

Končna objava

Mednarodni standard dajanja
zagotovil o trajnostnosti 5000

MSZT 5000
Splošne zahteve za posle
dajanja zagotovil o
trajnostnosti

NOVEMBER 2024



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD



Slovenski
INŠTITUT
za revizijo

Copyright © IFAC



Potrditev PIOB
Mednarodni standard za dajanje zagotovil o trajnosti 5000,
»Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnosti« (MSZT 5000) ter
»Usklajevalne in posledične spremembe drugih standardov IAASB,
ki izhajajo iz MSZT 5000«

Odbor za nadzor javnega interesa (PIOB) je nadziral postopek oblikovanja standardov MSZT 5000, Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnosti, in z njimi povezane usklajevalne ter posledične spremembe drugih standardov IAASB (»Standard«) skozi celoten proces Mednarodnega odbora za standarde revidiranja in dajanja zagotovil (IAASB).

Priporočila in vprašanja javnega interesa, ki jih je PIOB podal IAASB v celotnem postopku oblikovanja standarda, so objavljena na spletni strani PIOB¹.

IAASB je podal pisno izjavo, da je bil standard oblikovan v skladu z dogovorjenim ustreznim postopkom in da upošteva javni interes, pri čemer se opira na koncepte in načela Okvira javnega interesa (PIF), ki se uporablja v postopku oblikovanja standardov in je na voljo na spletni strani PIOB.

PIOB meni, da je bil standard oblikovan v skladu z dogovorjenim postopkom. PIOB prav tako meni, da je standard usklajen z javnim interesom ter temelji na konceptih in načelih PIF.

November 2024

¹ [Public Interest Framework](#)

Avtorske pravice © november 2024 ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

Dokument je lahko prenesen za osebno in nekomercialno rabo s spletne strani www.iaasb.org. Za razmnoževanje, prevajanje, hranjenje ali prenos oziroma drugo podobno uporabo tega dokumenta je potrebno pisno dovoljenje IFAC, razen kadar se dokument uporablja izključno za osebno, nekomercialno rabo. Strukture in procesi, ki podpirajo delovanje IAASB, so omogočeni s strani Mednarodne fundacija za etiko in revidiranje™ (IFEATM).

Za informacije o avtorskih pravicah, blagovnih znamkah in dovoljenjih obiščite spletno stran Permissions ali se obrnite na Permissions@ifac.org.

O IAASB-ju

Ta dokument je pripravil in odobril Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB). Ne predstavlja zavezujoče objave IAASB niti ne spreminja, razširja ali razveljavlja Mednarodnih standardov revidiranja (MSR) ali drugih mednarodnih standardov IAASB.

Cilj IAASB-ja je služiti javnemu interesu z razvijanjem visokokakovostnih standardov revidiranja, dajanja zagotovil in drugih z njimi povezanih standardov ter z omogočanjem zbliževanja mednarodnih in nacionalnih standardov revidiranja in dajanja zagotovil, s čimer se v svetovnem merilu povečata kakovost in skladnost delovanja ter krepi javno zaupanje v poklic revidiranja in dajanja zagotovil.

IAASB pripravlja standarde in usmeritve revidiranja in dajanja zagotovil, da bi jih uporabljali vsi računovodski strokovnjaki v skladu z ustaljenim postopkom in v sodelovanju z Odborom za nadzor javnega interesa (Public Interest Oversight Board), ki nadzira delovanje IAASB-ja, in s Svetovalno skupino IAASB (Consultative Advisory Group), ki zagotavlja prisotnost javnega interesa pri razvoju standardov in usmeritev.



International Auditing
and Assurance
Standards Board

MEDNARODNI STANDARD DAJANJA ZAGOTOVIL O TRAJNOSTNOSTI (MSZT) 5000, *SPLOŠNE ZAHTEVE ZA POSLE DAJANJA ZAGOTOVIL O TRAJNOSTNOSTI*

(Uporablja se za posle dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti, o katerih se poroča za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2026 ali pozneje, ali na določen datum 15. decembra 2026 ali pozneje.)

VSEBINA

	Odstavek
UVOD	1–7
Področje uporabe tega MSZT-ja	8–14
Začetek veljavnosti	15
Cilji	16–17
Opredelitve pojmov	18
Zahteve	
Izvedba posla dajanja zagotovil v skladu s MSZT-ji	19–25
Sprejem in nadaljevanje posla dajanja zagotovil	26–29
Upravljanje kakovosti na ravni podjetja	30
Upravljanje kakovosti na ravni posla	31–63
Prevara in neupoštevanje zakonov in drugih predpisov	64–67
Obveščanje posloводства in pristojnih za upravljanje	68
Dokumentacija	69–74
Predpogoji za posel dajanja zagotovil	75–84
Pogoji posla dajanja zagotovil	85–88
Dokazi	89–94
Načrtovanje	95 – 102
Postopki ocenjevanja tveganj	103O–125
Odzivanje na tveganja pomembno napačne navedbe	126O–152
Zbiranje in presojanje prepoznanih napačnih navedb	153–161
Ovrednotenje opisa veljavnih sodil	162
Kasnejši dogodki	163–164
Pisne predstavitve posloводства in pristojnih za upravljanje	165–170
Druge informacije	171–177
Oblikovanje sklepa o dajanju zagotovil	178–187

Priprava poročila o dajanju zagotovil	188–212
Gradivo za uporabo in drugo pojasnjevalno gradivo	
Področje uporabe tega MSZT-ja	A1–A11
Cilji	A12–A15
Opredelitve pojmov	A16S–A46
Izvedba posla dajanja zagotovil v skladu s MSZT-ji	A47–A57
Sprejem in nadaljevanje posla dajanja zagotovil	A58–A67
Upravljanje kakovosti na ravni podjetja	A68–A74
Upravljanje kakovosti na ravni posla	A75–A161
Prevara in neupoštevanje zakonov in drugih predpisov	A162–A165
Obveščanje posloводства in pristojnih za upravljanje	A166–A170
Dokumentacija	A171–A183
Predpogoji za posel dajanja zagotovil	A184–A218
Pogoji posla dajanja zagotovil	A219–A224
Dokazi	A225–A276
Načrtovanje	A277–A312
Postopki ocenjevanja tveganj	A313–A419
Odzivanje na tveganja pomembno napačne navedbe	A420–A469S
Zbiranje in presojanje prepoznanih napačnih navedb	A470–A498
Ovrednotenje opisa veljavnih sodil	A499–A501
Kasnejši dogodki	A502–A505
Pisne predstavitve posloводства in pristojnih za upravljanje	A506–A507
Druge informacije	A508–A518
Oblikovanje sklepa o dajanju zagotovil	A519–A536
Priprava poročila o dajanju zagotovil	A537–A602
Dodatek 1: Trajnostne zadeve in informacije o trajnostnosti	
Dodatek 2: Praktična presoja postopka organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati	
Dodatek 3: Ponazoritve poročil o zagotovitvi za informacije o trajnostnosti	

Uvod

1. Ta mednarodni standard dajanja zagotovil o trajnostnosti (MSZT) obravnava posle dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti.
2. Za namene tega MSZT-ja so informacije o trajnostnosti informacije o trajnostnih zadevah. Razkritja organizacije o takih zadevah se lahko nanašajo na več različnih tem (npr. podnebje, delovne prakse, biotska raznovrstnost) in vidikov tem (npr. tveganja in priložnosti, metrike in ključni kazalniki uspešnosti). Zakon ali drug predpis ali okviri poročanja o trajnostnosti lahko trajnostne zadeve, tematike ali vidike tematik opiše na različne načine, prav tako pa lahko vsebuje zahteve ali navodila za organizacijo pri določanju informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati (glejte odstavke A1, A21-A22, A43, Dodatek 1).
3. O informacijah o trajnostnosti se poroča v skladu s sodili. Po tem MSZT-ju se zahteva, da praktik ovrednoti, ali so sodila, za katera pričakuje, da bodo uporabljena pri pripravi informacij o trajnostnosti, primerna za okoliščine posla. Če ni navedb o nasprotnem, se domneva, da so primerna okvirna sodila, vključena v zakon ali drug predpis ali so jih določile pooblaščen ali priznane organizacije, ki sledijo ustreznemu preglednemu postopku (glejte odstavek A2, A197).
4. Sodila lahko določajo postopek, s katerim organizacija prepozna trajnostne zadeve, o katerih je treba poročati, vključno z uporabo pomembnosti pri prepoznavanju takih zadev in meje poročanja. V tem MSZT-ju se »postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati« nanaša na postopek, ki ga uporablja organizacija za določitev trajnostnih zadev, o katerih je treba poročati v informacijah o trajnostnosti, in na mejo poročanja (glejte odstavek A3).
5. Obseg posla dajanja zagotovil lahko zajema vse informacije o trajnostnosti, o katerih bo organizacija poročala, ali pa samo del teh informacij. Nekatere pravne ureditve lahko na primer zahtevajo, da so predmet dajanja zagotovil celotne informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati v skladu z uveljavljenim okvirom. V nekaterih pravnih ureditvah pa lahko zakon ali drug predpis zahteva, da je treba v informacijah o trajnostnosti organizacije dati zagotovila samo za razkritja, povezana s podnebjem. Zahteve po poročanju iz tega MSZT-ja zahtevajo, da praktik prepozna ali opiše informacije, ki so predmet posla dajanja zagotovil (glejte odstavek A4).
6. Ta MSZT temelji na tem, da (glejte odstavek A5):
 - (a) za člane delovne skupine za posel in ocenjevalca kakovosti posla (za tiste posle, za katere je bil imenovan) veljajo določbe *Mednarodnega kodeksa etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (Kodeks IESBA) Odbora za mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, ki se nanašajo na posle dajanja zagotovil o trajnostnosti, ali strokovne zahteve, ali zahteve v zakonu ali drugem predpisu, ki so vsaj tako stroge; in (glejte odstavke A6–A7)
 - (b) praktik, ki opravlja posel, je član podjetja, za katerega velja MSUK 1² ali strokovne zahteve ali zahteve iz zakona ali drugega predpisa glede odgovornosti podjetja za sistem upravljanja kakovosti, ki so vsaj tako stroge kot MSUK 1 (glejte odstavke A8-A11).
7. Upravljanje kakovosti v podjetjih, ki opravljajo posle dajanja zagotovil, in skladnost z etičnimi načeli, vključno z zahtevami po neodvisnosti, sta splošno priznana kot stvar javnega interesa in sestavina kakovostnih poslov dajanja zagotovil. Kadar praktik izvaja posel dajanja zagotovil o trajnostnosti v skladu s tem in drugimi MSZT-ji, se mora zavedati, da ta MSZT vključuje zahteve, ki odražajo predpostavke, opisane v odstavku 6 (glejte odstavke A5-A11).

² Mednarodni standard upravljanja kakovosti (MSUK) 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev*.

Področje uporabe tega MSZT-ja

8. Ta MSZT se uporablja za vse posle dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti. Velja za vse vrste informacij o trajnostnosti, ne glede na to, kako so te informacije predstavljene (glejte odstavke A12-A14).
9. Ta MSZT obravnava tako posle dajanja sprejemljivega kot tudi posle dajanja omejenega zagotovila. Če ni drugače navedeno, velja vsaka zahteva tega MSZT-ja tako za posle dajanja sprejemljivega kot tudi za posle dajanja omejenega zagotovila. Ker je raven zagotovila, pridobljenega pri poslu dajanja omejenega zagotovila, bistveno nižja kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, se postopki, ki jih bo praktik izvedel pri poslu dajanja omejenega zagotovila, po vrsti in času razlikujejo od postopkov pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila in so manj obsežni kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila (glejte odstavek A15).
10. Po *Mednarodnem okviru za posle dajanja zagotovil* je posel dajanja zagotovil lahko potrditveni posel ali neposredni posel. Ta MSZT obravnava samo potrditvene posle. Zato sklicevanje na »posel dajanja zagotovil« ali »posel« v tem MSZT-ju pomeni potrditveni posel.

Povezava s prenovljenim MSZ-jem 3000³

11. Ta MSZT je krovni standard, ki vključuje zahteve in gradivo za uporabo za vse elemente posla dajanja zagotovil o trajnostnosti. V skladu s tem praktiku pri izvajanju posla ni treba uporabljati prenovljenega MSZ-ja 3000.

Povezava z revidiranimi računovodskimi izkazi

12. Ta MSZT ne obravnava informacij o trajnostnosti, ki jih je treba vključiti v računovodske izkaze organizacije v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja. Revizor računovodskih izkazov organizacije mora za take informacije uporabiti Mednarodne standarde revidiranja.
13. Informacije o trajnostnosti so lahko predstavljene skupaj z revidiranimi računovodskimi izkazi organizacije, na primer kot del letnega poročila organizacije ali v ločenem dokumentu ali dokumentih, priloženih letnemu poročilu. V takih okoliščinah se revidirani računovodski izkazi za namene tega MSZT-ja štejejo za druge informacije.

Stopnjevanost

14. Ta MSZT je namenjen poslom dajanja zagotovil za informacije o trajnostnosti vseh organizacij, ne glede na njihovo velikost ali zapletenost. Vendar pa so zahteve tega MSZT-ja namenjene uporabi v okviru vrste in okoliščin posla.

Datum uveljavitve

15. Ta MSZT velja za posle dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti, o katerih se poroča:
 - (a) za obdobja, ki se začnejo 15. decembra 2026 ali pozneje, ali
 - (b) na določen datum, 15. decembra 2026 ali pozneje.

Dovoljena je zgodnejša uporaba tega MSZT-ja.

Cilji

16. Pri izvajanju posla dajanja zagotovil o trajnostnosti so cilji praktika:

³ Prenovljeni Mednarodni standard poslov dajanja zagotovil (MSZ) 3000, *Posli dajanja zagotovil, razen revizij ali preiskav računovodskih informacij iz preteklosti*.

- (a) pridobiti sprejemljivo zagotovilo ali omejeno zagotovilo, kot je primerno, o tem, ali informacije o trajnostnosti ne vsebujejo pomembno napačne navedbe;
 - (b) podati sklep o informacijah o trajnostnosti s pisnim poročilom, ki izraža sklep o sprejemljivem zagotovitlu ali omejenem zagotovitlu, kot je primerno, in opisuje podlago za sklep; in
 - (c) nadalje sporočati, kot to zahtevata ta MSZT in kateri koli drug ustrezen MSZT.
17. V vseh primerih, če ni mogoče pridobiti sprejemljivega zagotovila ali omejenega zagotovila, kot je primerno, in je sklep s pridržkom v poročilu o zagotovitlu praktika v danih okoliščinah nezadosten za namene poročanja predvidenim uporabnikom, ta MSZT zahteva, da praktik zavrne sklep ali odstopi od posla, če je odstop mogoč po veljavnem zakonu ali drugem predpisu.

Opredelitev pojmov

18. Za namene tega in drugih MSZT-jev imajo izrazi, če ni navedeno drugače, naslednji pomen:

Analitični postopki	Ovrednotenje informacij o trajnostnosti z analizo verjetnih razmerij med kvantitativnimi in kvalitativnimi podatki. Analitični postopki zajemajo tudi potrebne preiskave prepoznanih nihanj ali razmerij, ki niso skladna z drugimi ustreznimi informacijami ali se bistveno razlikujejo od pričakovanih vrednosti.
Drugi praktik	Podjetje, ki ni podjetje praktika, ki opravlja delo, ki ga praktik namerava uporabiti za namene posla dajanja zagotovil o trajnostnosti, praktik pa pri tem delu ne more zadostno in ustrezno sodelovati. Za namene MSZT-jev: (a) Delo drugega praktika, ki ga praktik namerava uporabiti za namene posla dajanja zagotovil o trajnostnosti, se opravlja v okviru ločenega posla. (b) Posamezniki drugega praktika, ki opravljajo delo, niso člani delovne skupine za posel, saj ne izvajajo postopkov v okviru posla dajanja zagotovil o trajnostnosti. Takšni posamezniki tudi niso veščaki praktika. (c) Sklicevanje na uporabo dela drugega praktika vključuje, kadar je to primerno, delo, ki ga opravijo posamezniki iz tega drugega podjetja.
Veljavna sodila	Sodila, ki se uporabljajo za določen posel dajanja zagotovil o trajnostnosti.
Ustrezna/-e stranka/-e	Poslovodstvo ali pristojni za upravljanje, kadar je to primerno, ali stranka, ki izvaja posel, če je drugačna.
Uradne trditve	Izrecne ali drugačne trditve organizacije, vključene v informacije o trajnostnosti, ki jih praktik uporablja za obravnavo različnih vrst možnih napačnih navedb, ki se lahko pojavijo (glejte odstavek A17S).
Posel dajanja zagotovil	Posel, pri katerem želi praktik pridobiti zadostne ustrezne dokaze, da bi podal sklep, zasnovan za zvišanje stopnje zaupanja predvidenih uporabnikov v informacije o trajnostnosti. Vsak posel dajanja zagotovil je bodisi:

	(a) posel dajanja sprejemljivega zagotovila – posel dajanja zagotovil, pri katerem praktik zmanjša tveganje pri poslu na sprejemljivo nizko raven glede na okoliščine posla kot podlago za praktikov sklep; praktikov sklep je izražen v obliki, ki izraža njegovo mnenje o izidu merjenja ali ovrednotenja, vključno s predstavitvijo in razkritjem trajnostnih zadev glede na veljavna sodila; bodisi (b) posel dajanja omejenega zagotovila – posel dajanja zagotovil, pri katerem praktik zmanjša tveganje pri poslu na raven, ki je sprejemljiva v okoliščinah posla, vendar je to tveganje večje kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, kot podlaga za izražanje sklepa v obliki, ki sporoča, ali je praktik na podlagi opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov opazil zadevo/-e, zaradi katere/-ih meni, da so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene. Vrsta, čas in obseg postopkov, opravljenih pri poslu dajanja omejenega zagotovila, so omejeni v primerjavi s postopki, potrebnimi pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, vendar so načrtovani za pridobitev ravni zagotovil, ki je po strokovni presoji praktika smiselna. Da pa je smiselna, mora raven zagotovila, ki ga je praktik pridobil, povečati zaupanje predvidenih uporabnikov do informacij o trajnostnosti na stopnjo, ki je precej večja kot zanemarljiva.
Veščine in tehnike dajanja zagotovil	Veščine in tehnike načrtovanja, zbiranja dokazov, ovrednotenja dokazov, obveščanja in poročanja, ki jih izkazuje praktik pri dajanju zagotovil in se razlikujejo od poglobljenega znanja o trajnostnih zadevah ali njihovega vrednotenja ali merjenja.
Potrditveni posel	Posel dajanja zagotovil, pri katerem stranka, ki ni praktik, izmeri ali ovrednoti trajnostne zadeve glede na veljavna sodila.
Primerjalne informacije	Informacije o trajnostnosti, predstavljene za eno ali več preteklih obdobj.
Sestavni del	Organizacija, poslovna enota, funkcija ali poslovna dejavnost ali njihova kombinacija znotraj meje poročanja, ki jo določi praktik za načrtovanje in izvajanje posla dajanja zagotovil o trajnostnosti (glejte odstavek A17).
Praktik sestavnega dela	Podjetje, ki opravlja posel dajanja zagotovil v zvezi s sestavnim delom za namene posla dajanja zagotovil o trajnostnosti, pri čemer je praktik lahko zadostno in ustrezno vključen v to delo. Sklicevanje na praktika za sestavni del, kadar je to primerno, vključuje posameznike iz tega podjetja. Posamezniki iz kroga praktika sestavnega dela, ki opravljajo delo, so člani delovne skupine za posel (glejte odstavka A18-A19).
Sodila	Primerjalna merila, ki se uporabljajo za merjenje ali vrednotenje trajnostnih zadev. Sodila obsegajo okvirna sodila, sodila, ki jih je razvila organizacija, ali oboje. Okvirna sodila so bodisi sodila poštene predstavitve bodisi sodila skladnosti (glejte odstavka A20, A195).

	Izraz »sodila poštene predstavitve« se uporablja za okvir poročanja o trajnostnosti, ki zahteva skladnost z zahtevami okvira in (glejte odstavka A528-A529): (a) izrecno ali iz sobesedila priznava, da bo za dosego poštene predstavitve informacij o trajnostnosti morda poslovodstvo moralo zagotoviti informacije, ki presegajo tiste, ki jih izrecno zahteva okvir; ali (b) izrecno priznava, da bo morda potrebno, da poslovodstvo odstopi od zahteve okvira, da bi doseglo pošteno predstavitev informacij o trajnostnosti. Pričakuje se, da bodo takšna odstopanja potrebna le v zelo redkih okoliščinah. Izraz »sodila skladnosti« se uporablja za okvir poročanja o trajnostnosti, ki zahteva skladnost z zahtevami okvira, vendar ne vsebuje priznanj iz točk (a) ali (b) zgoraj.
Razkritje/-a	Informacije o trajnostnosti v zvezi z določenim vidikom tematike (glejte odstavka A21-A22).
Okoliščine posla	Širši okvir, ki opredeljuje določen posel dajanja zagotovil in vključuje: pogoje posla; obseg posla in ali gre za posel dajanja sprejemljivega zagotovila ali za posel dajanja omejenega zagotovila; značilnosti trajnostnih zadev; veljavna sodila; informacijske potrebe predvidenih uporabnikov; ustrezne značilnosti organizacije in njene meje poročanja; značilnosti poslovodstva organizacije in pristojnih za upravljanje ter druge zadeve, ki lahko bistveno vplivajo na posel.
Vodja posla	Partner ali drug posameznik, ki ga imenuje podjetje in je odgovoren za posel in njegovo izvedbo ter za poročilo o zagotovitvi, ki se izda v imenu podjetja, in ki ima po potrebi ustrezna pooblastila strokovnega, pravnega ali regulativnega organa. »Vodja posla« se mora, kadar je to primerno, nanašati na njegove ustreznike v javnem sektorju (glejte odstavka A23-A24).
Tveganje pri poslu	Tveganje, da praktik poda neustrezen sklep, kadar so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene (glejte odstavke A25-A27S).
Naročnik posla	Poslovodstvo, pristojni za upravljanje ali druga stranka, ki vključi praktika za izvedbo posla dajanja zagotovil.
Ocenjevanje kakovosti posla	Objektivno ovrednotenje bistvenih presoj, ki jih je sprejela delovna skupina za posel, in sklepov, sprejetih na njihovi podlagi, ki ga opravi ocenjevalec kakovosti posla in se zaključi na datum poročila o zagotovitvi ali pred njim.
Ocenjevalec kakovosti posla	Partner, drug posameznik v podjetju ali zunanji posameznik, ki ga podjetje imenuje za izvedbo ocenjevanja kakovosti posla.
Delovna skupina za posel	Vodja posla in drugo osebje, ki izvaja posel, ter vsi drugi posamezniki, ki opravljajo postopke pri poslu, razen zunanjega veččaka praktika in

	notranjih revizorjev, ki zagotavljajo neposredno pomoč pri poslu (glejte odstavka A28-A29).
Organizacija	Pravna oseba, gospodarski subjekt ali prepoznavni del pravne osebe ali gospodarskega subjekta ali kombinacija pravnih ali drugih organizacij ali delov organizacij, na katere se nanašajo informacije o trajnostnosti (glejte odstavek A30).
Dokazi	Informacije, ki jih praktik po uporabi postopkov dajanja zagotovil uporabi za oblikovanje sklepov, ki so podlaga za njegov sklep o zagotovitvi in poročilo. Zadostnost dokazov je merilo količine dokazov. Ustreznost dokazov je merilo kakovosti dokazov.
Podjetje	Samostojni podjetnik, osebna družba ali korporacija ali druga organizacija posameznih praktikov. Kadar je to primerno, je »podjetje« treba brati kot njegov ekvivalent v javnem sektorju (glejte odstavek A31).
Prevara	Namerno dejanje enega ali več posameznikov v poslovanju, med pristojnimi za upravljanje, zaposlenimi ali tretjimi osebami, ki vključuje uporabo prevare za pridobitev neupravičene ali nezakonite koristi (glejte odstavka A33-A33).
Nadaljnji postopki	Postopki, vključno s preizkusi kontrol in postopki preizkušanja podatkov, ki se izvajajo kot odziv na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe.
Skupina	Poročevalska organizacija, za katero se pripravljajo informacije o trajnostnosti skupine (glejte odstavek A34).
Posel dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine	Posel dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti skupine.
Informacije o trajnostnosti skupine	Informacije o trajnostnosti, ki vključujejo informacije o trajnostnosti več kot ene organizacije ali poslovne enote v skladu s sodili (glejte odstavek A35).
Računovodske informacije iz preteklosti	Računovodsko izražene informacije v zvezi z določeno organizacijo, ki izhajajo predvsem iz računovodskega sistema te organizacije, o gospodarskih dogodkih v preteklih časovnih obdobjih ali o gospodarskih razmerah ali okoliščinah v preteklih časovnih obdobjih.
Predvideni uporabniki	Posameznik/-i ali organizacija/-e ali njihova/-e skupina/-e, za katero/-e praktik pričakuje, da bo/-do uporabila/-i/-e poročilo o zagotovitvi o trajnostnosti. V nekaterih primerih so lahko predvideni uporabniki tudi drugi kot tisti, na katere je poročilo o zagotovitvi o trajnostnosti naslovljeno (glejte odstavke A36-A38).
Notranje revidiranje	Funkcija v organizaciji, ki opravlja dejavnosti dajanja zagotovil in svetovanja, zasnovana za ovrednotenje in izboljšanje uspešnosti procesov upravljanja, upravljanja tveganj in postopkov notranjega kontroliranja v organizaciji.
Poslovanje	Oseba/-e z izvršilno odgovornostjo za vodenje poslovanja organizacije. Pri nekaterih organizacijah v nekaterih pravnih ureditvah

