ISSAI 300

Принципи на ревизија на успешност

Стандардите на INTOSAI се издаваат од Меѓународната организација на врховни ревизорски институции, INTOSAI, како дел од Рамката за професионални објави на INTOSAI. За повеќе информации посетете ја www.issai.org

INTOSAI

INTOSAI

INTOSAI, 2019

1) Усвоен како **Стандарди во владината ревизија и стандарди со етичко значење** во 2001
2) Содржината е реформулирана и усвоена е како Основни принципи на финансиска ревизија на успешност во 2013
3) Со воспоставувањето на Рамката за професионални објави на INTOSAI (IFPP), преименуван во Принципи на ревизија на успешност со уредвнички измени во 2019 година

ISSAI 300 е достапен на сите официјални јазици на INTOSAI: арапски, англиски, француски, германски и шпански

СОДРЖИНА

1. ВОВЕД **5**

2. НАМЕНА И АВТОРИТЕТ НА ПРИНЦИПИТЕ НА РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ **6**

3. РАМКА ЗА РЕВИЗИЈА НА УСПЕШНОСТ **8**

Дефинирање на ревизијата на успешност **8**

Економичност, ефикасност и ефективност **8**

Цели на ревизијата на успешност **9**

Применливост на ISSAI 300 **10**

4. ЕЛЕМЕНТИ НА РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ **11**

Трите страни кај ревизијата на успешностg **11**

Предмет и критериуми во ревизијата на успешност **12**

Доверба и уверување кај ревизијата на успешност **12**

5.ПРИНЦИПИ НА РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ **14**

Општи принципи **14**

Цел на ревизијата 14

Ревизорски пристап 15

Критериуми 16

Ревизорски ризик 17

Комуникација 18

Вештини 19

Професионално расудување и скептицизам 20

Контрола на квалитет 21

Материјалност 22

Документирање 23

Принципи кои се однесуваат на процесот на ревизија **24**

Планирање **25**

Избор на теми 25

Дизајнирање на ревизијата 26

Спроведување **28**

Докази, наоди и заклучоци 28

Известување **29**

Содржина на извештајот 29

Препораки 30

Дистрибуција на извештајот 30

Follow-up **31**

1

ВОВЕД

1) Професионалните стандарди и насоки се суштински за кредибилитетот, квалитетот и професионалноста кај ревизијата на јавниот сектор. ISSAI кои се развиени од страна на INTOSAI имаат за цел да ги промовираат независноста и ефикасноста во ревизијата спроведена од страна на ВРИ и да ги поддржат членките на INTOSAI во развивањето на нивен сопствен професионален пристап во согласност со нивниот мандат како и со националната регулатива и закони.

2) *ISSAI 100 – Основни принципи на ревизијата на јавниот сектор*, ги обезедуваат воопштено основните принципи за државната ревизија и ги дефинираат овластувањата на ISSAI. ISSAI 300 – Принципи на ревизија на успешност ги надградуваат и понатаму ги развиваат основните принципи од ISSAI 100 за да соодветствуваат на специфичниот контекст на ревизијата на успешност. ISSAI 300 треба да се читаат и да бидат разбрани во врска со ISSAI 100 кои исто така се применуваат и во ревизија на успешност.

3) *ISSAI 300 - Принципите на ревизија на успешност* се состојат од три делови.

   a) Првиот дел ја утврдува рамката за ревизија на успешност и за упатување кон релевантните ISSAI.

   b) Вториот дел се состои од општи принципи за ангажмани за ревизија на успешност кои ревизорот треба да ги земе предвид пред почетокот и во текот на целиот процес на ревизијата.

   c) Третиот дел ги содржи принципите на релевантност/важност во однос на главните фази на самиот процес на ревизија.

Секој од принципите е проследен со кратко објаснување.

2

НАМЕНА И АВТОРИТЕТ НА ПРИНЦИПИТЕ НА РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ

4) Овој документ бара да се воспостави општо разбирање за природата на ревизијата на успешност, вклучително и принципите кои треба да се применат за да се постигне висок стандард на ревизија. Членките на INTOSAI се охрабрени да развијат или да усвојат авторитативни стандарди кои се усогласени со ISSAI 100 и 300 и исто така да ги земат предвид и INTOSAI стандардите и насоките за ревизија на успешност дадени во ISSAI 3000 – 3899 и GUID 3900 – 3999. ISSAI 3000 – 3899 ги обезбедува страндардите за ревизија на успешност за оние ВРИ кои избрале да ги усвојат ISSAI како нивни авторитативни стандарди.

5) Објавите за ревизијата на успешност треба да ја одразуваат потребата за флексибилност во самиот дизајн кај поединечните ангажмани за ревизија, за ревизорите да бидат приемчиви и креативни во нивната работа, како и за професионалното просудување во сите фази на ревизорскиот процес.

6) INTOSAI препозанава дека ВРИ имаат спротивставени мандати и дека работат под различни услови. Не сите ревизорски стандарди или упатства можат да се применат во сите аспекти од работењето на ВРИ кое се должи на разни ситуации и структурни организациски поставености на ВРИ. Оттука, ВРИ имаат можност за развивање на авторитативни стандарди кои или се засноваат врз или се конзистентни со Принципите на ревизија на успешност. Доколку ВРИ избере да ги заснова своите стандарди врз овие принципи, овие стандради треба да кореспондираат со овие принципи во сите применливи и релевантни аспекти.

7) Онаму каде ревизорските стандради на ВРИ се засноваат врз или се конзистентни со Принципите на ревизија на успешност, ова може да биде наведено со следната изјава:

..... Ние ја извршивме нашата ревизија (ревизии) во согласност со (стандардите), кои се засноваат врз (или се конзистентни со) ISSAI 100 – Основни принципи на ревизијата во јавниот сектор и ISSAI 300 – Принципи на ревизија на успешност на ISSAI (цело име – Меѓународни стандарди на ВРИ).

Оваа референца може да биде вклучена во ревизорскиот извештај или да биде споделена од страна на ВРИ во поопшта форма, покривајќи веќе дефиниран опсег на ангажмани.

8) ВРИ може да избере да ги прифати стандардите за ревизија на успешност (ISSAI 3000 – 3899) како авторитативни стандарди за нејзината работа. Онаму каде ВРИ избрала да ги усвои овие стандарди, мора да се придржува до нив во сите релевантни аспекти. Пасусот во овој случај може да се направи со следната изјава:

..... Ние ја спроведовме нашата/нашите ревизија/ревизии на (успешност) во согласност со ISSAI (цело име) (за ревизија на успешност).

3

ДЕФИНИРАЊЕ НА РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ

9) Така како што се спроведува од страна на ВРИ, ревизијата на успешност претставува независно, објективно и доверливо испитување дали владините ветувања, системи, функции, програми, активности или организации, функционираат во согласност со принципите на економичност, ефикасност и ефективност и дали постои место за подобрувања.

