

Na podlagi 19 in 9. člena Statuta Slovenskega inštituta za revizijo (Uradni list RS, št. 68/19) je Revizijski svet Slovenski inštitut za revizijo na 14. seji dne 27. januarja. 2022 sprejel

PRIPOROČILO ZA DELOVANJE REVIZIJSKIH DRUŽB 1

katerega del so

SPLOŠNI POGOJI ZA POGODBE O REVIDIRANJU RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

1. Revidiranje računovodskih izkazov je preizkušanje in ocenjevanje računovodskih izkazov ter podatkov in metod, uporabljenih pri njihovem sestavljanju. Na osnovi teh postopkov bo izvajalec podal strokovno mnenje o tem, ali računovodski izkazi v vseh pomembnejših pogledih podajajo resničen in pošten prikaz finančnega stanja, poslovnega izida in denarnih tokov naročnika, v skladu s sprejetim okvirom računovodskega poročanja.
2. Izvajalec bo svoje delo opravil v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR), Zakonom o revidiranju (ZRev-2) in drugimi ustreznimi predpisi.
3. Izvajalec bo izdal revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, navedenih v pogodbi. Poročilo bo ustrezno podpisano v izvirnem (enem samem) izvodu.
4. Za računovodske izkaze je odgovorno poslovodstvo družbe. Naloga izvajalca je, da na podlagi revizije izrazi mnenje o teh računovodskih izkazih.
5. Naročnik je odgovoren za pripravo ustreznih pogojev za izvedbo revizije, predvsem pa za:
 - sestavitev in pošteno prestavitev računovodskih izkazov, ki so predmet revidiranja,
 - izbiro in uporabo ustreznih računovodskih usmeritev ter zavarovanje sredstev podjetja,
 - vodenje ustreznih računovodskih evidenc,
 - zagotovitev delovanja notranjih kontrol, potrebnih, da so računovodski izkazi sestavljeni brez pomembno napačnih navedb zaradi prevare ali napake.
6. Izvajalec odgovarja naročniku za škodo, ki jo povzroči s kršitvijo pravil o revidiranju, določenih z ZRev-2, v skladu s 3. odstavkom 57. člena Zakona o gospodarskih družbah.
7. Izvajalec se obvezuje načrtovati in izvesti revidiranje na način, ki omogoča, da si pridobi sprejemljivo zagotovilo, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembnejših napačnih navedb. Izbrani postopki so odvisni od revizorjeve presoje in vključujejo tudi ocenjevanje tveganj za napačne navedbe v računovodskih izkazih zaradi prevare ali napake. Pri ocenjevanju teh tveganj revizor prouči notranje kontrole, povezane s pripravljanjem in poštenim predstavljanjem računovodskih izkazov družbe, da določi okoliščinam ustrezne revizijske postopke, ne pa, da izrazi mnenje o uspešnosti notranjega kontroliranja družbe.
8. Revizija vključuje tako ovrednotenje ustreznosti uporabljenih računovodskih usmeritev in utemeljenosti računovodskih ocen poslovodstva kot tudi ovrednotenje celotne predstavitve računovodskih izkazov.