	poslovodstvo vključuje nekatere ali vse pristojne za upravljanje, na primer izvršne člane upravnega odbora ali lastnika-poslovodjo.
Veščak posloводства	Posameznik ali organizacija s strokovnim znanjem na področju, ki ni dajanje zagotovil in katerega delo na tem področju uporablja organizacija za pomoč pri pripravi informacij o trajnostnosti.
Napačna navedba	Razlika med razkritjem (razkritji) in ustreznim merjenjem ali ovrednotenjem trajnostnih zadev v skladu z veljavnimi sodili. Napačne navedbe so lahko posledica napake ali prevare, lahko so kvalitativne ali kvantitativne in vključujejo izpuščene informacije ali informacije, ki zamegljujejo predstavitev razkritij (glejte odstavke A417, A473, A479).
Napačna navedba drugih informacij	Napačna navedba drugih informacij obstaja, kadar so druge informacije napačno navedene ali kako drugače zavajajoče (tudi zato, ker izpuščajo ali zamegljujejo informacije, potrebne za pravilno razumevanje zadeve, razkrite v drugih informacijah).
Mreža	Večja struktura: (a) ki je namenjena sodelovanju in (b) ki je jasno usmerjena v delitev dobička ali stroškov ali ima skupno lastništvo, nadzor ali upravljanje, skupne usmeritve ali postopke upravljanja kakovosti, skupno poslovno strategijo, uporabo skupne blagovne znamke ali bistven del strokovnih virov.
Podjetje v mreži	Podjetje ali organizacija, ki pripada mreži podjetja.
Ravnanje, ki ni v skladu z zakoni in drugimi predpisi	Opustitev ali dejanje, namerno ali nenamerno, ki ga je storila organizacija ali pristojni za upravljanje, poslovodstvo ali drugi posamezniki, ki delajo za organizacijo ali jo vodijo, in je v nasprotju s prevladujočimi zakoni ali drugimi predpisi. Nespoštovanje ne vključuje osebnih kršitev, ki niso povezane s poslovnimi dejavnostmi organizacije.
Druge informacije	Informacije, ki niso predmet posla dajanja zagotovil in so vključene v dokument ali dokumente, ki vsebujejo informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, in poročilo o zagotovitvi o njih.
Partner	Katera koli oseba, ki je pooblaščen, da zavezuje podjetje v zvezi z izvajanjem posla strokovnih storitev (glejte odstavek A39).
Izvedbena pomembnost	Znesek ali zneski, ki jih določi veščak, manjši od zneska ali zneskov, ki so določeni kot pomembni za kvantitativno razkritje, da se na primerno nizko raven zmanjša verjetnost, da je vsota nepopravljenih in neodkritih napačnih navedb v tem razkritju pomembna.
Osebe	Partnerji in osebe v podjetju.
Praktik	Posameznik/-i, ki izvaja/-jo posel (običajno vodja posla ali drugi člani delovne skupine za posel ali, kadar je to primerno, podjetje). Kadar je v tem MSZT-ju izrecno predvideno, da zahtevo ali odgovornost izpolni vodja posla, je uporabljen izraz »vodja posla« in ne »praktik«.
Veščak praktika	Posameznik ali organizacija, ki ima strokovno znanje na področju, ki ni dajanje zagotovil, in katerega delo na tem področju praktik uporablja

	za pomoč pri pridobivanju zadostnih ustreznih dokazov. Veščak praktika je lahko bodisi notranji veščak praktika (ki je partner ali osebje, vključno z začasnim osebjem, podjetja praktika ali podjetja v mreži) bodisi zunanji veščak praktika.
Strokovna presoja	Uporaba ustreznih usposobljenosti, znanja in izkušenj v okviru, ki ga določajo standardi dajanja zagotovil in etični standardi, pri sprejemanju premišljenih odločitev o nadaljnjih postopkih, primernih v okoliščinah posla.
Poklicna nezaupljivost	Odnos, ki vključuje preiskovalno razmišljanje, pozorno na okoliščine, ki bi utegnile kazati na možno napačno navedbo zaradi napake ali prevare, in kritično presojo dokazov.
Strokovni standardi	Mednarodni standardi dajanja zagotovil o trajnostnosti (MSZT) in ustrezne etične zahteve.
Ustrezne etične zahteve	Načela poklicne etike in etične zahteve, ki veljajo za praktike pri opravljanju poslov dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti. Ustrezne etične zahteve obsegajo določbe Kodeksa IESBA v zvezi s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti skupaj s tistimi nacionalnimi zahtevami, ki so strožje, ali strokovne zahteve ali zahteve v zakonu ali drugem predpisu, za katere je pristojni organ določil, da so vsaj tako stroge kot določbe Kodeksa IESBA v zvezi s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti (glejte odstavka A62-A63).
Meja poročanja	Dejavnosti, poslovanje, razmerja ali viri, ki jih je treba vključiti v informacije o trajnostnosti organizacije. Za namene MSZT-ja se meja poročanja določi v skladu z veljavnimi sodili (glejte odstavka A40-A41).
Tveganje pomembno napačne navedbe	Tveganje, da so informacije o trajnostnosti pomembno napačne pred izvedbo posla.
Postopki ocenjevanja tveganja	Postopki, zasnovani in izvedeni, da se: (a) pri poslu dajanja omejenega zagotovila prepozna in oceni tveganje pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni razkritja ter (b) pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila prepozna in oceni tveganje pomembno napačne navedbe razkritij na ravni uradnih trditev, bodisi zaradi prevare bodisi zaradi napake.
Zaposleni/osebje	Strokovnjaki, razen partnerjev, vključno z vsemi veščaki, ki jih podjetje zaposluje.
Postopki preizkušanja podatkov	Postopki, zasnovani za odkrivanje pomembno napačnih navedb. Postopki preizkušanja podatkov obsegajo preizkuse podrobnosti in analitične postopke (glejte odstavek A42).
Usposobljenost za trajnostnost	Usposobljenost za trajnostne zadeve, ki so predmet posla dajanja zagotovil o trajnostnosti, in za njihovo merjenje ali ovrednotenje.
Informacije o trajnostnosti	Informacije o trajnostnosti – informacije o trajnostnih zadevah (glejte odstavek A43).

	Za namene MSZT-ja: (a) so informacije o trajnostnosti izid merjenja ali ovrednotenja trajnostnih zadev glede na sodila; (b) so informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, enakovredne »informacijam o vsebini« v drugih standardih dajanja zagotovil Odbora IAASB; (c) sklicevanje na »informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati«, naj bi se nanašalo na celoto informacij o trajnostnosti, o katerih mora organizacija poročati, in se uporablja predvsem v okviru praktičnega predhodnega poznavanja okoliščin posla dajanja zagotovil; (d) če posel dajanja zagotovil ne zajema celotnih informacij o trajnostnosti, o katerih poroča organizacija, je treba izraz »informacije o trajnostnosti« razumeti kot informacije, ki so predmet dajanja zagotovil (glejte odstavek A44).
Trajnostne zadeve	Okoljske, družbene, upravljske ali druge zadeve, povezane s trajnostjo, kot so opredeljene ali opisane v zakonu ali drugem predpisu ali ustreznih okvirih poročanja o trajnostnosti ali kot jih določi organizacija za pripravo ali predstavitev informacij o trajnostnosti. Za namene MSZT-jev so trajnostne zadeve, ki se merijo ali ovrednotijo v skladu s sodili, enakovredne »osnovni obravnavani zadevi« v drugih standardih dajanja zagotovil Odbora IAASB (glejte odstavke A45-A46).
Sistem notranjega kontroliranja	Sistem, ki ga zasnujejo, izvajajo in vzdržujejo pristojni za upravljanje, poslovanje in drugo osebje organizacije za dajanje sprejemljivega zagotovila o doseganju ciljev organizacije v zvezi s trajnostnimi poslovnimi dejavnostmi in zanesljivostjo poročanja o trajnostnosti, uspešnostjo in učinkovitostjo poslovanja ter skladnostjo z veljavnimi zakoni in drugimi predpisi v zvezi s trajnostnimi zadevami. Izraz »kontrole« se nanaša na usmeritve ali postopke, ki jih organizacija vzpostavi za doseganje kontrolnih ciljev poslovanja ali pristojnih za upravljanje v zvezi s katerim koli vidikom ene ali več sestavin sistema notranjega kontroliranja.
Pristojni za upravljanje	Oseba/-e ali organizacija/-e (na primer skrbnik podjetja), odgovorna/-e za nadzorovanje strateške usmeritve organizacije in obveznosti, povezanih z odgovornostjo organizacije. To vključuje nadzor nad postopkom poročanja o trajnostnosti. Pri nekaterih organizacijah v nekaterih pravnih ureditvah lahko osebe, prisojne za upravljanje, vključujejo poslovodno osebje, na primer izvršne člane upravnega odbora organizacij zasebnega ali javnega sektorja ali lastnika-poslovodjo.
Nepopravljene napačne navedbe	Napačne navedbe, ki jih je praktik zbral med poslom dajanja zagotovil in niso bile popravljene.

Zahteve

Izvedba posla dajanja zagotovil v skladu s MSZT-ji

Ravnanje v skladu s standardi, pomembnimi za posel

19. Praktik mora ravnati v skladu s tem MSZT-jem in vsemi drugimi MSZT-ji, pomembnimi za posel (glejte odstavek A47).
20. Praktik ne sme predstavljati skladnosti s tem ali katerim koli drugim MSZT-jem, če ni izpolnil zahtev tega MSZT-ja in vseh drugih MSZT-jev, pomembnih za posel (glejte odstavka A47-A48).

Besedilo MSZT-ja

21. Praktik mora poznati celotno besedilo MSZT-ja, vključno z njegovo uporabo in drugim pojasnjevalnim gradivom, da razume njegove cilje in pravilno uporabi njegove zahteve (glejte odstavke A49-A54).

Ravnanje v skladu z ustreznimi zahtevami (glejte odstavek A55-A56)

22. Praktik mora izpolniti vsako zahtevo tega MSZT-ja in vseh drugih ustreznih MSZT-jev, razen če v okoliščinah posla dajanja zagotovil zahteva ni ustrezna, ker je pogojna in pogoj ne obstaja. Zahteve, ki veljajo samo za posle dajanja omejenega zagotovila ali posle dajanja sprejemljivega zagotovila, imajo za številko odstavka črko »O« (omejeno zagotovilo) oziroma »S« (sprejemljivo zagotovilo). Kadar zahteva velja tako za posle z omejenim kot za posle s sprejemljivim zagotovitvom, vendar na različen način, so bile take zahteve predstavljene v obliki stolpca z oznako »O« (omejeno zagotovilo) oziroma »S« (sprejemljivo zagotovilo) (glejte odstavek A55).
23. V izrednih okoliščinah lahko praktik presodi, da je treba odstopiti od ustrezne zahteve v MSZT-ju. V takih okoliščinah praktik opravi druge postopke za doseg cilja te zahteve. Pričakuje se, da se bo pri praktiku pojavila potreba po odstopanju od ustrezne zahteve le, kadar zahteva izvedbo določenega postopka in bi bil ta postopek v posebnih okoliščinah posla dajanja zagotovil neučinkovit pri doseganju cilja zahteve (glejte odstavek A56).

Dokumentacija odstopanja od ustrezne zahteve

24. Če praktik v izrednih okoliščinah presodi, da je treba odstopiti od ustrezne zahteve iz tega MSZT-ja ali katerega koli drugega MSZT-ja, mora dokumentirati, kako izvedeni drugi postopki dosegajo cilj te zahteve, in razloge za odstopanje (glejte odstavek A57).

Nedoseganje cilja

25. Če cilja iz MSZT-ja ali drugih MSZT-jev, ki so pomembni za posel, ni mogoče doseči, praktik oceni, ali mora zaradi tega prilagoditi svoj sklep ali odstopiti od posla dajanja zagotovil (če je odstop mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom). Nedoseganje cilja v tem ali katerem koli drugem ustreznem MSZT-ju je bistvena zadeva, ki zahteva dokumentacijo v skladu z odstavkom 69.

Sprejetje in ohranjanje posla dajanja zagotovil

26. Praktik sprejme ali nadaljuje posel dajanja zagotovil samo, če:
 - (a) nima razloga za domnevo, da ustrezne etične zahteve, vključno z neodvisnostjo, ne bodo izpolnjene (glejte odstavke A58-A64);
 - (b) je določil, da so osebe, ki bodo skupaj opravile posel, ustrezno usposobljene in zmožne, vključno z zadostnim časom za izvedbo posla;
 - (c) je bila osnova, na kateri bo opravljen posel, dogovorjena, in sicer:
 - (i) z ugotovitvijo, da so izpolnjeni osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil (glejte tudi odstavek 76), in
 - (ii) s potrditvijo, da sta praktik in naročnik posla enako razumela pogoje posla, vključno z odgovornostmi praktika za poročanje (glejte tudi odstavek 85).

27. Če naročnik posla v pogojih predlaganega posla omeji obseg dela praktika, tako da praktik meni, da bo omejitev povzročila, da se bo praktik odrekel sklepu o informacijah o trajnostnosti, ne sme sprejeti takega posla kot posla dajanja zagotovil, razen če to zahteva zakon ali drug predpis.
28. Vodja posla določi, da so bile upoštevane usmeritve ali postopki podjetja za sprejetje in ohranjanje razmerij z naročniki in poslov dajanja zagotovil ter ali so sklepi, sprejeti v zvezi s tem, ustrezni pri sprejemanju posla v skladu z odstavkom 26 (glejte odstavke A65-A67).
29. Če vodja posla pridobi informacije, zaradi katerih bi podjetje lahko zavrnilo posel, če bi te informacije podjetje poznalo, preden je sprejelo ali ohranjalo razmerje z naročnikom ali določen posel, mora vodja posla te informacije takoj sporočiti podjetju, da lahko podjetje in vodja posla sprejmeta potrebne ukrepe.

Upravljanje kakovosti na ravni podjetja

30. Vodja posla je član podjetja, ki uporablja (glejte odstavke A68-A72):
 - (a) MSUK 1 ali
 - (b) strokovne zahteve ali zahteve iz zakona ali drugega predpisa, za katere je ustrezn organ določil, da so vsaj tako stroge kot MSUK 1 (glejte odstavka A73-A74).

Upravljanje kakovosti na ravni posla

Splošna odgovornost za upravljanje in doseganje kakovosti

31. Vodja posla prevzame splošno odgovornost za upravljanje in doseganje kakovosti pri poslu ter je dovolj in ustrezno vključen v celoten posel, tako da ima podlago za ugotavljanje, ali so bistvene presoje in sprejeti sklepi ustrezni glede na vrsto in okoliščine posla (glejte odstavke A75-A79).
32. Če vodja posla dodeli zasnovanje ali izvajanje postopkov, nalog ali dejanj, povezanih z zahtevo tega MSZT-ja, drugim članom delovne skupine za posel, da mu pomagajo pri izpolnjevanju zahtev tega MSZT-ja, mora vodja posla še naprej prevzemati splošno odgovornost za upravljanje in doseganje kakovosti posla z usmerjanjem in nadzorom teh članov skupine za posel ter ocenjevanjem njihovega dela (glejte odstavek A80).

Značilnosti vodje posla

33. Vodja posla (glejte odstavke A81-A83):
 - (a) je usposobljen in zmožen veščin in tehnik dajanja zagotovil, razvitih z obsežnim usposabljanjem in praktično uporabo;
 - (b) pozna ustrezne etične zahteve, vključno s tistimi v zvezi z neodvisnostjo, ki veljajo glede na vrsto in okoliščine posla dajanja zagotovil; in
 - (c) je usposobljen za trajnostnost, ki zadostuje za prevzemanje odgovornosti za sklepe, sprejete pri poslu.

Ustrezne etične zahteve, vključno s tistimi, povezanimi z neodvisnostjo

34. Praktik mora izpolnjevati ustrezne etične zahteve, vključno s tistimi, povezanimi z neodvisnostjo, ki obsegajo (glejte odstavke A58-A61, A64):
 - (a) določila kodeksa IESBA, ki se nanašajo na posle dajanja zagotovil o trajnostnosti, skupaj z nacionalnimi zahtevami, ki so strožje; ali
 - (b) strokovne zahteve ali zahteve iz zakona ali drugega predpisa, za katere je ustrezen organ določil, da so vsaj tako stroge kot določila kodeksa IESBA v zvezi s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti (glejte odstavka A62-A63).

35. Vodja posla prevzame odgovornost, da so bili drugi člani delovne skupine za posel seznanjeni z ustreznimi etičnimi zahtevami, ki veljajo glede na vrsto in okoliščine posla, ter s tem povezanimi usmeritvami ali postopki podjetja, vključno s tistimi, ki obravnavajo (glejte odstavka A84-A85):
- (a) prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje tveganj za izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev, vključno s tistimi, ki se nanašajo na neodvisnost;
 - (b) okoliščine, ki lahko povzročijo kršitev ustreznih etičnih zahtev, vključno s tistimi, povezanimi z neodvisnostjo, in odgovornosti članov delovne skupine za posel, ko izvedo za kršitve;
 - (c) odgovornosti članov delovne skupine za posel, če izvedo za primer, da organizacija ni spoštovala zakonov in drugih predpisov.
36. Če je vodja posla seznanjen z zadevami, ki kažejo, da obstaja tveganje za izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev, ovrednoti tveganje z upoštevanjem usmeritev ali postopkov podjetja, z ustreznimi informacijami podjetja, delovne skupine za posel ali drugih virov ter ustrezno ukrepa (glejte odstavka A85-A86).
37. Vodja posla mora ves čas trajanja posla z opazovanjem in poizvedovanjem po potrebi ostati pozoren na dokaze o kršitvah ustreznih etičnih zahtev s strani članov delovne skupine za posel. Če je vodja posla prek sistema upravljanja kakovosti v podjetju ali kako drugače seznanjen z zadevami, ki kažejo, da so člani delovne skupine za posel kršili ustrezne etične zahteve, vodja posla po posvetovanju z drugimi v podjetju določi ustrezne ukrepe (glejte odstavek A86).

Veščine in tehnike dajanja zagotovil, poklicna nezaupljivost in strokovna presoja

38. Praktik uporablja veščine in tehnike dajanja zagotovil kot del ponavljajočega se sistematičnega postopka posla.
39. Praktik načrtuje in izvaja posel s poklicno nezaupljivostjo, pri čemer se zaveda, da lahko obstajajo okoliščine, zaradi katerih so informacije o trajnostnosti pomembno napačne (glejte odstavke A87-A92).
40. Praktik pri načrtovanju in izvajanju posla uporabi strokovno presojo, vključno z določanjem vrste, časa in obsega postopkov (glejte odstavke A93-A95).

Viri posla

41. Vodja posla določi, da so delovni skupini za posel pravočasno dodeljeni ali na voljo zadostni in ustrezni viri za izvedbo posla, pri čemer upošteva vrsto in okoliščine posla, usmeritve ali postopke podjetja ter vse spremembe, ki se lahko pojavijo med izvajanjem posla (glejte odstavka A96-A97).
42. Vodja posla določi, da so člani delovne skupine za posel ter vsi zunanji veščaki in notranji revizorji praktika, ki zagotavljajo neposredno pomoč, skupaj ustrezno usposobljeni za trajnostnost, imajo usposobljenost in zmožnosti veščin in tehnik dajanja zagotovil ter dovolj časa za izvedbo posla (glejte odstavke A98-A102).
43. Če namerava praktik pridobiti dokaze z uporabo dela podjetja, ki ni njegovo podjetje, mora vodja posla ugotoviti, ali bo lahko dovolj in ustrezno vključen v tako delo. Kadar je vodja posla (glejte odstavke A103-A106):
- (a) lahko dovolj in ustrezno vključen v to delo, je to podjetje sestavni del praktika in posamezniki, ki opravljajo delo, so del delovne skupine za posel; v takih okoliščinah mora praktik v zvezi s tem delom uporabiti odstavke 46-49;
 - (b) ne more biti dovolj in ustrezno vključen v to delo, je to podjetje drugi praktik, in praktik mora v zvezi s tem delom uporabiti odstavke 50-55.

44. Če zaradi izpolnjevanja zahtev iz odstavkov 41-43 vodja posla določi, da so dodeljena ali na voljo dana sredstva nezadostna ali neprimerna glede na okoliščine posla, mora vodja posla ustrezno ukrepati, vključno s komuniciranjem z ustreznim posameznikom v podjetju o potrebi po dodelitvi ali zagotovitvi dodatnih ali nadomestnih sredstev za posel (glejte odstavke A107-A109).
45. Vodja posla prevzame odgovornost za ustrezno uporabo virov, ki so bili dodeljeni ali dani na voljo delovni skupini za posel, glede na vrsto in okoliščine posla (glejte odstavek A110).

Usmerjanje, nadzor in ocenjevanje

46. Vodja posla prevzame odgovornost za usmerjanje in nadzor članov delovne skupine za posel ter ocenjevanje njihovega dela (glejte odstavke A111-A116).
47. Vodja posla določi, da so vrsta, čas in obseg usmerjanja, nadzora in pregledovanje (glejte odstavka A117-A118):
 - (a) načrtovani in izvedeni v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja, strokovnimi standardi ter veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami;
 - (b) ustrezajo vrsti in okoliščinam posla ter virom, ki jih je podjetje dodelilo ali dalo na voljo delovni skupini za posel.
48. Vodja posla v ustreznih trenutkih pri izvajanju posla pregleda dokumentacijo posla, vključno z dokumentacijo, ki se nanaša na (glejte odstavke A119-A121, A173):
 - (a) bistvene zadeve;
 - (b) bistvene presoje, vključno s tistimi, ki se nanašajo na težke ali sporne zadeve, prepoznane med poslom, in sprejete sklepe;
 - (c) druge zadeve, ki so po strokovni presoji vodje posla pomembne za njegove odgovornosti.
49. Vodja posla pregleda uradna pisna sporočila poslovodstvu, pristojnim za upravljanje ali regulativnim organom, preden jih izda (glejte odstavek A122).

Uporaba dela drugih

Uporaba dela drugega praktika

50. Če namerava praktik pridobiti dokaze z uporabo dela drugega praktika, mora (glejte odstavka A123-A124):
 - (a) presojati ustrezne etične zahteve, ki veljajo za uporabo dela drugega praktika (glejte odstavka A125-A126);
 - (b) ovrednotiti, ali ima ta praktik potrebno usposobljenost in zmožnosti za praktika (glejte odstavek A127);
 - (c) ovrednotiti, ali so vrsta, obseg in cilji dela tega praktika primerni za namene praktika (glejte odstavek A128),
 - (d) določiti, ali so dokazi, pridobljeni z delom tega praktika, ustrezni za namene praktika (glejte odstavek A124).
51. Pri ovrednotenju v skladu z odstavkom 50(c) in določanju v skladu z odstavkom 50(d), če namerava praktik uporabiti poročilo o zagotovitvi drugega praktika, ki je bilo zasnovano za uporabo v organizacijah uporabnikov in njihovih praktikov – dajalcev zagotovil v celotni vrednostni verigi (v tem MSZT-ju imenovano poročilo za več uporabnikov), tudi določi, ali to poročilo o zagotovitvi zagotavlja dovolj ustreznih dokazov zanj, tako da ovrednoti (glejte odstavke A129-A131, A291):
 - (a) ali so opis opravljenih postopkov in njihovi izidi primerni za namene praktika in

- (b) ustreznost standarda/-ov, na podlagi katerega/-ih je bilo izdano poročilo o zagotovitvi.
- 52. Če namerava praktik pridobiti dokaze o uspešnosti delovanja kontrol v skladu z odstavkoma 119S ali 120O, kot je primerno, mora določiti, ali so za uporabniško organizacijo pomembne kakršne koli dopolnilne kontrole v uporabniški organizaciji, prepoznane v poročilu o zagotovitvi za več uporabnikov ali drugem poročilu o zagotovitvi drugega praktika (glejte odstavek A130).
- 53. Pri določanju v skladu z odstavkom 50(d) praktik v obsegu, ki je potreben v danih okoliščinah, komunicira z drugim praktikom o ugotovitvah iz dela drugega praktika (glejte odstavka A132-A133).
- 54. Praktik določi, ali je treba pregledati dodatno dokumentacijo o delu, ki ga je opravil drugi praktik, in v kolikšnem obsegu (glejte odstavek A134).
- 55. Če praktik določi, da dokazi, pridobljeni iz dela drugega praktika, niso ustrezni za njegove namene, vključno s primeri, v katerih praktik ne more pridobiti informacij za to ugotovitev ali če ni prepričan, da je komuniciranje z drugim praktikom ustrezno za njegove namene, praktik:
 - (a) določi, ali lahko pridobi zadostne ustrezne dokaze z izvajanjem drugih postopkov;
 - (b) če z izvajanjem drugih postopkov ni mogoče pridobiti zadostnih ustreznih dokazov, prouči posledice za posel, vključno s tem, ali obstaja omejitev obsega (glejte odstavek A135).

Uporaba dela praktikovega veščaka

- 56. Če namerava praktik uporabiti delo praktikovega veščaka (glejte odstavke A136-A140):
 - (a) mora ovrednotiti, ali je veščak ustrezno usposobljen, zmožen in nepristranski za namene praktika (glejte odstavke A141-A145);
 - (b) se mora pri ovrednotenju nepristranskosti zunanjega veščaka praktika pozanimati o interesih in odnosih, ki lahko ogrozijo nepristranskost tega veščaka (glejte odstavke A145-A147);
 - (c) se mora zadostno seznaniti s strokovnim področjem veščaka, da se določijo vrsta, obseg in cilji dela tega veščaka za namene praktika (glejte odstavka A148-A149);
 - (d) se mora pisno dogovoriti z veščakom, kadar je to primerno, o:
 - (i) vrsti, obsegu in ciljih dela tega veščaka (glejte odstavka A149-A150) ter
 - (ii) vlogah in odgovornostih praktika in tega veščaka, vključno z vrsto, časom in obsegom komuniciranja med praktikom in veščakom (glejte odstavka A138-A139).
- 57. Praktik mora ovrednotiti ustreznost dela praktikovega veščaka za svoje namene, vključno z (glejte odstavka A137; A151):
 - (a) ustreznostjo in sprejemljivostjo ugotovitev ali sklepov tega veščaka ter njihovo skladnostjo z drugimi dokazi, ki jih je pridobil praktik;
 - (b) ustreznostjo in sprejemljivostjo predpostavk in metod v danih okoliščinah, če delo tega veščaka vključuje uporabo bistvenih predpostavk in metod;
 - (c) ustreznostjo, popolnostjo in točnostjo izvornih podatkov, če delo tega veščaka vključuje uporabo izvornih podatkov, ki so bistveni za delo tega veščaka.
- 58. Če praktik določi, da delo njegovega veščaka ni ustrezno za njegove namene, se mora:
 - (a) s tem veščakom dogovoriti o vrsti in obsegu nadaljnjega dela, ki ga je treba opraviti; ali
 - (b) opraviti dodatne postopke, ki so okoliščinam primerni.

Uporaba dela notranjega revidiranja

59. Če namerava praktik uporabiti delo notranjega revidiranja, mora (glejte odstavke A152-A154):
- (a) ovrednotiti, v kolikšni meri organizacijski status notranjega revidiranja ter ustrezne usmeritve in postopki podpirajo nepristranskost notranjih revizorjev;
 - (b) ovrednotiti raven usposobljenosti notranjega revidiranja, vključno s trajnostnimi zadevami in veljavnimi sodili;
 - (c) ovrednotiti, ali notranje revidiranje uporablja sistematičen in discipliniran pristop, vključno s sistemom obvladovanja kakovosti;
 - (d) določiti, ali in v kakšnem obsegu uporabiti posebno delo notranjega revidiranja;
 - (e) določiti, ali je to delo ustrezno za namene praktika.

Komuniciranje med tistimi, ki so vključeni v posel

60. Vodja posla prevzame odgovornost za določitev, da med delovno skupino za posel in, kadar je to primerno, zunanjimi veščaki praktika ter notranjega revidiranja poteka komuniciranje v ustreznem času med celotnim poslom (glejte odstavke A155-A159).

Posvetovanje

61. Vodja posla prevzame odgovornost za to, da se delovna skupina za posel posvetuje o:
- (a) težavnih ali spornih zadevah in zadevah, pri katerih usmeritve ali postopki podjetja zahtevajo posvetovanje;
 - (b) drugih zadevah, ki po strokovni presoji vodje posla zahtevajo posvetovanje.

Ocenjevanje kakovosti posla

62. Pri tistih poslih, za katere je v skladu z MSUK-om 1 ali usmeritvami ali postopki podjetja potrebno ocenjevanje kakovosti posla, mora vodja posla razpravljati o bistvenih zadevah in bistvenih presojah, ki se pojavijo med poslom, vključno s tistimi, ki so bile prepoznane med ocenjevanjem kakovosti posla z ocenjevalcem kakovosti posla.

