana kroz regionalnu suradnju**  
**Sustav osiguranja kvalitete**

REPARIS for SMEs  
Beč, 16. – 17. svibnja/maja 2023.

**Odbor za javni nadzor (engl. POB)**  
**Slučaj Albanije**

# Inspekcije osiguranja kvalitete

- POB je tijelo imenovano za obavljanje inspekcija osiguranja kvalitete
  - Revizori/revizorska društva koja obavljaju revizije subjekata od javnog interesa
  - Revizori/revizorska društva koja obavljaju revizije subjekata koji nisu od javnog interesa
- Može delegirati provjere subjekata koji nisu od javnog interesa profesionalnoj organizaciji ovlaštenih revizora

## Zahtjevi za imenovanje ovlaštenih revizora

**Članak 41. – albanski Zakon o reviziji 10091/2009:** Sljedeći subjekti su obveznici zakonske revizije godišnjih financijskih izvještaja prije njihove objave, koju obavljaju ovlašteni revizori ili revizorska društva:

a) sva trgovačka društva, bez obzira na oblik, koja primjenjuju međunarodne standarde financijskog izvještavanja;

b) sva dionička društva, koja za financijsko izvještavanje primjenjuju nacionalne računovodstvene standarde;

c) društva s ograničenom odgovornošću, koja za financijsko izvještavanje primjenjuju nacionalne računovodstvene standarde ako **tijekom dvije uzastopne godine** prekoračuju dva od sljedeća tri indikatora:

(i) **ukupna imovina** na kraju relevantnog računovodstvenog perioda iznosi najmanje **50 milijuna leka** (odnosno 430 tisuća eura);

(ii) **prihod od djelatnosti** (promet) u relevantnom računovodstvenom periodu iznosi najmanje **100 milijuna leka** (odnosno 860 tisuća eura);

(iii) imaju u prosjeku **30 zaposlenika** tijekom računovodstvenog perioda.

## Subjekti od javnog interesa (PIE)

### Članak 2.(23) – albanski Zakon o reviziji 10091/2009:

„Subjekti od javnog interesa” su:

- a) svi subjekti čiji su prenosivi vrijednosni papiri uvršteni za trgovanje na reguliranom tržištu;
- b) banke i nebankarske institucije pod nadzorom Banke Albanije;
- c) osiguravajuća i reosiguravajuća društva, društva koja upravljaju investicijskim i mirovinskim fondovima, kao i investicijski i mirovinski fondovi;
- d) druga državna ili privatna poduzeća, koja su od javnog interesa zbog prirode djelatnosti, veličine poduzeća ili broja zaposlenika, prema kriterijima utvrđenima odlukom Vijeća ministara.

## Subjekti od javnog interesa (PIEs) – imenovani subjekti

U skladu s Odlukom Vijeća ministara br. 17 od 16.01.2019., subjekti od javnog interesa su javni ili privatni subjekti koji istovremeno ispunjavaju uvjete iz članka 41. Zakona o reviziji (moraju imenovati ovlaštenog revizora) i jedan od sljedećih uvjeta:

- ✓ klasifikacija prema prirodi subjekta;
- ✓ klasifikacija prema veličini subjekta (velika i srednja društva);
- ✓ klasifikacija prema broju zaposlenika.

## Zahtjevi sustava za osiguranje kvalitete

# (a) Sustav osiguranja kvalitete koji se uspostavlja u revizorskom društvu

Mora biti usklađen sa standardima osiguranja kvalitete koji su važeći tijekom angažmana za provođenje revizije (Uredba 7/2018, članak 3./1).

Na ovlaštenog revizora ili revizorsko društvo primjenjuje se sustav osiguranja kvalitete s ciljem osiguravanja kvalitete revizorskog rada.

Sustav interne kontrole kvalitete obavezan je za sva revizorska društva / ovlaštene revizore (Uredba 7/2018, članak 3./3)

Osobe koje su odgovorne za provjeru osiguranja kvalitete unutar revizorskih društava moraju biti ovlašteni revizori.