10) Ревизијата на успешност има за цел да обезбеди нови информации, анализи или увид и онаму каде тоа е соодветно, препораки заради подобрувања. Ревизиите на успешност испорачуваат нови информации, знаење или вредност преку:

- обезбедување на нови аналитички увиди (пошироки или подлабоки анализи или нови перспективи);
- правејќи ги постоечките информации подостапни до различни заинтересирани страни;
- обезбедувајќи независно и авторитативно прегледување или заклучоци кои се засноваат врз ревизорски докази;
- обезбедувајќи препораки засновани врз анализи на ревизорските наоди.

ЕКОНОМИЧНОСТ, ЕФИКАСНОСТ И ЕФЕКТИВНОСТ

11) Принципите на економичност, ефикасност и ефективност можат да се дефинираат како што следи:

- Принципот на економичноста значи минимизирање на трошоците за ресурси. Ресурсите кои се користат треба да бидат навремено достапни, со правилни количина и квалитет и по најдобра цена.
- Принципот на ефикасноста значи земање што е можно повеќе од достапните ресурси. Овој принцип е засегнат со односот помеѓу ангажираните ресурси и испорачаните резултати во однос на количина, квалитет и навременост.
- Принципот на ефективноста се однесува на усогласеност/исполнување на поставените цели и постигнување на посакуваните резултати.

Ревизиите на успешност често пати вклучуваат и анализи на условите кои се неопходни за да се осигури дека принципите на економичноста, ефикасноста и ефективноста можат да се поддржат. Овие услови може да вклучуваат практики на добро управување како и процедури кои ќе осигураат исправна и навремена испорака на услуги. Онаму каде тоа е соодветно, влијанието на законодавецот или институционалната рамка за активностите на субјектот кој е предмет на ревизија, треба секако да се земат предвид.

ЦЕЛИ НА РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ

12) Основната цел на ревизијата на успешност е да го промовира управувањето со економичноста, ефикасноста и ефективноста на конструктивен начин. Ревизијата на успешност секако придонесува и за отчетноста и транспарентноста.

Ревизијата на успешност ја промовира отчетноста преку помагање на оние кои се одговорни за управување и вршење на надзор заради подобрување на извршувањата. Ревизијата ова го врши преку испитување дали одлуките на законодавецот или на извршната власт се ефикасно и ефективно подготвени и применети и дали даночните обврзници или граѓаните добиле соодветна вредност за вложените пари. Ревизијата на успешност не ги става под знак прашање намерите и одлуките на извршната власт, но секако испитува дали било кои недостатоци во законите и подзаконските акти или на нивниот начин на примена ги спречиле поставените цели од постигнување. Ревизијата на успешност се фокусира на подрачја во кои таа може да додаде вредност за граѓаните и кои имаат најголем потенцијал за подобрувања. Ревизијата на успешност обезбедува конструктивни мотиви за одговорните страни да преземат соодветни, исправни активности.

Ревизијата на успешност промовира транспарентност овозможувајќи им на парламентот, на оние кои плаќаат даноци и на други извори на финансирање, на оние кои се целни групи на владините политики како и на медиумите, увид во управувањето и резултати од различни владини активности. Со тоа придонесува на директен начин во обезбедување на корисни информации до граѓаните додека истовремено служи и како основа за учење и подобрување. Кај вршењето на ревизијата на успешност ВРИ се слободни да одлучат во рамки на својот мандат, што, кога и како да ревидираат и не треба да бидат воздржани во објавувањето на своите наоди.

ПРИМЕНЛИВОСТ НА ISSAI 300

13) Принципите на ревизијата на успешност ги обезбедуваат основите за прифаќање или развој на стандардите од страна на ВРИ. Тие се формулирани гледајќи во институционалната позадина на ВРИ, вклучително и предусловите за правилно функционирање на ВРИ во врска со независноста и уставниот мандат од INTOSAI Core Principles - (INTOSAI-P 10-99), како и етичките обврски и понатамошните организациски барања на ВРИ (ISSAI 130-199).

14) Кога ВРИ се справува со преклопувања помеѓу видовите на ревизии (или комбинирани ревизии) треба да се земат предвид следните точки:

- Изјавите за стандардите кои се применети во ревизијата (пасус 7 или 8 погоре) може ќе има потреба да бидат прилагодени во согласност со ISSAI 100, пасус 9 и 10.
- Елементите во ревизијата на успешност може да бидат дел од продолжена ревизија која исто така ги покрива аспектите на ревизија на усогласеност и ревизија на финансиски извештаи.
- Во случај на преклопуивање треба да се набљудуваат сите релевантни стандарди. Ова може да не биде изводливо во сите случаи, бидејќи различни стандарди може да содржат различни приоритети.

Во вакви случаи, примарната цел на ревизијата би требало да ги води ревизорите кон тоа кои стандарди да ги применат. При одредувањето дали разгледувањето на успешноста ја формира примарната цел на ангажманот за ревизија, треба да се има предвид дека ревизијата на успешност повеќе се фокусира врз активности и резултати, отколку врз извештаи и сметки и дека нејзината главна цел е првенствено да ги промовира економичноста, ефикасноста и ефективноста, отколку да известува за усогласеност.

4

ЕЛЕМЕНТИ НА РЕВИЗИЈА НА УСПЕШНОСТ

15) Елементите на ревизијата на јавниот сектор (ревизорот, одговорна страна, корисници на кои се однесува, предмет на ревизија и критериуми) како што се дефинирани во ISSAI 100, може да претпостават посебни карактеристики кај ревизијата на успешност. Ревизорите треба експлицитно да ги идентификуваат елементите кај секоја ревизија и да ги разберат нивните последици за да можат ревизијата да ја спроведат согласно истите.

ТРИТЕ СТРАНИ КАЈ РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ

16) Често пати ревизорите имаат поголема дискреција при селектирањето на предметот за ревизија и идентификувањето на критериумите, кои за возврат влијаат врз тоа кои се одговорните страни и целните групи. Додека ревизорите можат да дадат препораки, ревизорите треба да водат сметка дека не смеат да ги претпоставуваат одговорностите кај одговорните страни. Ревизорите во ревизијата на успешност вообичаено работат во тимови, нудејќи различни и комплементарни вештини.

17) Улогата на одговорна страна може да биде споделена помеѓу повеќе поединци или правни лица, секој/секое одговорно за различен аспект од предметот на ревизија. Некои страни може да бидат одговорни за активности кои ги предизвикале проблемите. Други пак може да бидат во можност да иницираат промени врз основа на препораките како резултат од ревизијата на успешност. Други пак сѐ уште може да се одговорни за обезбедување на информации и докази до ревизорот.

18) Целните корисници се лицата за кои ревизорот го подготвува извештајот од ревизија на успешност. Законодавецот, владините агенции како и јавноста секако се целни корисници.

Одговорната страна секако дека е целен корисник, но ретко би била и единствен корисник за кој е наменета ревизијата.