Spremljanje in odprava pomanjkljivosti

63. Vodja posla mora (glejte odstavka A160-A161):
- (a) upoštevati informacije iz procesa spremljanja in odprave pomanjkljivosti v podjetju, kot jih je sporočilo podjetje, kadar je to primerno, pa tudi informacije iz procesa spremljanja in odprave pomanjkljivosti v mreži in med podjetji v mreži;
 - (b) določiti, ali lahko informacije vplivajo na posel, in če lahko, ustrezno ukrepati.

Prevara in nespoštovanje zakonov in drugih predpisov

64. Praktik mora ves čas posla ohranяти poklicno nezaupljivost in se zavedati, da je možna pomembno napačna navedba zaradi prevare, ne glede na praktikove pretekle izkušnje s poštenostjo in neoporečnostjo posloводства organizacije in pristojnih za upravljanje (glejte odstavek A162).
65. Praktik mora ostati pozoren na možnost, da ga postopki, opravljeni med poslom, lahko opozorijo na primere nespoštovanja ali suma nespoštovanja zakonov in drugih predpisov.
66. Če ni prepoznanega ali domnevnega nespoštovanja, praktiku ni treba izvajati postopkov v zvezi z ravnanjem organizacije v skladu z zakoni in drugimi predpisi, razen tistih iz odstavkov 65 in 111-112.

67. Če praktik prepozna prevaro ali sum prevare ali primere nespoštovanja ali suma nespoštovanja zakonov in drugih predpisov, mora določiti, ali zakon, drug predpis ali ustrezne etične zahteve (glejte odstavke A163-A165, A434):

- (a) zahtevajo, da praktik poroča ustreznemu organu zunaj organizacije; ali
- (b) določajo odgovornosti, v skladu s katerimi je poročanje ustreznemu organu zunaj organizacije v danih okoliščinah lahko primerno.

Obveščanje posloводства in pristojnih za upravljanje

68. Praktik mora med poslom pravočasno obvestiti posloводство ali pristojne za upravljanje o bistvenih zadevah, ki po strokovni presoji praktika zaslužijo pozornost posloводства ali pristojnih za upravljanje, kot je primerno (glejte odstavke A166-A170).

Dokumentacija

Splošne zahteve za dokumentacijo

Oblika, vsebina in obseg dokumentacije posla

69. Praktik pravočasno pripravi dokumentacijo posla, ki zagotavlja zapis podlage za poročilo o zagotovitvi, ki je zadostna in ustrezna, da praktiku z izkušnjami na področju dajanja zagotovil o trajnostnosti, ki ni bil predhodno povezan z naročilom dajanja zagotovil, omogoči razumevanje (glejte odstavke A171-A173):

- (a) vrste, časa in obsega postopkov, opravljenih v skladu s tem MSZT-jem, drugimi ustreznimi MSZT-ji ter veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami;
- (b) izidov opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov;
- (c) bistvenih zadev, ki so se pojavile med poslom dajanja zagotovil, sklepov, sprejetih v zvezi z njimi, in bistvenih strokovnih presoj, sprejetih pri sprejemanju teh sklepov (glejte odstavke A174-A176).

70. Pri dokumentiranju vrste, časa in obsega opravljenih postopkov mora praktik zapisati (glejte odstavka A177-A178):

- (a) prepoznavne značilnosti posameznih preizkušenih postavk ali zadev;
- (b) kdo je opravil delo pri poslu dajanja zagotovil in datum, ko je bilo to delo končano;
- (c) kdo je pregledal opravljeno delo posla dajanja zagotovil ter datum in obseg takega pregleda.

71. Dokumentacija posla vključuje tudi razprave o bistvenih zadevah s posloводstvom, pristojnimi za upravljanje in drugimi, vključno z vrsto obravnavanih bistvenih zadev ter kdaj in s kom so potekale razprave (glejte odstavek A179).

Sestavljanje končnega spisa o poslu

72. Praktik mora zbrati dokumentacijo posla v spisu posla in pravočasno po datumu poročila o zagotovitvi dokončati administrativni postopek zbiranja končnega spisa posla. Po zaključku sestavljanja končnega spisa o poslu praktik ne sme izbrisati ali zavreči dokumentacije o poslu kakršne koli vrste pred koncem obdobja hrambe (glejte odstavke A180-A182).

73. V okoliščinah, ki niso predvidene v odstavku 212, če praktik ugotovi, da je treba prilagoditi obstoječo dokumentacijo posla ali dodati novo dokumentacijo posla po zaključku sestavljanja končnega spisa o poslu, mora ne glede na vrsto prilagoditev ali dodatkov dokumentirati:

- (a) posebne razloge zanje ter

- (b) kdaj in kdo jih je izdelal in pregledal.

Dokumentacija v zvezi z upravljanjem kakovosti

74. Praktik mora v dokumentacijo posla vključiti (glejte odstavek A183):

- (a) prepoznana vprašanja v zvezi s skladnostjo z ustreznimi etičnimi zahtevami in kako so bila rešena;
- (b) sklepe o skladnosti z zahtevami glede neodvisnosti, ki veljajo za posel, in vse ustrezne razprave s podjetjem, ki podpirajo te sklepe;
- (c) sprejete sklepe glede sprejetja in ohranjanja razmerij z naročniki in poslov dajanja zagotovil, tudi glede osnovnih pogojev za posel dajanja zagotovil; ter
- (d) vrsto, obseg in sklepe, ki izhajajo iz posvetovanj, opravljenih med izvajanjem posla.

Osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil

Ugotavljanje, ali so osnovni pogoji izpolnjeni

75. Praktik mora pridobiti predhodno znanje o okoliščinah posla, vključno z (glejte odstavek A184):

- (a) informacijami o trajnostnosti, o katerih je treba poročati;
- (b) ali obseg predlaganega posla dajanja zagotovil zajema vse ali del informacij o trajnostnosti iz točke (a) (glejte odstavek A185).

76. Da bi na podlagi predhodnega poznavanja okoliščin posla dajanja zagotovil in razprave z ustreznimi strankami ugotovil, ali so izpolnjeni osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil, mora praktik (glejte odstavke A184, A186-A187):

- (a) proučiti, ali ima organizacija postopek za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati (glejte odstavek A187);
- (b) ovrednotiti, ali so vloge in odgovornosti posloводства, pristojnih za upravljanje in naročnika posla, če so različne, v danih okoliščinah primerne; pri tem praktik ovrednoti tudi, ali imajo posloводство ali pristojni za upravljanje, če je to primerno, sprejemljivo podlago za informacije o trajnostnosti (glejte odstavke A186(a), A188-A191);
- (c) ovrednotiti, ali ima posel vse značilnosti iz odstavkov 77-80.

Ustrezne trajnostne zadeve

77. Praktik mora ovrednotiti, ali so trajnostne zadeve v obsegu posla ustrezne. Pri tem praktik presoja, ali so te trajnostne zadeve prepoznavne in jih je mogoče dosledno meriti ali ovrednotiti glede na veljavna sodila, tako da so iz njih izhajajoče informacije o trajnostnosti lahko predmet postopkov za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov (glejte odstavek A192-A193).

Primernost in razpoložljivost sodil

78. Praktik mora ovrednotiti, ali so sodila, za katera pričakuje, da bodo uporabljena pri pripravi informacij o trajnostnosti, primerna za okoliščine posla in bodo na voljo predvidenim uporabnikom. Pri tem mora praktik:

- (a) ovrednotiti, ali obstajajo sodila za vse informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil (glejte odstavek A194);
- (b) prepoznati vire sodil, vključno s tem, ali gre za okvirna sodila, sodila, ki jih je razvila organizacija, ali kombinacijo obojega (glejte odstavke A195-A198, A331);
- (c) ovrednotiti, ali imajo sodila naslednje značilnosti (glejte odstavke A199-A201, A332-A335):

- (i) ustreznost (glejte odstavka A336-A337),
 - (ii) popolnost (glejte odstavek A338),
 - (iii) zanesljivost (glejte odstavek A339),
 - (iv) nevtralnost (glejte odstavka A340- A341) in
 - (v) razumljivost (glejte odstavek A342);
- (d) ovrednotiti, ali in kako bodo sodila na voljo predvidenim uporabnikom (glejte odstavek A202).

Dokazi, ki podpirajo ugotovitve praktika, in oblika sklepa

79. Praktik mora določiti:

- (a) ali pričakuje, da bo lahko pridobil dokaze, potrebne za podporo svojemu sklepu (glejte odstavke A203-A206O);
- (b) ali bo praktikov sklep v obliki, primerni za posel, v pisnem poročilu.

Razumni namen

80. Praktik mora določiti, ali ima posel razumen namen. Pri tem mora določiti (glejte odstavka A207-A208):

- (a) ali pri poslu dajanja omejenega zagotovila praktik pričakuje, da bo lahko pridobil smiselno raven zagotovil (glejte odstavke A209L-A211L);
- (b) ali bo posel kot celota koristen in ne bo zavajajoč za predvidene uporabnike;
- (c) ali je obseg posla dajanja zagotovil ustrezen, tudi kadar obseg posla dajanja zagotovil izključuje del informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati (glejte odstavke A212-A217).

Odločanje o sprejetju ali ohranjanju posla dajanja zagotovil

81. Če osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil niso izpolnjeni, praktik o tej zadevi razpravlja z naročnikom posla. Če ni mogoče narediti sprememb za izpolnitev osnovnih pogojev, praktik ne sprejme posla kot posel dajanja zagotovil, razen če to zahteva zakon ali drug predpis. Vendar pa posel, sprejet v takih okoliščinah, ni v skladu s tem MSZT-jem. V skladu s tem praktik v poročilo o zagotovitvi ne sme vključiti nobenega sklicevanja na to, da je bil posel opravljen v skladu s tem MSZT-jem ali katerim koli drugim MSZT-jem.

Osnovni pogoji po sprejetju posla niso izpolnjeni

82. Če se po sprejetju posla ugotovi, da eden ali več osnovnih pogojev za posel dajanja zagotovil ni izpolnjenih, praktik o tem razpravlja z ustrezno/-imi stranko/-ami in določi (glejte odstavek A218):

- (a) ali je zadevo mogoče rešiti v zadovoljstvo praktika;
- (b) ali je primerno ohranjati posel;
- (c) ali je treba zadevo sporočiti v poročilu o zagotovitvi, in če je tako, kako.

83. Če se po sprejetju posla ugotovi, da nekatere ali vsa veljavna sodila niso primerna ali da nekatere ali vse trajnostne zadeve niso primerne za posel dajanja zagotovil, praktik razmisli o odstopu od posla, če je odstop mogoč po veljavnem zakonu ali drugem predpisu. Če praktik nadaljuje posel, poda sklep s pridržkom ali odklonilni sklep, ali pa zavrne sklep, kot je primerno glede na okoliščine (glejte odstavek A218).

Poročilo o zagotovitvi, predpisano z zakonom ali drugim predpisom

84. Če zakon ali drug predpis predpisuje obliko ali besedilo poročila o zagotovitvi, ki se razlikuje od zahtev MSZT-jev, praktik ovrednoti:

- (a) ali lahko predvideni uporabniki napačno razumejo sklep praktika;
- (b) če je tako, ali lahko dodatna pojasnila v poročilu o zagotovitvi ublažijo morebitno napačno razumevanje.

Če praktik ugotovi, da dodatna pojasnila v poročilu o zagotovitvi ne morejo ublažiti morebitnega nesporazuma, ne sme sprejeti posla dajanja zagotovil, razen če to zahteva zakon ali drug predpis. Posel dajanja zagotovil, opravljen v skladu s takim zakonom ali drugim predpisom, ni v skladu s tem MSZT-jem. Zato praktik v poročilo o zagotovitvi ne sme vključiti nobenega sklicevanja na to, da je bil posel dajanja zagotovil opravljen v skladu s tem MSZT-jem.

Pogoji posla dajanja zagotovil*Dogovor o pogojih posla dajanja zagotovil*

85. Praktik se dogovori o pogojih posla dajanja zagotovil z naročnikom posla. Dogovorjeni pogoji so dovolj podrobno določeni v listini o poslu ali drugi ustrezni obliki pisnega dogovora, pisni potrditvi ali v zakonu ali drugem predpisu in vključujejo (glejte odstavke A219-A222):

- (a) zadeve, povezane s ciljem in obsegom posla dajanja zagotovil, vključno:
 - (i) s ciljem posla dajanja zagotovil,
 - (ii) z informacijami o trajnostnosti, ki so v obsegu posla dajanja zagotovil, in informacijami o trajnostnosti, ki niso v obsegu posla dajanja zagotovil,
 - (iii) z mejo poročanja v okviru posla dajanja zagotovil,
 - (iv) s tem, ali gre za posel dajanja omejenega zagotovila, posel dajanja sprejemljivega zagotovila ali kombinirani posel dajanja omejenega in sprejemljivega zagotovila ter informacije o trajnostnosti, ki so predmet posamezne ravni zagotovil,
 - (v) z veljavnimi sodili,
 - (vi) s tem, da bo posel dajanja zagotovil izveden v skladu s *Splošnimi zahtevami za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti* – MSZT 5000;
- (b) odgovornosti praktika (glejte odstavek A221);
- (c) odgovornosti posloводства ali pristojnih za upravljanje, kot je primerno, za:
 - (i) pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili, vključno z njihovo pošteno predstavitvijo, kadar je to ustrezno,
 - (ii) kadar je to primerno, za prepoznavanje, izbiro ali pripravo veljavnih sodil,
 - (iii) sklicevanje na veljavna sodila, ki jih je uporabil, ali opisovanje teh sodil v svojih informacijah o trajnostnosti in, kadar to ni jasno razvidno iz okoliščin posla, kdo jih je oblikoval,
 - (iv) zasnovanje, izvajanje in vzdrževanje sistema notranjega kontroliranja, za katerega organizacija določi, da je potreben, da omogoči pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili, ki ne vsebujejo pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake,
 - (v) zagotavljanje:

- a. dostopa praktiku do vseh informacij, s katerimi je seznanjeno poslovodstvo in ki so pomembne za pripravo informacij o trajnostnosti,
 - b. dodatnih informacij, ki jih praktik lahko zahteva za namen posla dajanja zagotovil,
 - c. neomejenega dostopa praktika do oseb v organizaciji, za katere praktik določi, da je od njih treba pridobiti dokaze;
- (d) sklicevanje na pričakovano obliko in vsebino poročila ali poročil, ki jih bo izdal praktik, in izjavo, da so v določenih okoliščinah možne prilagoditve poročila;
- (e) potrditev, da se poslovodstvo strinja, da bo ob zaključku posla dajanja zagotovil dalo pisne izjave.
86. Pri ponavljajočih se poslih dajanja zagotovil praktik ovrednoti, ali je treba zaradi okoliščin spremeniti pogoje posla dajanja zagotovil ali pa je treba ustrezno stranko oziroma stranke opozoriti na obstoječe pogoje.

Spreminjanje pogojev posla dajanja zagotovil

87. Praktik se ne strinja s spremembo pogojev posla dajanja zagotovil, vključno z zamenjavo posla dajanja sprejemljivega zagotovila za posel dajanja omejenega zagotovila (tj. za nižjo raven zagotovil), če za to ni upravičenega razloga. Če praktik ne more pristati na zahtevo po spremembi pogojev posla dajanja zagotovil in mu ustrezna/-e stranka/-e ne dovoli/-jo ohranjati posla dajanja zagotovil pod prvotnimi pogoji, praktik (glejte odstavka A223-A224):
- (a) odstopi od posla dajanja zagotovil, če je to mogoče v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom;
 - (b) določi, ali obstaja pogodbeni ali drugačna obveznost, da o okoliščinah poroča drugim strankam, kot so pristojni za upravljanje, lastniki ali regulatorji.
88. Če se pogoji posla dajanja zagotovil spremenijo:
- (a) se praktik in ustrezna/-e stranka/-e dogovorita/-jo o novih pogojih posla dajanja zagotovil in jih zabeleži/-jo v listini o poslu ali drugi ustreznimi obliki pisnega dogovora;
 - (b) praktik ne sme zanemariti dokazov, ki so bili pridobljeni pred spremembo.

Dokazi

Zasnovanje in izvajanje postopkov za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov

89. Za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov mora praktik zasnovati in opraviti postopke (glejte odstavka A225-A226):
- (a) na način, ki ni pristranski pri pridobivanju dokazov, ki so lahko potrditveni, ali pri izključevanju dokazov, ki so lahko protislovni (glejte odstavka A227-A228);
 - (b) katerih vrsta, čas in obseg so v danih okoliščinah primerni za zagotavljanje dokazov za izpolnitev predvidenega namena teh postopkov (glejte odstavke A229-A244).

Informacije, ki naj bi se uporabile kot dokaz

90. Pri zasnovanju in izvajanju postopkov mora praktik ovrednotiti ustreznost in zanesljivost informacij, namenjenih uporabi kot dokaz, vključno z informacijami, pridobljenimi iz zunanjih virov organizacije (glejte odstavke A245-A263).
91. Pri uporabi informacij, ki jih je pripravila organizacija, praktik ovrednoti, ali so informacije dovolj zanesljive za njegove namene, vključno, kot je potrebno v danih okoliščinah (glejte odstavka A264-A265):

- (a) s pridobivanjem dokazov o točnosti in popolnosti informacij ter
- (b) z ovrednotenjem, ali so informacije dovolj natančne in podrobne za namene praktika.

Delo, ki ga opravi veščak posloводства

92. Če je informacije, ki naj bi se uporabile kot dokaz, pripravil veščak posloводства, mora praktik v okviru ovrednotenja v skladu z odstavkom 89, v potrebnem obsegu in ob upoštevanju bistvenosti dela tega veščaka za namene praktika (glejte odstavek A266):
- (a) ovrednotiti usposobljenost, zmožnosti in nepristranskost tega veščaka (glejte odstavka A267–A268);
 - (b) spoznati delo, ki ga je opravil ta veščak (glejte odstavek A269);
 - (c) spoznati, kako je posloводство pri pripravi informacij o trajnostnosti uporabilo informacije, ki jih je pripravil ta veščak (glejte odstavka A270-A271);
 - (d) ovrednotiti ustreznost dela tega veščaka kot dokaz (glejte odstavek A272).

Dvomi o ustreznosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokaz

93. Če okoliščine, prepoznane med izvajanjem posla dajanja zagotovil, pri praktiku vzbudijo prepričanje, da dokument morda ni pristen ali da so bili izrazi v dokumentu prilagojeni, vendar mu niso bili razkriti, mora dodatno raziskati in določiti, kako vplivajo na druge pridobljene dokaze (glejte odstavke A273-A275).
94. Če praktik dvomi o ustreznosti ali zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokaz, mora (glejte odstavek A276):
- (a) določiti, ali so za odpravo dvomov potrebne prilagoditve ali dopolnitve postopkov;
 - (b) če dvomov ni mogoče odpraviti, prouči morebitni učinek na druge vidike posla, vključno s tem, ali takšni dvomi kažejo na tveganje, da so razkritja pomembno napačno prikazana zaradi prevare.

Načrtovanje

Dejavnosti načrtovanja

95. Praktik pripravi splošno strategijo in načrt posla, vključno z določitvijo vrste, časa in obsega načrtovanih postopkov. Pri tem mora vodja posla upoštevati informacije, pridobljene v postopku sprejetja in ohranjanja razmerja, in kadar je to primerno, ali je znanje, pridobljeno pri drugih poslih, ki jih je vodja posla opravil za organizacijo, ustrezno (glejte odstavke A277-A287).
96. Za posel dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine praktik pri razvijanju splošne strategije in načrta posla v skladu z odstavkom 95 določi (glejte odstavke A284-A291):
- (a) informacije o trajnostnosti, na katerih bo opravljeno delo dajanja zagotovil, in vir teh informacij (glejte odstavek A288);
 - (b) vire, potrebne za izvedbo posla, vključno s praktikom/-i sestavnega dela (glejte odstavke A108, A289-A290);
 - (c) ali je treba pridobiti dokaze na podlagi dela, ki ga je/so opravil/-i drug/-i praktik/-i (glejte odstavek A291).
97. Vodja posla in drugi ključni člani delovne skupine za posel morajo biti vključeni v načrtovanje posla dajanja zagotovil, vključno s sodelovanjem v razpravi med člani delovne skupine za posel, ki jo zahteva odstavek 105.

Pomembnost

98. Za načrtovanje in izvajanje posla dajanja zagotovil ter ovrednotenja, ali v informacijah o trajnostnosti ni pomembnih napačnih navedb, mora praktik (glejte odstavke A292-A299):
- (a) upoštevati pomembnost za kvalitativna razkritja (glejte odstavek A300) in
 - (b) določiti pomembnost za kvantitativna razkritja (glejte odstavke A301-A305).
99. Če veljavna sodila zahtevajo, da organizacija pri pripravi informacij o trajnostnosti uporabi tako finančno pomembnost kot tudi pomembnost vplivov, mora praktik upoštevati oba vidika pri obravnavanju ali določanju pomembnosti v skladu z odstavkom 98 (glejte odstavek A306, A337).
100. Za kvantitativna razkritja mora praktik določiti izvedbeno pomembnost (glejte odstavke A307-A311).

Sprememba pomembnosti med potekom posla

101. Praktik spremeni pomembnost za razkritje/-a, če med poslom dajanja zagotovil izve za informacije, zaradi katerih bi moral na začetku upoštevati ali določiti drugačno pomembnost (glejte odstavek A312).

Dokumentacija

102. Praktik mora v dokumentacijo posla vključiti:
- (a) dejavnike, pomembne za praktikovo presojo o pomembnosti kvalitativnih razkritij v skladu z odstavkom 98(a);
 - (b) podlago za določitev pomembnosti za kvantitativna razkritja v skladu z odstavkom 98(b) in
 - (c) podlago za praktikovo določitev izvedbene pomembnosti v skladu z odstavkom 100.

Postopki ocenjevanja tveganj**Zasnovanje in izvajanje postopkov ocenjevanja tveganj**

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
103O. Praktik mora zasnovati in izvesti postopke ocenjevanja tveganj, ki zadoščajo za (glejte odstavke A313-A318, A416O): (a) prepoznavanje in ocenjevanje tveganja pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni razkritja ter (b) zasnovanje in izvajanje nadaljnjih postopkov.	103S. Praktik mora zasnovati in izvesti postopke ocenjevanja tveganj, ki zadoščajo za (glejte odstavke A313-A318, A415S): (a) prepoznavanje in ocenjevanje tveganja pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni uradnih trditev za razkritja ter (b) zasnovanje in izvajanje nadaljnjih postopkov.

104. Pri zasnovanju in izvajanju postopkov ocenjevanja tveganj v skladu z odstavkoma 103O in 103S mora praktik upoštevati informacije iz svojih postopkov v zvezi s sprejetjem in ohranjanjem razmerja z naročnikom ali posla dajanja zagotovil o trajnostnosti (glejte odstavek A319).
105. Vodja posla in drugi ključni člani delovne skupine za posel ter morebitni ključni zunanji veščaki praktika razpravljajo o dovzetnosti razkritij za pomembno napačno navedbo zaradi prevare ali napake ter o uporabi veljavnih sodil glede na dejstva in okoliščine organizacije. Vodja posla

določi, katere zadeve je treba sporočiti članom delovne skupine za posel in vsem zunanjim veščakom praktika, ki niso vključeni v razpravo (glejte odstavka A320-A321).

Poznavanje trajnostnih zadev in informacij o trajnostnosti

106. Praktik mora spoznati trajnostne zadeve in informacije o trajnostnosti, vključno z značilnostmi dogodkov ali okoliščin, ki bi lahko povzročili pomembno napačno navedbo razkritij (glejte odstavke A322-A325).

Ugotavljanje ustreznosti veljavnih sodil

107. Praktik mora določiti, ali so veljavna sodila primerna za okoliščine posla, vključno s tem, da imajo značilnosti iz odstavka 78 (glejte odstavke A199-A201, A326-A342).

Poznavanje usmeritev poročanja organizacije

108. Praktik mora spoznati usmeritve poročanja organizacije in razloge za morebitne spremembe usmeritev (glejte odstavke A2, A199, A342A).
109. Praktik mora ovrednotiti, ali so usmeritve poročanja organizacije ustrezne in skladne z (glejte odstavke A2, A343-A344):
- (a) veljavnimi sodili in
 - (b) sodili, ki se uporabljajo v ustrezni panogi.

Poznavanje organizacije in njenega okolja

110. Praktik mora spoznati organizacijo in njeno okolje, vključno:
- (a) z vrsto poslovanja organizacije, pravno in organizacijsko strukturo, lastništvom in upravljanjem ter poslovnim modelom (glejte odstavka A345-A346);
 - (b) z mejo poročanja in dejavnosti znotraj meje poročanja (glejte odstavek A347);
 - (c) s cilji, nameni ali strateškimi cilji, povezanimi s trajnostnimi zadevami, in ukrepi, ki se uporabljajo za ocenjevanje uspešnosti organizacije ali določanje nadomestil za poslovodstvo (glejte odstavek A348).

Poznavanje pravnega in regulativnega okvira

111. Praktik mora spoznati (glejte odstavke A349-A351):
- (a) pravni in regulativni okvir, ki velja za organizacijo in panogo ali sektor, v katerem organizacija posluje, v okviru informacij o trajnostnosti organizacije;
 - (b) kako organizacija ravna v skladu s tem okvirom.

Poizvedbe in razprave z ustreznimi strankami

112. Praktik mora opraviti poizvedbe pri ustreznih strankah in, kadar je to primerno, pri drugih v organizaciji glede tega (glejte odstavka A352-A353):
- (a) ali so seznanjeni s kakršno koli prevaro ali domnevno prevaro ali prepoznanim ali domnevnim nespoštovanjem zakonov in drugih predpisov, ki vplivajo na informacije o trajnostnosti;
 - (b) ali ima organizacija notranje revidiranje, in če ga ima, praktik opravi dodatne poizvedbe, da bi spoznal dejavnosti in morebitne glavne ugotovitve notranjega revidiranja v zvezi z informacijami o trajnostnosti.

Poznavanje sestavin sistema notranjega kontroliranja v podjetju

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
113O. Praktik mora s poizvedovanjem spoznati sestavine sistema dele notranjega kontroliranja organizacije, ki so pomembni za trajnostne zadeve, in pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z odstavki 114O, 115O, 116O, 117 in 120O (glejte odstavke A354-A359).	113S. Praktik mora s poizvedovanjem in drugimi postopki spoznati sestavine dele sistema notranjega kontroliranja organizacije, ki so pomembni za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z odstavki 114O, 115O, 116O, 117 in 119S (glejte odstavke A354-A356, A358-A359).

Okolje kontroliranja

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
114O. Praktik mora spoznati kontrolno okolje organizacije, pomembno za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti (glejte odstavke A360, A362-A363).	114S. Praktik mora spoznati kontrolno okolje organizacije, ki je pomembno za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, vključno z ovrednotenjem (glejte odstavke A360-A363): (a) ali je poslovodstvo pod nadzorom pristojnih za upravljanje ustvarilo in ohranilo kulturo poštenega in etičnega ravnanja; (b) ali okolje kontroliranja zagotavlja ustrezno podlago za druge sestavine sistema notranjega kontroliranja glede na vrsto in zapletenost organizacije; (c) ali pomanjkljivosti pri kontroliranju, prepoznanje v okolju kontroliranja, spodbujajo druge sestavine sistema notranjega kontroliranja.

Postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
115O. Praktik mora spoznati izide postopka ocenjevanja tveganj v organizaciji, ki so pomembni za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti (glejte odstavke A364, A366, A368).	115S. Praktik mora spoznati postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji, ki je pomemben za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, vključno (glejte odstavke A364-A368): (a) s poznavanjem postopka organizacije za: (i) prepoznavanje tveganj, pomembnih za cilje poročanja o informacijah o trajnostnosti,

	(ii) ocenjevanje bistvenosti teh tveganj, vključno z verjetnostjo njihovega nastanka, (iii) obravnavanje teh tveganj; (b) s poznavanjem izidov postopka ocenjevanja tveganj v organizaciji; (c) na podlagi poznavanja iz točk (a) in (b) ovrednotenja, ali je postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji ustrezen glede na okoliščine organizacije.

Postopek organizacije za spremljanje sistema notranjega kontroliranja

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
116O. Praktik mora spoznati izide postopka organizacije za spremljanje sistema notranjega kontroliranja, pomembnega za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti (glejte odstavka A369-A370).	116S. Praktik mora: (a) spoznati (glejte odstavka A369-A370) (i) postopek organizacije za spremljanje sistema notranjega kontroliranja, pomembnega za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, (ii) njegove izide; (b) na podlagi tega poznavanja ovrednotiti, ali je postopek organizacije za spremljanje sistema notranjega kontroliranja, pomembnega za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, primeren za okoliščine organizacije (glejte odstavke A371S-A376S).

Informacijski sistem in komuniciranje

117. Praktik mora spoznati informacijski sistem in komuniciranje organizacije, ki sta pomembna za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, vključno (glejte odstavke A377-A381):
- (a) s postopkom organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati (glejte odstavke A382-A384);
 - (b) kako se informacije iz zunanjih virov, kot so storitvene organizacije ali druge organizacije v vrednostni verigi organizacije, beležijo, obdelujejo, po potrebi popravljajo in vključujejo v informacije o trajnostnosti (glejte odstavek A385);
 - (c) za ocene in v prihodnost usmerjene informacije, kako organizacija prepozna ustrezne metode, predpostavke ali vire podatkov in potrebo po njihovih spremembah, ki so primerne glede na veljavna sodila.

118. Na podlagi praktikovega poznavanja informacijskega sistema in komuniciranja v skladu z odstavkom 117 praktik oceni, ali informacijski sistem organizacije ustrezno podpira pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili (glejte odstavek A386).

Kontrolno delovanje

119S. Praktik mora spoznati kontrolno delovanje s prepoznavanjem (glejte odstavke A387-A392):

- (a) kontrol, za katere namerava praktik pridobiti dokaze s preizkušanjem uspešnosti njihovega delovanja, kar vključuje:
 - (i) kontrole, ki obravnavajo tveganja, za katera samo preizkusi podatkov ne zagotavljajo dovolj ustreznih dokazov, ali
 - (ii) če je primerno, vse dopolnilne kontrole v uporabniški organizaciji, prepoznane v poročilu o zagotovitvi drugega praktika, ki so določene kot pomembne za uporabniško organizacijo v skladu z odstavkom 52.
- (b) Na podlagi kontrol, prepoznanih v točki (a), programe IT-ja in druge vidike IT okolja organizacije, ki so izpostavljeni tveganjem, ki izhajajo iz uporabe IT;
- (c) splošne IT kontrole v organizaciji, ki obravnavajo tveganja, ki izhajajo iz uporabe IT-ja, prepoznane v točki (b); in
- (d) druge kontrole, za katere praktik meni, da so ustrezne za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja ter za zasnovanje nadaljnjih postopkov, ki se odzivajo na ta ocenjena tveganja.

Zasnovanje in izvajanje kontrol

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
120O. Če namerava praktik pridobiti dokaze s preizkušanjem uspešnosti delovanja kontrol, mora spoznati (glejte odstavke A387-A392, A399O): (a) kontrole, ki jih namerava preizkusiti, kadar je to primerno, vključno z vsemi dopolnilnimi kontrolami v uporabniški organizaciji, prepoznanimi v poročilu o zagotovitvi drugega praktika, ki so določene kot pomembne za uporabniško organizacijo v skladu z odstavkom 52; in (b) splošne IT kontrole organizacije, ki obravnavajo tveganja, ki izhajajo iz uporabe IT-ja in so povezane s kontrolami, prepoznanimi v točki (a). z (glejte odstavke A393-A398): (a) ovrednotenjem, ali je kontrola uspešno zasnovana tako, da obravnava tveganje pomembno napačne navedbe za razkritje, ali uspešno zasnovana tako, da podpira delovanje drugih kontrol; in (b) določitvijo, ali je bila kontrola poleg poizvedovanja pri osebju organizacije izvedena z izvajanjem postopkov.	120S. Praktik mora spoznati vsako kontrolo, prepoznano v skladu z odstavkom 119S(a), (c) in (d), tako da (glejte odstavke A393-A398): (a) ovrednoti, ali je kontrola zasnovana učinkovito za obravnavanje tveganja pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve ali zasnovana učinkovito za podporo delovanja drugih kontrol; in (b) določi, ali je bila kontrola, poleg poizvedovanja pri osebju organizacije, izvedena z izvajanjem postopkov.

Prepoznavanje pomanjkljivosti pri kontroliranju

121. Na podlagi praktikovega poznavanja sestavin sistema notranjega kontroliranja v organizaciji mora praktik proučiti, ali je bila prepoznana ena ali več pomanjkljivosti pri kontroliranju (glejte odstavke A400-A403).

Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
122O. Praktik mora prepoznati in oceniti tveganja pomembno napačne navedbe na ravni razkritja kot podlago za zasnovanje in izvajanje postopkov, katerih vrsta, čas in obseg (glejte odstavke A404-A414, A416O, A417): (a) se odzivajo na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe;	122S. Praktik mora prepoznati in oceniti tveganja pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve za razkritja kot podlago za zasnovanje in izvajanje postopkov, katerih vrsta, čas in obseg (glejte odstavke A404-A405, A407-A408, A410-A415S, A417-A418S): (a) se odzivajo na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe;

(b) omogočajo praktiku, da pridobi omejeno zagotovilo o tem, ali so informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih pripravljene v skladu z veljavnimi sodili.	(b) omogočajo praktiku, da pridobi sprejemljivo zagotovilo o tem, ali so informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih pripravljene v skladu z veljavnimi sodili.
--	---

123S. Zaradi nepredvidljivega načina, na katerega se posloводство lahko izogne kontrolam, praktik obravnava tveganja izogibanja kontrolam s strani posloводства kot tveganja pomembno napačne navedbe zaradi prevare in s tem tveganja pomembno napačne navedbe na zgornji meji razpona tveganj (glejte odstavek A418S).

Ovrednotenje dokazov, pridobljenih s postopki ocenjevanja tveganja

124. Praktik mora določiti, ali so dokazi, pridobljeni s postopki ocenjevanja tveganj, ustrezna podlaga za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe. Če ne, mora praktik opraviti dodatne postopke ocenjevanja tveganj, dokler ne pridobi dokazov, ki zagotavljajo takšno podlago (glejte odstavek A419).

Dokumentacija

125. Praktik mora v dokumentacijo posla vključiti:

- (a) razpravo delovne skupine za posel v skladu z odstavkom 105 in sprejete bistvene odločitve;
- (b) ključne elemente svojega razumevanja, poizvedb in razprav v skladu z odstavki 106-119S;
- (c) ovrednotenje zasnove prepoznanih kontrol in odločitev, ali so bile te kontrole izvedene, v skladu z odstavkom 120O, če je primerno, in odstavkom 120S;
- (d) prepoznana in ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe v skladu z odstavkoma 122O in 122S.

Odzivanje na tveganja pomembno napačne navedbe

Zasnovanje in izvajanje nadaljnjih postopkov

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
126O. Praktik mora zasnovati in izvesti nadaljnje postopke, katerih vrsta, čas in obseg se odzivajo na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni razkritja (glejte odstavke A284-A287, A420-A424).	126S. Praktik mora zasnovati in izvesti nadaljnje postopke, katerih vrsta, čas in obseg se odzivajo na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni uradnih trditev za razkritja (glejte odstavke A284-A287, A420-A424).

127. Pri zasnovanju in izvajanju nadaljnjih postopkov mora praktik (glejte odstavke A424-A427):

- (a) proučiti razloge za podano oceno tveganj pomembno napačne navedbe;
- (b) upoštevati, ali namerava pridobiti dokaze o uspešnosti delovanja kontrol pri določanju vrste, časa in obsega drugih postopkov;
- (c) pridobiti toliko bolj prepričljive dokaze, kolikor višja je njegova ocena tveganja.

Splošni odzivi

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
128O. Praktik mora zasnovati in izvesti splošne odzive za obravnavanje tveganj pomembno napačne navedbe, če prepozna (glejte odstavka A428-A429): (a) pomanjkljivosti pri kontroliranju v okolju kontroliranja, ki spodbujajo druge sestavine sistema notranjega kontroliranja; (b) prevaro ali sum prevare ali nespoštovanje ali sum nespoštovanja zakonov in drugih predpisov; (c) tveganja pomembno napačne navedbe, ki so vseobsegajoče v vseh informacijah o trajnostnosti.	128S. Praktik mora zasnovati in izvesti splošne odzive za obravnavanje tveganj pomembno napačne navedbe, če (glejte odstavka A428-A429): (a) njegovo ovrednotenje kontrolnega okolja kaže, da: (i) poslovodstvo pod nadzorom pristojnih za upravljanje ni ustvarilo in ohranilo kulture poštenosti in etičnega ravnanja, (ii) okolje kontroliranja ne zagotavlja ustrezne podlage za druge sestavine sistema notranjega kontroliranja glede na vrsto in zapletenost organizacije, ali (iii) pomanjkljivosti pri kontroliranju, prepoznane v okolju kontroliranja, spodbujajo druge sestavine sistema notranjega kontroliranja; (b) praktik prepozna prevaro ali sum prevare ali nespoštovanje ali sum nespoštovanja zakonov in drugih predpisov ali (c) praktik prepozna tveganja pomembno napačne navedbe, ki so vseobsegajoče v vseh informacijah o trajnostnosti.

Odzivanje na prepoznano ali domnevno prevaro ali nespoštovanja zakonov in drugih predpisov

129. Praktik se ustrezno odzove na prevaro ali sum prevare ali nespoštovanje ali sum nespoštovanja zakonov in drugih predpisov, prepoznanih med poslom, tako da pridobi (glejte odstavek A430–A431):
- (a) poznavanje vrste dejanja in okoliščin, v katerih se je zgodilo;
 - (b) dodatne informacije za ovrednotenje možnega učinka na informacije o trajnostnosti.
130. Če praktik sumi, da so možni primeri prevare ali nespoštovanja zakonov in drugih predpisov, o zadevi razpravlja, razen če je to prepovedano z zakonom ali drugim predpisom, z ustrezno ravno poslovodstva in, kjer je to primerno, s pristojnimi za upravljanje (glejte odstavka A432).
131. Praktik ovrednoti posledice prepoznane ali domnevne prevare ali nespoštovanja zakonov in drugih predpisov za posel dajanja zagotovil, vključno s svojimi postopki ocenjevanja tveganj in zanesljivostjo pisnih predstavitev, ter ustrezno ukrepa (glejte odstavek A433–A435).

Preizkusi kontrol

132. Če namerava praktik pridobiti dokaze o uspešnosti delovanja kontrol, prepoznanih v skladu z odstavkom 119S ali 120O, mora zasnovati in izvesti preizkuse kontrol tako, da (glejte odstavka A436-A437):
- (a) opravi poizvedovalne in druge postopke za pridobitev dokazov o uspešnosti delovanja kontrol, vključno:
 - (i) s tem, kako so bile kontrole uporabljene v ustreznem času v obdobju, na katero se nanašajo informacije o trajnostnosti,
 - (ii) z doslednostjo, s katero so bile uporabljene, in
 - (iii) s tem, kdo jih je uporabljal ali s katerimi sredstvi jih je uporabljal;
 - (b) določi, ali so kontrole, ki jih je treba preizkusiti, odvisne od drugih kontrol, in če je tako, ali je treba pridobiti dokaze, ki potrjujejo uspešno delovanje teh posrednih kontrol.
133. Ob upoštevanju odstavka 134 praktik preizkusi kontrole za ustrezno obdobje, za katero namerava pridobiti dokaze o uspešnosti delovanja teh kontrol.
134. Če praktik pridobi dokaze o uspešnosti delovanja kontrol v vmesnem obdobju in namerava razširiti sklepe teh preizkusov kontrol na preostalo obdobje, mora pridobiti dokaze o uspešnosti delovanja teh kontrol za obdobje, ki sledi vmesnemu obdobju.
135. Če namerava praktik uporabiti dokaze o uspešnosti delovanja kontrol iz prejšnjega posla dajanja zagotovil o trajnostnosti, mora ugotoviti, ali so dokazi še naprej ustrezni, tako da pridobi dokaze o bistvenih spremembah v teh kontrolah po prejšnjem poslu. Praktik mora te dokaze pridobiti s poizvedovanjem skupaj z opazovanjem ali pregledom, da potrdi poznavanje teh posebnih kontrol (glejte odstavka A438-A439):
- (a) če ni bilo sprememb, ki bi vplivale na nadaljnjo ustreznost dokazov iz prejšnjega posla, praktik preizkusi kontrole vsaj enkrat pri vsakem tretjem poslu, pri vsakem poslu pa preizkusi nekaj kontrol;
 - (b) ob spremembah, ki vplivajo na nadaljnjo ustreznost dokazov iz prejšnjega posla, praktik preizkusi kontrole v tekočem poslu.
136. Če namerava praktik pridobiti dokaze o uspešnosti delovanja kontrol v zvezi s tveganjem pomembno napačne navedbe, za katero je ocena tveganja blizu zgornje meje razpona tveganja, mora preizkusiti te kontrole v tekočem obdobju.
137. Pri ocenjevanju uspešnosti delovanja kontrol mora praktik ovrednotiti, ali napačne navedbe, odkrite z izvajanjem drugih postopkov, kažejo na to, da kontrole ne delujejo uspešno. Odsotnost napačnih navedb, odkritih z drugimi postopki, pa ni dokaz, da so preizkušane kontrole uspešne.
138. Če so odkrita odstopanja od kontrol, ki jih praktik preizkuša, opravi posebne poizvedbe, da bi razumel ta odstopanja in njihove morebitne posledice, ter določi:
- (a) ali opravljeni preizkusi kontrol zagotavljajo dovolj ustreznih dokazov o uspešnosti delovanja teh kontrol;
 - (b) ali so potrebni dodatni preizkusi kontrol;
 - (c) ali je treba morebitna tveganja pomembno napačne navedbe obravnavati z izvajanjem preizkusov podatkov.

Preizkusi podatkov

- 139S. Nadaljnji postopki, ki jih zahteva odstavek 124S, vključujejo preizkuse podatkov, ki se odzivajo na vsako tveganje, pri katerem je ocena tega tveganja blizu zgornje meje razpona tveganj (glejte odstavek A407).
- 140S. Ne glede na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe mora praktik proučiti potrebo po zasnovanju in izvajanju preizkušanja podatkov za razkritja, ki so po njegovi presoji pomembna (glejte odstavke A440S-A441S).
- 141S. Praktik mora razmisliti, ali je treba opraviti postopke zunanega potrjevanja (glejte odstavka A442-A443).
142. Če so preizkusi podatkov opravljeni na vmesni datum in namerava praktik razširiti sklepe teh preizkusov podatkov na preostalo obdobje (glejte odstavka A444-A445):
- (a) opravi preizkuse podatkov v kombinaciji s preizkusi kontrol za obdobje, ki sledi vmesnemu obdobju; ali
 - (b) če praktik določi, da je to zadostno, opravi samo postopke preizkušanja podatkov, ki zagotavljajo sprejemljivo podlago za razširitev sklepov na obdobje po vmesnem obdobju.

Analitični postopki

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
143O. Pri zasnovanju in izvajanju analitičnih postopkov mora praktik (glejte odstavka A446-A447): (a) določiti primernost posameznih analitičnih postopkov ob upoštevanju razlogov za oceno tveganj pomembno napačne navedbe na ravni razkritja in (b) razviti pričakovanje glede zabeleženih količin ali razmerij (glejte odstavek A443O).	143S. Pri zasnovanju in izvajanju analitičnih postopkov mora praktik (glejte odstavka A446-A447): (a) določiti primernost posameznih analitičnih postopkov za dane uradne trditve ob upoštevanju razlogov za oceno tveganj pomembno napačne navedbe in morebitnih dokazov iz drugih postopkov za te uradne trditve in (b) razviti pričakovanje o zabeleženih količinah ali razmerjih, ki je dovolj natančno, da lahko prepozna morebitne pomembno napačne navedbe.
144O. Če analitični postopki prepoznajo nihanja ali odnose, ki niso skladni z drugimi ustreznimi informacijami ali se bistveno razlikujejo od pričakovanega izida, mora praktik o teh razlikah poizvedeti pri poslovodstvu. Praktik upošteva odgovore na te poizvedbe, da določi, ali so v danih okoliščinah potrebni dodatni postopki.	144S. Če analitični postopki prepoznajo nihanja ali odnose, ki niso skladni z drugimi ustreznimi informacijami ali se bistveno razlikujejo od pričakovanih količin ali razmerij, praktik razišče takšne razlike tako, da: (a) poizveduje pri poslovodstvu in pridobiva dodatne dokaze, pomembne za odgovore poslovodstva; (b) opravlja druge postopke, ki so v danih okoliščinah potrebni.

Vzorčenje

145. Če praktik uporablja vzorčenje kot sredstvo za izbiro postavk za preizkušanje, mora (glejte odstavek A449):

- (a) upoštevati namen postopka in značilnosti populacije, iz katere bo vzel vzorec;
- (b) določiti velikost vzorca, ki zadostuje za zmanjšanje tveganja pri vzorčenju na ustrezno nizko raven;
- (c) izbrati vzorec, opraviti postopke na izbranih postavkah in ovrednotiti izide.

Ocene in informacije, usmerjene v prihodnost

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
146O. Pri odzivanju na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe v zvezi z razkritji, ki vključujejo ocene ali v prihodnost usmerjene informacije, mora praktik (glejte odstavek A450–A452, A454–A455O): (a) ovrednotiti: (i) ali je poslovodstvo ustrezno uporabilo zahteve veljavnih sodil, ki so pomembne za ocene ali v prihodnost usmerjene informacije; (ii) ali so metode za pripravo ocen ali v prihodnost usmerjenih informacij ustrezne in so bile dosledno uporabljene; (iii) ali so morebitne spremembe v poročanih ocenah ali v prihodnost usmerjenih informacijah ali spremembe v primerjavi s prejšnjim obdobjem v metodi, uporabljeni za pripravo ocen ali v prihodnost usmerjenih informacij, v danih okoliščinah primerne (glejte odstavek A4598); (b) presoјati, ali so v danih okoliščinah potrebni drugi postopki.	146S. Pri odzivanju na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe v zvezi z razkritji, ki vključujejo ocene ali v prihodnost usmerjene informacije, mora praktik (glejte odstavke A450–A452, A454): (a) ovrednotiti, ali je poslovodstvo ustrezno uporabilo zahteve veljavnih sodil, ki so pomembne za ocene ali informacije, usmerjene v prihodnost; (b) izvesti eno ali več od naslednjega: (i) preizkusiti, kako je poslovodstvo razvilo oceno ali v prihodnost usmerjeno informacijo in s tem povezano razkritje/-a ter informacije, na katerih temelji ocena ali v prihodnost usmerjena informacija. Pri tem praktik ovrednoti: a. ali je bila metoda ustrezno izbrana in uporabljena ter ali so vse spremembe glede na prejšnja obdobja ustrezne (glejte odstavka A456S, A459), b. ali so uporabljene predpostavke, vključno z vsemi spremembami iz prejšnjih obdobj, ustrezne (glejte odstavke A457S–A459), c. ali so podatki, vključno z morebitnimi spremembami glede na prejšnja obdobja, ustrezni

	(glejte odstavka A458S, A459); (ii) razviti točkovno oceno ali razpon za ovrednotenje poslovodske ocene. V ta namen mora praktik (glejte odstavka A460S-A462S): a. ovrednotiti, ali so uporabljene metode, predpostavke ali podatki primerni glede na sodila, b. kadar pripravi razpon: i. določiti, ali razpon vključuje samo zneske, ki so podprti z zadostnimi dokazi in jih je ocenil kot sprejemljive, ii. zasnuje in izvede nadaljnje postopke za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov o ocenjenem tveganju pomembno napačne navedbe v zvezi z razkritji v informacijah o trajnostnosti, ki opisujejo negotovost; (iii) pridobiti dokaze o dogodkih do datuma praktikovega poročila.
--	---

Sprememba ocene tveganja pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila

147S. Če praktik ugotovi zadevo ali pridobi nove informacije, ki niso skladne z dokazi, na katerih je prvotno utemeljil prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve za razkritja, mora:

- (a) po potrebi popraviti oceno tveganj pomembno napačne navedbe in
- (b) opraviti dodatne postopke za pridobitev dodatnih dokazov, ki mu omogočajo, da poda sklep o sprejemljivem zagotovitlu (glejte odstavek A463S).

Ugotavljanje, ali so pri poslu dajanja omejenega zagotovila potrebni dodatni postopki

148O. Če praktik ugotovi zadevo, zaradi katere verjame, da so informacije o trajnostnosti morda pomembno napačno navedene, mora zasnovati in opraviti dodatne postopke za pridobitev dodatnih dokazov, dokler ne more (glejte odstavke A464O-A467O):

- (a) skleniti, da ni verjetno, da bi zadeva/-e povzročila/-e, da bi bile informacije o trajnostnosti pomembno napačne; ali
- (b) določiti, da zadeva/-e povzroča/-jo, da so informacije o trajnostnosti pomembno napačne.

Postopek organizacije za zbiranje informacij o trajnostnosti

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
149O. Praktikovi postopki morajo vključevati naslednje postopke, povezane s procesom organizacije za zbiranje informacij o trajnostnosti (glejte odstavek A468): (a) (a) potrjevanje ali usklajevanje informacij o trajnostnosti z osnovnimi evidencami in (b) (b) spoznavanje pomembnih prilagoditev, opravljenih med pripravo informacij o trajnostnosti, s poizvedovanjem pri poslovodstvu in proučitev, ali so v danih okoliščinah potrebni dodatni postopki.	149S. Praktikovi postopki morajo vključevati naslednje postopke, povezane s procesom organizacije za zbiranje informacij o trajnostnosti (glejte odstavek A468): (a) potrjevanje ali usklajevanje informacij o trajnostnosti z osnovnimi evidencami in (b) pridobivanje dokazov o pomembnih prilagoditvah, opravljenih med pripravo informacij o trajnostnosti.
	150S. Pri odzivanju na tveganje poslovskega izogibanja kontrolam v skladu z odstavkom 123S mora praktik zasnovati in opraviti naslednje postopke: (a) preizkusiti ustreznost prilagoditev, ki jih je poslovodstvo opravilo v postopku sestavljanja informacij o trajnostnosti; (b) poizvedovati pri posameznikih, vključenih v proces poročanja o trajnostnosti, o njihovem poznavanju neprimernih ali nenavadnih dejavnosti v zvezi s prilagoditvami informacij o trajnostnosti; (c) določiti, ali so poleg postopkov iz odstavkov (a)-(b) potrebni še drugi postopki, da bi se odzvali na tveganja poslovskega izogibanja kontrolam (glejte odstavek A469S).
151O. Za informacije o trajnostnosti skupine mora praktik zasnovati in opraviti dodatne postopke, da se odzove na ocenjena	151S. Za informacije o trajnostnosti skupine mora praktik zasnovati in opraviti nadaljnje postopke, da se odzove na ocenjena

tveganja pomembno napačne navedbe, ki izhajajo iz postopka združevanja. Takšni postopki vključujejo: (a) spoznavanje s poizvedovanjem pri poslovodstvu, kako je poslovodstvo združilo informacije; (b) določitev, ali so bile vse organizacije vključene v informacije o trajnostnosti, kot to zahtevajo veljavna sodila; (c) preučitev, ali poslovodske presoje v procesu združevanja povzročajo kazalnike morebitne pristranskosti poslovodstva.	tveganja pomembno napačne navedbe, ki izhajajo iz procesa združevanja. Takšni postopki vključujejo: (a) spoznavanje s poizvedovanjem pri poslovodstvu, kako je poslovodstvo združilo informacije; (b) določitev, ali so bile vse organizacije vključene v informacije o trajnostnosti, kot to zahtevajo veljavna sodila; (c) ovrednotenje, ali poslovodske presoje v procesu združevanja povzročajo kazalnike morebitne pristranskosti poslovodstva.
---	---

Dokumentacija

152. Praktik mora v dokumentacijo posla vključiti:

- (a) splošne odzive v skladu z odstavkoma 128O in 128S ter razloge za take odzive;
- (b) izide nadaljnjih postopkov, vključno z ugotovitvami, kadar te niso jasno razvidne iz drugih razlogov;
- (c) prepoznane ali domnevne prevare ali nespoštovanja zakonov in drugih predpisov ter opravljene postopke, bistvene strokovne presoje in sklepe, sprejete v zvezi s tem;
- (d) kadar je to primerno, sprejete sklepe o tem, ali je primerno uporabiti dokaze o uspešnosti delovanja kontrol, pridobljene pri prejšnjih poslih.

Zbiranje in presojanje prepoznanih napačnih navedb

Zbiranje prepoznanih napačnih navedb

153. Praktik mora zbrati napačne navedbe, prepoznane med poslom, razen tistih, ki so očitno neznatne (glejte odstavke A470-A476).

154. Praktik mora (glejte odstavke A477-A480):

- (a) proučiti, ali so prepoznane napačne navedbe, posamično ali skupaj, lahko posledica prevare;
- (b) se ustrezno odzvati, če obstajajo znaki, da bi bila možna pomembno napačna navedba zaradi prevare.

Presojanje prepoznanih napačnih navedb med potekom posla

155. Praktik mora določiti, ali je treba pristop k poslom spremeniti, če (glejte odstavek A481):

- (a) vrsta prepoznanih napačnih navedb in okoliščine njihovega nastanka kažejo, da lahko obstajajo še druge napačne navedbe, ki bi lahko bile, če se združijo z napačnimi navedbami, zbranimi med poslom, pomembne; ali
- (b) so lahko zaradi napačnih navedb, ki so se zbrale med poslom, informacije o trajnostnosti skupaj pomembno napačne.

Sporočanje in popravljanje napačnih navedb

156. Praktik mora poslovodstvu pravočasno sporočiti vse napačne navedbe, zbrane med poslom dajanja zagotovil, in od poslovodstva zahtevati, da te napačne navedbe popravi (glejte odstavke A482).
157. Če je na zahtevo praktika poslovodstvo pregledalo informacije o trajnostnosti in popravilo odkrite napačne navedbe, praktik opravi dodatne postopke v zvezi z delom, ki ga je opravilo poslovodstvo, da določi, ali še obstajajo pomembno napačne navedbe.
158. Če poslovodstvo zavrne popravek nekaterih ali vseh napačnih navedb, ki jih je sporočil praktik, se mora praktik seznaniti z razlogi poslovodstva, da tega ni storilo, in jih upoštevati pri oblikovanju svojega sklepa (glejte odstavek A483).