## Zahtjevi sustava za osiguranje kvalitete

# (b) Osiguranje kvalitete koje organizira Odbor za javni nadzor

Odbor za javni nadzor može delegirati provjeru osiguranja kvalitete revizije subjekata koji nisu od javnog interesa profesionalnom tijelu.

(Angažmani za provođenje revizije subjekata koji nisu od javnog interesa / revizorska društva, adekvatni kapaciteti; kriteriji koji se odnose na sukob interesa)

Odbor za javni nadzor odobrava metodologiju osiguranja kvalitete

*Uredba br. 7 od 02.10.2018. o postupku i metodologiji kontrole kvalitete zakonske revizije, i izmjena Uredbe*

Ovlašteni revizori i revizorska društva koja obavljaju zakonske revizije subjekata od javnog interesa i angažmane u subjektima koji nisu od javnog interesa podliježu inspekcijama osiguranja kvalitete koje provodi POB.

## Inspekcije osiguranja kvalitete

# Inspekcije osiguranja kvalitete koje organizira Odbor za javni nadzor

Selekcija kontrolora osiguranja kvalitete provodi se u skladu s objektivnim postupkom osmišljenim da se osigura da ne bude sukoba interesa između kontrolora i ovlaštenog revizora ili revizorskog društva koji se pregledavaju.

Provjera osiguranja kvalitete obavlja se tako da se provjere odabrani revizorski spisi i uključuje procjenu na razini usklađenosti s primjenjivim revizijskim standardima; zahtjeve za etiku i neovisnost; procjenu kvalitete i kvantitete utrošenih resursa; naknade naplaćene za obavljenju reviziju i procjenu sustava interne kontrole kvalitete revizorskog društva.

Provjera osiguranja kvalitete podliježe izvještaju koji izrađuje kontrolor, koje sadrži glavne zaključke provjere osiguranja kvalitete.



## Inspekcije osiguranja kvalitete

# Provjera osiguranja kvalitete provodi se na temelju analize rizika

Najmanje svake tri godine za ovlaštene revizore i revizorska društva koja obavljaju angažmane za provođenje revizije subjekata od javnog interesa

Najmanje svakih šest godina za revizore i revizorska društva koja obavljaju angažmane za provođenje revizije u subjektima koji nisu od javnog interesa

Ovlašteni revizori koji imaju manje od 5 godina iskustva, svake dvije godine, dok ne dostignu potrebnu razinu iskustva

# Izvještaj o inspekciji osiguranja kvalitete

Kada se inspekcija osiguranja kvalitete delegira, profesionalno tijelo svake godine podnosi izvještaj Odboru za javni nadzor o rezultatima provjera osiguranja kvalitete angažmana za provođenje revizije u subjektima koji nisu od javnog interesa.

Odbor za javni nadzor svake godine objavljuje opće rezultate provjera osiguranja kvalitete.

Ovlašteni revizor ili revizorsko društvo mora implementirati preporuke dane do kraja postupka provjere osiguranja kvalitete u razumnom periodu.

# Metodologija

- Priručnik za nadzor osiguranja kvalitete i Uredba br. 7 od 02.10.2018. o postupcima i metodologiji kontrole kvalitete zakonske revizije, i izmjena Uredbe.
- Vrste inspekcija osiguranja kvalitete:
  - sveobuhvatna kontrola kvalitete
  - ograničena (tematska) kontrola kvalitete.
- Ciklus inspekcija osiguranja kvalitete:
  - inspekcija osiguranja kvalitete revizorskih društava/revizora za reviziju subjekata od javnog interesa zasniva se na trogodišnjem inspeksijskom ciklusu
  - inspekcija osiguranja kvalitete revizorskih društava/revizora za reviziju društava koji nisu subjekti od javnog interesa koja se provodi u šestogodišnjem inspeksijskom ciklusu
  - za revizore s manje od 5 godina praktičnog iskustva inspekcija osiguranja kvalitete provodi se svake dvije godine.