ПРЕДМЕТ И КРИТЕРИУМИ ВО РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ

19) Предметот во ревизијата на успешност, не треба да биде ограничен на специфични програми, субјекти или фондови, но може да вклучува активности (со нивните резултати, исходи/ефекти и влијанија) или постоечки состојби (вклучително причините и последиците). Вакви примери можат да бидат испорака на услуги од страна на одговорни страни или ефектите од владините политики и законски одредби врз администрацијата, засегнатите страни, бизнис заедницата, граѓаните и општеството. Предметот во ревизијата на успешност е определен од целта и истиот е формулиран во ревизорските прашања.

20) Кај ревизијата на успешност, ревизорот понекогаш е вклучен во развивање или избирање на критериуми кои се релевантни за конкретната ревизија. Точката 27 опишува кои специфични барања за ревизорот произлегуваат од ова.

ДОВЕРБА И УВЕРУВАЊЕ КАЈ РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОСТ

21) Како и кај сите ревизии, корисниците на извештаите од ревизија на успешност ќе сакаат да имаат доверба во однос на веродостојноста на информациите кои ги користат за преземање на одлуки. Затоа тие ќе очекуваат веродостојни извештаи кои ја утврдуваат позицијата на ВРИ заснована врз докази за предметот кој се испитува.

22) Последователно, ревизиите на успешност во сите случаи треба да обезбедат наоди кои се засноваат врз достаточни соодветни докази и активно го управуваат ризикот од несоодветни извештаи. Секако дека од ревизорите во ревизијата на успешност не се очекува да обезбедат сеопфатно мислење, во споредба со мислењето за финансиските извештаи за постигнувањата на субјектот кој е предмет на ревизија во однос на економичноста, ефикасноста и ефективноста. Затоа ова не е барање на ISSAI рамката.

23) Нивото на уверување кое се обезбедува со ревизијата на успешност треба да биде пренесено на транспарентен начин. Степенот на економичност, ефикасност и ефективност кој е постигнат, може да биде пренесен во извештајот од ревизија на успешност на различни начини:

- Било преку целосен преглед на аспектите за економичност, ефикасност и ефективност, каде целта на ревизијата, предметот на ревизијата, обезбедените докази и наодите дозволуваат такви заклучоци;
- Или преку обезбедување на специфични информации за повеќе точки, вклучувајќи ги и целта на ревизијата, поставените прашања, обезбедените докази, употребените критериуми, констатираните наоди како и специфичните заклучоци.

24) Извештаите од ревизијата треба да вклучат единствено наоди кои се поткрепени со достаточни и соодветни докази. Одлуките кои се носат при изготвување на избалансиран извештај, градење на заклучоците и формулирање на препораките, често пати бараат да бидат разработени за да се обезбедат доволно информации за корисниците. Ревизорите во ревизијата на успешност треба конкретно да опишат како нивните наоди довеле до низа на заклучоци и – доколку е применливо – еден сеопфатен заклучок. Ова значи објаснување кои критериуми биле развиени и користени и зошто, како и давање на изјавата дека сите релевантни гледишта се земени предвид, така што може да биде претставен избалансиран извештај. Правилата кај известувањето даваат понатамошни насоки за овој процес.

5

ПРИНЦИПИ НА РЕВИЗИЈАТА НА УСПЕШНОТ

ОПШТИ ПРИНЦИПИ

25) Општите принципи утврдени подолу, даваат насоки за аспектите на ревизијата на успешност, а кои се релевантни низ процесот на ревизија.

Некои подрачја на кои овие принципи се применуваат не се покриени со ISSAI 100. Тие се избор на теми за ревизија, идентификување на целите на ревизија и дефинирање на ревизорскиот пристап и критериуми.

Во други подрачја како што се ревизорски ризик, комуникација, вештини, професионална проценка, контрола на квалитет, материјалност и документираност, општите принципи се влечат од принципите на ISSAI 100 кои објаснуваат како истите се применуваат во ревизијата на успешност.

И последно, некои подрачја како што се етиката и независноста тековно се повикуваат на ISSAI 100 од INTOSAI Core Principles (INTOSAI-P 10-99) и од организациските барања на ВРИ (ISSAIs 130-199).

» Цел на ревизијата

26) **Ревизорите треба да постават јасно дефинирана ревизорска цел која се однесува на принципите на економичност, ефикасност и ефективност.**

27)

Ревизорската цел ги одредува ревизорскиот пристап и дизајнот на ангажманот. Тоа едноставно може да биде опишување на состојбата.

Секако, нормативните ревизорски цели (дали нештата се како што треба да бидат?) како и аналитички ревизорски цели (зошто нештата не се како што треба да бидат?), повеќе веројатно е дека ќе имаат додадена вредност. Во сите случаи ревизорите потребно е да размислат на што се однесува ревизијата, кои организации и тела се вклучени и за кого препораките ќе бидат најрелевантни. Добро дефинирани ревизорски цели се однесуваат на поединечен субјект или на идентификувана група на владини институции, системи, операции, програми, активности или организации.

Многу ревизорски цели можат да бидат врамени како сеопфатно ревизорско прашање кое може да биде разбиено на попрецизни подпрашања. Тие може да бидат тематски поврзани, да се надополнуваат, да не се преклопуваат и групно да се исцрпуваат преку сеопфатното ревизорско прашање. Сите изрази кои се впрегнати во ревизорското прашање треба да бидат јасно дефинирани. Формулирањето на ревизорските прашања е процес кој се повторува, во кој прашањата повторувачки се специфицираат и прочистуваат, се земаат предвид познати релевантни информации за предметот на ревизија како и нивната изводливост.

Наместо да се дефинира една цел или сеопфатно ревизорско прашање, ревизорите можат да изберат да развијат повеќе ревизорски цели, а кои не мора секогаш да се разбијат на подпрашања.

» Ревизорски пристап

28) Ревизорите треба да изберат ревизорски пристап ориентиран кон резултати, ориентиран кон проблеми или пристап ориентиран кон системи или комбиниран пристап за да се олесни јасноста на дизајнот на ревизијата.

Сеопфатниот ревизорски пристап претставува централен елемент кај секоја ревизија. Тој ја одредува природата на испитувањата кои треба да се направат. Исто така ги дефинира потребното знаење, информации и податоци како и ревизорските постапки кои се потребни да се обезбедат и анализираат.

Ревизијата на успешност општо го следи еден од трите пристапи:

- Пристап ориентиран кон системи кој го испитува правилното функционирање на системите на управување, на пример системите на финансиско управување;
- Пристап ориентиран кон резултати, кој проценува дали резултатите и исходот биле постигнати во согласност со предвиденото или програмите и

услугите работат како што е предвидено.

- Пристап ориентиран кон проблеми кој испитува, потврдува и ги анализира причините за конкретни проблеми или отстапувања од критериумите.