9. Naročnik je odgovoren, da vzdržuje ustrezen sistem notranjih kontrol ter preprečuje in odkriva prevare in napake, da spremlja in zagotavlja skladnost z zakoni in predpisi, ki urejajo njegovo dejavnost, ustrezno beleži transakcije v računovodskih evidencah, pripravlja ustrezne računovodske ocene, varuje svoje premoženje ter zagotavlja, da so podatki in informacije, predstavljeni v računovodskih izkazih, popolni, točni, zanesljivi in v skladu s predpisi.
10. Poslovodstvo naročnika izvajalcu razkrije vsa pomembna dejstva, povezana s kakršnimikoli prevarami ali sumi prevar, ki so naročniku znana in ki bi lahko vplivala na družbo ali njeno poslovanje.
11. Izvajalec se obvezuje načrtovati revizijo na način, da pridobi razumno zagotovilo, da bo odkril pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih, vključno tiste, ki so posledica prevar, napak ali nespoštovanja zakonov in predpisov. Kljub temu se zaradi narave preizkušanja in drugih omejitev pri revidiranju ni mogoče izogniti tveganju, da ne bodo odkrite vse pomembno napačne navedbe, ki izhajajo iz prevar, napak ali nespoštovanja zakonodaje in predpisov.
12. Po zaključku revidiranja bo izvajalec v skladu s strokovno presojo za naročnika na podlagi MSR po potrebi pripravil pismo poslovodstvu, v katerem bo poslovodstvo družbe seznanil:
 - s kršitvami zakonov in drugih predpisov, ki jih bo ugotovil v postopku revizije,
 - s pomanjkljivostmi, ugotovljenimi v zasnovi in delovanju sistema notranjih kontrol, če bi le-te lahko neugodno vplivale na pravilnost evidentiranja in obravnavanja računovodskih podatkov ter posledično na pravilnost računovodskih izkazov, kot tudi s predlogi za odpravo teh pomanjkljivosti,
 - z drugimi nepravilnostmi, ki po naravi in vrednosti ne pomenijo omejitve za izraženo strokovno mnenje, njihova odprava pa bi lahko pripomogla k boljšemu delu naročnika.
13. Pogodbeni stranki soglašata, da lahko med revidiranjem nastanejo okoliščine, zaradi katerih izvajalec lahko odstopi od posla, če so za to izpolnjeni pogoji, ki jih določa ZRev-2 ali katerikoli drug ustrezen predpis oz. če tako določa Pogodba o revidiranju.
14. Naročnik je v primeru odstopa od posla iz razlogov, ki jih določa ZRev-2 ali katerikoli drug ustrezen predpis oz. če tako določa Pogodba o revidiranju, dolžan izvajalcu poravnati sorazmeren del stroškov, ki jih je slednji imel med revidiranjem.
15. Izvajalec lahko zavrne izdelavo mnenja o računovodskih izkazih, če naročnik pooblaščenim osebam izvajalca ne omogoči izvajanja revizije v skladu z določbami ZRev-2 oziroma če naročnik vodi poslovne knjige, spise in računalniške zapise v nasprotju z računovodskimi standardi ter zaradi tega ali kateregakoli drugega razloga ni dovolj podlag, da bi izvajalec lahko zanesljivo ocenil resničnost in poštenost računovodskih izkazov.
16. Izvajalec storitev opravlja v svojih prostorih, v prostorih naročnika in na drugih lokacijah v skladu z dogovorom med pogodbenima strankama in kakor je smotrno glede na naravo storitve.
17. Pred revidiranjem in med njim mora naročnik opraviti oziroma omogočiti izvajalcu, da opravi tale dejanja:
 - do začetka zaključne faze revizije zaključiti poslovne knjige, sestaviti računovodske izkaze, ki so predmet revidiranja, ustrezne priloge in poslovno poročilo (letno poročilo); slednjega mora, opremljenega s podpisami iz 60.a člena ZGD-1, pred začetkom zaključne faze revizije predložiti izvajalcu;