# Metodologija (nastavak)

- Određivanje obuhvata inspekcije
  - Inspekcija sustava interne kontrole kvalitete
  - Inspekcija kvalitete odabranih angažmana za provođenje revizije
- Analiza rizika zasniva se na dva glavna elementa:
  - Faktor rizika angažmana za provođenje revizije subjekata od javnog interesa/subjekata koji nisu od javnog interesa
  - Faktori rizika za revizorska društva / revizore

Matrica rizika  
angažmana za  
provodjenje  
revizije  
subjekata od  
javnog  
interesa/sub-  
jekata koji nisu  
od javnog  
interesa

Risk Analysis						
Risk Factors			Risk Assessment			Ref
PIE audit engagements	Industry	Banking	Low	Medium	High	
		Financial institutions non banks licensed by BoA				
		Financial Companies licensed by FSA				
		Production company				
		Commercial Company				
		Service Company				
		Other				
	PIE Structure	Listed (Yes /No)	Low	Medium	High	
		Foreign Branch				
Market share						
Legal form (SHPK, SHA)						
Ownership (Principal owner)						
Opinion Type	Unqualified	Low	Medium	High		
	Qualified					
	Adverse Opinion					
	Disclaimer of Opinion					
Audit Issues		Low	Medium	High		
		Low	Medium	High		
Financial Reporting Issues		Low	Medium	High		
		Low	Medium	High		
Compliance issues		Low	Medium	High		
<b>Other risk factors</b>		<b>Low</b>	<b>Medium</b>	<b>High</b>		

# Matrica rizika revizor- skih društava i revizora

Risk Analysis						
Risk Factors			Risk Assessment			Ref
Audit Firms/Auditors	Structure	Part of Network	Low	Medium	High	
		Audit partners number				
		Engagement staff member number				
		PIE audit engagement number				
		PIE audit hours				
		PIE audit fee engagements				
		Non Pie audit engagement number				
		Non PIE audit hours				
		Non PIE audit fee engagements				
	Internal Quality Control System	No deficiencies	Low	Medium	High	
Deficiencies evidenced						
Compliance with general standards <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Leadership responsibility for quality</li> <li>2. Ethics</li> <li>3. Acceptance/Continuance of audit engagements</li> <li>4. Monitoring</li> <li>5. Audit Engagement performance</li> <li>6. Human Resources</li> </ol>						

# Inspekcija koja se provodi na terenu

Inspekcijski proces obavlja se kroz tri glavne faze:

- Prva faza – Planiranje i priprema za inspekciju
  - Odabir revizorskih društava
  - Odabir angažmana za provođenje revizije
  
  - Obavijest o sastanku inspekcijskog tima i revizorskog društva
  - Promicanje suradničkog okruženja
  - Obuhvat i sadržaj programa osiguranja kvalitete
  - Preliminarno prikupljanje informacija

# Inspekcija koja se provodi na terenu

## □ Druga faza – Inspekcija na licu mjesta

- Uvodni sastanak s upravljačkim partnerom društva / ureda i višim rukovoditeljem.
- Detaljna rasprava o radu strukture i programa praćenja interne kontrole kvalitete u društvu.
- Rasprava i pregled općih, revizijskih i etičkih standarda, uključujući neovisnost, kako bi se ocijenila razina usklađenosti s primjenjivim zahtjevima.
- Predstavljanje revizijske metodologije društva, uključujući priručnike i softverske alate (ako se koriste) i način na koji se pristup praktično primjenjuje na angažman za provođenje revizije.
- Pregled prethodno odabranih angažmana za provođenje revizije subjekata od javnog interesa, uključujući procjenu kvalitete i kvantitete utrošenih resursa i dosljedne naplate naknada za obavljenju reviziju.
- Sastanci i razgovori s nizom zaposlenika društva, uglavnom onih koji su uključeni u obavljanje angažmana odabranih za provjeru.
- Završni sastanak, s preliminarnom raspravom o nalazima.