Сите три пристапи можат да се водат од перспектива од горе кон долу или од долу кон горе. Ревизиите со пристап од горе кон долу главно се концентрираат врз барањата, намерите, целите и очекувањата на законодавецот и централната извршна власт. Перспективата од долу кон горе се фокусира на проблемите од значење за граѓаните и заедницата.

» Критериуми

29) Ревизорите треба да поставаат критериуми кои одговараат и кои кореспондираат со ревизорските прашања и кои се однесуваат на принципите на економичноста, ефикасноста и ефективноста.

Критериумите се одредници кои се користат за да се оцени предметот на ревизија. Критериумите кај ревизијата на успешност се разумни и претставуваат специфични ревизорски стандарди за извршувања, наспроти кои економичноста, ефикасноста и ефективноста на активностите можат бидат евалуирани и постигнати.

Критериумите обезбедуваат основи за оценување на доказите, развивајќи ги ревизорските наоди и донесувајќи заклучоци за ревизорските цели. Тие исто така форматираат еден важен елемент при развивање на дискусиите во ревизорскиот тим и кај раководството на ВРИ како и во комуникацијата со субјектите кои се предмет на ревизија.

Критериумите можат да бидат квалитативни или квантитативни и треба да дефинираат наспроти што субјектот предмет на ревизија ќе биде проценуван. Критериумите можат да бидат општи или специфични/посебни, фокусирани на тоа како треба да биде согласно законите, подзаконските акти или поставените цели; што се очекува врз основа на јасните принципи, научното знаење и најдобрата практика; или како би можело да биде (врз основа на дадени подобри услови).

Можат да се употребат разни извори за да се идентификуваат критериуми, вклучително и рамката за мерење на извршувањата. Треба да биде транспарентно какви извори се употребени, а критериумите треба да бидат релевантни и разбирливи за корисниците како и целосни, веродостојни и објективни, во смисла на предметот на ревизија и ревизорските цели. Критериумите треба да бидат дискутирани со субјектот/те предмет на ревизија, но крајно, изборот на соодветни критериуми претставува одговорност на ревизорот.

Додека критериумите се дефинираат и разменуваат за време на фазата на планирање, нивната веродостојност и општа прифатливост може да биде подобрена, во ревизиите кои покриваат комплексни прашања не секогаш е возможно однапред да се поставаат критериуми; наместо тоа критериумите ќе бидат дефинирани за време на ревизорскиот процес.

Додека во некои видови ревизии постојат недвосмислени законски критериуми, ова не е вообичаен случај кај ревизијата на успешност. Целите на ревизијата, прашањата и пристапот ги одредуваат релевантноста и видот на соодветните критериуми како и довербата на корисникот во наодите и заклучоците кај ревизијата на успешност кои во голема мера зависат од критериумите. Затоа круцијално прашање претставува да се изберат веродостојни и објективни критериуми.

Кај ревизијата на успешност која има пристап ориентиран кон проблем/и, појдовна точка претставува познато отстапување или сомневање во отстапување од тоа како треба или како може да биде. Главната цел оттука не е само да се потврди проблемот (отстапувањето од критериумите и неговите последици) туку да се идентификуваат и причините. Ова ја прави важна одлуката како да се испитаат и потврдат причините за време на фазата на дизајнирање на ревизијата на успешност. Заклучоците и препораките првенствено се засновани врз процесите на анализирање и потврдување на причините, иако тие секогаш влечат корени од нормативните критериуми.

» Ревизорски ризик

30) Ревизорите треба активно да управуваат со ревизорскиот ризик, кој претставува ризик од донесување на неточни или нецелосни заклучоци, обезбедувајќи небалансирани информации или не успевајќи да додадат вредност за корисниците.

Во ревизијата на успешност многу теми се сложени како и политички чувствителни. Преку едноставно избегнување на ваквите теми може да се намали ризикот од неточност или нецелосност, но тоа секако може да ја ограничи можноста од додавање вредност.

Ризикот дека една ревизија нема да успее да има додадена вредност се движи од веројатноста истата да не биде во можност да обезбеди нови информации или перспективи до ризикот од занемарување на важни фактори и како последица на ова ревизорот/ревизијата да не е во состојба да им обезбеди на корисниците извештај со знаења или препораки кои ќе направат вистински придонес во насока на подобри перформанси.

Важни аспекти на ризик може да вклучуваат отсуство на компетентност да се спроведат широки или длабоки анализи, недостаток на пристап до квалитетни информации, обезбедување на неточни информации (на пр. поради измами или незаконски пракси), неспособност да се стават сите наоди во перспектива и неуспех да се соберат или да се адресираат (заб. на прев. да се укаже на) најрелевантните аргументи.

Затоа ревизорите треба активно да управуваат со ризикот. Справувањето со ревизорскиот ризик се вградува во целокупниот процес и методологија на ревизијата на успешност. Документите за планирање на ревизијата треба да ги наведат можните или познатите ризици на предвидената работа и да покажат како со овие ризици ќе се справиме.

» Комуникација

31) Ревизорите треба да одржуваат ефикасна и правилна комуникација со субјектот/те предмет на ревизија и релевантните заинтересирани страни низ целиот процес на ревизија како и да ги дефинираат содржината, процесот и примателите на комуникација за секоја една ревизија.

Постојат неколку причини зошто планирањето на комуникацијата со субјектот/те на ревизија и заинтересираните страни е од особено значење во ревизијата на успешност:

- Бидејќи ревизиите на успешност вообичаено не се спроведуваат на редовни основи (на пр. на годишно ниво) врз истите субјекти на ревизија, каналите на комуникација може и да не постојат. Додека можеби постојат контактите со законодавните и владините тела, другите групи (како што се академската или бизнис заедница или НВО), претходно не биле вклучени.
- Честопати нема претходно дефинирани критериуми (како на пример рамката за финансиско известување) и оттука неопходна е интензивна размена на гледишта со субјектот/те предмет на ревизија.
- Потребата од избалансирани извештаи бара активен напор за да се обезбеди увид во гледиштата на разните заинтересирани страни.

Ревизорите треба да ги идентификуваат одговорните страни и други клучни заинтересирани страни како и да ја преземат иницијативата за воспоставување на ефикасна двонасочна комуникација.

Со добра комуникација, ревизорите можат да го подобрат пристапот до изворите на информации и до податоците и мислењата од субјектот/те кои се предмет на ревизија. Користењето на канали за комуникација за да се објасни целта на ревизијата на успешност до заинтересираните страни, секако ја зголемува веројатноста дека ревизорските препораки ќе бидат применети. Оттука, ревизорите треба да бараат одржување на добри професионални односи со сите релевантни заинтересирани страни, да промовираат слободен и искрен проток на информации онолку колку што дозволуваат барањата за доверливост и да спроведуваат дискусии во атмосфера на взаемна почит и разбирање за улогата и одговорностите на секоја заинтересирана страна. Секако, треба да се води грижа и да се осигури дека комуникацијата со заинтересираните страни нема да ги компромитира (заб.на прев. - загрози) независноста и непристрасноста на ВРИ.

