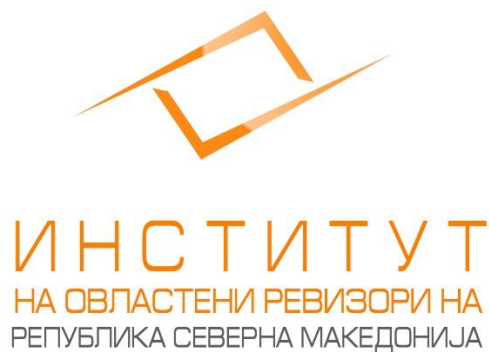




**ГОДИШЕН ИЗВЕШТАЈ ЗА НАОДИТЕ ОД
ИЗВРШЕНИТЕ КОНТРОЛИ НА КВАЛИТЕТ
2024/2025**

**Комисија за контрола на квалитетот на ревизорските
услуги**

Декември 2025 година

На 29.12.2025 година, СУНPPCM даде согласност на Годишниот извештај за наодите од извршените контроли на квалитет согласно планот за 2024/2025 година

СОДРЖИНА

- 1. ГОДИШИОТ ПЛАН ЗА КОНТРОЛА НА КВАЛИТЕТ ЗА 2024/2025 ГОДИНА**
- 2. РЕЗУЛТАТИ ОД КОНТРОЛИТЕ**
- 3. ГЛАВНИ ПРЕПОРАКИ**
- 4. ПРЕДЛОЗИ ДО КОМИСИЈАТА ЗА ОБРАЗОВАНИЕ, ОБУКА И ПУБЛИКАЦИИ**
- 5. ПОСЛЕДОВАТЕЛНО СЛЕДЕЊЕ НА ПРЕПОРАКИТЕ**
- 6. ПОНАТАМОШНИ ДЕЈСТВИЈА ОД СПРОВЕДЕНИТЕ КОНТРОЛИ НА КВАЛИТЕТОТ**

Институтот на овластени ревизори на Република Северна Македонија (во понатамошниот текст „ИОРПСМ“) спроведува контрола на квалитет на друштвата за ревизија и овластените ревизори – трговци поединци. Друштвата за ревизија и овластените ревизори трговци - поединци подлежат на систем за контрола на квалитетот за проверка на усогласеноста на работењето на ревизорите со Меѓународните стандарди за ревизија кои се преведени и објавени во Република Северна Македонија, Кодексот на етика за професионалните сметководители на Меѓународната федерација на сметководители кој е преведен и објавен во Република Северна Македонија, како и националното право.

Законот за ревизија, Статутот на ИОРПСМ и Правилникот за начинот и постапките за контрола на квалитетот на овластените ревизори, друштвата за ревизија и овластените ревизори - трговци поединци (во натамошниот текст: Правилникот) ги дефинираат основите, принципите и постапките на контрола на квалитетот.

Врз основа на член 19 став (1) точка 23) од Законот за ревизија (Службен весник на РМ' бр. 158/2010, 135/2011, 50/2012, 188/13, 43/14, 138/14, 145/15 192/15, 23/2016, 83/2018) и (Службен весник на РСМ бр. 122/2021), а во врска со член 25 и член 51 од Статутот на Институтот на овластени ревизори на РСМ (ИОРПСМ), Управниот одбор на ИОРПСМ, на предлог на Комисијата за контрола на квалитетот на ревизорски услуги, на седницата одржана на 11.12.2025 година го усвои Годишниот извештај за наодите од извршените контроли на квалитет 2024/2025 година.

На овој Извештај согласност дава Советот за унапредување и надзор на ревизијата на Република Северна Македонија.

1. ГОДИШНИОТ ПЛАН ЗА КОНТРОЛА НА КВАЛИТЕТ ЗА 2024/2025 ГОДИНА

Општо опкружување

Во Република Северна Македонија беа регистрирани 43 друштва за ревизија и овластени ревизори- трговци поединци (во понатамошниот текст заедно ќе се именуваат како “друштва за ревизија“).

Едно друштво за ревизија е времено исклучено од членство за период од 18 месеци донесена од ИОРПСМ на 01.03.2024 година и времено одземена лиценца за период од 18 месеци, донесена од СУНРПСМ на 27.03.2024 година.

За едно друштво за ревизија временото исклучување од членство во траење од две години заврши на 03.03.2022 година, но овластениот ревизор основач на Друштвото согласно решение од 03.06.2020 година не е член на ИОРПСМ, за што се води Управен спор.

Според податоците кои ги доставија друштвата за ревизија и овластените ревизори - трговци поединци заклучно со 15 јуни 2024 година, потрошени се околу 246.984 часа (2023 година: 218.228 часа) за 2.424 пријавени ангажмани (2023 година: 2.281 ангажмани), од кои 123 ентитети од јавен интерес.