- zagotoviti ustrezne delovne razmere (pisarne s telefonom, če je mogoče z internetno povezavo) ter določiti osebe, ki bodo sodelovale z revizorji in jim pravočasno posredovale zahtevane informacije in druge dokumente, dostop do računalniških sistemov in pisarn tudi izven rednega delovnega časa, če bo to potrebno;
 - zagotoviti neomejen dostop do vseh evidenc, dokumentacije in drugih informacij, potrebnih v zvezi z revizijo;
 - zagotoviti izvajalcu udeležbo pri kateremkoli popisu sredstev;
 - pripraviti dokumentacijo pred začetkom posamezne faze revizije v skladu s pisno zahtevo izvajalca;
 - pripraviti dodatne pisne potrditve oziroma predstavitev zadev, ki vplivajo na računovodske izkaze, predvsem take, ki temeljijo na oceni posloводства;
 - od zunanjega odvetnika, ki deluje v imenu naročnika, pridobiti pisno predstavitev o nerešenih pravnih sporih;
 - pripraviti predstavitevno pismo posloводства, s katerim bo potrdilo svojo odgovornost za sestavitev računovodskih izkazov družbe in za posamezne predstavitve, ki so bile izvajalcu podane med revizijo;
 - na zahtevo izvajalca razkriti izsledke ocene posloводства glede tveganja, da bi računovodski izkazi zaradi prevare lahko vsebovali pomembno napačne navedbe;
 - pred začetkom revizije v pisni obliki seznaniti izvajalca o morebitnih omejitvah pri uporabi elektronske pošte in drugih oblik elektronskega posloovanja.
18. Naročnik je dolžan izvajalcu posredovati letno poročilo ter drugo dokumentacijo in informacije, ki jih izvajalec zahteva za izvedbo tega posla, najkasneje do začetka zaključnega terenskega revizijskega dela. Za vse povezane osebe, tako pravne kot fizične, mora izvajalcu predložiti poročilo, ki razkriva navedbo vseh povezanih oseb in naravo povezav.
19. Izvajalec ima po predhodnem pisnem opozorilu naročnika o nespoštovanju pogodbenih določil pravico prestaviti začetek in/ali zaključek izvedbe zaključne faze revizije v teh primerih:
- če naročnik ob dogovorjenem začetku zaključne faze revizije izvajalcu ne predloži potrebne dokumentacije ali informacij, potrebnih za izvedbo revizije, vključno z zaključenimi računovodskimi izkazi s pojasnili;
 - zaradi drugih razlogov, ki bi od izvajalca zahtevali izvedbo dodatnih revizijskih postopkov (izvedbo pomembnih popravkov računovodskih izkazov na osnovi ugotovitev izvajalca, popravkov letnega poročila itd.);
 - če naročnik ne opravi drugih dejanj iz 16. člena splošnih pogojev oziroma ne omogoči izvajalcu, da jih opravi.

V takšnem primeru si izvajalec pridržuje pravico do podaljšanja roka za dokončanje projekta do šest mesecev po prvotno dogovorjenem roku.

20. Odzivi na ta poizvedovanja in s tem povezane pisne predstavitve posloводства, ki se zahtevajo po MSR, so del dokaznega gradiva, na katero se bo izvajalec kot revizor zanašal pri oblikovanju svojega mnenja o računovodskih izkazih družbe. Zaradi pomembnosti poslovodskih predstavitev se družba strinja, da bo razbremenila in odškodovala izvajalca, njegove partnerje in zaposlene glede kakršnihkoli tožb, izgub, odškodnin, zahtevkov, odgovornosti, stroškov in izdatkov (vključno z odvetniškimi stroški in honorarji ter časom, ki ga porabi osebje izvajalca, a ne omejeno nanje),

povezanih s storitvijo po pogodbi, ki jih je mogoče pripisati kakršnikoli napačni predstavitvi posloводства.