# Inspekcija koja se provodi na terenu

## □ Treća faza – Izvještavanje

- Prva faza izvještavanja sastoji se od pripreme nacrtu izvještaja, koji se šalje revizorskom društvu na komentare/zapažanja.
- Druga faza izvještavanja bavi se komentarima revizorskih društava putem dugih i konstruktivnih rasprava između revizorskih društava i inspektora POB-a kako bi se osigurao transparentan i objektivan postupak.
- Inspekcijski postupak završava slanjem završnog izvještaja i akcijskog plana koji je sastavni dio tog izvještaja.

# Nalazi – Sustav interne kontrole kvalitete

## □ Provjera sustava interne kontrole kvalitete na razini revizorskog društva

- Priručnici za internu kontrolu osiguranja kvalitete u revizorskim društvima koja su samostalni revizori nisu detaljno opisani u:
- politikama i postupcima osmišljenima za osiguravanje postizanja ciljeva povezanih sa sustavom kontrole kvalitete.
- Mala revizorska društva/samostalni revizori ne provode program praćenja sustav interne kontrole kvalitete.
- Nedostaci u provedbi preporuka praćenjem od strane mreže, kao što su:
  - i) provjera od strane partnera na angažmanu prije izdavanja izvještaja;*
  - ii) obavljanje interne provjere kontrole kvalitete na cikličkoj osnovi;*
  - iii) nedostatak formalizacije ili implementacije postupka praćenja provjera kvalitete („hladni pregled“) angažmana.*

# Nalazi – Sustav interne kontrole kvalitete

## □ Provjera sustava interne kontrole kvalitete na razini revizorskog društva

- *Sastavljanje, arhiviranje i potpisivanje spisa o angažmanu*
  - Sustav arhiviranja u revizorskim društvima koji su samostalni revizori na pruža uvjerenje o potpunosti spisa o angažmanu i dolaženju do istih zaključaka kao revizorski tim ako spis o angažmanu podliježe pregledu koji obavlja ovlaštena treća strana.
  - Revizorska društva koji su samostalni revizori nemaju odgovarajući sustav arhiviranja kojim se osigurava usklađenost sa standardom ISQC 1 i najboljim praksama arhiviranja.
- *Struktura ljudskih potencijala*
  - Nedostatak uloge iskusnog revizora / supervizora;
  - Prihvaćanje/nastavak angažmana za provođenje revizije za privredne subjekte sa složenom djelatnošću od strane revizorskih društava s nedovoljnom strukturom ljudskih potencijala.
- *Nalazi koji se odnose na neusklađenost sa zakonima i uredbama*
  - Nedostaci u sastavljanju i objavljivanju izvještaja o transparentnosti
  - Neobavješćavanje nadzornog tijela i profesionalne organizacije u propisanom roku u slučaju raskida angažmana za provođenje revizije.

# Nalazi – Sustav interne kontrole kvalitete

- Praćenje sustava kontrole kvalitete primjenjuje se na regionalnoj razini, a ne na pojedinačnoj razini društva člana.
- Nedostatak formalizacije ili implementacije postupaka praćenja za „hladne preglede” angažmana.
- Dokazi u spisu o angažmanu ukazuju na to da je postupak provjeravanja revizijskog programa, revizijske radne dokumentacije i revizijskih dokaza, partnera na angažmanu i partnera za pregled obavljen na dan izdavanja izvještaja. Tom metodom ne pruža se uvjerenje da se postupak pregleda obavlja tijekom postupka revizije.

# Nalazi – Angažmani za provođenje revizije 1

## ❑ Preduvjeti za prihvaćanje / nastavak angažmana s klijentom / angažmana za provođenje revizije

### Neovisnost

- Koristite zajedničke izjave o neovisnosti tima koji obavlja angažman umjesto pojedinačnih izjava o neovisnosti.
- Nedostatak izjave o neovisnosti stručnjaka uključenih u tim koji obavlja angažman.
- U dva slučaja postojao je nedostatak neovisnosti jednog od članova revizorskog tima iako je postojala potpisana izjava o neovisnosti u revizorskom spisu.
- Ispitivanje neovisnosti mreže nije provedeno i dokumentirano pri prihvaćanju klijenta.
- Prihvaćanje angažmana kojim se krše relevantni etički zahtjevi i Zakon o reviziji 10091/2009.