Ovrednotenje učinka nepopravljenih napačnih navedb

159. Pred ovrednotenjem učinka nepopravljenih napačnih navedb praktik prouči, ali izidi opravljenih postopkov in pridobljeni dokazi kažejo na potrebo po spremembi pomembnosti.
160. Praktik določi, ali so nepopravljene napačne navedbe posamično ali skupaj pomembne. Pri tej določitvi mora praktik upoštevati velikost in vrsto napačnih navedb ter posebne okoliščine njihovega nastanka (glejte odstavke A484-A498).

Dokumentacija

161. Praktik mora v dokumentacijo posla vključiti:
- (a) vse napačne navedbe, zbrane med poslom, razen tistih, ki so očitno neznatne, in ali so bile popravljene (glejte odstavek 153 in 156);
 - (b) svoj sklep o tem, ali so nepopravljene napačne navedbe posamično ali skupaj pomembne, in podlago za tak sklep (glejte odstavek 160).

Ovrednotenje opisa primernih sodil

162. Praktik ovrednoti, ali se informacije o trajnostnosti ustrezno sklicujejo na primerna sodila in vire teh sodil ali jih opisujejo (glejte odstavke A499-A501).

Kasnejši dogodki

163. Praktik mora (glejte odstavke A502-A504O):
- (a) opraviti postopke za prepoznavanje dogodkov, ki so nastali do datuma poročila o zagotovitvi in lahko vplivajo na informacije o trajnostnosti in poročilo o zagotovitvi;
 - (b) ovrednotiti zadostnost in ustreznost pridobljenih dokazov o tem, ali so ti dogodki ustrezno prikazani v informacijah o trajnostnosti v skladu s primernimi sodili.
164. Praktik se ustrezno odzove na dejstva, ki so mu postala znana po datumu poročila o zagotovitvi in zaradi katerih bi moral, če bi jih poznal na ta datum, spremeniti poročilo o zagotovitvi (glejte odstavek A505).

Pisne predstavitve poslovodstva in pristojnih za upravljanje

165. Praktik mora od poslovodstva in, kadar je to primerno, od pristojnih za upravljanje zahtevati pisno predstavitev (glejte odstavek A506-A507):
- (a) da so izpolnili svojo odgovornost za pripravo informacij o trajnostnosti, vključno s primerjalnimi informacijami, kjer je to primerno, v skladu s primernimi sodili, kot je določeno v pogojih posla;

- (b) da so praktiku zagotovili vse ustrezne informacije in omogočili dostop do njih, kot je bilo dogovorjeno v pogojih posla, in da so vse ustrezne zadeve upoštevali v informacijah o trajnostnosti;
 - (c) ali menijo, da so učinki nepopravljenih napačnih navedb posamično in skupaj nepomembni za informacije o trajnostnosti; povzetek takšnih postavk se vključi v pisno predstavitev ali se ji priloži;
 - (d) ali menijo, da so bistvene predpostavke, uporabljene pri oblikovanju ocen in pripravi informacij, usmerjenih v prihodnost, ustrezne;
 - (e) ali so praktika seznanili z vsemi pomanjkljivostmi pri notranjem kontroliranju, pomembnimi za posel, ki niso očitno neznatne in za katere vedo;
 - (f) ali so praktiku razkrili, da so seznanjeni z vsemi prevarami ali domnevnimi prevarami ali prepoznanim ali domnevnim nespoštovanjem zakonov in drugih predpisov, kadar bi prevare ali nespoštovanje lahko pomembno vplivali na informacije o trajnostnosti;
 - (g) ali so prilagodili informacije o trajnostnosti ali razkrili vse dogodke, ki so nastali po datumu informacij o trajnostnosti in za katere primerna sodila zahtevajo prilagoditev ali razkritje.
166. Če poleg zahtevanih predstavitev praktik določi, da je treba pridobiti eno ali več pisnih predstavitev, da podprejo druge dokaze, pomembne za informacije o trajnostnosti, jih mora zahtevati.
167. Kadar se pisne predstavitve nanašajo na zadeve, pomembne za informacije o trajnostnosti, mora praktik:
- (a) ovrednotiti njihovo sprejemljivost in skladnost z drugimi pridobljenimi dokazi, vključno z drugimi predstavitevami (ustnimi ali pisnimi);
 - (b) proučiti, ali je mogoče pričakovati, da so tisti, ki dajejo predstavitve, dobro obveščeni o teh zadevah.
168. Datum pisnih predstavitev mora biti čim bližje datumu poročila o zagotovitvi, vendar ne pozneje.
169. Če ena ali več zahtevanih pisnih predstavitev ni zagotovljenih ali če praktik sklene, da obstaja zadosten dvom o usposobljenosti, neoporečnosti, etičnih vrednotah ali skrbnosti tistih, ki dajejo pisne predstavitve, ali da pisne predstavitve drugače niso zanesljive, mora praktik:
- (a) o tem razpravljati s poslovodstvom in, kadar je to potrebno, s pristojnimi za upravljanje;
 - (b) ponovno ovrednotiti neoporečnost tistih, od katerih so bile predstavitve zahtevane ali prejete, in ovrednotiti, kako to lahko vpliva na zanesljivost predstavitev (ustnih ali pisnih) in dokazov na splošno;
 - (c) sprejeti ustrezne ukrepe, vključno z določitvijo možnega vpliva na sklep v poročilu o zagotovitvi.
170. Praktik mora zavrniti sklep o informacijah o trajnostnosti ali odstopiti od posla, če je odstop mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom, če:
- (a) sklene, da obstaja zadosten dvom o neoporečnosti osebe/oseb, ki daje/-jo pisne predstavitve, zahtevane v odstavkih 165(a) in (b), da pisne predstavitve v zvezi s tem niso zanesljive; ali
 - (b) organizacija ne predloži pisnih predstavitev, ki jih zahtevata odstavka 165(a) in (b).

Druge informacije

Pridobivanje drugih informacij

171. Praktik mora (glejte odstavke A508-A511):

- (a) prepoznati druge informacije tako, da v razpravi s poslovodstvom določi dokument ali dokumente, za katere se pričakuje, da bodo izdani in bodo vsebovali informacije o trajnostnosti in poročilo o zagotovitvi o njih, ter načrtovani način in čas izdaje takega dokumenta ali dokumentov v organizaciji;
- (b) se dogovoriti s poslovodstvom, da pravočasno, pred datumom poročila o zagotovitvi, pridobi končno različico takega dokumenta ali dokumentov.

Branje in proučevanje drugih informacij

172. Praktik prebere druge informacije, pridobljene pred datumom poročila o zagotovitvi, in pri tem (glejte odstavka A512-A513):

- (a) prouči, ali obstaja pomembno neskladje med drugimi informacijami in informacijami o trajnostnosti;
- (b) prouči, ali obstaja pomembno neskladje med drugimi informacijami in praktikovim vedenjem, pridobljenim med poslom dajanja zagotovil, v okviru pridobljenih dokazov in sklepov, sprejetih pri poslu;
- (c) ostane pozoren na znake, da so druge informacije, ki niso povezane z informacijami o trajnostnosti ali praktikovim vedenjem, pridobljenim med poslom dajanja zagotovil, očitno pomembno napačno navedene.

Odzivanje, če se izkaže, da obstaja pomembno neskladje ali da so druge informacije pomembno napačne

173. Če praktik ugotovi, da je možno pomembno neskladje, ali izve, da se zdi, da so druge informacije pomembno napačne, o zadevi razpravlja s poslovodstvom in po potrebi izvede druge postopke, da ugotovi:

- (a) ali obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij;
- (b) ali obstaja pomembno napačna navedba informacij o trajnostnosti;
- (c) ali je treba posodobiti praktikovo poznavanje organizacije in njenega okolja.

174. Če druge informacije vključujejo računovodske izkaze organizacije, ki so predmet revizije, in praktik prepozna, da obstaja pomembno neskladje med temi računovodskimi izkazi in informacijami o trajnostnosti, ali ugotovi, da so računovodski izkazi morda pomembno napačno navedeni, praktik o zadevi obvesti tudi revizorja računovodskih izkazov organizacije, razen če je to prepovedano z zakonom ali drugim predpisom ali strokovnimi zahtevami.

Odzivanje, če praktik ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij

175. Če praktik ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, zahteva od poslovodstva, da popravi druge informacije. Če poslovodstvo (glejte odstavka A514-A515):

- (a) soglaša s popravkom, praktik določi, da je popravek opravljen;
- (b) zavrne popravek, praktik o tem obvesti pristojne za upravljanje in zahteva, da se popravek izvede.

176. Če praktik ugotovi, da v drugih informacijah obstaja pomembno napačna navedba in ta po obveščanju pristojnih za upravljanje ni popravljena, sprejme ustrezne ukrepe, vključno (glejte odstavka A514-A515):

- (a) s proučevanjem posledic za poročilo o zagotovitvi in obveščanjem pristojnih za upravljanje o tem, kako namerava praktik obravnavati pomembno napačno navedbo v poročilu o zagotovitvi (glejte odstavek A516); ali
- (b) z umikom iz posla, če je umik možen v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom (glejte odstavek A517).

Odzivanje, če obstaja pomembno napačna navedba informacij o trajnostnosti ali je treba posodobiti praktično poznavanje organizacije in njenega okolja

177. Če praktik kot izid izvajanja postopkov iz odstavka 172 ugotovi, da obstaja pomembno napačna navedba informacij o trajnostnosti ali da mora posodobiti svoje poznavanje organizacije in njenega okolja, se mora ustrezno odzvati (glejte odstavek A518).

Oblikovanje sklepa o zagotovitvi

Ovrednotenje pridobljenih dokazov

178. Praktik ovrednoti zadostnost in ustreznost pridobljenih dokazov, vključno z dokazi iz dela, ki ga je opravil praktikov zunanji veščak, drugi praktik ali notranje revidiranje, in, če je v danih okoliščinah to potrebno, poskuša pridobiti dodatne dokaze. Pri tem ovrednotenju mora praktik (glejte odstavke A519-A522):
- (a) ovrednotiti, ali pridobljeni dokazi ustrezajo predvidenemu namenu postopkov;
 - (b) upoštevati vse pridobljene dokaze, vključno z dokazi, ki so skladni ali neskladni z drugimi dokazi, in ne glede na to, ali se zdi, da potrjujejo razkritja ali jim nasprotujejo.
179. Praktik ovrednoti, ali so presoje in odločitve posloводства pri ocenah in predpostavkah, uporabljenih pri pripravi informacij o trajnostnosti, vključno z v prihodnost usmerjenimi informacijami, tudi če so posamično sprejemljive, pokazatelji možne pristranskosti posloводства. Če so prepoznani kazalniki možne pristranskosti posloводства, praktik ovrednoti posledice za posel dajanja zagotovit. Če obstaja namen zavajanja, je pristranskost posloводства po svoji naravi prevara.
180. Če praktik pridobi dokaze, ki niso skladni z drugimi dokazi, mora (glejte odstavke A523-A526):
- (a) določiti, katere prilagoditve ali dopolnitve postopkov so potrebne za razumevanje in obravnavo neskladnosti;
 - (b) proučiti morebitni učinek na druge vidike posla dajanja zagotovit.

Sklepanje

181. Praktik oblikuje sklep o tem, ali v informacijah o trajnostnosti ni pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake. Pri oblikovanju tega sklepa praktik upošteva svoje ovrednotenje iz odstavkov 178 in 179 glede zadostnosti in ustreznosti pridobljenih dokazov ter določitev iz odstavka 160, ali so nepopravljene napačne navedbe posamično ali skupaj pomembne (glejte odstavek A527).
182. Kadar so načela pošteno predstavitve vključena v veljavna sodila, mora ovrednotenje, zahtevano v odstavku 180, vključevati tudi presojo (glejte odstavek A528-A529):
- (a) splošne predstavitve, strukture in vsebine informacij o trajnostnosti;
 - (b) besedila praktikovega sklepa ali drugih okoliščin posla, ali informacije o trajnostnosti predstavljajo trajnostne zadeve na način, ki omogoča pošteno predstavitev, kadar je to primerno v okviru sodil.
183. Če informacije o trajnostnosti, pripravljene v skladu z okvirom pošteno predstavitve, ne dosegajo pošteno predstavitve, praktik razpravlja o zadevi s poslovodstvom ter glede na zahteve

primerne okvira in način razrešitve zadeve določi, ali je treba prilagoditi sklep v poročilu o zagotovitvi v skladu z odstavkom 203.

184. Če so informacije o trajnostnosti pripravljene v skladu s sodili skladnosti, praktiku ni treba ovrednotiti, ali informacije o trajnostnosti dosegajo pošteno predstavitev. Če pa praktik sklene, da so take informacije o trajnostnosti zavajajoče, o zadevi razpravlja s poslovodstvom in glede na to, kako jo razreši, določi, ali in kako jo bo sporočil v svojem poročilu.

Omejitev obsega

185. Če praktik ne more pridobiti zadostnih ustreznih dokazov, obstaja omejitev obsega in praktik bodisi (glejte odstavka A530-A531):
- (a) poda sklep s pridržkom;
 - (b) zavrne sklep;
 - (c) bodisi se umakne iz posla, če je umik mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom, kot je primerno.

Prevzemanje splošne odgovornosti za upravljanje in doseganje kakovosti

186. Pred datiranjem poročila o zagotovitvi mora vodja posla:
- (a) prevzeti odgovornost za določanje, ali so izpolnjene ustrezne etične zahteve, vključno z neodvisnostjo;
 - (b) s pregledom dokumentacije posla in razpravo z delovno skupino za posel določiti, da je bilo pridobljenih dovolj ustreznih dokazov, ki podpirajo sprejete sklepe in omogočajo izdajo poročila o zagotovitvi;
 - (c) pregledati informacije o trajnostnosti in poročilo o zagotovitvi ter določiti, ali bo poročilo, ki bo izdano, v danih okoliščinah ustrezno;
 - (d) določiti, da:
 - (i) je bilo sodelovanje vodje posla zadostno in ustrezno ves čas trajanja posla, tako da ima vodja posla podlago za določitev, da so bistvene sodbe in sprejeti sklepi ustrezni glede na vrsto in okoliščine posla (glejte odstavke A532-A534),
 - (ii) so bili pri izpolnjevanju zahtev tega MSZT-ja upoštevani vrsta in okoliščine posla, vse njihove spremembe ter s tem povezane usmeritve ali postopki podjetja;
 - (e) če je posel predmet pregleda kakovosti posla, določiti, ali je bil pregled kakovosti posla končan.

Dokumentacija

187. Praktik mora v dokumentacijo posla vključiti:
- (a) v skladu z odstavkom 186(b) podlago vodje posla za določitev, da so bili pridobljeni zadostni ustrezni dokazi, vključno:
 - (i) z določitvijo v skladu z odstavkom 50(d), da je delo drugega praktika ustrezno za namene praktika,
 - (ii) z oceno v skladu z odstavkom 57, da je delo zunanega veščaka praktika ustrezno za namene praktika,
 - (iii) z določitvijo v skladu z odstavkom 59(e), da je delo notranjega revidiranja ustrezno za namene praktika,

- (iv) s prepoznanimi informacijami, ki niso bile skladne z njegovim končnim sklepom o bistveni zadevi, in kako je praktik obravnaval to neskladnost (glejte odstavek 180); in (glejte odstavek A535)
- (b) v skladu z odstavkom 186(d)(i) podlago vodje posla za določitev, da je bilo sodelovanje vodje posla zadostno in ustrezno ves čas trajanja posla (glejte odstavek A536).

Priprava poročila o zagotovitlu

188. Poročilo o zagotovitlu mora biti v pisni obliki in mora vsebovati jasno izraženo mnenje praktika o sprejemljivem zagotovitlu ali sklep o omejenem zagotovitlu glede informacij o trajnostnosti (glejte odstavka A537-A538).
189. Praktikov sklep mora biti jasno ločen od informacij ali pojasnil, katerih namen ni vplivati na praktikov sklep, vključno z vsemi:
- (a) odstavki o poudarjanju zadeve;
 - (b) odstavki o drugih zadevah;
 - (c) ugotovitvami, povezanimi s posebnimi vidiki posla;
 - (d) priporočili ali
 - (e) dodatnimi informacijami, vključenimi v poročilo o zagotovitlu.

Iz uporabljenega besedila mora biti jasno razvidno, da poudarjanje zadeve, druge zadeve, ugotovitve, priporočila ali dodatne informacije niso namenjeni zmanjšanju pomena praktikovega sklepa (glejte odstavka A537-A538).

Vsebina poročila o zagotovitlu

190. Poročilo o zagotovitlu mora vsebovati vsaj naslednje osnovne elemente (glejte odstavke A539, A567-A569):
- (a) naslov, ki jasno kaže, da je poročilo neodvisnega praktika o omejenem, sprejemljivem ali kombiniranem omejenem in sprejemljivem zagotovitlu (glejte odstavek A540);
 - (b) naslovnika (glejte odstavek A541);
 - (c) praktikov sklep v prvem razdelku poročila o zagotovitlu, ki (glejte odstavke A542-A552):
 - (i) vključuje naslov, ki odraža vrsto izraženega sklepa, bodisi:
 - a. za neprilagojeni sklep: »Mnenje o sprejemljivem zagotovitlu«, »Sklep o omejenem zagotovitlu« ali ustrezen naslov za poročilo o zagotovitlu za kombinirani posel dajanja sprejemljivega in omejenega zagotovila; bodisi
 - b. za prilagojene sklepe je pred naslovom iz točke a. ustrezno navedeno »s pridržkom«, »odklonilno« ali »zavrnitev«, pri poročilu o zagotovitlu za kombinirani posel dajanja sprejemljivega in omejenega zagotovila pa je jasno prepoznano, katero mnenje/-a ali sklep/-i je/so prilagojeno/-i;
 - (ii) opredeljuje organizacijo, katere informacije o trajnostnosti so bile predmet posla dajanja zagotovil;
 - (iii) opredeljuje ali opisuje raven zagotovil, bodisi sprejemljivo ali omejeno bodisi različne ravni dajanja zagotovil za različne dele informacij o trajnostnosti, ki jih je pridobil praktik (glejte odstavek A542);

- (iv) opredeljuje ali opisuje informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, kadar je to primerno, vključno s trajnostnimi zadevami in načinom poročanja o teh informacijah (glejte odstavka A543-A544);
- (v) opredeljuje datum ali obdobje ali obdobja, ki jih zajemajo informacije o trajnostnosti;
- (vi) poda sklep, ki (glejte odstavke A545O-A544):
 - a. mora biti za dajanje sprejemljivega zagotovila izražen v pozitivni obliki, da so informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih pripravljene ali pošteno predstavljene v skladu z veljavnimi sodili, ali
 - b. mora biti za dajanje omejenega zagotovila izražen v obliki, ki sporoča, ali je praktik na podlagi opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov opazil zadevo/-e, zaradi katere/-ih verjame, da informacije o trajnostnosti niso pripravljene ali pošteno predstavljene v vseh pomembnih pogledih v skladu z veljavnimi sodili;
- (vii) opredeljuje veljavna sodila, bodisi okvirna sodila, sodila, ki jih je pripravila organizacija, bodisi oboje, in pri sodilih, ki jih je pripravila organizacija, navede, kje so (glejte odstavke A548-A551);
- (viii) sklep iz odstavka 190(c)(vi) se oblikuje v smislu (glejte odstavke A545L-A547);
 - a. informacij o trajnostnosti in veljavnih sodil ali
 - b. izjave ustrezne/-ih strank/-e;
- (ix) kadar je to primerno, sklep obvesti predvidene uporabnike o kontekstu, v katerem je treba brati sklep praktika (glejte odstavek A552);
- (d) podlago za sklep neposredno za razdelkom Sklep z naslovom »Podlaga za mnenje« za poročilo o sprejemljivem zagotovitju, »Podlaga za sklep« za poročilo o omejenem zagotovitju ali ustrezen/-i naslov/-i za poročilo o zagotovitju za kombinirani posel dajanja sprejemljivega in omejenega zagotovila, ki:
 - (i) navaja, da je bil posel izveden v skladu s *splošnimi zahtevami za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti* MSZT 5000 (glejte odstavek A553);
 - (ii) za posel dajanja omejenega zagotovila navaja, da:
 - a. se postopki pri poslu dajanja omejenega zagotovila po vrsti in času razlikujejo od postopkov pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila in so manjšega obsega kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila;
 - b. je posledično raven zagotovila, pridobljenega pri poslu dajanja omejenega zagotovila, bistveno nižja od zagotovila, ki bi bilo pridobljeno, če bi bil opravljen posel dajanja sprejemljivega zagotovila;
 - (iii) se sklicuje na razdelek poročila o zagotovitju, ki opisuje praktikove odgovornosti v skladu s tem MSZT-jem (glejte odstavek 190(h));
 - (iv) navaja, da praktik izpolnjuje zahteve glede neodvisnosti in druge etične zahteve iz:
 - a. kodeksa IESBA v zvezi s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti,
 - b. drugih strokovnih zahtev ali zahtev iz zakona ali drugega predpisa, in mora:
 - i. navesti te zahteve in

- ii. razkriti ime ustreznega organa, ki je določil, da so take zahteve vsaj tako stroge kot določbe kodeksa IESBA v zvezi s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti;
- (v). če ustrezne etične zahteve zahtevajo, da praktik javno razkrije, kdaj je uporabil zahteve glede neodvisnosti, ki so značilne za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti določenih organizacij, mora izjava v skladu z delom (iv) navajati, da je praktik neodvisen od organizacije v skladu z zahtevami glede neodvisnosti, ki veljajo za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti teh organizacij (glejte odstavek A554);
- (vi) navaja, da podjetje, katerega član je praktik, uporablja:
 - a. MSUK 1 ali
 - b. druge strokovne zahteve ali zahteve iz zakona ali drugega predpisa, in mora:
 - i. navesti te zahteve;
 - ii. razkriti ime ustreznega organa, ki je določil, da so te zahteve vsaj tako stroge kot MSUK 1;
- (vii) navaja, ali praktik meni, da so dokazi, ki jih je pridobil, zadostni in ustrezni, da zagotavljajo podlago za praktikov sklep;
- (viii) če praktik poda prilagojeni sklep, poda opis zadev/-e, ki so/je razlog za prilagoditev;
- (e) kadar je to primerno, razdelek z naslovom »Druge informacije«, ki vsebuje zadeve v skladu z odstavkom 202;
- (f) razdelek z naslovom »Odgovornosti za informacije o trajnostnosti«, v katerem je:
 - (i) navedeno, da je poslovodstvo ali pristojni za upravljanje, kot je ustrezno, odgovorno za (glejte odstavka A555-A556):
 - a. pripravo in, kadar je to primerno, pošteno predstavitev informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili (glejte odstavek A557);
 - b. zasnovanje, izvajanje in vzdrževanje takšnih notranjih kontrol, za katere poslovodstvo določi, da so potrebne za pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili, ki ne vsebujejo pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake;
 - (ii) če so odgovorni za nadzor nad procesom priprave informacij o trajnostnosti drugačni od tistih, ki izpolnjujejo odgovornosti, opisane v točki (f)(i), navede odgovorne za nadzor (glejte odstavek A556);
- (g) če je primerno, razdelek z naslovom »Notranje omejitve pri pripravi informacij o trajnostnosti«, ki opisuje vse bistvene notranje omejitve, povezane z merjenjem ali ovrednotenjem trajnostnih zadev na podlagi veljavnih sodil, vključno z notranjimi omejitvami v zvezi z v prihodnost usmerjenimi informacijami, vključenimi v informacije o trajnostnosti (glejte odstavke A494, A558-A560 in A579);
- (h) razdelek z naslovom »Odgovornosti praktika«, v katerem je navedeno, da (glejte odstavek A555):
 - (i) je cilj praktika načrtovati in izvesti posel dajanja zagotovil, da pridobi omejeno ali sprejemljivo zagotovilo, kot je primerno, o tem, ali v informacijah o trajnostnosti ni pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake, ter izdati poročilo o zagotovitvi, ki vključuje sklep (za dajanje omejenega zagotovila) ali mnenje (za dajanje sprejemljivega zagotovila);

- (ii) napačne navedbe lahko nastanejo zaradi prevare ali napake in:
 - a. se štejejo za pomembne, če je mogoče utemeljeno pričakovati, da bodo posamično ali skupaj vplivale na odločitve predvidenih uporabnikov, sprejete na podlagi informacij o trajnostnosti, ali
 - b. če je pomembnost v veljavnih sodilih opredeljena ali opisana drugače, je treba vključiti takšno opredelitev ali opis;
- (iii) praktik strokovno presoja in ohranja poklicno nezaupljivost med izvajanjem posla;
- (iv) praktik izvaja postopke ocenjevanja tveganj, vključno s pridobivanjem:
 - a. pri omejenem zagotovitlu: poznavanja notranjih kontrol, pomembnih za posel, da bi prepoznal in ocenil tveganja pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni razkritja, vendar ne z namenom, da bi podal sklep o uspešnosti notranjega kontroliranja v organizaciji. Če poročilo o omejenem zagotovitlu vključuje sklep o uspešnosti notranjega kontroliranja, mora praktik izpustiti stavek, da njegova obravnava notranjega kontroliranja ni namenjena izražanju sklepa o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije; ali
 - b. pri sprejemljivem zagotovitlu: poznavanja notranjih kontrol, pomembnih za posel, da bi prepoznal in ocenil tveganja pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni uradnih trditev za razkritja, vendar ne z namenom, da bi izrazil mnenje o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije. Če poročilo o sprejemljivem zagotovitlu vključuje mnenje o uspešnosti notranjega kontroliranja, mora praktik izpustiti stavek, da njegova obravnava notranjega kontroliranja ni namenjena izražanju mnenja o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije;
- (v) praktik zasnuje in izvaja postopke:
 - a. pri omejenem zagotovitlu: odzivajo se na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe na ravni razkritja; ali
 - b. pri sprejemljivem zagotovitlu: odzivajo se na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja;
- (vi) je tveganje, da ne odkrije pomembno napačne navedbe zaradi prevare, večje kot pri napačni navedbi zaradi napake, saj lahko prevara vključuje dogovarjanje, ponarejanje, namerne opustitve, napačne navedbe ali izogibanje notranjim kontrolam;
- (i) pri dajanju omejenega zagotovila razdelek z naslovom »Povzetek opravljenega dela«, ki vsebuje informativni povzetek opravljenega dela kot podlago za praktikov sklep; v tem razdelku morajo biti opisani vrsta, čas in obseg opravljenih postopkov v zadostni meri, da lahko uporabniki razumejo omejena zagotovila, ki jih je praktik pridobil (glejte odstavke A561-A565O);
- (j) praktikov podpis;
- (k) kraj v pravni ureditvi, v kateri opravlja prakso vodja posla;
- (l) datum poročila o zagotovitlu. Poročilo o zagotovitlu ne sme biti datirano prej kot na datum, na katerega (glejte odstavek A566):
 - (i) je praktik pridobil dokaze, na katerih temelji njegov sklep, vključno z dokazi, da so pooblaščen osebe zagotovile, da so prevzele odgovornost za informacije o trajnostnosti, in

- (ii) kadar je pregled kakovosti posla zahtevan v skladu z MSUK-om 1 ali usmeritvami ali postopki podjetja, je pregled kakovosti posla končan.

