

MNENJE AGENCIJE ZA JAVNI NADZOR NAD REVIDIRANJEM

DAJANJE ZAGOTOVIL O TRAJNOSTNOSTI ZA LETO 2023

Agencija meni, da posli dajanja zagotovil o trajnostnosti za poslovno leto 2023 predstavljajo dobršno mero tveganja za kakovost, saj gre za novo vrsto storitev tako za naročnika kot za revizijsko družbo.

Če se revizijska družba vseeno odloči, da bo sprejela posel dajanja zagotovila o trajnostnosti že za poslovno leto 2023, Agencija opozarja, da je treba veliko pozornost nameniti predvsem postopkom sprejema posla, v okviru katerih mora pridobiti zadostne in ustrezne informacije za sestavitev pogodbe ter o okoliščinah posla.

Ti posli se bodo v skladu z ZRev-2 obravnavali kot posli revidiranja, ki morajo biti izvedeni upoštevajoč vsa relevantna pravila revidiranja.

OPIS PROBLEMA

Na evropski ravni je bila sprejeta Direktiva (EU) 2022/2464 (v nadaljevanju CSRD), s katero je Evropska komisija izpolnila svojo zaveza iz Evropskega Zelenega dogovora¹, da bo pregledala določbe o nefinančnem poročanju iz Direktive 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta². Njen cilj je do leta 2050 preoblikovati Unijo v sodobno, z viri gospodarno in konkurenčno gospodarstvo brez neto emisij toplogrednih plinov. Cilj je tudi zavarovati, ohraniti in poživiti naravni kapital Unije ter zaščititi zdravje in dobrobit državljanov Unije pred nevarnostmi in vplivi, ki izhajajo iz okolja. S sprejemom CSRD se nacionalne zakonodaje intenzivno dopolnjujejo z zahtevami po poročanju o trajnostnosti, kar bo imelo za posledico razkrivanje trajnostnostnih informacij v poslovnih poročilih nekaterih družb, prav tako pa zahtevo po revizorjevih zagotovilih, da so razkrite informacije pravilne. Postopek prenosa CSRD v slovensko zakonodajo že poteka, v pripravi sta tako novela Zakona o revidiranju (ki naj bi bila sprejeta do 6. 7. 2024) kot tudi novela Zakona o gospodarskih družbah.

¹ https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal_en

² Direktiva 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 26. junija 2013 o letnih računovodskih izkazih, konsolidiranih računovodskih izkazih in povezanih poročilih nekaterih vrst podjetij, spremembi Direktive 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta ter razveljavitvi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS (UL L 182, 29.6.2013, str. 19).

Ker želijo biti družbe pripravljene na prihajajoče zahteve v poslovnem letu 2024, se na revizijskem trgu zaznava povečano povpraševanje po storitvah dajanja zagotovil o trajnostnostnih informacijah že za poslovno leto 2023. Ker nova pravila dajanja zagotovil o trajnostnosti še niso sprejeta, je treba spoštovati trenutno veljavna pravila revidiranja, zato Agencija za javni nadzor nad revidiranjem (v nadaljevanju Agencija) v tem mnenju revizijske družbe, ki bodo sprejele posel dajanja zagotovil o trajnostnosti že za poslovno leto 2023, opozarja na pravila in zahteve zakonodaje, ki jih bodo morale spoštovati.

PRAVNA PODLAGA

Dajanje zagotovil o trajnostnostnih informacijah, o katerih poroča družba v poslovnem poročilu, bo v prihodnje potekalo v skladu s točno v ta namen sprejetim standardom, katerega zahteve bodo morale biti izpolnjene, da bo revizijska družba lahko izdala svoje poročilo. Glede na to, da trenutna pravila revidiranja takega standarda ne vsebujejo, so revizijskim družbam za izvajanje storitev dajanja zagotovil o trajnostnosti, na voljo naslednja pravila:

- a) MSZ 3000 (prenovljen 2016) – Posli dajanja zagotovil, razen revizij ali preiskav računovodskih informacij iz preteklosti; ter
- b) MSZ 3410 – Posli dajanja zagotovil za poročila o toplogrednih plinih

Prenovljeni standard MSZ 3000 je splošen standard, namenjen poslom dajanja zagotovil, ki niso revizija ali preiskava računovodskih informacij iz preteklosti. Zato je primeren tudi za dajanje zagotovil o trajnostnosti. V primeru, da se revizijska družba odloči sprejeti posel dajanja zagotovila o trajnostnosti, bo torej morala posel izvesti v skladu s tem standardom in Zakonom o revidiranju (v nadaljevanju ZRev-2). Kadar bo revizijska družba prejela tudi naročilo za dajanje zagotovil za poročanje o poročilu o toplogrednih plinih družbe, mora poleg prenovljenega MSZ-ja 3000 ravnati tudi v skladu z MSZ-jem 3410. Slednji namreč zgolj dopolnjuje prenovljen MSZ 3000 in ga ne nadomešča. Razširja torej način uporabe prenovljenega MSZ-ja 3000 pri poslu dajanja zagotovil za poročilo o toplogrednih plinih organizacije.