### Prihvaćanje / nastavak angažmana

- Nedostatak u obliku prihvaćanja / nastavka angažmana za provođenje revizije u vezi s dokumentacijom pretraživanja i prepoznavanja klijenta te pretraživanjima kontrole nad sukobom interesa i neovisnosti klijenta i neprimjereno vrijeme obavljanja takvih postupaka.
- Pismo o angažmanu za provođenje revizije sadrži sadržajne pogreške i nedostatke.

# Nalazi – Angažmani za provođenje revizije 2

## ❑ Procjena rizika i odgovor na procijenjeni rizik

- Definiranje razine rizika angažmana bez dovoljno obrazloženog dokumentiranog zaključka.
- Odabir kvalitativnih kriterija na temelju neodgovarajuće klasifikacije subjekta (veličina i kompleksnost), što je dodatno utjecalo na oblikovanje cjelokupne revizijske strategije.
- Utvrđena je nepotpuna dokumentacija u pogledu pretraživanja rukovoditelja o raznim pitanjima kao što su implementacija principa trajnosti poslovanja, transakcije između povezanih stranaka, samoprocjena sustava interne kontrole itd. (nedostatak podataka o sastancima, strankama sudionicama, povratne informacije o pitanjima o kojima se raspravljalo).
- U nekim slučajevima nije bilo dovoljno dokumentacije o samoprocjeni subjekta s obzirom na sustav / strukture interne kontrole povezane s rizikom od prevare i pogrešaka. U drugim slučajevima utvrđena je djelomična analiza faktora rizika zbog prevara i pogrešaka.

# Nalazi – Angažmani za provođenje revizije 3

- Nedostaje veza između rizika utvrđenih tijekom faze procjene rizika, utvrđene matrice ukupnih rizika i revizijskog pristupa kao odgovora na te rizike.
- Nedostaci u provođenju preliminarnih analitičkih postupaka tijekom pregleda.
- Nedostaci u dokumentiranju ili provođenju revizijskih postupaka za provjeru činjenica u financijskim izvještajima (kao što su prihodi, obaveze, povrat potraživanja, investicije, preuzete obaveze i nepredviđeni događaji).
- Postupci u vezi s naknadnim događajima nisu pravovremeno riješeni ili nisu dovršeni.

# Nalazi – Angažmani za provođenje revizije 4

## □ *Izvještavanje*

- Nedostaci u korištenju kontrolnih popisa za objave u prezentiranju financijskih izvještaja i objavljivanju bilježaka uz financijske izvještaje i kontrolne popise.
- U jednom slučaju napominje se da je datum izdavanja mišljenja bio prije potpisivanja financijskih izvještaja i bilješki uz financijske izvještaje.
- Nedostatak komunikacije s osobama nadležnima za nedostatke u upravljanju u obliku pisma rukovodstvu (bilo je sastavljeno, ali nije potpisao partner na angažmanu, nije bilo adresirano na upravni odbor).
- Nije bilo komunikacije s revizorskim odborom društva.
- Dopis o zastupanju (u nekim slučajevima datirano poslije objavljivanja mišljenja, u nekim slučajevima nedostaje).