21. Če je primerno, naročnik izvajalcu omogoči neomejen dostop do celotne revizijske dokumentacije revizorja iz tretje države, ki revidira sestavni del skupine podjetij, in po potrebi zagotovi kopije.
22. Če naročnik namerava objaviti izvajalčevo poročilo ali ga razmnožiti v kateremkoli dokumentu ali se kakorkoli drugače sklicevati na to poročilo v dokumentu, ki poleg revidiranih računovodskih izkazov vsebuje tudi druge informacije, se zaveže, da bo pred kakršnokoli tovrstno uporabo poročila ali sklicevanjem na izvajalca slednjemu predložil v branje osnutek takšnega dokumenta in pridobil izvajalčevo soglasje glede vključitve ali sklicevanja na izvajalčevo poročilo ali na ime izvajalca v tem dokumentu, še preden bo dokument natisnjen in razposlan. Vključitev izvajalčevega poročila ali sklicevanje nanj v kateremkoli dokumentu pomeni ponovno izdajo poročila, kakršnakoli zahteva družbe po ponovni izdaji poročila ali zahteva po izdaji soglasja za vključitev ali sklicevanje v ponudbi vrednostnih papirjev ali drugem dokumentu pa se bo obravnavala na osnovi dejstev in okoliščin v času zahteve. Dogovorjene cene ne zajemajo nobenih storitev, ki bi morale biti opravljene v povezavi z zahtevo družbe glede uporabe poročila ali sklicevanja na ime izvajalca. Cene takšne storitve (in njihov obseg) bodo predmet posebnega medsebojnega dogovora.
23. Pogodbeni stranki soglašata, da bo revizija po pogodbi opravljena z upoštevanjem ravni pomembnosti, ki jo izračuna izvajalec. To raven pomembnosti bo izvajalec uporabljal na vseh stopnjah revizije, prav tako pa jo bo uporabljal kot osnovo za vzorčenje in oceno pomembnosti kakršnihkoli odkritih napačnih navedb.
24. Izvajalec se zavezuje, da bo za naročnika po koncu revidiranja pripravil končni obračun dejansko porabljenih ur po članih revizijske skupine in izdal končni račun. Naročnik izrecno soglašata, da lahko pride do odstopanj med predvidenimi urami po posameznih članih revizijske skupine, navedenimi v ponudbi ali pogodbi, in med končnim obračunom.
25. V primeru okoliščin, ki bi zahtevale dodatno revizijsko delo in/ali poročanje, se pogodbeni stranki dogovorita o novih rokih za poročanje in dodatnih cenah.
26. V primeru statusnega, poslovnega ali organizacijskega preoblikovanja naročnika, bistvenih sprememb v poslovanju naročnika in podobnih sprememb ima izvajalec pravico določiti nove cene; sicer ima pravico odstopiti od pogodbe.
27. Pogodbeni stranki soglašata, da bosta vse podatke in informacije o izvajanju teh storitev ali v povezavi z njimi, razen tistih, katerih razkritje zahteva zakonodaja, varovali kot poslovno skrivnost in jih brez soglasja druge pogodbene stranke ne bosta razkrili tretjim osebam ali jih javno objavljali. Vsaka od pogodbenih strank bo drugi pogodbeni stranki odškodninsko odgovorna, če bo prekršila ta dogovor o zaupnosti. Dolžnost varovanja zaupnih podatkov ne velja v primerih, ki jih določa ZRev-2.
28. Vsa dokumentacija, ki se nanaša na revizijo, bo arhivirana pri izvajalcu še najmanj 10 let po izdaji revizorjevega poročila, po preteku tega obdobja pa ima izvajalec pravico to dokumentacijo uničiti.
29. Letno poročilo z revizorjevim poročilom o računovodskih izkazih se na zahtevo naročnika lahko prevede v tuj jezik. Prevod letnega poročila z revizorjevim poročilom o računovodskih izkazih plača naročnik po ceniku Društva znanstvenih in tehniških prevajalcev Slovenije. Rok za izročitev prevoda letnega poročila z revizorjevim poročilom o računovodskih izkazih pogodbeni stranki določita posebej. Vsebina letnega poročila z revizorjevim poročilom o računovodskih izkazih se presoja po slovenski različici poročila. Izvajalec bo podpisal prevod letnega poročila z revizorjevim poročilom

o računovodskih izkazih v tuj jezik le v primeru, ko je prevod ali pregled prevoda tega poročila opravil sam.