Ревизорите треба да ги известат субјектите предмет на ревизија за клучните аспекти на ревизијата, вклучително и за ревизорската цел, ревизорските прашања како и предметот за ревизија. Известувањето вообичаено е во форма на писмо за ангажман и редовна комуникација за време на ревизијата. Ревизорите треба да ја одржуваат комуникацијата со субјектот кој е предмет на ревизија низ процесот на ревизија по пат на средства за конструктивна соработка, како што се проценуваат различните наоди, аргументи и перспективи.

На субјектите кои се предмет на ревизија треба да им се даде можноста да коментираат за ревизорските наоди, заклучоци и препораки, пред ВРИ да го издаде ревизорскиот извештај. Секоја несогласност треба да се анализира, а фактичките грешки да се исправат. Испитувањето на фитбекот треба да се забележи во работните белешки, така што измените во нацрт ревизорскиот извештај или причините зошто измените не се направени, се документираат.

На крајот на ревизорскиот процес, фитбек на заинтересираните страни исто така може да се обезбеди во однос на квалитетот на издадениот ревизорски извештај. Може да биде побарана и перцепцијата за квалитетот на ревизијата од страна на субјектот кај кој се врши ревизија.

» Вештини

32) **Колективно, ревизорскиот тим треба да ја има неопходната професионална компетентност за да ја врши ревизијата. Ова би вклучувало добро познавање на ревизијата, дизајни на истражувања, методи на општествени науки и техники на истраги или оценка како и јаки лични вештини како аналитички вештини, пишувачки и комуникациски вештини.**

Во ревизијата на успешност може да се бараат специфични вештини како што е знаење на техники за евалуација и методи од општествените науки како и лични способности како комуникациски и пишувачки вештини, аналитички капацитети, креативност и приемчивост. Ревизорите треба да имаат солидно познавање за владините институции, програми и функции. Ова ќе осигура дека за ревизија се избрани вистинските подрачја и дека ревизорите можат да извршат ефикасни прегледи врз владините програми и активности.

Постојат и специфични начини за стекнување на потребните вештини. За секоја една ревизија на успешност, потребно е ревизорите да имаат целосно разбирање за владините мерки кои се предмет на ревизија како и за релевантните причини во позадина како и за можните влијанија. Ваквото знаење мора често пати да се стекнува или посебно да се развива за целите на ангажманот. Ревизиите на успешност често пати вклучуваат процес на учење и развивање на методологија како дел од самата ревизија. Затоа учењето на терен и обуката на терен треба да бидат достапни за ревизорите, а кои ќе ги одржуваат нивните професионални вештини преку постојан професионален развој. Отворениот став кон учење и охрабрување на културата за управување, претставуваат важни услови за зајакнување на личните ревизорски професионални вештини.

Кај специјализираните подрачја, може да се користат надворешни експерти за да го надополнат знаењето на ревизорската екипа. Ревизорите треба да проценат дали и во кои подрачја се бара надворешна експертиза и ќе ги направат неопходните аранжмани.

» Професионално расудување и скептицизам

33) **Ревизорите треба да го практикуваат професионалниот скептицизам, но исто така ќе бидат приемчиви и подготвени да иновираат.**

Од суштинско значење е ревизорите да го практикуваат професионалниот скептицизам и да прифатат критички пристап, одржувајќи и обезбедувајќи објективно растојание од добиените информации. Од ревизорите се очекува да направат разумна проценка и да ги намалат своите сопствени лични приоритети како и оние на другите.

Истовремено, тие треба да бидат приемчиви кон гледишта и аргументи. Ова е неопходно со цел да се избегнат грешки во расудувањето или пристрасности во сознанијата.

Почитта, флексибилноста, љубопитноста како и подготвеноста да се иновира, еднакво се важни. Иновативноста се применува во самиот ревизорски процес, но секако и во процесите и активностите кои се предмет на ревизија.

Од ревизорите се очекува да ги разгледаат проблемите од различни перспективи и да одржат отворен и објективен став кон разни гледишта и аргументи. Доколку ревизорите не се приемчиви може да испуштат важни аргументи или клучни докази. Бидејќи ревизорите работат на развивање на нови знаења, тие секако треба да бидат и креативни, внимателни, флексибилни, да се извор и да бидат практични во сопствените напори на собирање, интерпретирање и анализирање на податоци.

Високите стандарди на професионално однесување треба да се одржуваат низ целиот процес на ревизија, почнувајќи од изборот и планирање на ревизијата, преку правилно спроведување на ревизијата, до самото известување. Мошне важно за ревизорите е работата да ја вршат систематски, со должно внимание и објективно и под правилен надзор.

» Контрола на квалитет

34) **Ревизорите треба да ги применат постапките за да го сочуваат квалитетот, осигурувајќи при тоа дека применливите барања се исполнети и ставајќи акцент врз правилни, избалансирани и објективни извештаи кои додаваат вредност и даваат одговори на ревизорските прашања.**

ISSAI 140 – Контрола на квалитет за ВРИ, ги обезбедува општите принципи и применлив материјал врз системот на контрола на квалитет кој е воспоставен на организациско ниво за да ги покрие сите ревизии. При спроведувањето на ревизиите на успешност, треба да се нагласат следните специфични прашања:

- Ревизијата на успешност претставува процес во кој ревизорскиот тим собира голема количина на специфични информации за ревизијата и се применува висок степен на професионално расудување и внимателност кои се однесуваат на релевантните проблеми. Ова мора да биде земено предвид при контролата на квалитет. Потребата да се воспостави работна атмосфера на взаемна доверба и одговорност како и да се обезбеди поддршка за ревизорските екипи, треба да биде видено како дел од управувањето со квалитет. Ова може да повлече примена на постапки на контрола на квалитет кои се релевантни и лесни за управување и кои осигуруваат дека ревизорите се отворени за фидбек кој го примаат од

контролата на квалитет. Доколку постојат разлики на мислења помеѓу супервизорите и ревизорската екипа, треба да се преземат правилни чекори со кои ќе се осигури дека на перспективата на ревизорската екипа и е дадено достаточно внимание и дека политиката на ВРИ е конзистентна.

- Во ревизијата на успешност дури и кога извештајот е заснован на докази, добро документиран и точен, сé уште може да не е соодветен или недоволен ако истиот не успее да даде избалансирано и непристрасно гледиште, исто така вклучувајќи малку релевантни гледишта или незадоволително ги адресира (заб.на превод – упатува на) ревизорските прашања. Затоа, ваквите размислувања треба да бидат суштински дел од мерките за зачувување на квалитетот.
- Како што ревизорските цели широко варираат помеѓу различни ревизорски ангажмани, мошне важно е јасно да се дефинира од што се состои еден извештај со висок квалитет, во специфичен контекст на еден ревизорски ангажман. Оттука општите мерки за контрола на квалитет треба да бидат надополнети со мерки специфични за ревизијата.