Според податоците кои ги доставија друштвата за ревизија и овластените ревизори - трговци поединци заклучно со 30 септември 2024 година, потрошени се околу 284.983 часа (2023 година: 252.644 часа) за 2.678 пријавени ангажмани (2023 година: 2.477 ангажмани), од кои 144 ентитети од јавен интерес.

Изборот на друштвата за ревизија за контрола на квалитетот се направи во согласност со Законот за ревизија и Правилникот. Информациите за активностите обезбедени преку Прашалникот за прелиминарни податоци (ППП) и Годишниот извештај на активности (ГИА) кои беа доставени до ИОРПСМ од страна на друштвата за ревизија, обезбедија пристап за избор базиран на ризици.

Комисијата за контрола на квалитетот на ревизорските услуги (во понатамошниот текст: Комисијата), согласно член 19-а став (6) од Законот за ревизија и член 51 од Статутот на ИОРПСМ, до 15.07.2024 година донесе годишен план за 2024/2025 година за спроведување на контроли на квалитет во периодот од септември 2024 до јуни 2025 година на 11 друштва за ревизија.

Од 20.01.2025 година се вработи уште еден контролор на квалитет и на 17.02.2025 година се стекна со уверение за завршена обука за контрола на квалитет¹.

Согласно годишниот план за 2024/2025 година, контрола на квалитетот се спроведе кај единаесет субјекти и тоа: девет друштва за ревизија согласно законската обврска да бидат контролирани барем еднаш во период од 3 години и две друштва за ревизија кои согласно член 9 став (4) од Правилникот со контролата на квалитет добиле оценка незадоволително и/или потребни се значајни подобрувања.

Постапката на контрола на квалитетот кај избраните друштва за ревизија се спроведе согласно Методологија за контрола на квалитет, објавена на веб страната на ИОРПСМ и доставена до сите друштва за ревизија.

¹ Член 8 став (2) точка 2 од Правилникот

Изборот на ангажмани за основниот примерок се спроведе во согласност со член 13 став (3), (4) и (5) од Правилникот.

На 24 јуни 2025 година се направи промена на терминскиот план на контроли на квалитетот за 2024/2025 година постапувајќи по одлуката на Управниот одбор за спроведување на контрола на квалитет по барање на Советот за унапредување и надзор на ревизијата (во натамошниот текст Советот).

2. РЕЗУЛТАТИ ОД КОНТРОЛИТЕ

Овој извештај ги опфаќа резултатите од контролите на квалитет според Годишниот план за контрола на квалитетот за 2024/2025 година.

За секоја извршена контрола, се подготви Извештај од контролата на квалитет со севкупна оценка за спроведената контрола. За оценка на системот на контрола на квалитет на друштвото за ревизија како и за секој поединечно избран ангажман за контрола, се изготви посебен образец *Работи за понатамошно разгледување* во кој се наведоа констатираните наоди и се дадоа препораки од страна на лицето кое ја спроведе контролата на квалитет, и за кои друштвото за ревизија предложи корективни чекори и дејствија. Секој поединечен образец *Работи за понатамошно разгледување* е потпишан од соодветно лице во друштвото за ревизија и приложен како додаток кон Извештајот од контролата на квалитет.

Едно друштво за ревизија е оценето со севкупна оценка „задоволително“, две друштва за ревизија со севкупна оценка „задоволително, но бара понатамошно подобрување“, пет друштва за ревизија со севкупна оценка „потребни се значајни подобрувања“ и три друштва за ревизија со севкупна оценка „незадоволително“.

Кај две друштва за ревизија доаѓа до зголемување на севкупната оценка споредено со претходната контрола на квалитет, кај едно друштво за ревизија нема промена на севкупната оценка, а кај три друштва за ревизија доаѓа до намалување на оцената. Пет друштва за ревизија за прв пат беа субјекти на контрола на квалитетот.

2.1. Дијагноза на системот за контрола на квалитет кај друштвата за ревизија

Политиките и постапките на контрола на квалитетот во друштвата за ревизија се документирани во форма на правилник или прирачник за контрола на квалитет и генерално ги следат насоките на МСКК 1.

Во постапката на контрола на квалитет се разгледа формата и содржината на документацијата за секој од елементите на системот на контрола на квалитет и со избор на примерок се провери и оцени имплементацијата на политиките и постапките за контрола на квалитетот во друштвото за ревизија.