Ime vodje posla v poročilu o zagotovitvi

191. Pri poročilu o zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti za organizacijo, ki kotira na borzi, je treba vključiti ime vodje posla, razen če se v redkih okoliščinah utemeljeno pričakuje, da bo tako razkritje povzročilo bistveno grožnjo za osebno varnost. V redkih okoliščinah, če praktik ne namerava vključiti imena vodje posla v poročilo o zagotovitvi, o tej nameri razpravlja s pristojnimi za upravljanje in jih obvesti o svoji oceni verjetnosti in teže bistvenega tveganja za osebno varnost (glejte odstavke A570-A572).

Sklicevanje na praktikovega veščaka v poročilu o zagotovitvi

192. Če se praktik v poročilu o zagotovitvi sklicuje na delo praktikovega veščaka, besedilo tega poročila ne sme razkriti veščaka, razen če to zahteva zakon ali drug predpis, ali kako drugače nakazovati, da je odgovornost praktika za sklep, izražen v tem poročilu, manjša zaradi sodelovanja tega veščaka (glejte odstavke A99, A573-A575).

Druge obveznosti poročanja

193. Če praktik v poročilu o zagotovitvi za informacije o trajnostnosti obravnava druge obveznosti poročanja, ki dopolnjujejo njegove odgovornosti po tem MSZT-ju, se te druge obveznosti poročanja obravnavajo v ločenem razdelku poročila o zagotovitvi z naslovom »Poročilo o drugih zakonskih in regulativnih zahtevah« ali kako drugače, kadar je to primerno glede na vsebino razdelka. Če te druge obveznosti poročanja obravnavajo iste sestavine poročila kot predstavljene v okviru obveznosti poročanja, ki jih zahteva ta MSZT, se lahko druge obveznosti poročanja predstavijo v istem razdelku kot povezane sestavine poročila, ki jih zahteva ta MSZT (glejte odstavka A576-A577).
194. Če so druge obveznosti poročanja predstavljene v istem razdelku kot povezani elementi poročila, ki jih zahteva ta MSZT, mora poročilo praktika jasno razlikovati druge obveznosti poročanja od poročanja, ki ga zahteva ta MSZT (glejte odstavek A578).
195. Če poročilo o zagotovitvi vsebuje ločen razdelek, ki obravnava druge obveznosti poročanja, je treba zahteve iz odstavka 190 vključiti v razdelek z naslovom »[Omejeno, sprejemljivo ali omejeno in sprejemljivo] poročilo o zagotovitvi za informacije o trajnostnosti«. »Poročilo o drugih zakonskih in regulativnih zahtevah« sledi »[Omejenemu, sprejemljivemu ali omejenemu in sprejemljivemu] poročilo o zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti« (glejte odstavek A578).
196. Če zakon ali drug predpis zahteva, da praktik uporabi posebno obliko ali besedilo poročila o zagotovitvi, se poročilo o zagotovitvi sklicuje na ta MSZT samo, če poročilo o zagotovitvi vključuje vsaj vse elemente, prepoznane v odstavkih 190 in 191.

Posli, opravljeni v skladu z MSZT-jem 5000 in drugimi standardi dajanja zagotovil

197. Od praktika se lahko zahteva, da opravi posel dajanja zagotovil v skladu s standardi dajanja zagotovil določene pravne ureditve (»drugi standardi dajanja zagotovil«), pri opravljanju posla pa je dodatno ravnal v skladu s tem MSZT-jem. V tem primeru se poročilo o zagotovitvi poleg drugih standardov dajanja zagotovil lahko sklicuje tudi na ta MSZT, vendar sme praktik to storiti le, če:
- (a) med zahtevami iz drugih standardov dajanja zagotovil in zahtevami iz tega MSZT-ja ni nobenega nasprotja, ki bi praktika vodilo k temu, da bi:
 - (i) sprejel drugačen sklep ali
 - (ii) ne bi vključil odstavka o poudarjanju zadeve ali odstavka o drugih zadevah, ki ga v posebnih okoliščinah zahteva ta MSZT;

- (b) poročilo o zagotovitvi vključuje najmanj vsako od sestavin, določenih v odstavkih 190 in 191, kadar praktik uporablja postavitev ali besedilo, določeno z drugimi standardi dajanja zagotovil. V poročilu o zagotovitvi so prepoznani drugi standardi dajanja zagotovil, vključno s pravno ureditvijo, iz katere izhajajo drugi standardi dajanja zagotovil.

Neprilagojeni sklep

Dajanje omejenega zagotovila	Dajanje sprejemljivega zagotovila
198O.Praktik poda neprilagojeni sklep o omejenem zagotovitvi, kadar na podlagi opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov sklene, da ni opazil nobene/-ih zadev/-e, zaradi katere/-ih bi verjel, da: (a) pri sodilih skladnosti informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih niso pripravljene v skladu z veljavnimi sodili ali (b) pri sodilih poštene predstavitve informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih niso pošteno predstavljene v skladu z veljavnimi sodili.	198S.Praktik izrazi neprilagojeno mnenje o sprejemljivem zagotovitvi, kadar ugotovi, da so: (a) pri sodilih skladnosti informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih pripravljene v skladu z veljavnimi sodili ali (b) pri sodilih poštene predstavitve informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljene v skladu z veljavnimi sodili.

Odstavek o poudarjanju zadeve in odstavek o drugih zadevah

199. Če praktik meni, da je treba (glejte odstavke A579-A582):

- (a) opozoriti predvidene uporabnike na zadevo, ki je predstavljena ali razkrita v informacijah o trajnostnosti in po oceni praktika tako pomembna, da je temeljnega pomena za razumevanje teh informacij pri predvidenih uporabnikih (odstavek o poudarjanju zadeve); ali
- (b) sporočiti zadevo, ki ni predstavljena ali razkrita v informacijah o trajnostnosti in po presoji praktika pomembna za razumevanje posla, odgovornosti praktika ali poročila o zagotovitvi pri predvidenih uporabnikih (odstavek o drugih zadevah); in

tega ne prepoveduje zakon ali drug predpis, praktik to stori v odstavku v poročilu o zagotovitvi z ustreznim naslovom, v katerem je jasno navedeno, da sklep praktika v zvezi s to zadevo ni prilagojen.

200. Če so veljavna sodila zasnovana za poseben namen, praktik vključi odstavek o poudarjanju zadeve, ki opozarja bralce na to dejstvo in da zaradi tega informacije o trajnostnosti morda niso primerne za drug namen (glejte odstavka A583-A584).

Druge informacije

201. Če je strokovnjak pridobil druge informacije do datuma poročila o zagotovitvi, mora poročilo o zagotovitvi vsebovati ločen razdelek v skladu z odstavkom 190(e), razen kadar praktik zavrne sklep, v tem primeru razdelek »Druge informacije« ni vključen (glejte odstavek A585).

202. Kadar mora poročilo o zagotovitvi v skladu z odstavkom 198 vključevati razdelek »Druge informacije«, mora ta razdelek vključevati:

- (a) izjavo, da je za druge informacije odgovorno poslovodstvo ali pristojni za upravljanje, kot je primerno;

- (b) prepoznavanje drugih informacij, ki jih je praktik pridobil pred datumom poročila o zagotovitvi;
- (c) izjavo, da praktikov sklep ne zajema drugih informacij in da zato o njih ne daje sklepa (glejte odstavek A586);
- (d) opis praktikovih odgovornosti v zvezi z branjem, proučevanjem in poročanjem o drugih informacijah, kot to zahteva ta MSZT;
- (e) bodisi:
 - (i) izjavo, da praktik nima o čem poročati v zvezi z drugimi informacijami, bodisi
 - (ii) če je praktik sklenil, da obstaja nepopravljena pomembno napačna navedba drugih informacij, izjavo, ki opisuje nepopravljeno pomembno napačno navedbo drugih informacij.

Prilagojeni sklep

203. Praktik poda prilagojeni sklep v naslednjih okoliščinah:

- (a) če po njegovi strokovni presoji obstaja omejitev obsega in bi bil učinek zadeve lahko pomemben; v takih primerih mora praktik podati sklep s pridržkom ali zavrnitev sklepa (glejte odstavke A587, A593O-A595);
- (b) kadar so po njegovi strokovni presoji informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene; v takih primerih mora praktik podati sklep s pridržkom ali odklonilni sklep (glejte odstavke A588-A590, A593O-A595).

204. Praktik poda sklep s pridržkom, kadar po njegovi strokovni presoji učinki ali možni učinki zadeve niso tako pomembni in vseobsegajoči, da bi zahtevali odklonilni sklep ali zavrnitev sklepa. Sklep s pridržkom se poda kot »razen« učinkov ali možnih učinkov zadeve, na katero se pridržek nanaša (glejte odstavke A591-A594S).

205. Če praktik poda prilagojeni sklep zaradi omejitve obsega, vendar je seznanjen tudi z zadevo/-ami, zaradi katere/-ih so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene, mora v poročilo o zagotovitvi vključiti jasen opis tako omejitve obsega kot zadeve/-e, zaradi katere/-ih so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene (glejte odstavek A579).

206. Če je v izjavi posloводства ali pristojnih za upravljanje, kot je primerno, v informacijah o trajnostnosti ugotovljeno prepoznano in ustrezno opisano, da so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene, praktik bodisi:

- (a) poda sklep s pridržkom ali odklonilni sklep, oblikovan v smislu informacij o trajnostnosti in veljavnih sodil; bodisi
- (b) če pogoji posla izrecno zahtevajo, da se sklep formulira v smislu izjave ustrezne stranke (ustreznih strank), poda sklep brez pridržka, vendar v poročilo o zagotovitvi vključi odstavek o poudarjanju zadeve, ki se nanaša na izjavo ustrezne stranke (ustreznih strank), ki prepozna in ustrezno opiše, da so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene.

Primerjalne informacije

207. Praktik določi, ali veljavna sodila (ali zakon ali drug predpis) zahtevajo, da se v informacije o trajnostnosti vključijo primerjalne informacije, in če je tako, ali so te primerjalne informacije ustrezno predstavljene (glejte odstavek A596).

208. Pri določanju, ali so primerjalne informacije ustrezno predstavljene, mora praktik ovrednotiti (glejte odstavke A597-A598):

- (a) ali so primerjalne informacije skladne z razkritji, predstavljenimi v prejšnjem obdobju, in če niso, so vse neskladnosti obravnavane v skladu z veljavnimi sodili; in
 - (b) ali so sodila za merjenje ali vrednotenje informacij o trajnostnosti, ki se odražajo v primerjalnih informacijah, skladna s tistimi, ki se uporabljajo v tekočem obdobju, ali pa so bila, če so nastale spremembe, pravilno uporabljena in ustrezno razkrita.
209. Če primerjalne informacije niso omenjene v praktikovem sklepu o zagotovitvi in niso bile predmet posla dajanja zagotovitvi v prejšnjem obdobju, mora praktik navesti to dejstvo v odstavku o drugih zadevah. Takšna izjava pa praktika ne odvezuje zahtev iz odstavkov 207 in 208 (glejte odstavka A599-A600).
210. Če primerjalne informacije niso omenjene v sklepu praktika in so bile predmet posla dajanja zagotovitvi v prejšnjem obdobju, mora praktik to navesti v odstavku o drugih zadevah (glejte odstavka A599-A600):
- (a) če je imel posel dajanja zagotovitvi za prejšnje obdobje drugačno raven zagotovitvi ali drugačen obseg posla kot v tekočem obdobju, to dejstvo in kakšne so bile te razlike; ali
 - (b) če je posel dajanja zagotovitvi za prejšnje obdobje opravil predhodni praktik:
 - (i) to dejstvo;
 - (ii) vrsto sklepa, ki ga je podal predhodni praktik;
 - (iii) če je bil sklep prilagojen, razloge za vsako prilagoditev;
 - (iv) datum tega poročila.
211. Ne glede na to, ali se praktik v svojem sklepu sklicuje na primerjalne informacije, mora, če ugotovi, da je v predstavljenih primerjalnih informacijah morda pomembno napačna navedba (glejte odstavek A601):
- (a) razpravljati o zadevi s poslovodstvom in opraviti postopke, ki so v danih okoliščinah primerni;
 - (b) proučiti učinek na poročilo o zagotovitvi;
 - (c) če predstavljene primerjalne informacije vsebujejo pomembno napačno navedbo in primerjalne informacije niso bile popravljene:
 - (i) če se praktik v svojem sklepu sklicuje na primerjalne informacije, v poročilu o zagotovitvi poda sklep s pridržkom ali odklonilni sklep; ali
 - (ii) če se praktik v svojem sklepu ne sklicuje na primerjalne informacije, vključi v poročilo o zagotovitvi odstavek o drugih zadevah, v katerem opiše okoliščine, ki vplivajo na primerjalne informacije.

Dokumentacija

Zadeve, nastale po datumu poročila o zagotovitvi

212. Če praktik v izrednih okoliščinah opravi nove ali dodatne postopke ali sprejme nove sklepe po datumu poročila o zagotovitvi, mora dokumentirati (glejte odstavek A602):
- (a) nastale okoliščine;
 - (b) opravljene nove ali dodatne postopke, pridobljene dokaze in sprejete sklepe ter njihov učinek na poročilo o zagotovitvi;
 - (c) kdaj in kdo je opravil in pregledal nastale spremembe dokumentacije posla.

* * *

Gradivo za uporabo in drugo pojasnjevalno gradivo

Uvod

Informacije o trajnostnosti (glejte odstavke 2-5)

- A1. Informacije o trajnostnosti so pogosto namenjene vpogledu v tveganja in priložnosti, povezane s trajnostnostjo, da bi uporabniki razumeli in ovrednotili vplive trajnostnih zadev na organizacijo ali dejanske ali morebitne vplive organizacije, pozitivne ali negativne, na okolje, družbo ali gospodarstvo.
- A2. Okvirna sodila določajo načela in koncepte v zvezi z merjenjem ali ovrednotenjem trajnostnih zadev. Čeprav okvir morda ne določa, kako meriti ali ovrednotiti vse trajnostne zadeve, običajno vsebuje dovolj splošnih načel, ki so organizaciji lahko podlaga za izbiro in uporabo poročevalskih usmeritev, skladnih z osnovnimi koncepti v zahtevah okvira in ki izpolnjujejo njegove cilje.
- A3. Postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, vključno s prepoznavanjem in izbiro trajnostnih zadev in meje poročanja, lahko zahteva okvir poročanja o trajnostnosti ali sodila, ki jih je razvila organizacija. Tak postopek se lahko imenuje »ocena pomembnosti« ali »postopek pomembnosti« organizacije, saj postopek vključuje uporabo pomembnosti pri prepoznavanju, katere informacije, pomembne za informacijske potrebe predvidenih uporabnikov, so pomembne za namene poročanja. V Dodatku 2 je prikazano, kako praktik med celotnim poslom upošteva postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati.
- A4. Kot je opisano v odstavku 80, mora praktik v zvezi s sprejetjem in ohranjanjem posla dajanja zagotovil predhodno spoznati informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, in o tem, ali obseg posla zajema vse ali del teh informacij o trajnostnosti.

Izhodišča v tem MSZT-ju (glejte odstavka 6-7)

- A5. Zakon, drug predpis ali strokovne zahteve v določeni pravni ureditvi lahko določajo ustrezne etične zahteve ali zahteve v zvezi z upravljanjem kakovosti, ki jih je treba uporabiti pri izvajanju poslov dajanja zagotovil, in lahko dajejo navodila o tem, kaj je »vsaj tako strogo« kot Kodeks IESBA glede ustreznih etičnih zahtev za posle dajanja zagotovil in MSUK 1 glede odgovornosti podjetja za njegov sistem upravljanja kakovosti.

Etične zahteve (glejte odstavka 6(a), 7)

- A6. Kot je pojasnjeno v odstavku A58, so v Kodeksu IESBA določena temeljna etična načela, ta določajo standarde ravnanja, ki se pričakujejo od praktika za dajanje zagotovil, Kodeks IESBA pa uveljavlja tudi Mednarodne standarde neodvisnosti. Temeljna načela so neoporečnost, nepristranskost, strokovna usposobljenost ter primerna skrbnost, zaupnost in strokovno ravnanje. V odstavku A59 je opisan konceptualni okvir iz Kodeksa IESBA, ki ga mora praktik za dajanje zagotovil uporabiti pri obravnavanju nevarnosti za skladnost s temeljnimi načeli. V odstavkih A60-A61 so opisane zadeve, ki lahko povzročijo morebitne nevarnosti za skladnost in vplivajo na praktikovo neodvisnost.
- A7. V odstavku A62 je pojasnjeno, da so strokovne zahteve ali zahteve v zakonu ali drugem predpisu, ki obravnavajo skladnost z ustreznimi etičnimi zahtevami, vsaj tako stroge kot določbe Kodeksa IESBA v zvezi s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti, kadar obravnavajo zadeve iz odstavkov A58-A61 in postavljajo obveznosti, ki dosegajo cilje zahtev, določenih v Kodeksu IESBA v zvezi s takimi posli.

Upravljanje kakovosti (glejte odstavka 6(b) in 7)

- A8. Kot je pojasnjeno v odstavku A68, je bil ta MSZT napisan v okviru vrste ukrepov, sprejetih za podporo kakovosti poslovanja zagotovil. Taki ukrepi vključujejo sistem upravljanja kakovosti, ki se izvaja v celotnem podjetju.
- A9. V odstavku A69 so pojasnjene odgovornosti podjetja za zasnovanje, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti za posle dajanja zagotovil, v odstavku A70 pa opisane sestavine, ki jih obravnava tak sistem, zasnovan v skladu z zahtevami MSUK-a 1.
- A10. Kot je pojasnjeno v odstavku A73, so strokovne zahteve ali zahteve v zakonu ali drugem predpisu, ki obravnavajo odgovornosti podjetja za zasnovanje, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti, vsaj tako stroge kot MSUK 1, kadar obravnavajo vse zadeve iz odstavkov A69-A71 in postavljajo podjetju obveznosti, ki dosegajo cilje in zahteve MSUK-a 1.
- A11. V skladu z MSUK-om 1 je cilj podjetja zasnovanje, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti, ki podjetju daje sprejemljivo zagotovilo, da:
 - (a) podjetje in njegovo osebje izpolnjuje svoje odgovornosti v skladu s strokovnimi standardi in veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami ter izvajajo posle v skladu s temi standardi in zahtevami;
 - (b) so poročila o poslih, ki jih izda podjetje ali vodje posla, v danih okoliščinah ustrezna.

Področje uporabe tega MSZT-ja

Vrste in predstavitve informacij o trajnostnosti (glejte odstavek 8)

- A12. Informacije o trajnostnosti, ki jih predstavi organizacija, so lahko omejene na nekatere določene zadeve, kot so izbrane metrike, cilje ali ključni kazalniki uspešnosti. Druga možnost je, da informacije o trajnostnosti lahko zajemajo veliko različnih vidikov tematik, kot jih zahteva okvir poročanja o trajnostnosti ali zakon ali drug predpis, ali pa se organizacija odloči, da jih predstavi prostovoljno.
- A13. Informacije o trajnostnosti se lahko predstavijo na različne načine, na primer v ločenem poročilu o trajnostnosti, ki ga izda organizacija, kot del letnega poročila organizacije podjetja (npr. ločeno določljivo poročilo v okviru poslovnega poročila, kot del poslovnega poročila ali pojasnil poslovanja), v celotnem poročilu ali po katerem drugem mehanizmu poročanja. Odvisno od veljavnih sodil se informacije o trajnostnosti lahko nanašajo na posamezno organizacijo ali vključujejo informacije za organizacije, ki so del skupine, ali druge organizacije v okviru poročajoče organizacije vrednostne verige.
- A14. V nekaterih okoliščinah lahko okvir poročanja o trajnostnosti dovoljuje, da se informacije o trajnostnosti vključijo s sklicevanjem na druge vire, kot so revidirani računovodski izkazi ali drug razdelek poslovnega poročila (tj. del, ki ne vsebuje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati). Informacije, vključene s sklicevanjem, so lahko predmet revizije ali posla dajanja zagotovil. Če so take informacije v obsegu posla dajanja zagotovil o trajnostnosti, lahko praktik, zadolžen za posel dajanja zagotovil o trajnostnosti, namerava pridobiti dokaze iz dela, ki ga je opravil revizor računovodskih izkazov ali drugi praktik za dajanje zagotovil. V takih okoliščinah veljajo zahteve tega MSZT-ja, ki obravnavajo uporabo dela drugega praktika, vključno z zahtevo, da se v obsegu, potrebnem v danih okoliščinah, komunicira o ugotovitvah dela drugega praktika.

Posli dajanja sprejemljivih in omejenih zagotovil (glejte odstavek 9)

- A15. Kadar se razkritja nanašajo na več vidikov tem, se lahko za vsak vidik navedejo ločeni sklepi. Vsak sklep je izražen v obliki, ki je ustrezna bodisi za posel dajanja sprejemljivega zagotovila bodisi za posel dajanja omejenega zagotovila. Sklicevanja v MSZT-jih na sklep v poročilu o zagotovitvi vključujejo vsak sklep, kadar so podani ločeni sklepi.

Opredelitve pojmov (glejte odstavke 18)

Uradne trditve

A16S. Uradne trditve uporabljajo praktiki, da upoštevajo različne vrste morebitnih napačnih navedb, ki se lahko pojavijo pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila ter pri odzivanju nanje. Primeri uradnih trditev so navedeni v odstavku A415R.

Sestavni del

A17. Okvirna sodila lahko določajo, da se morajo informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, nanašati na isto poročajočo organizacijo, na katero se nanašajo tudi poročani računovodski izkazi (glejte tudi odstavek A35). Za namene MSZT-jev se sestavni deli, ki vključujejo organizacije ali poslovne enote in jih je treba vključiti v računovodske izkaze skupine poročajočih organizacij (npr. odvisne družbe obvladujoče organizacije), imenujejo sestavni deli skupine. Okvirna sodila lahko prav tako zahtevajo, da se informacije o trajnostnosti razširijo tako, da se vključijo informacije drugih organizacij, ki so del višjega ali nižjega dela vrednostne verige poročajoče organizacije. Za namene MSZT-jev se sestavni deli, ki vključujejo takšne organizacije, imenujejo sestavni deli vrednostne verige.

Praktik sestavnega dela

A18. Praktik sestavnega dela lahko vključuje posameznike iz podjetja v mreži, podjetja, ki ni podjetje v mreži, ali drugo pisarno v praktikovem podjetju.

A19. V omejenih okoliščinah je lahko praktik zadostno in ustrezno vključen v delo drugega podjetja v sestavnem delu vrednostne verige. Na primer poročajoča organizacija ima lahko neposreden poslovni odnos z dobaviteljem, ki poslovanju omogoča, da uredi tako, da praktik pridobi dostop do informacij v tej organizaciji ali dostop do podjetja, ki je opravilo delo na teh informacijah. V takih okoliščinah, če namerava praktik uporabiti takšno delo in je lahko zadostno in ustrezno vključen v delo, je za namene MSZT-jev drugo podjetje praktik sestavnega dela.

Sodila

A20. Sodila, zlasti okvirna sodila, lahko vključujejo navodila o trajnostnih zadevah (vključno s tematikami in vidiki tematik), o katerih je treba poročati. Sodila lahko določajo tudi, kako je treba te trajnostne zadeve izmeriti ali ovrednotiti in kako jih je treba predstaviti ali razkriti.

Razkritje/-a

A21. Izraz »razkritje/-a« se v tem MSZT-ju uporablja v okviru poslov dajanja zagotovil o trajnostnosti in se nanaša na informacije o trajnostnosti o vidiku tematike. Zato naj ne bi imel enakega pomena kot »razkritja v računovodskih izkazih«, kot so opredeljena ali opisana v okvirih računovodskega poročanja.

A22. V Dodatku 1 je pojasnjeno razmerje med trajnostnimi zadevami, informacijami o trajnostnosti in povezanimi razkritji. Razkritje/-a lahko vključuje/-jo kvantitativne ali kvalitativne informacije ter se razlikuje/-jo po obliki in dolžini. Razkritja poslovanja so izhodišče za razmislek o tem, ali in kako lahko praktik za načrtovanje in izvajanje posla združi določena razkritja (glejte tudi odstavke A285-A287).

Vodja posla

A23. Posameznik, imenovan za vodjo posla, je lahko partner ali drug višji član osebja v podjetju (npr. direktor ali vodilni zaposleni). Ali sme biti posameznik vodja posla v skladu s tem MSZT-jem, je odvisno od tega, kako podjetje dodeljuje odgovornosti in ali zakon, drug predpis ali strokovne zahteve vključujejo zahteve, ki določajo, kdo lahko sprejme odgovornost za posel.

A24. Izraz vodja posla v tem MSZT-ju je enakovreden izrazu »partner, zadolžen za posel« v MSUK-u 1.⁴

Tveganje pri poslu

A25. Tveganje pri poslu se ne nanaša, niti ne vključuje poslovnih tveganj praktika, kot so izguba zaradi sodnih sporov, negativne medijske pozornosti / negativne javne podobe ali drugih dogodkov, ki nastanejo v zvezi z določenimi trajnostnimi zadevami.

A26. Na splošno je tveganje pri poslu mogoče predstaviti z naslednjimi sestavnimi deli:

- (a) tveganja, na katera praktik nima neposrednega vpliva in ki jih sestavljajo:
 - (i) dovzetnost informacij o trajnostnosti za pomembno napačno navedbo pred upoštevanjem vseh povezanih kontrol, ki jih uporablja organizacija (tveganje pri delovanju),
 - (ii) tveganje, da pomembno napačne navedbe, ki se pojavi v informacijah o trajnostnosti, ne bo mogoče pravočasno preprečiti ali odkriti in popraviti z notranjim kontroliranjem v organizaciji (tveganje pri kontroliranju);
- (b) tveganje, na katero praktik neposredno vpliva, kar je tveganje, da postopki, ki jih izvaja praktik, ne bodo odkrili pomembno napačne navedbe (tveganje pri odkrivanju).

A27R. Zmanjšanje tveganja pri poslu na nič je zelo redko dosegljivo ali stroškovno koristno. Zato je sprejemljivo zagotovilo manj od absolutnega zagotovila zaradi dejavnikov, kot so:

- uporaba selektivnega preizkušanja;
- notranje omejitve notranjega kontroliranja;
- dejstvo, da je večina dokazov, ki so na voljo praktiku, bolj prepričljiva kot neizpodbitna;
- uporaba strokovne presoje pri zbiranju in ovrednotenju dokazov ter oblikovanju sklepov na podlagi teh dokazov;
- v nekaterih primerih značilnosti trajnostnih zadev (npr. v prihodnost usmerjene informacije).

Delovna skupina za posel

A28. Delovna skupina za posel vključuje zaposlene, kar vključuje vse notranje veščake in, kadar je to primerno, praktike sestavnih delov. Drugi praktik ni del delovne skupine za posel.