Никакви постапки на контрола на квалитет на ниво на поединечна ревизија не можат да гарантираат извештаи од ревизија на успешност со висок квалитет. Еднакво важно за ревизорите е тие да бидат и да останат компетентни и мотивирани. Оттука, контролните механизми треба да бидат надополнети со поддршка како обука на терен и насоки за ревизорската екипа.

» Материјалност

35) Ревизорите треба да ја земат предвид материјалноста во сите фази на процесот на ревизија. Треба да се размисли не само за финансиски туку и за општествени и политички аспекти на предметот на ревизија, со цел колку е можно повеќе испорачување на што поголема додадена вредност.

Материјалноста може да се сфати како релативна важност на проблемот во рамките на контекстот во кој се разгледува. Материјалноста кај една ревизија треба да ја има предвид и јачината од нејзините влијанија. Тоа ќе зависи од тоа дали активноста е споредливо беззначајна и дали недостатоците во областа која е засегната можат да влијаат врз други активности на субјектот кој е предмет на ревизија. Еден проблем ќе се смета за материјален тогаш кога темата се смета за особено важна и каде подобрувањата би имале значајно влијание. Активноста би била помалку материјална доколку истата е од рутинска природа и влијанието од слабото извршување ќе биде ограничено врз мала област или е минимално на друг начин.

Кај ревизијата на успешност, материјалноста според парична вредност може, но не треба да биде од првичен интерес. При дефинирање на материјалноста, ревизорот секако треба да има предвид која е општествената или политичката значајност и секако на ум да има дека ова со тек на време ќе варира и дека зависи од перспективата на релевантните корисници и одговорните страни. Бидејќи кај ревизијата на успешност предметот на ревизија може широко да варира и критериумите често не се поставени со регулативите, оваа перспектива може да варира од ревизија до ревизија. Проценката на ова бара внимателно расудување од страна на ревизорот.

Материјалноста се однесува на сите аспекти кај ревизијата на успешност, како што е изборот на наслови, дефинирање на критериуми, оценување на доказите и нивна документираност и управување со ризиците за произведување на несоодветни или ревизорски наоди и извештаи со мало влијание.

» Документирање

36) Ревизорите треба ревизијата да ја документираат во согласност со нејзините конкретни/посебни околности. Информациите треба да бидат доволно целосни и детални за да му овозможат на искусниот ревизор кој претходно нема поврзаност со ревизијата, последователно да определи каква работа е завршена, со цел да се дојде до наодите, заклучоците и препораките.

Како и кај сите ревизии, ревизорите во ревизијата на успешност треба да чуваат соодветни записи за документирање на подготовката, постапките и наодите за секоја поединечна ревизија. Секако, намената и содржината на документацијата се поспецифични кај ревизијата на успешност.

- Често пати, ревизорот ќе се стекне со специјализирано познавање за темата/насловот на ревизијата, а кое не е лесно да се претстави во ВРИ. Бидејќи ревизорската методологија и ревизорските критериуми може специфично да биле развиени за секој поединечен ангажман, ревизорот носи посебна одговорност своето расудување да го направи транспарентно.
- Во ревизијата на успешност, како што извештајот содржи наоди и препораки, така ги опишува и рамката, перспективата и аналитичката структура кои биле прифатени како и процесот кој бил следен за да се стигне до заклучоците. До одреден степен, извештајот извршува функции кои кај другите видови на ревизија се обезбедени со општите стандарди или со ревизорската документација.

- Документацијата не треба само да ја потврди точноста на фактите, туку секако и да осигури дека извештајот го претставува избалансираното, објективно и целосно испитување на поставеното ревизорско прашање или на предметот на ревизија. Оттука, на пример може да биде неопходно за документирањето да вклучува упатување на аргументи кои не се прифатени во извештајот, или да опишува како се разгледувани различните гледишта во извештајот.
- Намената на ревизорскиот извештај кај ревизијата на успешност често пати е да ги убеди разумните корисници повеќе преку обезбедување на нови сознанија, отколку само преку формална изјава за уверување. Исто како што целите на ревизија ја одредуваат природата на неопходните докази, тие исто така ја одредуваат и природата на документацијата.
- Одржување на соодветна документација не е само дел од зачувувањето на квалитетот (на пр. помага да се осигури дека делегираната работа била извршена на задоволително ниво и дека ревизорските цели се постигнати) туку и поради професионалниот развој на ревизорите и на самата ВРИ, бидејќи тоа истото може да ја обликува добрата практика за слични ревизии во иднина.

ПРИНЦИПИ КОИ СЕ ОДНЕСУВААТ НА ПРОЦЕСОТ НА РЕВИЗИЈА

37) Ревизијата на успешност се состои од следните главни чекори:

- Планирање, кое претставува избирање на теми/наслови, претходно

истражување и дизајнирање на ревизијата;

- Извршување, кое претставува собирање и анализирање на податоци и информации;
- Известување, кое претставува претставување на резултатите од ревизијата: одговори на ревизорските прашања, наоди, заклучоци и препораки до корисниците;
- Follow up, поточно определување дали активностите кои се преземени како одговор на наодите и препораките ги разрешиле основните проблеми и/или слабости;

Овие чекори можат да бидат повторливи. На пример, новите сознанија во фазата на извршување може да бараат неопходни промени кај ревизорскиот план и исцртување па дури и комплетирање на важни елементи за известување (на пр. влечење на заклучоци) за време на фазата на извршување.

ПЛАНИРАЊЕ

» ИЗБОР НА ТЕМИ

38) Ревизорите треба да изберат теми за ревизија преку стратешките процеси на планирање на ВРИ преку анализирање на потенцијални теми и спроведување на истражувања заради идентификување на ризици и проблеми.

Определувањето кои ревизии ќе бидат вршени, вообичаено претставува дел од процесите на стратешкото планирање на ниво на ВРИ. Доколку е соодветно, ревизорите треба да придонесат кон оваа постапка во нивното соодветно поле на експертиза. Тие може да споделат сознанија од претходни ревизии и информациите од постапката на стратешко планирање можат да бидат релевантни за последователната ревизорска работа.

Во оваа постапка, ревизорите треба да размислат дека предлозите за ревизија треба да бидат доволно значајни како и дали се подложни за ревизија и дали се во согласност со мандатот на ВРИ. Постапката на избор на предлог за ревизија треба да има за цел да го максимизира очекуваното влијание на ревизијата, истовремено водејќи сметка за ревизорските капацитети (на пр. човечките ресурси како и професионалните вештини).

Формалните техники за подготовка на постапката за стратешко планирање, како што се анализи на ризик или проценки на проблем,

можат да помогнат да се структура постапката, но потребно е истата да биде надополнета со професионално расудување за да се избегне еднострананата проценка.