Следните наоди произлегоа од проверката на системот на контрола на квалитет на друштвата за ревизија презентирани долу по редослед од аспект на зачестеноста и/или значајноста на природата на наодот:

- Едно од трите клучни барања во постапката на прифаќање или продолжување на ангажман е Друштвото да преземе или продолжи односи со клиенти и ангажмани за кои има способност, време и ресурси да го направи тоа.
Кај десет друштва за ревизија беа идентификувани слабости во пристапот на планирање

ресурси, времетраење и надоместок за избраните ангажмани за проверка и/или отстапувања од интерните процедури и акти на Друштвото со кои се регулираат инпутите во пресметката.

Беа идентификувани ангажмани со планиран мал број на часови или потрошени значително помалку часови од планираните, но и ангажмани со значително повеќе потрошени саати од планираните без да се објаснат причините.

Некаде за одлуката да се понуди значително помал надоместок од планираниот не се дискутира во рамките на буџетот и/или во прашалникот за прифаќање. Фактот дека друштвото за ревизија може да понуди помал надоместок од друго друштво не е неетички, само по себе, но може да постојат закани за придржувањето кон основните принципи, кои што произлегуваат од нивото на понудените надоместоци.

- Поврзано со планирањето на ресурси погоре, кај неколку друштва за ревизија се идентификуваа слабости во пристапот на Друштвото да воспостави и одржува систем за следење на времето потрошено на ревизорскиот ангажман. Постои и отсуство на мониторинг за да се осигура навремено, точно и целосно евидентирање на потрошените саати. Кај две друштва на ревизија се укажа на ситуации каде повисокото ниво на персонал потрошило значително голем број на часови споредено со расположливиот капацитет.
- Во врска со ресурсите и персоналот на друштвото ангажиран на работи на ревизија, кај девет друштва за ревизија беа идентификувани слабости во постапката на вреднување и оценка на резултатите од работењето. Идентификувавме ситуации каде е пропуштено да се воспостави систем за вреднување на резултатите од работењето кој би бил соодветен на околностите во кој работи Друштвото. На пример, во ситуации каде Друштвото е организирано како трговец поединец или каде претежниот дел од работата се извршува од одговорниот на ангажман или претежниот број на ангажмани се на еден партнер. Ова поврзано и со прашањата долу за назначување на проверувач на контрола на квалитет и за постапката на надгледување.
- Од друштвата за ревизија се бара да воспостават критериуми во однос на кои треба да бидат оценети сите ревизорските ангажмани за да се утврди дали треба да биде извршена проверка на контролата на квалитетот на ангажманот (ПККА).
Кај десет друштва за ревизија се идентификуваа отстапувања од барањата на МСКК1 и/или од политиките и постапките на друштвото за ревизија во утврдувањето на потребата за назначување на ПККА или слабости во идентификувањето на релевантни критериуми за назначување на ПККА.
Заради таквите отстапувања или слабости може да се пропушти назначување на ПКК на ангажмани чија природа, невообичаени околности или ризици бараат објективна оценка на значајните расудувања и заклучоци кои ги направил тимот.
- Во врска со процесот на постојано разгледување и оценка на системот за контрола на квалитетот во друштвото (надгледување), кај десет друштва за ревизија се идентификуваа отстапувања од барањата на МСКК1 или слабости во постапката на документирање за резултатите и заклучоците.
Седум друштва за ревизија сеуште немаат воспоставено систем на надгледување. Кај две друштва за ревизија се идентификуваа отстапувања во однос на формата и содржината на документацијата за резултатите и заклучоците од постапката, а кај едно друштво за

ревизија постапката на надгледување била спроведена од самиот овластен ревизор. Проверката на контрола на квалитет на ангажман и постапката на надгледување се особено важни за друштвата за ревизија каде претежниот дел од работата е спроведена од самиот овластен ревизор одговорен на ангажман.