A29. Notranji revizorji, ki zagotavljajo neposredno pomoč, se nanašajo na uporabo notranjih revizorjev za izvajanje postopkov pod usmerjanjem, nadzorom in pregledom praktika. Čeprav lahko izvajajo postopke, podobne tistim, ki jih izvaja praktik, taki notranji revizorji niso neodvisni od organizacije, kot se zahteva od praktika. Zato niso člani delovne skupine za posel. V nekaterih pravnih ureditvah lahko zakon ali drug predpis praktikom prepoveduje ali do neke mere omejuje uporabo dela notranjega revidiranja ali uporabo notranjih revizorjev za zagotavljanje neposredne pomoči.

Organizacija

A30. Primer določljivega dela pravne osebe ali gospodarske organizacije je posamezna tovarna ali druga oblika objekta, na primer odlagališče odpadkov.

⁴ MSUK 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev*, odstavek 16(c).

Podjetje

- A31. Pravnoorganizacijska oblika organizacije, ki opravlja posel dajanja zagotovil, je lahko več vrst in je morda ni mogoče opisati kot podjetje.

Prevara

- A32. Čeprav je določena oblika pristranskosti posloводства del subjektivnih odločitev v zvezi z informacijami o trajnostnosti, je pristranskost posloводства po svoji naravi prevarantska, kadar gre za namerno zavajanje.
- A33. V odstavkih A323, A473 in A479 so primeri zadev, povezanih s pomembno napačnimi navedbami zaradi prevare ali pristranskosti posloводства v informacijah o trajnostnosti, primeri, kje ali kako se lahko pojavijo napačne navedbe v informacijah o trajnostnosti, in primeri napačnih navedb zaradi prevare v informacijah o trajnostnosti.

Skupina

- A34. Enotna pravna oseba, organizirana s podružnicami ali oddelki, je prav tako skupina za namene tega MSZT-ja, če so informacije o trajnostnosti za te podružnice in oddelke vključene v informacije o trajnostnosti enotne pravne osebe s postopkom združevanja.

Informacije o trajnostnosti skupine

- A35. Okvirna sodila lahko določajo, da se morajo informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, nanašati na isto poročajočo organizacijo kot z njo povezani računovodski izkazi. Na primer če je treba konsolidirane računovodske izkaze pripraviti v skladu z veljavnim okvirom računovodskega poročanja, potem bi informacije o trajnostnosti vključevale informacije za iste organizacije ali poslovne enote, ki so vključene v konsolidirane računovodske izkaze. Sodila lahko zahtevajo tudi, da se informacije o trajnostnosti razširijo tako, da vključujejo informacije drugih organizacij, ki so del višjega ali nižjega dela vrednostne verige. Takšne informacije o trajnostnosti, vključno z informacijami iz vrednostne verige, se v MSZT-jih imenujejo »informacije o trajnostnosti skupine«.

Predvideni uporabniki

- A36. Primeri predvidenih uporabnikov vključujejo delničarje, vlagatelje, posojilodajalce in druge upnike, ki lahko uporabijo informacije o trajnostnosti za sprejemanje odločitev o dodeljevanju virov. Drugi predvideni uporabniki, ki jih lahko zanimajo informacije o trajnostnosti, o katerih poroča organizacija, vključujejo potrošnike, davkoplačevalce, zaposlene, konkurente, bonitetne organe, centralne banke in organe, pristojne za nadzor finančne stabilnosti, tiste, ki dodeljujejo javna naročila, partnerje, dobavitelje, skupnost, avtohtono prebivalstvo, vlado, zakonodajalce in interesne skupine.
- A37. V nekaterih primerih so predvideni uporabniki lahko tudi drugi kot tisti, na katere je poročilo o zagotovitvi naslovljeno. Praktik morda ne bo mogel prepoznati vseh tistih, ki bodo brali poročilo o zagotovitvi, zlasti kadar ima do njega dostop veliko ljudi. V takih primerih, zlasti kadar je verjetno, da bodo imeli možni uporabniki širok razpon interesov v zvezi s trajnostnimi zadevami, so lahko predvideni uporabniki omejeni na glavne deležnike z bistvenimi in skupnimi interesi. Predvidene uporabnike se lahko prepozna na različne načine, na primer na podlagi dogovora med praktikom in poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje, ali na podlagi zakona ali drugega predpisa.
- A38. V nekaterih primerih lahko posebni uporabniki (na primer posojilodajalci) zahtevajo, da ustrezna/-e stranka/-e poskrbi/-jo za izvedbo posla dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti, ki so bile pripravljene z uporabo sodil, zasnovanih za poseben namen. Kadar posli uporabljajo sodila, ki so zasnovana za poseben namen, zahteva odstavek 200 izjavo, ki opozarja bralce na to dejstvo. Poleg tega se praktiku lahko zdi primerno navesti, da je poročilo o zagotovitvi namenjeno

samo posebnim uporabnikom. Odvisno od okoliščin posla se to lahko doseže z omejitvijo razširjanja ali uporabe poročila o zagotovitvi (glejte odstavek A584).

Partner

- A39. Kot je navedeno v odstavku A31, organizacije, ki opravlja posel dajanja zagotovit, morda ni mogoče opisati kot podjetje. Zato posameznik, ki je pooblaščen, da zaveže organizacijo v zvezi z izvajanjem posla, ne sme imeti naziva partner.

Meja poročanja

- A40. V nekaterih primerih lahko okvirna sodila določijo mejo poročanja. V drugih okoliščinah lahko mejo poročanja določi organizacija; v tem primeru bo meja poročanja del sodil, ki jih je oblikovala organizacija. Meja poročanja se lahko razlikuje za različne tematike ali vidike tematik (npr. nekateri ključni kazalniki uspešnosti imajo lahko drugačne meje kot drugi ključni kazalniki uspešnosti zaradi vrste trajnostnih zadev).
- A41. Čeprav se informacije o trajnostnosti in računovodski izkazi organizacije lahko nanašajo na isto poročajočo organizacijo, se lahko meja poročanja za informacije o trajnostnosti razlikuje od meje za pripravo računovodskih izkazov. Na primer meja poročanja za informacije o trajnostnosti lahko vključuje dejavnosti, poslovanje, odnose ali vire navzgor in navzdol po vrednostni verigi organizacije. Dobavna veriga organizacije je del vrednostne verige.

Postopki preizkušanja podatkov

- A42. Analitični postopki, ki se izvajajo kot odziv na ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe, so po svoji naravi postopki preizkušanja podatkov, zato ta MSZT zahteva, da praktik pripravi pričakovanje kot podlago za ovrednotenje rezultatov teh postopkov (glejte odstavka 143O in 143S). Analitični postopki se lahko uporabljajo tudi kot postopki za ocenjevanje tveganj, da bi pomagali prepoznati nedoslednosti, nenavadne dogodke ali pogoje ter zneske, razmerja in trende, ki kažejo na zadeve, ki imajo lahko posledice za posel. Prepoznana nenavadna ali nepričakovana razmerja lahko pomagajo praktiku pri prepoznavanju tveganj pomembno napačne navedbe, vključno s tveganji pomembno napačne navedbe zaradi prevare.

Informacije o trajnostnosti

- A43. Kot je pojasnjeno v odstavku 2, so informacije o trajnostnosti informacije o trajnostnih zadevah in lahko zajemajo številne tematike in vidike teh tematik. V odstavku 2 je tudi pojasnjeno, da lahko zakon ali drug predpis ali okviri poročanja o trajnostnosti na različne načine opisujejo trajnostne zadeve, tematike ali vidike tematik. Primeri tematik in vidikov tematik vključujejo naslednje:

Teme	
<i>Okoljske</i>	• podnebje, vključno z emisijami • energija, na primer vrsta energije in poraba • voda in odpadne vode, kot sta poraba vode in odvajanje vode • biotska raznovrstnost, kot so vplivi na biotsko raznovrstnost ali zaščiteni in obnovljeni habitati

<i>Družbene</i>	• prakse na področju dela, kot so raznolikost in enake možnosti, usposabljanje in izobraževanje ter zdravje in varnost pri delu • človekove pravice in odnosi s skupnostjo, kot so sodelovanje z lokalno skupnostjo, presoje vplivov in razvojni programi • zdravje in varnost strank
<i>Upravljaljske</i>	• spremljanje, upravljanje in nadzor trajnostnih zadev ter z njimi povezanih vplivov
Vidiki tematik	
• analiza vplivov, vključno z razsežnostjo vpliva • strategija in poslovni model • tveganja in priložnosti • inovacije za obravnavo tveganj in priložnosti • finančni učinki, ki izhajajo iz tveganj in priložnosti • upravljanje ali zmanjšanje tveganj • upravljanje • metrike in ključni kazalniki uspešnosti • cilji • notranje kontroliranje spremljanja in upravljanja tveganj • analiza scenarijev	

A44. Kot je pojasnjeno v odstavku 5, obseg posla dajanja zagotovil morda ne zajema vseh informacij o trajnostnosti, o katerih se poroča. Zato je treba za namene MSZT-jev izraz »informacije o trajnostnosti« razumeti kot informacije, ki so predmet dajanja zagotovil. Informacije o trajnostnosti, ki niso predmet posla dajanja zagotovil in so vključene v dokument ali dokumente, ki vsebujejo informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, in poročilo o zagotovitvi o njih, so druge informacije.

Trajnostne zadeve

A45. Zakon ali drug predpis ali okviri poročanja o trajnostnosti lahko trajnostne zadeve opredelijo ali opišejo na različne načine. Glede na sodila lahko trajnostne zadeve obravnavajo:

- vplive na strategijo, poslovni model ali uspešnost organizacije;
- vplive dejavnosti, izdelkov in storitev organizacije na okolje, družbo ali gospodarstvo;
- usmeritve o trajnostnosti, načrte, namene ali cilje organizacije.

A46. Poleg vplivov se lahko sodila nanašajo tudi na tveganja in priložnosti (npr. kako se lahko upravičeno pričakuje, da bodo tveganja in priložnosti, povezani s trajnostnostjo, vplivali na obete organizacije) ali odvisnosti (npr. viri in odnosi v vrednostni verigi organizacije, ki lahko vplivajo na strategijo ali poslovni model organizacije).

Izvedba posla dajanja zagotovil v skladu z MSZT-ji

Ravnanje v skladu s standardi, pomembnimi za posel (glejte odstavka 19-20)

- A47. V nekaterih primerih je za posel pomemben tudi drug MSZT. Drug MSZT je pomemben za posel, kadar je v veljavi, je obravnavana zadeva pomembna za posel in obstajajo okoliščine, ki jih obravnava.
- A48. MSR-ji⁵ in MSS-ji⁶ so bili napisani za revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklih let ter se ne uporabljajo za druge posle dajanja zagotovil. Vendar pa lahko dajejo navodila v zvezi s postopkom posla za praktike, ki opravljajo posel dajanja zagotovil o trajnostnosti v skladu s tem MSZT-jem.

Besedilo MSZT-ja (glejte odstavek 21)

- A49. MSZT-ji vsebujejo cilje praktika pri izvajanju MSZT-ja in zahteve, zasnovane tako, da praktiku omogočajo izpolnjevanje teh ciljev. Poleg tega vsebujejo povezana navodila v obliki gradiva za uporabo in drugega pojasnjevalnega gradiva, uvodnega gradiva, ki zagotavlja okvir, pomemben za pravilno razumevanje MSZT-ja, in opredelitve pojmov.
- A50. Cilji v MSZT-ju zagotavljajo okvir, v katerem so določene zahteve MSZT-ja, in so namenjeni pomoči pri:
- (a) razumevanju, kaj je treba opraviti;
 - (b) odločanju, ali je treba storiti še kaj več, da bodo cilji doseženi.

Pričakuje se, da bo praktikova ustrezna uporaba zahtev MSZT-ja zagotovila zadostno podlago za njegovo doseganje ciljev. Ker pa so okoliščine poslovanja dajanja zagotovil zelo različne in ker vseh takih okoliščin ni mogoče predvideti v MSZT-ju, je praktik odgovoren za določanje postopkov, potrebnih za izpolnitev zahtev ustreznih MSZT-jev in za doseganje ciljev, navedenih v njih. V okoliščinah posla se lahko pojavijo posebne zadeve, zaradi katerih mora praktik poleg postopkov, ki jih zahtevajo ustrezni MSZT-ji, opraviti še dodatne postopke, da izpolni cilje, določene v teh MSZT-jih.

- A51. Zahteve MSZT-jev so izražene v obliki »morati«.
- A52. Kadar je to potrebno, so v gradivu za uporabo in drugem pojasnjevalnem gradivu dodatno pojasnjene zahteve in navodila za njihovo izvajanje. Zlasti se lahko:
- natančneje pojasni, kaj zahteva pomeni ali kaj naj bi zajemala;
 - vključi primere, ki so v danih okoliščinah lahko ustrezni.

Čeprav taka navodila sama po sebi ne postavljajo zahteve, so pomembna za pravilno uporabo zahtev. V gradivu za uporabo in drugem pojasnjevalnem gradivu so lahko tudi osnovne informacije o zadevah, obravnavanih v MSZT-ju. Kadar je to primerno, so v gradivo za uporabo in drugo pojasnjevalno gradivo vključene dodatne presoje, značilne za organizacije javnega sektorja ali manjša podjetja. Te dodatne presoje pomagajo pri uporabi zahtev v MSZT-jih. Nikakor pa ne omejujejo ali zmanjšujejo odgovornosti praktika, da uporabi in upošteva vse zahteve iz MSZT-ja.

- A53. Opredelitve pojmov so v MSZT-ju navedene kot pomoč pri dosledni uporabi in razlagi MSZT-ja, njihov namen pa ni ovreči opredelitve pojmov, ki so morda ustaljeni za druge namene z zakoni, drugimi predpisi ali kako drugače.

⁵ MSR, Mednarodni standardi revidiranja.

⁶ MSS, Mednarodni standardi sorodnih storitev.

A54. Dodatki so del gradiva za uporabo in drugega pojasnjevalnega gradiva. Namen in predvidena uporaba dodatka sta pojasnjena v besedilu zadevnega MSZT-ja ali v samem naslovu in uvodu dodatka.

Izpolnjevanje ustreznih zahtev (glejte odstavka 22-23)

A55. Čeprav so nekateri postopki zahtevani samo za posle dajanja sprejemljivega zagotovila, so lahko kljub temu primerni pri nekaterih poslih dajanja omejenega zagotovila.

A56. Zahteve tega MSZT-ja in vseh drugih ustreznih MSZT-jev so zasnovane tako, da omogočajo praktilno, da doseže cilje, določene v MSZT-ju, in s tem splošne praktične cilje. V skladu s tem mora praktik, razen v izrednih okoliščinah, izpolniti vsako zahtevo, ki je pomembna v okoliščinah posla dajanja zagotovil.

Dokumentacija odstopanja od ustrezne zahteve (glejte odstavek 24)

A57. Zahteve za dokumentacijo posla se nanašajo samo na zahteve, ki so v danih okoliščinah ustrezne. Zahteva ni ustrezna samo, kadar je zahteva pogojna in pogoj ne obstaja (na primer zahteva za prilagoditev praktičnega sklepa, kadar ni mogoče pridobiti zadostnih ustreznih dokazov, pa te nezmožnosti ni).

Sprejetje in ohranjanje posla dajanja zagotovil

Ustrezne etične zahteve, vključno s povezanimi z neodvisnostjo (glejte odstavke 26(a), 34-37)

A58. Kodeks IESBA določa temeljna etična načela, ki določajo standarde ravnanja, ki se pričakujejo od praktika za dajanje zagotovil, in uveljavlja Mednarodne standarde neodvisnosti. Temeljna načela so neoporečnost, nepristranskost, strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost, zaupnost in poklicu primerno obnašanje. Kodeks IESBA določa tudi zahtevan način, ki ga mora računovodski strokovnjak uporabiti za izpolnjevanje temeljnih načel in, kadar je to primerno, Mednarodnih standardov neodvisnosti. Zakon ali drug predpis v določeni pravni ureditvi lahko vsebuje tudi določbe, ki obravnavajo etične zahteve, vključno z neodvisnostjo, na primer zakoni s področja zasebnosti, ki vplivajo na zaupnost informacij.

A59. Kodeks IESBA zagotavlja konceptualni okvir, ki ga mora praktik za dajanje zagotovil uporabiti pri obravnavanju nevarnosti za skladnost s temeljnimi načeli, vključno:

- (a) s prepoznavanjem nevarnosti za skladnost s temeljnimi načeli; nevarnosti spadajo v eno ali več naslednjih kategorij:
 - (i) koristoljubje,
 - (ii) samopregledovanje,
 - (iii) zagovornišstvo,
 - (iv) domačnost in
 - (v) ustrahovanje;
- (b) z ovrednotenjem, ali so prepoznane nevarnosti na sprejemljivi ravni;
- (c) če prepoznane nevarnosti za skladnost s temeljnimi načeli niso na sprejemljivi ravni, z njihovim obravnavanjem na način, ki odpravlja okoliščine, ki povzročajo nevarnosti, z uporabo varoval za zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven ali odstopom od posla, kadar je odstop mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom.

A60. Kodeks IESBA določa zahteve in gradivo za uporabo za različne tematike, ki lahko povzročijo morebitne nevarnosti za skladnost, vključno z:

- navzkrižjem interesov;

- imenovanji za posel;
- drugimi mnenji;
- honorarji in drugimi vrstami nagrajevanj;
- spodbudami, vključno z darili in gostoljubnostjo;
- skrbništvom nad sredstvi naročnika;
- odzivanjem na nespoštovanje zakonov in drugih predpisov.

A61. Kodeks IESBA opredeljuje neodvisnost kot neodvisnost mišljenja in zaznano neodvisnost. Neodvisnost varuje sposobnost oblikovanja sklepa o zagotovitvi, ne da bi nanj vplivali dejavniki, ki bi lahko ogrozili ta sklep. Neodvisnost povečuje sposobnost neoporečnega delovanja, nepristranskosti in ohranjanja poklicne nezaupljivosti. Mednarodni standardi neodvisnosti v Kodeksu IESBA obravnavajo različne zadeve, ki lahko vplivajo na neodvisnost praktika, vključno s:

- honorarji;
- darili in gostoljubnostjo;
- dejanskimi in pretečimi sodnimi spori;
- finančnimi deleži;
- posojili in jamstvi;
- poslovnimi razmerji;
- družinskimi in osebnimi razmerji;
- nedavno storitvijo za naročnika dajanja zagotovil;
- opravljanjem funkcije direktorja ali vodilnega delavca naročnika dajanja zagotovil;
- zaposlitvijo pri naročniku dajanja zagotovil;
- dolgotrajno povezanostjo osebja z naročnikom dajanja zagotovil;
- opravljanjem storitev, ki ne dajejo zagotovil, za naročnika dajanja zagotovil.

A62. Strokovne zahteve ali zahteve v zakonu in drugem predpisu, ki urejajo skladnost z ustreznimi etičnimi zahtevami, so vsaj tako stroge kot določbe Kodeksa IESBA, povezane s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti, kadar obravnavajo vse zadeve, kadar obravnavajo vsa vprašanja, navedena v odstavkih A58-A61, in nalagajo obveznosti, ki dosegajo cilje zahtev iz Kodeksa IESBA v zvezi s takimi posli.

A63. Ustrezen organ je lahko nacionalni organ za določanje standardov, regulativni ali nadzorni organ, pristojen za revizijo, dajanje zagotovil oziroma povezane ustrezne etične zahteve, ali imenovana akreditacijska organizacija, ki jo je priznal javni organ.

Upoštevanje posebnosti organizacij javnega sektorja (glejte odstavka 26(a), 34)

A64. Zakonski ukrepi lahko zagotavljajo varovala za neodvisnost praktikov javnega sektorja. Vendar bodo morda morali praktiki javnega sektorja ali podjetja, ki opravljajo posle dajanja zagotovil v javnem sektorju, glede na pogoje pooblastila v določeni pravni ureditvi prilagoditi svoj pristop, da zagotovijo skladnost z odstavkom 34. Kadar pooblastilo javnega sektorja ne dovoljuje odstopa od posla, lahko to v javnem poročilu vključuje razkritje okoliščin, ki so se pojavile in bi, če bi bile v zasebnem sektorju, praktika vodile do odstopa.

Odgovornosti vodje posla za njegovo sprejetje in ohranjanje (glejte odstavek 28)

- A65. V skladu z MSUK-om 1 mora podjetje pri odločitvah o sprejetju in ohranjanju posla presoditi sposobnost podjetja, da opravi posel v skladu s strokovnimi zahtevami ter veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami. Vodja posla lahko pri določanju, ali so sklepi, sprejeti v zvezi s sprejetjem in ohranjanjem razmerij z naročniki in posli, ustrezni, uporabi informacije, ki jih je v zvezi s tem obravnavalo podjetje. Če ima vodja posla pomisleke glede ustreznosti sprejetih sklepov, lahko o podlagi teh sklepov razpravlja z vključenimi v postopek sprejetja in ohranjanja posla.
- A66. Če je vodja posla neposredno vključen v celoten postopek sprejetja in ohranjanja posla v podjetju, bo seznanjen z informacijami, ki jih je podjetje pridobilo ali uporabilo pri sprejetju s tem povezanih sklepov. Takšna neposredna vključitev je lahko tudi podlaga za vodjo posla, da je ugotovil, da so bile upoštevane usmeritve ali postopki podjetja in da so sprejeti sklepi ustrezni.
- A67. Kadar je podjetje po zakonu ali drugem predpisu dolžno sprejeti ali ohraniti posel dajanja zagotovil, lahko vodja posla upošteva informacije o vrsti in okoliščinah posla, ki jih je pridobilo podjetje.

Upravljanje kakovosti na ravni podjetja (glejte odstavek 30)

- A68. Ta MSZT je bil napisan v okviru nabora ukrepov, sprejetih za podporo kakovosti poslovanja dajanja zagotovil o trajnostnosti. Takšni ukrepi vključujejo:
- zahteve glede usposobljenosti, kot so izobrazba in izkušnje ter stalno strokovno izpopolnjevanje, in zahteve glede vseživljenjskega učenja;
 - sistem upravljanja kakovosti, ki se izvaja v celotnem podjetju, tj. sistem MSUK-a 1, ali strokovne zahteve ali zahteve v zakonu ali drugem predpisu, ki so vsaj tako stroge;
 - kadar je to v skladu z MSUK-om 1 primerno, izvajanje ocenjevanja kakovosti posla v skladu z MSUK-om 2;
 - celovit sklop etičnih zahtev, vključno s podrobnimi zahtevami glede neodvisnosti, ki temeljijo na temeljnih načelih neoporečnosti, nepristranskosti, strokovne usposobljenosti in primerne skrbnosti, zaupnosti in strokovnega ravnanja.
- A69. MSUK 1 obravnava odgovornosti podjetja za zasnovanje, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti za posle dajanja zagotovil. Določa odgovornosti podjetja za določanje ciljev kakovosti, prepoznavanje in ocenjevanje tveganj za doseganje ciljev kakovosti ter zasnovanje in izvajanje odzivov za obravnavanje takih tveganj, vključno z nekaterimi določenimi odzivi. Določeni odzivi v MSUK-u 1 vključujejo odgovornost podjetja za vzpostavitev usmeritev ali postopkov, ki obravnavajo posle, za katere je treba opraviti ocenjevanje kakovosti posla. MSUK 2⁷ obravnava imenovanje in primernost ocenjevalca kakovosti posla ter izvedbo in dokumentacijo ocenjevanja kakovosti posla.
- A70. Sistem upravljanja kakovosti obravnava naslednjih osem sestavin:
- (a) postopek ocenjevanja tveganj v podjetju;
 - (b) upravljanje in vodenje;
 - (c) ustrezne etične zahteve;
 - (d) sprejetje in ohranjanje razmerij z naročniki in posebnih poslov;
 - (e) izvedba posla;

⁷ MSUK 2, *Ocenjevanje kakovosti poslov*.

- (f) viri;
- (g) informacije in komuniciranje ter
- (h) postopek spremljanja in odprave pomanjkljivosti.

Podjetja ali nacionalne zahteve lahko uporabljajo drugačno terminologijo ali okvire za opis sestavin sistema upravljanja kakovosti.

A71. Sistem upravljanja kakovosti v podjetju vključuje vzpostavitev postopka spremljanja in odpravljanja pomanjkljivosti, zasnovanega za:

- zagotavljanje ustreznih, zanesljivih in pravočasnih informacij o zasnovanju, izvajanju in delovanju sistema upravljanja kakovosti;
- sprejemanje ustreznih ukrepov za odzivanje na prepoznane pomanjkljivosti, tako da podjetje pravočasno odpravi pomanjkljivosti.

A72. Običajno se lahko delovna skupina za posel zanaša na sistem upravljanja kakovosti podjetja, razen če:

- razumevanje ali praktične izkušnje delovne skupine za posel kažejo, da usmeritve ali postopki podjetja ne bodo uspešno obravnavali vrste in okoliščin posla; ali
- informacije, ki jih zagotovijo podjetje ali druge stranke o uspešnosti takih usmeritev ali postopkov, kažejo drugače.

Na primer delovna skupina za posel se lahko zanaša na sistem upravljanja kakovosti podjetja v zvezi z:

- usposobljenostjo in zmožnostmi osebja prek njihovega zaposlovanja in formalnega usposabljanja;
- neodvisnostjo z zbiranjem in sporočanjem ustreznih informacij o neodvisnosti;
- ohranjanjem razmerij z naročniki prek usmeritev ali postopkov podjetja za sprejetje in ohranjanje razmerij z naročniki in poslov dajanja zagotovil;
- upoštevanjem regulativnih in zakonskih zahtev po postopku spremljanja in odpravljanja pomanjkljivosti, ki ga izvaja podjetje.

A73. Strokovne zahteve ali zahteve v zakonu in drugem predpisu, ki obravnavajo odgovornosti podjetja za zasnovanje, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti, so vsaj tako stroge kot MSUK 1, kadar obravnavajo vse zadeve iz odstavkov A69-A71 in podjetju nalagajo obveznosti za doseg ciljev in zahtev MSUK-a 1.

A74. Ustrezen organ je lahko nacionalni organ za sprejemanje standardov, regulator ali nadzorni organ, odgovoren za revizijo, dajanje zagotovil ali s tem povezane ustrezne etične zahteve, ali imenovana akreditacijska organizacija, ki jo je priznal javni organ.