# Sustav osiguranja kvalitete – Nalazi

<b>Godina u kojoj je provedena inspekcija</b>	<b>2018.</b>	<b>2019.</b>	<b>2021.</b>	<b>2022.</b>	
<b>Nalazi</b>					
<b>Priručnik za osiguranje kvalitete – (prilagođavanje lokalnim zakonima i propisima)</b>	2	4	10	1	
<b>Nedostatak/potpunost priručnika za osiguranje kvalitete</b>	3	6	9	3	<b>Broj nalaza</b>
<b>Provođenje politika i postupaka u skladu s Priručnikom za osiguranje kvalitete / zahtjevi ma standarda ISQC 1</b>	7	10	10	3	
<b>Revizijska metodologija</b>	2	7	10	4	
<b>Nedostatak revizijskog softvera</b>	3	9	10	6	

# Nalazi provjere obavljenih angažmana za provođenje revizije

<b>Nalazi provjere obavljenih angažmana za provođenje revizije 2018. – 2022.</b>	<b>Nalazi provjere obavljenih angažmana za provođenje revizije 2018. – 2022.</b>
Provjera okruženja internih kontrola	Priznavanje prihoda
Transakcije između povezanih stranaka (kontrola i provjere)	Postupci inventure
Trajnost poslovanja	Aдекватnost prezentiranja financijskih izvještaja i objašnjenja
Postupci u vezi prevara	Revizijski dokazi i dokumentacija
Plan revizije kao odgovor na utvrđene rizike	Komunikacija s osobama nadležnima za upravljanje (pismo rukovodstvu i pismo o zastupanju)
Angažiranje vanjskih stručnjaka	Najbolje prakse (kontrolni popis za dovršenje i objave)
Procjena rizika za nepravilnosti uzrokovane prevaram ili pogreškama	

# Nalazi o usklađenosti sa zakonom i uredbama

<b>Nalazi o usklađenosti sa zakonom i uredbama 2018. – 2022.</b>	<b>Nalazi o usklađenosti sa zakonima i uredbama 2018. – 2022.</b>
Članak 47. – Neovisnost	Članak 42. – Imenovanje ovlaštenih revizora
Članak 46. – Revizorski odbor	Članak 33. – Sukob interesa
Članak 45. – Izvještaj o transparentnosti	Članak 34. – Povjerljivost i poslovna tajna
Članak 44. – Razrješenje i povlačenje	Članak 35. – Neovisnost i objektivnost
Članak 43. / 1. – Izvještaj o reviziji	Članci 20. & 21. – Registracija revizorskog društva
Članak 37. – Revizijski standardi	Uredba o sprečavanju pranja novca i financiranja terorizma (engl. AML/CFT)
Članak 38. – Sistemi osiguranja kvalitete	Ne dostavljanje informacija / priručnika

# Inspekcijski postupak – Početni izazovi

- Nedostatak pravovremenog pristupa traženim informacijama, koje revizorska društva uglavnom nisu pripremila unaprijed.
- Nevoljkost, uskraćivanje ili djelomičan pristup politikama/postupcima i priručnicima za reviziju (posebno u 6 velikih revizorskih društava).
- Informacije koje se odnose na popis klijenata revizije i nerevizijske usluge koje su im pružene nisu bile pripremljene. Dostavljene informacije odnosile su se samo na klijente revizije koji su subjekti od javnog interesa i nerevizijske usluge pružene klijentima revizije koji su subjekti od javnog interesa.
- Informacije o npr. broju partnera i osoblja za reviziju, planiranim i stvarno utrošenim satima kao i naknadama za sve angažmane općenito nisu dostavljene.
- Jak otpor prema prihvaćanju nedostataka utvrđenih u inspekcijskom postupku.

# HVALA VAM ZA PAŽNJU

© 2023.

Ova prezentacija i u njoj sadržani podaci zaštićeni su autorskim pravima. Sva prava zadržava Odbor za javni nadzor u Albaniji. Nije dopušteno kopirati i širiti podatke ili komercijalno upotrebljavati ovu prezentaciju bez pisanog odobrenja. Zabranjeno je objaviti ovu prezentaciju na internetskim stranicama čak i kada se to radi besplatno, osim ako prethodno nije ishođeno odobrenje Odbora za javni nadzor. Ostale upotrebe koje nisu predviđene u ovom odlomku dopuštene su samo uz točno citiranje izvora informacija kao „Albanski odbor za javni nadzor“.