- Кај десет друштва за ревизија се идентификуваа слабости во документирањето на постапката на комплетирање на целината на ревизорското досие, откако извештајот за ангажманот ќе биде завршен. Системот на контрола на квалитет не обезбедува релевантен доказ дали постапката на архивирање е комплетирана до определениот рок. Релевантноста на постапката на архивирање на Ревизорското досие е под влијание на формата на ревизорската документација (на пример, хартиена или делумно хартиена форма, користење на софтверска алатка итн.). Две друштва за ревизија немаат утврдено што ќе претставува самостојно ревизорско досие
- Кај повеќето избрани ангажмани за проверка беа идентификувани недостатоци во постапката на прифаќање или продолжување на ангажман. Недостатоците се однесуваат на пропуст да се обезбедат, оценат и документираат сите информации кои му се познати на тимот и кои се потребни во околностите за да се поддржи одлуката за прифаќање или продолжување на ангажман, користеното расудување и заклучок за ризикот на ангажман. Тимот пропуштил да ги земе во предвид и информациите за значајните прашања кои се јавиле во текот на тековниот и претходниот ревизорски ангажман, и нивните импликации за продолжување на односот со клиентот. На пример, тимот на ревизија за претходен или претходни периоди издал модификувано мислење или се воздржал од давање на мислење или се воздржал од мислење за тековниот ангажман и овие околности не се разгледуваат и оценуваат во однос на одлуката за прифаќање и продолжување на ангажман.
- Во врска со етичките прашања беа идентификувани слабости во или отсуство на политики и процедури за оценување на конфликт на интереси, посебно во околности кога постои поврзаност на друштвото со други ентитети или кога во рамките на друштвото покрај ревизија, се даваат и други услуги.
Кај неколку друштва беа идентификувани слабости во однос на годишната изјава за независност, на пример во однос на содржината и делокругот на изјавите, изворите на податоци, а две друштва за ревизија не обезбедиле потпишана годишна изјава за независност од персоналот.
Кај две друштва се идентификуваа пропусти во навременото потпишување на поединечните изјави за независност, односно воопшто не била потпишана изјава за независност од некои членови на тимот.
За прашањето за ротација и за долгорочна поврзаност со субјектите на ревизија, кај две друштва за ревизија евиденцијата е некомплетна или има отстапување од тоа што е прикажано во ГИА, кај три друштва за ревизија беа идентификувани отстапувања во интерните акти во однос на законските барања, а две друштва за ревизија сеуште немаат воспоставено евиденција како основа за разгледување и оценка. Кај две друштва за ревизија се покрената прашање за начинот на кој се следи евиденцијата за цели на идентификување закани и ризици и за адресирање на истите.
- Едно друштво за ревизија нема воспоставено Методологија за користење на примерок во ревизијата, а кај шест други друштва за ревизија беа утврдени недостатоци во

методологијата за користење примерок од аспект на усогласеноста со професионалните барања, но и заради тоа што истата не дава целосни и релевантни насоки.

- Согласно Правилникот, овластениот ревизор кој врши контрола на квалитет може да ја провери потполност и веродостојност на доставените податоци за време на контролата на квалитетот која што се извршува на терен. Се идентификуваат грешки и пропусти кај шест друштва за ревизија. Заради сериозноста и значајноста на пропустот за едно друштво за ревизија се покренала дисциплинска постапка.

2.2. Наоди од спроведените контроли на избраните ангажмани

Контролата на поединечните ангажмани во контекст на системот за контрола на квалитетот има за цел да ја провери имплементацијата на постапките за контрола на квалитетот кои што се применливи за ревизорскиот ангажман и усогласеноста на ревизијата со професионалните стандарди и прифатливата правна и регулаторна рамка.

Следните значајни наоди произлегоа од проверката на избраните ангажмани презентирани долу по редослед од аспект на зачестеноста и/или природата на наодот:

- Во примерокот на ангажмани за контрола на квалитет беа вклучени ангажмани со модификувано мислење и ангажмани за кои ревизорот се воздржал од давање на мислење. Идентификуваните значајни наоди произлегоа од следните отстапувања:
 - Воведниот пасус и пасусот за одговорноста на ревизорот не се во согласност со барањата на професионалниот стандард кога ревизорот се воздржува од давање на мислење.
 - За наодите поврзани со барањето дали според условите наведени во стандардите бил употребен соодветен начин на изразување за модификација на мислењето, пасус за нагласување на прашање или пасус за други прашања значајноста на отстапувањата се оцени и во однос на достатноста и соодветноста на ревизорскиот доказ за поддршка на образложението и наведените причини во основите за модификација или воздржување од мислење.

Ревизорот генерално го модификува мислењето и се воздржува од мислење заради неможност да прибави достатно соодветен ревизорски доказ. Ревизорот пропушта да ги објасни причините за неможноста, а некаде таквата неможност се опишува како “заради природата на сметководствената евиденција”. Таквата формулација може да влијае и на кредибилитетот на финансиските извештаи и на мислењето на ревизорот за нив за корисниците на финансиските извештаи. На пример, кај некои такви ангажмани ревизорот има и повеќегодишна поврзаност со клиентот, а има ангажмани каде ревизорот е повеќе години ревизор на клиентот и никогаш не присуствувал на попис на залихи.

На два ангажмани, на пример, ревизорот бил навреме назначен, не присуствувал на пописот на залиха и го вклучил ова ограничување во основите за квалификација/ воздржување. Без објаснување на причините останува нејасно, дали заради немање време и ресурси е пропуштена значајна ревизорска постапка или заради ограничување наметнато од раководството, но и двете околности се директно поврзани со начинот на кој друштвото за ревизија го спроведува системот на контрола на квалитетот.