» ДИЗАЈНИРАЊЕ НА РЕВИЗИЈА

39) **Ревизорите треба да ја планираат ревизијата на начин кој ќе придонесе кон ревизија со висок квалитет, која ќе биде спроведена на економичен, ефикасен, ефективен начин и навремено како и во согласност со принципите на добро управување со проекти.**

Кај планирањето на ревизијата, мошне важно е да се разгледаат:

- Претходното/искуствено знаење и бараните информации за разбирање на ревизорските субјекти, така што ќе се овозможи проценување на проблемот и ризикот, можните извори на докази, можноста за вршење на ревизијата како и значајноста на областа разгледувана за ревизија;
- ревизорските цели, прашања, критериуми, предмет на ревизија како и методологија (вклучително и техниките кои ќе бидат употребени за собирање на докази и спроведување на ревизорски анализи);
- неопходните активности, екипирањето и барањата за вештини (вклучително и независноста на ревизорската екипа, човечките ресурси и можните надворешни експертизи), проценетите трошоци на ревизијата, клучната проекција на временска рамка за ревизија како и пресвртниците и главните точки за контрола.

За да се осигураат дека ревизијата е правилно планирана, потребно е ревизорите да стекнат доволно знаење за предметот на ревизија. Ревизијата на успешност генерално бара да се стекнат знаења специфични за ревизијата, суштински и методолошки знаења кои треба да се стекнат пред да започне ревизијата (“претходни истражувања“).

Кога се планира ревизијата, ревизорот треба да ги дизајнира ревизорските постапки така што тие ќе бидат употребени за прибирање на достаточни и правилни ревизорски докази. Кон ова може да се пристапи во неколку фази: преку носење на одлука за целиот ревизорски дизајн (кои прашања треба да се поставаат, на пр. објаснувачки/описни/оценувачки); преку определување на нивото на набљудување (на пр. дали ревизорот ќе ги гледа процесите или поединечните досиеа); преку методологијата (на пр. целосни анализи или избор на примерок); преку специфични техники за собирање на податоци (на пр. интервјуа или целни групи). Методите за прибирање на податоци како и техниките за избор на примерок за тестирања треба да бидат внимателно избрани.

А фазата на планирање исто така треба да вклучи и истражувачка работа која за цел има надградба на знаења, да тестира разни дизајни на ревизијата и проверување дали неопходните податоци се достапни. Ова го олеснува изборот на најсоодветната метода на ревизија.

Повисокото и оперативното раководство како и ревизорската екипа треба целосно да го познаваат севкупниот дизајн на ревизијата и што истиот повлекува. Одлуките за целокупниот ревизорски дизајн како и последиците од него во смисла на ресурси, често пати ќе го вклучи високото раководство на ВРИ кое може да осигура дека вештините, ресурсите и капацитетите се воспоставени за исполнување на ревизорските цели и ревизорските прашања.

На планирањето треба да му се дозволи флексибилност, така што ревизорите ќе имаат корист од увидот добиен за време на ревизијата. Избраните ревизорски методи треба да бидат оние кои ќе дозволат ревизорските податоци најдобро да бидат собрани на ефикасен и ефективен начин. Додека ревизорите треба да целат кон прифаќање на најдобрите практики, практичните размислувања како што е достапноста на податоци можат да го ограничат изборот на методи. Токму затоа е препорачливо да се биде флексибилен и прагматичен по ова прашање. Поради оваа причина, постапките кај ревизијата на успешност не треба да бидат премногу стандардизирани. Екстензивното, преголемото воспоставување на правила кај ревизијата на успешност може да ги наруши флексибилноста, професионалното расудување како и високите нивоа на аналитички вештини кои се бараат во ревизијата на успешност. Во конкретни случаи – каде на пр. самата ревизија бара собирање на податоци во повеќе различни региони или подрачја или ревизијата треба да биде спроведена од голем број на ревизори – тогаш може да е неопходен подетален ревизорски план во кој ревизорските прашања и постапки се прецизно дефинирани.

Кога ревизијата се планира, ревизорите треба да го проценат ризикот и од измама. Доколку тој е значаен во смисла на целите на ревизијата, ревизорите треба да обезбедат разбирање за системите на релевантни интерни контроли и да испитаат дали постојат знаци на неправилности кои го загрозуваат работењето. Тие секако треба да определат дали засегнатите субјекти презеле соодветни активности за да укажат на сите препораки дадени во претходни ревизии или од други испитувања, а кои се од значење за целите на ревизијата. И последно, ревизорите треба да бараат контакти со заинтересираните страни, вклучително и научници или други експерти од полето, со цел да изградат соодветно знаење во врска со на пример добрите или најдобрите пракси. Севкупната цел на фазата на планирање е да се донесе одлука, преку надградба на знаење и разгледување на мноштво на стратегии за тоа како ревизијата да се спроведе на најдобар начин.

СПРОВЕДУВАЊЕ

» Докази, наоди и заклучоци

40) Ревизорите треба да обезбедат достаточни соодветни докази за да ги воспостават наодите, да дојдат до заклучоци во одговор на ревизорските цели и прашања и да издадат препораки.

Сите ревизорски наоди и заклучоци мораат да бидат поткрепени со достаточни соодветни докази. Истите треба да бидат ставени во контекст и сите релевантни аргументи, за и против, како и различните перспективи треба да бидат разгледани пред самите заклучоци да можат да се извлечат. Природата на ревизорските докази бара извлекувањето на заклучоците во ревизијата на успешност да биде одредено од предметот на ревизија, целта на ревизијата и од ревизорските прашања.

Ревизорот треба да ги оцени доказите со цел за добивање на ревизорски наоди. Врз основа на наодите, ревизорот ќе примени професионално расудување за да го формира заклучокот. Наодите и заклучоците претставуваат резултати од анализите како одговор на ревизорските цели. Тие треба да обезбедат одговори на поставените ревизорски прашања.

Заклучоците може да се засноваат врз квантитативни докази обезбедени со употреба на научни методи или техники за избор на примерок. Формулирањето на заклучоците може да бара значајно мерење на расудувањето и толкувањето, со цел ревизорските прашања да се одговорат, а кое се должи на фактот дека ревизиорските докази може повеќе да се убедувачки (“укажува на заклучок дека....“) отколку неоспорливи („точно/погрешно“). Потребата од прецизност треба да се измери во однос на тоа што е разумно, економично и веродостојно за целта. Се препорачува вклучување и на повисокото раководство.

Ревизијата на успешност вклучува серии на аналитички постапки кои постапно се развиваат преку заедничка соработка, дозволувајќи им на впрегнатите прашања и методи да се развиваат во длабочина и рафинираност. Ова може да вклучува комбинирање и споредување на податоци од различни извори, влечење на прелиминарни заклучоци и здружување на наоди, со цел да се изградат хипотези кои можат да бидат тестирани, доколку е тоа потребно, наспроти дополнителните податоци.

Целиот овој процес тесно е поврзан со активноста за нацрт ревизорски извештај, а кој може да се смета за суштински дел од аналитички процес кој кулминира во одговорите на ревизорските прашања. Мошне важно за ревизорите е тие да бидат ориентирани кон целите, да работат систематски и со должно внимание, како и објективно.