Mednarodno združenje računovodskih strokovnjakov (v nadaljevanju IFAC) je avgusta 2023 objavilo osnutek Mednarodnega standarda dajanja zagotovil o trajnostnosti (v nadaljevanju ISSA 5000)³. Kot izhaja iz predlaganega besedila, bo nov standard obravnaval:

- a) tako omejeno zagotovilo kot tudi sprejemljivo zagotovilo;
- b) izvajanje posla dajanja zagotovil o trajnostnosti v celoti, kar pomeni, da bo samostojno uporabljiv; in
- c) prednostne izzive poslov dajanja zagotovil o trajnostnosti, pri katerih bo potrebna večja revizorjeva pozornost.

Podlago za njegovo pripravo so predstavljali obstoječi standardi in smernice IAASB, ki to temo obravnavajo širše, vključno s prenovljenim MSZ 3000 ter MSZ 3410.

³ International standard on sustainability assurance (ISSA) 5000; dosegljivo na:
https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2023-08/IAASB-International-Standard-Sustainability-5000-Exposure-Draft_0.pdf

MNENJE

Na podlagi navedenega Agencija meni, da posli dajanja zagotovil o trajnostnosti v teh okoliščinah predstavljajo dobršno mero tveganja za kakovost, saj gre za novo vrsto storitev tako za naročnika kot za revizijsko družbo.

Če se revizijska družba vseeno odloči, da bo sprejela posel dajanja zagotovila o trajnostnosti, Agencija opozarja, da je treba veliko pozornost nameniti predvsem postopkom sprejema posla, v okviru katerih mora pridobiti zadostne in ustrezne informacije za sestavitev pogodbe ter o okoliščinah posla.

Revizijska družba mora ugotoviti vsaj:

- a) namen in razloge za naročilo storitve;
- b) ali gre za posel dajanja omejenega ali sprejemljivega zagotovila;
- c) ali bo v okviru posla dajanja zagotovila o trajnostnosti v zvezi z obravnavano zadevo mogoče izvajati revizijske postopke ter pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze za sprejetje sklepa;
- d) kateri okvir trajnostnostnega poročanja uporablja naročnik, ali je kot sodilo primeren ter ali ji je (revizijski družbi) razumljiv;
- e) ali ima zadostne in ustrezne vire za izvedbo posla;
- f) ali izpolnjuje vse etične zahteve, predvsem neodvisnost, tudi v povezavi s storitvami, ki jih (je) revizijska družba opravlja(la) za naročnika, in bi lahko ogrožale izpolnjevanje etičnih zahtev.

Pri izvedbi posla dajanja zagotovila o trajnostnosti pa mora revizijska družba:

- a) biti pozorna na pomembnost, ki jo je naročnik določil za pripravo poročila o trajnostnosti;
- b) proučiti zahteve okvira trajnostnostnega poročanja po določanju pomembnosti (morebitna dvojna pomembnost);
- c) v skladu z zahtevami prenovljenega MSZ 3000 poročati tudi o drugih informacijah, kar je še posebej pomembno in zahtevno, kadar bo poročilo o trajnostnosti vključeno v poslovno poročilo naročnika, pa revizijska družba ne bo tudi revizor računovodskih izkazov tega naročnika;
- d) poročilo o poslu dajanja zagotovila o trajnostnosti, kadar bo hkrati tudi revizor računovodskih izkazov naročnika, pripraviti kot ločeno revizorjevo poročilo in ga ne vključiti v poročilo neodvisnega revizorja v poglavje »Druge zakonske in regulatorne zahteve«, saj za poslovno leto 2023 poročanje o trajnostnosti v skladu s CSRD še ni vključeno v zakonske zahteve.

Posel dajanja zagotovila o trajnostnosti za poslovno leto 2023 je treba izvesti v skladu s prenovljenim MSZ 3000 in če je to primerno tudi MSZ 3410. Pri tem Agencija priporoča, da revizijska družba prouči tudi osnutek ISSA 5000 ter pri poslu uporabi tiste njegove določbe, ki niso v nasprotju s prenovljenim MSZ 3000 in so okoliščinam posla primerne.

Posle dajanja zagotovil o trajnostnosti lahko trenutno izvajajo vse revizijske družbe oziroma v njihovem imenu vsi pooblaščen revizorji, vendar ob pogoju, da se na tem področju že izobražujejo in imajo potrebna znanja in izkušnje za kakovostno izvedbo posla. Za posel dajanja zagotovil o trajnostnosti naročnik lahko imenuje revizijsko družbo, ki ni hkrati tudi revizor računovodskih izkazov.

Na koncu Agencija revizijske družbe opozarja, da so posli dajanja zagotovil o trajnostnosti v skladu z ZRev-2, posli revidiranja, zato je treba pri njihovi izvedbi zagotoviti zadostne in ustrezne vire (človeške, intelektualne, tehnološke in finančne) ter izpolnjevati vse etične zahteve, da bodo ti posli opravljeni kakovostno, v skladu z zakonom in veljavnimi pravili revidiranja.

Mateja Cimerman

v. d. direktorja