Ограничување на делокруг претставува значајно прашање во ревизијата кое

понатаму има влијание и на повеќе аспекти во ревизијата, а таквото влијание не било разгледано и оценето. Ревизорите не треба да прифатат постојано ограничување на нивната можност да добијат достатно соодветен ревизорски доказ.

Во една од основите за воздржување од мислење ревизорот ќе наведе дека од клиентот не била презентирана документација во достатен и соодветен обем за да обезбеди ревизорски доказ за верификација на позициите од ФИ за 2023 година (иста формулација и за почетните салда, но и во мислењето за ФИ за 2022 и 2021 година). Ова претставува сериозно несогласување со раководството околу условите од договорот и не е документирано како истото било земено за разгледување во постапката на продолжување на ангажман.

Поврзано со некои од основите за модификација или воздржување од мислење, неможноста да се изврши одредена постапка не преставува ограничување на делокруг на ревизијата доколку ревизорот е во можност да прибави достатно соодветни ревизорски докази со изведување на алтернативни постапки. Во Ревизорското досие тимот не обезбедил доказ за спроведени алтернативни постапки. На пример, ревизорот само ќе наведе во мислењето дека “побарувања од купувачи во износ од XXX илјади денари кои не се конфирмирани”.

Кредителитетот на финансиските извештаи за корисниците на ФИ е под влијание на формулациите во кои ревизорот ќе каже дека, ниту со избраните постапки, ниту со алтернативни постапки не бил во можност да обезбеди достатно соодветен ревизорски доказ или на пример, кога се користи објаснување за идентификуваната разлика во мислењето “за која друштвото нема објаснување”.

- За некои од основите за модификација или воздржување од мислење не се квантифицира погрешното прикажување или недоволно се опишуваат причините за таквата неможност. На пример во една од основите ревизорот ќе наведе “...да се увериме во дел од количествата на стоките на залиха на 31.12” или на пример разлика, но ќе каже.
- За основите за кои се квалификува мислењето, тимот не направил оценка за распространетоста на ефектите или можните ефекти од прашањата врз финансиските извештаи. Прашањето за кое се квалификува мислењето кај еден ангажман се однесува на 95% од вкупната актива и на 93% од вкупните обврски. Кај еден ангажман тимот го променил мислењето во нацрт извештајот од квалификувано во неквалификувано по извршена корекција, но не е направена оценка за распространетоста на ефектите или можните ефекти од прашањата за врз финансиските извештаи пред издавање на нацрт ревизорскиот извештај
- За избран ангажман, во пасусот за нагласување на прашање ревизорот ќе наведе дека клиентот не изготвува консолидирани ФИ со целосно поседуваната подружница и се повикува на белешка кон ФИ за образложението на раководството дека вложувањето не е материјално значајно. Ревизорот не разгледал и заклучил дали обелоденувањата се соодветни и во согласност со Рамката за финансиско известување и не е документирано како понатаму одлучил дека прашањето е фундаментално за разбирањето на корисниците и дека заклучокот да се вклучи пасус за нагласување на прашање е во согласност со професионалните стандарди. Во белешката кон ФИ за поврзани страни, на

пример, не се дадени информации за салдото, обемот и природата на трансакциите со поврзаната страна.

Слично и кога ревизорот се повикува на белешка кон ФИ каде клиентот обелоденува дека за дел од недвижностите нема имотни листи, и не ја обелоденува вредноста на недвижноста за која нема доказ за сопственост и не ги објаснува причините или кога ќе нагласи прашање за претпоставката за континуитет, а Ревизорското досие не содржи доказ како тимот разгледал и оценил дали прашањето кое се нагласува е соодветно презентирano или обелоденето во финансиските извештаи.

- Пристап во ревизијата базиран на ризик бара од ревизорот да стекне разбирање за ентитетот и неговото опкружување, вклучувајќи ја и неговата интерна контрола преку спроведувањето на сите постапки за проценка на ризици како основа за идентификување и проценка на ризиците од материјално погрешно прикажување.

Значаен недостаток е идентификуван кога Ревизорското досие не вклучува документиран доказ за постапка за стекнување (или за ажурирање) на Ревизорското разбирање за клиентот и/или за дизајнирање и спроведување на постапки на проценка на ризик.

Во врска со дизајнираните постапки за проценка на ризик (распрашување, инспекција, прелиминарни аналитички постапки) значаен наод е идентификувани во однос на пристапот и релевантноста на информациите, доказот и заклучоците за идентификување на ризик. На пример, кога прелиминарните аналитички постапки се спроведуваат само како математичка пресметка, додека финансиските извештаи покажуваат значителни или невообичаени промени.

Идентификуваните отстапувања од барањата стандардите за значајни ризици и за адресирањето на таквите ризици, како на пример, признавањето на приходи подложно на ризик од измама и ризикот од заобиколување на контроли од страна на раководството беа идентификувани како значајни наоди.