ИЗВЕСТУВАЊЕ

» Содржина на извештајот

41) **Ревизорите треба да тежнеат да обезбедат ревизорски извештаи кои се сеопфатни, убедливи, навремени, читливи и избалансирани.**

Ревизорскиот извештај за да биде сеопфатен, истиот треба да ги вклучува сите потребни информации кои упатуваат на ревизорската цел и ревизорските прашања, истовремено да е доволно детален за да обезбеди разбирање за предметот на ревизија, наодите и заклучоците. Ревизорскиот извештај за да биде убедлив, истиот треба да биде логично структуиран и да го претставува јасниот однос помеѓу ревизорската цел/и, критериумите, наодите, заклучоците и препораките. Треба да упатува на сите веродостојни аргументи.

Кај ревизијата на успешност, ревизорите известуваат за своите наоди за економичноста и ефикасноста, со кои ресурси се постигнати и кои ресурси се употребени, како и за ефикасноста, со кои цели истата е постигната (кои цели се исполнети). Извештаите може значително да варираат по опфат и природа, на пример проценување дали ресурсите биле применети на уверлив начин, давајќи мислење за влијанието на политиките и програмите, препорачувајќи промени кои се дизајнирани за да резултираат со подобрувања.

Извештајот треба да вклучува информации за ревизорската цел, ревизорските прашања и одговори на тие прашања, предметот на ревизија, критериумите, методологијата, изворите на податоци, секакви ограничувања кај податоците кои се употребени како и ревизорските наоди. Извештајот треба јасно да одговори на ревизорските прашања или да објасни зошто ова не е можно. Како друга можност, ревизорите треба да го земат во предвид и преформулирањето на ревизорските прашања за да ги усогласат обезбедените докази и така да стигнат до позиција на која ревизорските прашања можат да бидат одговорени. Ревизорските наоди треба да бидат ставени во перспектива, треба да биде осигурана усогласеност помеѓу ревизорската цел, ревизорските прашања, наоди и заклучоци.

Извештајот треба да објасни зошто и како проблемите нотирани во наодите ја загрозуваат активноста, со цел да го охрабрат субјектот предмет на ревизија или да го известат корисникот да иницира корективни дејствија. Извештајот онаму каде е тоа соодветно, треба да вклучува препораки за подобрувања на извршувањата.

Извештајот треба да биде јасен и концизен онолку колку што дозволува предметот на ревизија да се изразува на непристрасен јазик. Во целина извештајот треба да биде конструктивен, да придонесува кон подобро знаење и да ги потенцира сите неопходни подобрувања.

» Препораки

42) Доколку е релевантно и дозволено со мандатот на ВРИ, ревизорите треба да бараат да обезбедат конструктивни препораки со кои најверојатно значително ќе се придонесе кон укажувања за слабостите или проблемите кои се идентификувани со ревизијата.

Препораките треба да бидат добро засновани и да имаат додадена вредност. Тие треба да се однесуваат на причините за проблемите и/или за слабостите. Секако препораките треба да бидат изразени на таков начин кој избегнува клишеа (заб. на прев. – се е точно, но не кажува ништо ново) или кои едноставно ги превртуваат ревизорските заклучоци и дека истите не би требало да влијаат врз одговорностите на менаџментот. Треба да биде јасно од секоја препорака да упатува на кого и на што, кој е одговорен за преземање на секоја иницијатива и што значат препораките–т.е како препораките би придонеле кон подобро извршување. Препораките треба да бидат практични и да се однесуваат на субјектите кои ги имаат одговорноста и компетентноста за нивно имплементирање.

Препораките треба да бидат јасни и прикажани на логичен и разумен начин. Тие треба да бидат поврзани со ревизорските цели, наоди и заклучоци. Заедно со целиот текст на извештајот тие треба да го убедат читателот дека препораките значајно ќе ги подобрат владините операции и програми на пр. преку намалување на трошоците и поедноставување на администрацијата, зајакнувајќи ги квалитетот и обемот на услуги, или подобрувајќи ја ефективноста, подобрување или користи за општеството.

» Дистрибуција на извештајот

Ревизорите треба да бараат да ги направат своите извештаи широко достапни, а во согласност со мандатот на ВРИ.

Ревизорите треба да имаат на ум дека широкото дистрибуирање на ревизорските извештаи може да го промовира кредибилитетот на функција ревизор. Затоа извештаите треба да бидат доставени до субјектите кои се предмет на ревизија, извршната и/или законодавната власт и доколку е истото релевантно извештаите да се направат директно достапни за јавноста како и преку медиумите до други заинтересирани страни.

FOLLOW-UP

43) Ревизорите секогаш кога е тоа соодветно треба да спроведат follow up врз претходни ревизорски наоди и препораки. За Follow up – от треба соодветно да се извести со цел да се му се даде фитбек на законодавецот, доколку истото е возможно, заедно со заклучоците и влијанијата за сите релевантни корективни дејствија.

Постапката на follow up се однесува на испитувањата или корективните дејствија на ревизорот, преземени од страна на субјектот кој е предмет на ревизија, или од страна на друго одговорно правно лице, врз основа на резултатите од ревизијата на успешност. Таа претставува независна активност со која се зголемува вредноста на ревизорскиот процес преку зајакнување на влијанието од ревизијата и поставување на основи за подобрувања во идната ревизорска работа. Таа исто така ги охрабрува субјектите кои се предмет на ревизија како и другите корисници на извештаите сериозно да го сфатат извештајот и им обезбедува на ревизорите корисни лекции и индикатори за мерење на извршеното. Follow up – от не е ограничен само на примената на препораките, туку се насочува и на тоа дали субјектот кој е предмет на ревизија соодветно се справил со проблемите и ја отстранил основната состојба по разумен временски период.

Кога ревизорот спроведува follow up по ревизорски извештај, тој треба да се концентрира врз наодите и препораките кои сѐ уште се релевантни во времето на вршење на follow up–от и да прифати непристрасен и независен пристап.

За резултатите од follow up – от може да се известува поединечно или како консолидиран извештај, кое пак за возврат ќе вклучи и анализи на различни ревизии, можно нагласување на заедничките трендови и теми низ бројни подрачја за кои се известува. Follow up – от може да придонесе кон подобро разбирање на вредноста која е додадена преку ревизијата на успешност за одреден даден период или за одредено подрачје кое е предмет на ревизија на успешност.

I, the undersigned sworn court translator for the English language herein confirm, that the document submitted to me has been truly and properly translated into Macedonian language and in witness thereof I have hereto set my signature and affixed official seal. Skopje, 13.10.2020		Со мојот потпис и печат потврдувам дека правилно го извршив преводот од англиски јазик на македонски јазик. Скопје, 13.10.2020
Authorised juridical translator from/into English language		Овластен судски преведувач од македонски јазик на англиски јазик и обратно
Tanya Tasevska		Тања Тасевска