30. Naročnik se obvezuje, da ne bo posredno ali neposredno ponudil zaposlitve partnerju ali drugim članom revizijske skupine, ki sodelujejo pri izvedbi del po pogodbi, v celotnem času trajanja izvedbe revizije in še 24 mesecev po zaključku revizije brez predhodnega soglasja izvajalca. Če naročnik krši to določbo, je dolžan izvajalcu plačati 50.000 EUR (petdeset tisoč evrov) v roku petih (5) dni po tem, ko izvajalec izve za kršitev.
31. Pogodbeni stranki soglašata, da bi sklenitev pogodbe o revidiranju s pooblaščenim revizorjem (revizijsko družbo), ki podpiše poročilo o revidiranju po pogodbi, vendar v naslednjem obdobju opravlja revizijske storitve kot samostojni revizor ali pooblaščen revizor v drugi revizijski družbi, pomenila kršenje načela neodvisnosti, saj je mogoče zaključiti, da se je za prevzem posla dogovarjal v obdobju, ko je opravljal revidiranje po pogodbi, s čimer je podan utemeljen sum o njegovi neodvisnosti. Naročnik se zato zavezuje, da ne bo sklenil pogodbe o revidiranju s pooblaščenim revizorjem ali z družbo, za katero bo delal pooblaščen revizor, ki je opravljal revidiranje po pogodbi, če bo pooblaščen revizor zapustil revizijsko družbo. Zaveza naročnika traja 24 mesecev po letu, za katero je pooblaščen revizor podpisal poročilo o računovodskih izkazih kot član revizijske delovne skupine izvajalca.
32. Izvajalec je upravljevalec osebnih podatkov v skladu z določbami Uredbe (EU) 2016/679 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 27. aprila 2016 o varstvu posameznikov pri obdelavi osebnih podatkov in o prostem pretoku takih podatkov ter o razveljavitvi Direktive 95/46/ES (Splošna uredba o varstvu podatkov) in veljavnega Zakona o varstvu osebnih podatkov.
33. S podpisom pogodbe naročnik soglašata s tem, da si z izvajalcem izmenjujeta podatke po elektronski pošti, in izjavlja, da prevzema s tem povezana tveganja. Pogodbeni stranki se zavezujeta, da bosta vzpostavili ustrezni sistem protivirusne zaščite in varovanje elektronskih sporočil pred nepooblaščenimi osebami. Če se izmenjujejo podatki, ki vsebujejo osebne podatke se morajo datoteke pred pošiljanjem ustrezno zaščititi (npr. z uporabo gesla, kriptiranjem, ali na drug enakovreden način).
34. Če naročnik zaradi katerega koli razloga prekine pogodbo, je izvajalcu dolžan plačati celotno zapadlo obveznost v skladu s pogodbo, pa tudi zamudne obresti, če je primerno.
35. V primeru predčasne enostranske razveze pogodbe mora naročnik izvajalcu poravnati zapadle obveznosti tč. 34 teh Splošnih pogojev. Poleg tega mora naročnik v primeru enostranske odpovedi od pogodbe iz razlogov, ki niso bili povzročeni s strani izvajalca ali posledica spremembe zakonske zavezanosti k reviziji, plačati pogodbeno kazen za prekinitev pogodbe v višini polovice dogovorjenega preostalega pogodbenega zneska.
36. Nobena od pogodbenih strank ne sme uporabiti imena, blagovnih znamk, storitvenih znamk, logotipov, trgovskih imen in/ali označevanja z blagovno znamko druge pogodbene stranke brez predhodnega pisnega dovoljenja te druge pogodbene stranke, pri čemer pa se lahko izvajalec sklicuje na storitve, opravljene v povezavi s pogodbo, v svojem marketinškem gradivu, referencah in podobnih dokumentih.
37. Pri odpovedi pogodbe je treba upoštevati določbo 37. člena ZRev-2, da naročnik lahko razreši izvajalca le na podlagi utemeljenih razlogov. Različna mnenja o računovodskih obravnavah ali revizijskih postopkih niso utemeljeni razlogi za razrešitev.
38. V primeru razrešitve izvajalca mora naročnik izvajalcu poravnati zapadle obveznosti iz člena pogodbe, ki se nanaša na način in roke plačila.
39. Za vse zadeve, ki niso urejene s pogodbo, se uporablja pravo Republike Slovenije.

Dejan Šimenc
Predsednik Revizijskega sveta
Slovenskega inštituta za revizijo