- Во врска со претпоставката за континуитет тимот пропуштил да идентификува, разгледа и оцени настани и услови кои инаку постојат и може да наметнат значајно сомневање во способноста на ентитетот да продолжи врз основа на претпоставката за континуитет и/или тимот пропуштил да обезбеди достатни и соодветни ревизорски докази за да утврди дали постои или не материјална неизвесност, преку извршување дополнителни ревизорски постапки, вклучувајќи и разгледување на факторите за ублажување. Во врска со факторите за ублажување, значаен наод е идентификуван кога тимот пропуштил да ја оцени Проценката на раководството за способноста на ентитетот да продолжи врз основа на претпоставката за континуитет и/или пропуштил да го потврди постоењето, законитоста и полноможноста на аранжманите за обезбедување или одржување на финансиска поддршка со поврзани и трети страни и проценка на финансиската способност на ваквите страни да обезбедат дополнителни финансиски средства.
- Во однос на барањето на професионалните стандарди за обезбедување доказ дали односите и трансакции со поврзаните страни се соодветно идентификувани, евидентирани и обелоденети во финансиските извештаи согласно Рамката, значаен наод произлезе од прифаќање на несоодветна писмена изјава за поврзани страни како доказ во околностите во кои работи субјектот на ревизија, неусогласеност на писмената изјава со обелоденувањата во ФИ, заради отсуство на ревизорска постапка за обезбедување

доказ за точноста и комплетноста на обелоденувањето во ФИ или недостатоци во пристапот на ревизорот за обезбедување релевантен ревизорски доказ за поврзани страни од аспект на значајноста и природата на трансакциите.

- Отсуство на доказ за комуникација со раководството и тие кои се задолжени за управувањето за значајните прашања од ревизијата. Дополнително тимот не дискутира со раководството на навремена основа за наодите, вклучувајќи и барање за нивна корекција или разбирање на причините за неизвршените корекции. Значајноста на наодот е под влијание и на тоа што значајните прашања кои ги вклучуваат и наодите се повторуваат повеќе години. Овие околности не се земаат во предвид во оценката на интегритетот на раководството.
- Значајни наоди беа идентификувани во врска со барањето на професионалните стандарди за дизајнирање и спроведување на ревизорски постапки за обезбедување на достатно соодветен ревизорски доказ како одговор на ризиците од материјално погрешно прикажување за следните подрачја во ревизијата:
 - Ревизорското досие не содржи документиран доказ за дизајнирани и спроведени ревизорски постапки за обезбедување на достатно соодветен ревизорски доказ во врска со почетните состојби вклучувајќи и доказ за конзистентна примена на сметководствените политики. Тимот не ја оценува достатноста и соодветноста на ревизорскиот доказ во однос на барањата на професионалните стандарди. Беше утврден значаен наод и заради отсуство на оценка на релевантноста на квалификациите од мината година за ефектот на мислењето.
 - Во однос на достатноста на ревизорскиот доказ, значаен наод беше идентификуван заради отсуство на документиран пристап и расудување, таму каде истиот не е поддржан со користење на алатки и неможност на друг начин да се разбере како тимот одлучил за големина на примерок и за репрезентативноста на примерокот со изборот на ставки во примерокот. Ова е посебно важно кога се разгледува за достатност на ревизорски доказ.
 - Тимот пропуштил да обезбеди достатно соодветен ревизорски доказ преку дизајнирање на релевантни ревизорски постапки за постоењето, вреднувањето и временскиот пресек на залихата кога истата е материјална ставка во ФИ, и/или не направил оценка на достатноста и соодветноста на ревизорскиот доказ во однос на проценетите ризици и планираниот пристап.
За присуство на попис, отсуство или недоволно документирана ревизорската постапка за тоа што се случувало тој ден на пописот на залиха, за делокругот на ревизорските проверки и изборот на примерок.
 - Приложени се копии на конфирмации без документирана ревизорска работа.
Со постапката на екстерно конфирмирање тимот не обезбедил достатно соодветен ревизорски доказ, вклучувајќи и доказ од алтернативни ревизорски постапки и за резултатите не направил оценка за достатност и соодветност на ревизорски доказ. Некаде значајниот наод вклучуваше и отсуство на оценка за веродостојноста на прибавениот доказ, а во врска со начините на кои истиот бил прибавен.
Значаен недостаток е идентификуван во однос на доказот од алтернативни постапки за неговата релевантност и комплетност.
 - Беа идентификувани ангажмани каде Ревизорското досие не вклучува документиран

доказ за дизајнирани и спроведени ревизорски постапки за некои или за повеќето од значајните циклуси (продажби, набавки, залихи). Вклучување само на документација и евиденција на клиентот не обезбедува доказ дека била спроведена ревизија во согласност со барањата на професионалните стандарди.

- Финансиските извештаи и документацијата прибавена од клиентот вклучува индикатори за измама или за заобиколување на контроли од страна на клиентот, а ревизорот пропуштил да го разгледа и оцени ефектот на ревизорскиот план и стратегија и на постапката на прифаќање и продолжување на ангажман.
- Природата на ревизорските постапки (било како тест на контрола или суштински тест) главно се фокусира на проверка на фактура за обезбедување на достатно соодветен ревизорски доказ за приходите или расходите. Од делокругот на тестирање, без образложение се исклучуваат некои значајни класи на трансакции.
- Во врска со дизајнот на тестот на контрола тимот пропуштил да го објасни пристапот да се тестираат поединечни контроли. Ова поврзано со идентификувани неконзистентности помеѓу тестот на поминување и тестот на оперативна ефективност и слаба документираност на постапките со кои ревизорот ќе осигура дека релевантните процеси се добро разбрани и контролите постојат кај клиентот.
- Тимот не ги разгледал со должно внимание квалитативните аспекти на сметководствените практики на субјектот на ревизија, вклучувајќи и идентификација на индикатори за можна пристрасност на раководството во расудувањето. Ова посебно поврзано со вреднувањето на побарувањата каде ревизорот пропуштил да утврди и следи пристап базиран на ризици за да донесе релевантен заклучок за усогласеност со барањата на рамката за финансиско известување. Таму каде што постои некаква проценка на раководството пропуштено е да се направи предизвик и оценка за клучните претпоставки или расудувања на раководството.
- Отсуство на професионален скептицизам во клучни подрачја на ревизијата, каде на пример, се бара користење на значајни расудувања (од раководството и ревизорот) или за кои ризикот од материјално погрешно прикажување бил подигнат на повисоко ниво или бил проценет значаен ризик. Ова вклучува и пропуштање да се идентификуваат и разберат условите релевантни за целта на тестот кои формираат погрешно прикажување за секое релевантно тврдење.
- Недостатоци во пристапот за оценка дали севкупното презентирање на финансиските извештаи, вклучувајќи ги и поврзаните обелоденувања се во согласност со применливата рамка за финансиско известување, или отсуство на дизајнирање и спроведување на релевантни ревизорски постапки. Беа идентификувани ситуации кога обелоденувањата и објаснувачките белешки упатуваат на отстапувања и неусогласеност.

2.3. Свкупни заклучоци од спроведените контроли

2.3.1 Свкупен заклучок од спроведените контроли

Детали во однос на свкупните заклучоци од контролите на квалитет се дадени во табелите подолу.

а) По вид на свкупна оценка и друштва за ревизија кои ревидираат ентитети од јавен интерес

	2024/2025				2023/2024		
	друштва за ревизија и овластени ревизори – поединци	%	Ревидираат ЕЈИ		друштва за ревизија и овластени ревизори – поединци	%	Ревидираат ЕЈИ
Задоволително	1	9	/		/		
Задоволително но бара понатамошно подобрување	2	18	1		11	92	7
Потребни се значајни подобрувања	5	46	2		1	8	1
Незадоволително	3	27					
	11	100	3		12		8

б) По вид на свкупна оценка и по друштва за ревизија

	друштва за ревизија и овластени ревизори – поединци	%	друштва за ревизија	овластени ревизори – поединци
Задоволително	1	9	1	/
Задоволително но бара понатамошно подобрување	2	18	2	/
Потребни се значајни подобрувања	5	46	2	4
Незадоволително	3	27	/	3
	11	100	5	7

2.3.2 Оценки по ангажмани

Во однос на анализа по поединечни ангажмани предмет на контрола, вкупно беа избрани 23 ангажмани. Детали во однос на оценката од контрола на ниво на ангажман се дадени во табелата подолу

	Избрани ангажмани	%	Ангажмани по вид			
			Ентитети од јавен интерес	%	Други ентитети	%
Задоволително	1	4%			1	5%
Задоволително, но бара понатамошно подобрување	6	26%	1	25%	5	26%
Потребни се значајни подобрувања	10	44%	3	75%	7	37%
Незадоволително	6	26%			6	32%
Вкупно	23	100%	4	100%	19	100%

Споредба на податоците за оценка на ниво на ангажман за 2024/2025 година во однос на 2023/2024 година, во табелата долу:

	2024/2025		2023/2024	
	Избрани ангажмани	%	Избрани ангажмани	%
Задоволително	1	4%	1	3%
Задоволително, но бара понатамошно подобрување	6	26%	26	74%
Потребни се значајни подобрувања	10	44%	8	23%
Незадоволително	6	26%	/	
Вкупно	23	100%	35	100%

3. ГЛАВНИ ПРЕПОРАКИ

Резултатите од контролата на квалитет покажуваат потреба од понатамошни подобрувања. Клучни области во кои се идентификувани слабости и отстапувања за кои се потребни понатамошни подобрувања се следниве:

- Политиките и постапките за секој од елементите на системот на контрола на квалитет од аспект на нивното постоење, дизајн и имплементација, вклучувајќи ја и формата и содржината на утврдената документација или нејзино отсуство.
Ревизорската фирма треба да воспостави систем на контрола на квалитет кој е соодветен на околностите во кои работи со дизајнирање на релевантни политики и постапки и форма и содржина на документација со која ќе обезбеди релевантен доказ за ефективност на системот на контрола на квалитет и усогласеност со регулаторните и барањата на професионалните стандарди.

- Друштвата за ревизија треба да го зголемат нивниот фокус на професионалниот скептицизам, и во тој правец да дизајнираат и спроведуваат ревизорски постапки со кои ќе обезбедат достатно соодветни ревизорски докази.
- Друштвата за ревизија треба да спроведуваат ревизија базирана на ризици и соодветно на тоа целосно да ги следат и почитуваат сите релевантни барања на професионалните стандарди поврзани со идентификација и процена на ризик и идентификација на значајни ризици. Овие постапки треба да бидат целосно документирани во Ревизорското досие. Ревизорската документација треба да покаже дека тимот воспоставил врска помеѓу процената на ризикот од материјално погрешно прикажување и природата, временскиот распоред и обемот на ревизорските постапки .
- Друштвото за ревизија треба да осигура дека тимот дизајнира и извршува ревизорски постапки кои се соодветни во околностите заради прибавување достатни и соодветни ревизорски докази. Природата на ризикот и на тврдењето е релевантна за дизајнирање на ревизорските тестови.
Кога се дизајнираат и извршуваат ревизорските постапки, ревизорот треба да ја земе предвид и релевантноста и веродостојноста на информациите кои ќе се користат како ревизорски доказ. Ова ќе го адресира барањето на МСР 500 ревизорот да обезбеди соодветен ревизорски доказ.
- Тимот треба да изврши ревизорски постапки за да оцени дали севкупното презентирање на финансиските извештаи, вклучувајќи ги и поврзаните обелоденувања, се во согласност со применливата рамка за финансиско известување
- Документацијата на ревизорот треба да биде организирана во работно досие на конзистентен начин за секој ревизорски ангажман, и на начин кој ќе го покаже конзистентен тек на ревизорската работа низ фазата на планирање, извршување и комплетирање на ревизијата. Ревизорот треба да подготви ревизорска документација за значајните прашања кои произлегуваат во текот на ревизијата, донесените заклучоци за истите и значајните професионални расудувања направени за донесување на таквите заклучоци.
- Кога ревизорот го модификува мислењето или нагласува прашање, барањата на МСР 705 и МСР 706 се задолжителни за формата и содржината на мислењето, а ревизорската документација треба да осигура доволно документиран доказ за секоја основа за која се модификува мислењето.

4. ПРЕДЛОЗИ ДО КОМИСИЈАТА ЗА ОБРАЗОВАНИЕ, ОБУКА И ПУБЛИКАЦИИ

Комисијата и предлага на Комисијата за образование, обука и публикации да ги земе во предвид главните слабости наведени во овој извештај и да организира соодветни обуки преку програмата на КПУ или организирање на работилници на соодветни теми за подобрување на квалитетот на ревизорската професија.

5. ПОСЛЕДОВАТЕЛНО СЛЕДЕЊЕ НА ПРЕПОРАКИТЕ

Составен дел на извештајот од контролата на квалитет за секој субјект на контрола е анализа во однос на реализацијата на препораките од претходната контрола на квалитет и позначајните наоди кои се повторуваат и при тековната контрола на квалитет.

Согласно Законот за ревизија, субјектот на контрола е должен во рок од три дена од истекот на рокот утврден во извештајот од контролата до Институтот и до Советот да достави извештај за реализација на препораките и отстранување на идентификувани недостатоци, неправилности и незаконито.

6. ПОНАТАМОШНИ ДЕЈСТВИЈА ОД СПРОВЕДЕНИТЕ КОНТРОЛИ НА КВАЛИТЕТОТ

Во согласност со член 18 од Правилникот за начинот и постапката на контрола на квалитетот на друштвата за ревизија и на овластениот ревизор – трговец поединец, извештаите кои ги подготвуваат овластените ревизори кои вршат контрола на квалитетот се доставуваат до Управниот одбор на ИОРПСМ за понатамошно постапување.

Ненад Тортевски
Претседател на ИОРПСМ