Upravljanje kakovosti na ravni posla

Splošna odgovornost za upravljanje in doseganje kakovosti (glejte odstavka 31-32)

A75. Prevezemanje splošne odgovornosti za upravljanje in doseganje kakovosti pri poslu ter zadostno in ustrezno vključenost v celoten posel lahko vodja posla dokaže na različne načine, vključno z:

- vključenostjo v postopek njegovega sprejetja in ohranjanja, da lahko določi, ali so bile upoštevane usmeritve ali postopki podjetja za sprejetje in ohranjanje razmerij z naročniki in poslov dajanja zagotovil;

- načrtovanjem in izvajanjem posla (vključno z ustreznim usmerjanjem in nadzorom članov delovne skupine za posel) v skladu s strokovnimi standardi ali zahtevami ter veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami;
 - pregledi, opravljeni v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja, in pregledovanjem dokumentacije posla na datum poročila o zagotovitvi ali pred njim;
 - ohranjanjem ustrezne dokumentacije posla, ki zagotavlja dokaze o doseganju praktičnih ciljev in o tem, da je bil posel opravljen v skladu s tem MSZT-jem ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami;
 - ustreznim posvetovanjem delovne s skupinami za posel o težkih ali spornih zadevah.
- A76. Vodja posla ostaja dokončno pristojen in torej odgovoren za izpolnjevanje zahtev tega MSZT-ja. Izraz »vodja posla mora prevzeti odgovornost za ...« se uporablja za tiste zahteve, pri katerih lahko vodja posla dodeli zasnovanje ali izvajanje postopkov, nalog ali ukrepov ustrezno usposobljenim ali primerno izkušenim članom delovne skupine za posel. Za zahteve v tem MSZT-ju, ki določajo »vodja posla mora ...«, je v tem MSZT-ju izrecno predvideno, da zahtevo ali odgovornost izpolni vodja posla. V takih okoliščinah lahko vodja posla pri izpolnjevanju zahteve pridobi informacije od podjetja ali drugih članov delovne skupine za posel.
- A77. MSUK 1 zahteva, da podjetje določi cilje kakovosti, ki obravnavajo upravljanje in vodenje podjetja, ki podpirata zasnovanje, izvajanje in delovanje sistema upravljanja kakovosti. Odgovornost vodje posla za upravljanje in doseganje kakovosti podpira kultura podjetja, ki izkazuje zavezanost kakovosti. Kulturo, ki izkazuje zavezanost kakovosti, dodatno oblikujejo in krepijo člani delovne skupine za posel, kadar pri izvajanju posla izkazujejo pričakovano ravnanje.
- A78. Dejanja vodje posla in ustrezna sporočila drugim članom delovne skupine za posel poudarjajo dejstvo, da je kakovost poglobitnega pomena pri opravljanju posla dajanja zagotovil, in pomen, ki ga imajo za kakovost posla dajanja zagotovil:
- (a) opravljanje dela, ki je v skladu s strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami;
 - (b) ravnanje v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja, kadar je to primerno;
 - (c) izdajanje poročila za posel, ki je v danih okoliščinah primerno;
 - (d) sposobnost delovne skupine za posel, da brez strahu pred povračilnimi ukrepi izrazi pomisleke.
- A79. Kadar so bili postopki, naloge ali dejanja dodeljeni drugim članom delovne skupine za posel, lahko vodja posla zadostno in ustrezno vključenost med celotnim poslom pokaže na različne načine, vključno z:
- obveščanjem oseb, ki so prevzele delo, o vrsti njihovih odgovornosti in pooblastil, obsegu dodeljenega dela in njegovih ciljih; ter dajanjem drugih potrebnih navodil in ustreznih informacij;
 - usmerjanjem in nadzorom oseb, ki so prevzele delo;
 - ocenjevanjem dela oseb, ki so prevzele delo, za ovrednotenje sprejetih sklepov, poleg zahtev iz odstavkov 46-49.

Usmeritve ali postopki podjetja, ki jih uporabljajo člani delovne skupine za posel (glejte odstavek 32)

- A80. V okviru sistema upravljanja kakovosti podjetja so člani delovne skupine za posel iz podjetja odgovorni za izvajanje usmeritev ali postopkov podjetja, ki veljajo za posel. Ker člani delovne skupine za posel iz drugega podjetja niso niti partnerji niti zaposleni v podjetju vodje posla, zanje

morda ne velja sistem upravljanja kakovosti podjetja ali usmeritve ali postopki podjetja. Poleg tega usmeritve ali postopki drugega podjetja morda niso podobni usmeritvam ali postopkom podjetja vodje posla. Na primer usmeritve ali postopki v zvezi z usmerjanjem, nadzorom in pregledovanjem so lahko drugačni, zlasti kadar je drugo podjetje v pravni ureditvi z drugačnim pravnim sistemom, jezikom ali kulturo kot podjetje vodje posla. V skladu s tem, če delovna skupina za posel vključuje posameznike iz drugega podjetja, bosta morda morala podjetje ali vodja posla sprejeti različne ukrepe za izvajanje usmeritev ali postopkov podjetja v zvezi z delom teh posameznikov. Na primer posamezniki, ki niso osebje, morda ne bodo mogli izpolniti izjav o neodvisnosti neposredno v sistemih podjetja za neodvisnost. Usmeritve ali postopki podjetja lahko določajo, da taki posamezniki dokazuje o svoji neodvisnosti predložijo na druge načine, na primer s pisno potrditvijo.

Značilnosti vodje posla (glejte odstavek 33)

A81. MSUK 1 zahteva, da podjetje določi cilje kakovosti, tako da so za vsak posel dodeljeni člani delovne skupine za posel, vključno z vodjo posla, ki so ustrezno usposobljeni in zmožni dosledno izvajati kakovostne posle.

A82. Zadostna usposobljenost za trajnostnost zagotavlja vodji posla sposobnost, da:

- postavlja ustrezna vprašanja praktikovemu veščaku in ovrednoti, ali so odgovori glede na okoliščine posla razumni;
- ovrednoti delo praktikovega veščaka in ga, kadar je to primerno, vključi v delo celotne delovne skupine za posel;
- prevzame odgovornost za sklepe, sprejete v zvezi s poslom.

A83. Kaj je zadostna usposobljenost za trajnostnost, je odvisno od okoliščin posla in se med posli razlikuje. Ali je vodja posla zadostno usposobljen za trajnostnost, da lahko sprejme odgovornost za sklepe, sprejete pri poslu, je stvar strokovne presoje in lahko vključuje upoštevanje dejavnikov, kot so:

- presoja, povezana z ovrednotenjem, ali so sodila, za katera praktik pričakuje, da bodo uporabljena pri pripravi informacij o trajnostnosti, primerna za okoliščine posla;
- presoja, povezana z določanjem, ali so informacije o trajnostnosti v obsegu posla dajanja zagotovil ustrezne;
- vrsta in zapletenost trajnostnih zadev;
- obseg, v katerem je mogoče trajnostne zadeve natančno izmeriti, oziroma visoka stopnja negotovosti merjenja, ki lahko zahteva bistveno znanje in presojo;
- usposobljenost vodje posla in delovne skupine za posel ter predhodne izkušnje v zvezi s trajnostnimi zadevami.

Ustrezne etične zahteve, vključno s povezanimi z neodvisnostjo

Odgovornosti vodje posla za ustrezne etične zahteve (glejte odstavke 35-37)

A84. Odprto in neposredno komuniciranje med člani delovne skupine za posel o ustreznih etičnih zahtevah lahko pomaga tudi pri:

- opozarjanju članov delovne skupine za posel na ustrezne etične zahteve, ki so lahko posebej bistvene za posel dajanja zagotovil;
- obveščanju vodje posla o zadevah, pomembnih za razumevanje in izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev delovne skupine za posel, in s tem povezanih usmeritev ali postopkov podjetja.

- A85. V skladu z MSUK-om 1 odzivi podjetja na obravnavanje tveganj za kakovost v zvezi z ustreznimi etičnimi zahtevami, vključno s povezanimi z neodvisnostjo članov delovne skupine za posel, vključujejo usmeritve ali postopke za prepoznavanje, ovrednotenje in obravnavanje nevarnosti za izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev.
- A86. Ustrezni ukrepi, ki jih podjetje lahko sprejme za obravnavanje nevarnosti za izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev, lahko vključujejo na primer:
- upoštevanje usmeritev ali postopkov podjetja glede kršitev ustreznih etičnih zahtev, vključno z obveščanjem ustreznih posameznikov ali posvetovanjem z njimi, da se lahko sprejmejo ustrezni ukrepi, kadar je primerno, tudi disciplinski ukrep/-i;
 - komuniciranje s pristojnim za upravljanje;
 - komuniciranje z regulativnim organom ali strokovnim združenjem; v nekaterih okoliščinah se lahko komuniciranje z regulativnim organom zahteva z zakonom ali drugim predpisom;
 - iskanje pravnih nasvetov;
 - odstop od posla dajanja zagotovil, kadar je odstop mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom.

Veščine in tehnike dajanja zagotovil, poklicna nezaupljivost in strokovna presoja

Poklicna nezaupljivost (glejte odstavek 39)

- A87. Poklicna nezaupljivost je odnos, ki vključuje pozornost, na primer:
- na dokaze, ki niso skladni z drugimi pridobljenimi dokazi;
 - na informacije, ki postavljajo pod vprašaj zanesljivost odzivov na poizvedbe ali informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi;
 - na okoliščine, ki kažejo na potrebo po dodatnih postopkih poleg tistih, ki jih zahtevajo ustrezni MSZT-ji;
 - na pogoje, ki lahko kažejo verjetno napačno navedbo;
 - na pogoje, ki lahko kažejo morebitno prevaro.
- A88. Poklicna nezaupljivost je potrebna za kritično presojo dokazov. To vključuje preizkušanje nasprotujočih si dokazov ter zanesljivost odzivov na poizvedbe in informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi. Vključuje tudi proučitev zadostnosti in ustreznosti dokazov, pridobljenih glede na okoliščine. Ohranjanje poklicne nezaupljivosti med celotnim poslom je potrebno, če želi praktik na primer zmanjšati tveganje, da bi:
- prezrl nenavadne okoliščine;
 - preveč posploševal pri oblikovanju sklepov iz opazovanj;
 - uporabil neustrezne predpostavke pri določanju vrste, časa in obsega postopkov ter ovrednotil njihove rezultate.
- A89. Če posel ne vključuje zagotovil o pristnosti dokumentov, lahko praktik sprejme evidence in dokumente kot pristne, razen če ima razlog, da verjame v nasprotno. Kljub temu mora praktik v skladu z odstavkom 90 tega MSZT-ja proučiti zanesljivost informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi.
- A90. Od praktika ni mogoče pričakovati, da ne bo upošteval preteklih izkušenj glede poštenosti in neoporečnosti tistih, ki zagotavljajo dokaze. Kljub prepričanju, da so tisti, ki zagotavljajo dokaze, pošteni in neoporečni, to ne odvezuje praktika potrebe po ohranjanju poklicne nezaupljivosti.

A91. Ovire za izvajanje poklicne nezaupljivosti na ravni posla lahko vključujejo, vendar niso omejene na:

- proračunske omejitve, ki lahko odvrtaajo od uporabe dovolj izkušenih ali tehnično usposobljenih virov, vključno z veščaki, kadar je to potrebno;
- kratke roke, ki lahko negativno vplivajo na ravnanje tistih, ki opravljajo delo, in tistih, ki to delo usmerjajo, nadzorujejo in ocenjujejo;
- pomanjkanje sodelovanja ali nepotrebne pritiske posloводства, ki lahko negativno vplivajo na sposobnost delovne skupine za posel pri reševanju zapletenih ali spornih vprašanj;
- nezadostno razumevanje organizacije in njenega okolja, njenega sistema notranjega kontroliranja in uporabljenih sodil;
- težave pri pridobivanju dostopa do evidenc, prostorov, nekaterih zaposlenih, strank, prodajalcev ali drugih, zaradi česar lahko delovna skupina za posel pristransko izbere vire dokazov in išče dokaze pri virih, ki so lažje dostopni;
- preveliko zanašanje na samodejna orodja in tehnike, zaradi česar delovna skupina za posel morda ne bo kritično ocenila dokazov;
- okoliščine, v katerih ni enega samega splošno sprejetega načina za merjenje ali ovrednotenje trajnostnih zadev in poročanje o informacijah o trajnostnosti, kar lahko povzroči, da so praktiki manj pripravljeni dvomiti o pristopu posloводства;
- zapletenost posla – čim večja, bolj zapletena in bolj raznolika je organizacija (npr. čim večja je njena geografska razširjenost in čim bolj je odvisna od dolge in raznolike dobavne verige), tem večji izziv je lahko razumevanje in ovrednotenje:
 - ali so trajnostne zadeve primerne v okoliščinah posla in
 - kakšno pomembnost je treba nameniti posameznemu razkritju v okviru informacij o trajnostnosti kot celote.

A92. Možni ukrepi, ki jih lahko sprejme delovna skupina za posel za zmanjšanje ovir pri izvajanju poklicne nezaupljivosti na ravni posla, so lahko:

- ohranjanje pozornosti na spremembe v vrsti ali okoliščinah posla, zaradi katerih je treba zahtevati dodatne ali drugačne vire za posel;
- izrecno opozarjanje delovne skupine za posel na primere ali okoliščine, v katerih je ranljivost za nezavedne ali zavedne pristranskosti lahko večja (npr. področja, ki zahtevajo večjo presojo);
- spreminjanje sestave delovne skupine za posel, na primer zahtevati, da se za posel dodelijo bolj izkušeni posamezniki z več veščinami ali znanja ali s posebnim strokovnim znanjem;
- vključevanje bolj izkušenih članov delovne skupine za posel na bolj zapletenih področjih posla ali pri delu s člani posloводства, s katerimi je težko ali zahtevno sodelovati;
- vključevanje članov delovne skupine za posel s posebnimi veščinami ali znanjem ali praktikovim veščakom kot pomoč delovni skupini za posel pri zapletenih ali subjektivnih področjih posla;
- vključevanje ustreznih virov za izvajanje postopkov pridobivanja dokazov o informacijah o trajnostnosti, povezanih s sestavnimi deli skupine in sestavnimi deli vrednostne verige;

- prilagajanje vrste, časa in obsega usmerjanja, nadzora ali ocenjevanja, na primer s pogostejšim osebnim nadzorom ali poglobljenejšimi pregledi nekaterih delovnih dokumentov;
- komuniciranje s pristojnimi za upravljanje, kadar poslovodstvo izvaja prevelik pritisk ali ima delovna skupina za posel težave pri pridobivanju dostopa do evidenc, prostorov, nekaterih zaposlenih, strank, prodajalcev ali drugih oseb, od katerih bi lahko pridobili dokaze.

Strokovna presoja (glejte odstavek 40)

A93. Strokovna presoja je poglobljenega pomena za ustrezno izvedbo posla dajanja zagotovil. Razlaga ustreznih etičnih zahtev in MSZT-jev ter premišljene odločitve, zahtevane med poslom, namreč niso možne brez ustreznega usposabljanja, znanja in izkušenj o dejstvih in okoliščinah. Strokovna presoja je potrebna zlasti pri odločitvah o:

- obstoju osnovnih pogojev za posel dajanja zagotovil;
- pomembnosti in tveganju posla;
- vrsti, času in obsegu postopkov, uporabljenih za izpolnjevanje zahtev tega MSZT-ja in vseh drugih ustreznih MSZT-jev ter za pridobivanje dokazov, vključno s tem, kje in v kolikšnem obsegu je treba izvajati postopke v organizacijah v celotni vrednostni verigi organizacije;
- ovrednotenju, ali je bilo pridobljenih zadosti ustreznih dokazov in ali je treba storiti še kaj več za doseganje ciljev tega MSZT-ja in vseh drugih ustreznih MSZT-jev; zlasti pri poslu dajanja omejenega zagotovila je potrebna strokovna presoja pri ovrednotenju, ali je bila pridobljena smiselna raven zagotovil;
- ustreznih sklepov, ki jih je treba sprejeti na podlagi pridobljenih dokazov;
- ukrepov, ki jih je treba sprejeti pri izvajanju poklicne nezaupljivosti;
- tem, ali je bilo sodelovanje vodje posla med celotnim poslom zadostno in ustrezno, tako da ima vodja posla podlago za določanje, ali so bistvene presoje in sprejeti sklepi ustrezni glede na vrsto in okoliščine posla.

A94. Za strokovno presojo, ki se pričakuje od praktika, je zlasti značilno, da jo opravi praktik, ki je na podlagi usposabljanja, znanja in izkušenj lahko razvil potrebne zmožnosti za sprejemanje sprejemljivih presoj.

A95. Uporaba strokovne presoje temelji na dejstvih in okoliščinah, poznanih praktiku. Uporabljati jo je treba ves čas posla in ustrezno dokumentirati. Strokovno presojo je mogoče ovrednotiti na podlagi tega, ali odraža primerno uporabo načel dajanja zagotovil in merjenja ali ovrednotenja ter je ustrezna glede na dejstva in okoliščine, ki so bili praktiku znani do datuma njegovega poročila o zagotovitvi, ter skladna z njimi. Strokovna presoja se ne sme uporabljati kot utemeljitev za odločitve, ki sicer niso podprte z dejstvi in okoliščinami posla ali zadostnimi in ustreznimi dokazi.

Viri posla (glejte odstavek 41)

A96. Viri vključujejo človeške, tehnološke in intelektualne vire. Človeški viri vključujejo člane delovne skupine za posel in, kadar je to primerno, praktikovega zunanega veščaka. Tehnološki viri vključujejo tehnološka orodja, ki lahko praktiku omogočijo uspešnejše in učinkovitejše upravljanje posla. Intelektualni viri vključujejo na primer metodologije dajanja zagotovil, orodja za izvajanje, priročnike za dajanje zagotovil, vzorčne programe, predloge, kontrolne sezname ali obrazce.

A97. Pri ugotavljanju, ali so bili delovni skupini za posel dodeljeni ali dani na voljo zadostni in ustrezni viri za izvedbo posla, je vodja posla običajno lahko odvisen od povezanih usmeritev ali postopkov

podjetja (vključno z viri). Na podlagi informacij, ki jih sporoči podjetje, se lahko vodja posla pri uporabi na primer tehnologije, ki jo je podjetje odobrilo za izvajanje postopkov, zanaša na programe tehnološkega razvoja, izvajanja in vzdrževanja podjetja.

Usposobljenost in zmožnosti delovne skupine za posel (glejte odstavek 42)

A98. Pri ugotavljanju, ali ima delovna skupina za posel ustrezno usposobljenost za trajnostnost ter usposobljenost in zmožnosti na področju veščin in tehnik dajanja zagotovil, lahko vodja posla v delovni skupini upošteva zadeve, kot so:

- razumevanje in praktične izkušnje s posli dajanja zagotovil o trajnostnosti podobne vrste in zapletenosti na podlagi ustreznega usposabljanja in udeležbe;
- razumevanje strokovnih zahtev ter veljavnih zakonskih in regulativnih zahtev, ki veljajo za posel;
- strokovno znanje o trajnostnih zadevah, pomembnih za posel;
- strokovno znanje o informacijski tehnologiji, ki jo uporablja organizacija, ali o samodejnih orodjih ali tehnikah, ki jih bo delovna skupina za posel uporabila pri načrtovanju in izvajanju posla;
- poznavanje ustreznih panog, v katerih posluje organizacija;
- poznavanje zakonov, drugih predpisov ali poslovnih praks, pomembnih za poslovanje organizacije v določeni pravni ureditvi;
- sposobnost uporabe poklicne nezaupljivosti in strokovne presoje;
- razumevanje usmeritev ali postopkov podjetja.

A99. Posli dajanja zagotovil o trajnostnosti se lahko nanašajo na širok razpon trajnostnih zadev, ki zahtevajo specializirane veščine in znanje, ki presega tisto od vodje posla in drugih članov delovne skupine za posel, in za katere se uporablja delo praktikovega veščaka. Praktikov veščak je lahko praktikov notranji veščak (član delovne skupine za posel) ali praktikov zunanji veščak. Praktikov notranji veščak je lahko partner ali osebje (tj. zaposleni), vključno z začasnim osebjem, iz podjetja praktika ali podjetja v mreži. Praktikov veščak je lahko potreben kot pomoč praktiku na enem ali več področjih.

Primeri:

- spoznavanje organizacije in njenega okolja, vključno z njenim notranjim kontroliranjem
- izvajanje postopkov ocenjevanja tveganj
- odzivanje na tveganja, vključno z določanjem in izvajanjem splošnih odzivov na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe informacij o trajnostnosti
- ovrednotenje zadostnosti in ustreznosti dokazov, pridobljenih pri oblikovanju sklepa o informacijah o trajnostnosti

A100. Premisleki pri odločanju o uporabi praktikovega veščaka lahko vključujejo:

- dejstvo, ali je poslovodstvo pri pripravi informacij o trajnostnosti uporabilo veščaka poslovodstva (glejte odstavek A101);
- vrsto in bistvenost informacij o trajnostnosti, vključno z njihovo zapletenostjo;
- ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe;

- pričakovano vrsto postopkov za odzivanje na prepoznana tveganja, vključno s praktičnim poznavanjem in izkušnjami z delom veščakov v zvezi s takimi zadevami ter razpoložljivostjo drugih virov dokazov.

A101. Kadar je poslovodstvo pri pripravi informacij o trajnostnosti uporabilo veščaka poslovodstva, lahko na praktično odločitev o tem, ali naj uporabi praktičnega veščaka, vplivajo tudi dejavniki, kot so:

- vrsta, obseg in cilji dela veščaka poslovodstva;
- dejstvo, ali je veščak poslovodstva zaposlen v organizaciji ali je stranka, ki jo je organizacija vključila za opravljanje ustreznih storitev;
- obseg, v katerem lahko poslovodstvo izvaja kontrolo ali vpliva na delo veščaka poslovodstva;
- usposobljenost in zmožnosti veščaka poslovodstva;
- dejstvo, ali za veščaka poslovodstva veljajo tehnični izvedbeni standardi ali druge strokovne ali panožne zahteve;
- vse kontrole v organizaciji glede dela veščaka poslovodstva.

A102. Bolj ko je posel zapleten, vključno z njegovo geografsko razpršenostjo in obsegom, v katerem so informacije pridobljene iz vrednostne verige organizacije, bolj bo morda treba razmisliti, kako naj se delo praktičnega veščaka ali drugega praktika vključi v posel.

Zadostna in ustrezna vključenost v delo podjetja, ki ni podjetje praktika (glejte odstavek 43)

A103. Odstavek 31 zahteva, da je vodja posla zadostno in ustrezno vključen v celoten posel. Odstavka A75 in A79 navajata primere načinov, kako lahko vodja posla dokaže zadostno in ustrezno vključenost v posel. Kadar namerava praktik pridobiti dokaze z uporabo dela, ki ga je opravilo ali ga bo opravilo podjetje, ki ni njegovo podjetje, lahko ti primeri pomagajo vodji posla pri določanju, ali je mogoče, da je vodja posla zadostno in ustrezno vključen v to delo.

A104. Kadar se delo opravlja v zvezi z informacijami o trajnostnosti sestavnega dela skupine, velja domneva, da je praktik običajno zadostno in ustrezno vključen v to delo.

A105. V določenih okoliščinah lahko praktik izve, da je ločen posel v zvezi z informacijami o trajnostnosti za sestavni del skupine opravilo podjetje (vključno z drugo pisarno praktičnega podjetja ali podjetja v mreži). To podjetje je na primer morda opravilo ločen posel dajanja zagotovil za emisije toplogrednih plinov odvisne družbe, ki so vključene v informacije o trajnostnosti skupine. Čeprav praktik ne more sodelovati, ker je bil ločeni posel že končan, morda še vedno namerava pridobiti dokaze z uporabo dela tega drugega podjetja za posel dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine. V takih okoliščinah bi veljale zahteve iz odstavkov 50-55, vključno z določanjem, ali so dokazi, pridobljeni iz dela tega drugega praktika, ustrezni za namene praktika. Če se pričakuje, da bo v naslednjih letih opravljen podoben ločen posel v zvezi s tem sestavnim delom skupine, ga bo praktik lahko upošteval pri oblikovanju splošne strategije in načrta posla za posel skupine, vključno z vključitvijo tega drugega podjetja kot praktika sestavnega dela (glejte odstavek 96).

A106. Nezmožnost zadostnega in ustreznega vključevanja v delo podjetja, ki ni podjetje praktika, se lahko pojavi, ker je bilo delo že opravljeno, ker je dostop praktika do dela tega podjetja omejen z zakonom ali drugim predpisom ali ker se delo nanaša na sestavni del vrednostne verige in niti poslovodstvo organizacije niti praktik nimata nobenih pravic do dostopa do dela tega drugega podjetja. Podobno, če obseg vključenosti vodje posla ne daje podlage za določanje, da so bistvene presoje in sklepi, sprejeti v zvezi z delom podjetja, ki ni podjetje praktika, ustrezni, vodja posla običajno ne more sklepati, da je lahko zadostno in ustrezno vključen. Vodja posla lahko pri določanju v skladu z odstavkom 43 upošteva tudi usmeritve ali postopke podjetja.

Nezadostni ali neustrezno dodeljeni viri ali viri, dani na voljo (glejte odstavek 44)

A107. Določitev vodje posla, da so dodeljena ali razpoložljiva sredstva nezadostna ali neustrezna v okoliščinah posla, in ustrezni ukrepi, ki jih je treba sprejeti, so stvari strokovne presoje. Če na primer programska oprema za dajanje zagotovil, ki jo je zagotovilo podjetje, ne vključuje novih ali popravljenih postopkov v zvezi z razkritji o trajnostnosti, ki jih zahtevajo nova ali popravljena okvirna sodila, pravočasno sporočanje takih informacij podjetju omogoča, da sprejme ukrepe za takojšnjo posodobitev in ponovno izdajo programske opreme ali zagotovi nadomestni vir, ki delovni skupini za posel omogoča izpolnjevanje novega predpisa pri izvajanju posla.

A108. Pri poslu dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine lahko določitev vodje posla, ali so dodeljeni ali razpoložljivi viri zadostni in ustrezni, vključuje proučitev, ali je treba vključiti praktike sestavnih delov s poznavanjem in izkušnjami o zakonih, drugih predpisih, jeziku ali kulturi v nekaterih pravnih ureditvah.

A109. Če so viri, ki so dodeljeni ali dani na voljo, nezadostni ali neustrezni v okoliščinah posla in dodatni ali drugi možni viri niso bili dani na voljo, lahko ustrezni ukrepi vključujejo:

- spreminjanje načrtovanega načina/pristopa k vrsti, času in obsegu usmerjanja, nadzora in pregledovanja (glejte tudi odstavek 47);
- razpravljanje s poslovodstvom ali pristojnim za upravljanje o podaljšanju rokov poročanja organizacije, kadar je podaljšanje možno v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom;
- upoštevanje usmeritev ali postopkov podjetja za reševanje razlik v mnenjih, če vodja posla ne pridobi potrebnih virov za posel;
- upoštevanje usmeritev ali postopkov podjetja za odstop od posla, kadar je odstop mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom.

Uporaba dodeljenih virov ali virov, danih na voljo (glejte odstavek 45)

A110. Usmeritve ali postopki podjetja lahko vključujejo zahtevane premisleke ali odgovornosti delovne skupine za posel, kadar se za izvajanje postopkov uporabljajo tehnološka orodja, ki jih je odobrilo podjetje, in lahko zahtevajo vključenost posameznikov s specializiranimi veščinami ali strokovnim znanjem in izkušnjami pri ovrednotenju ali analiziranju izidov. V skladu z usmeritvami ali postopki podjetja se od delovne skupine za posel lahko zahteva, da uporablja metodologijo dajanja zagotovil podjetja ter posebne pripomočke in navodila. Delovna skupina za posel lahko tudi presodi, ali je uporaba drugih intelektualnih virov primerna in ustrezna glede na vrsto in okoliščine posla, na primer metodologije dajanja zagotovil za posebno panogo ali s tem povezani priročniki in pripomočki za izvajanje.

Usmerjanje, nadzor in pregledovanje

Odgovornost vodje posla za usmerjanje, nadzor in pregledovanje (glejte odstavek 46)

A111. V MSUK-u 1 se zahteva, da se usmerjanje, nadzor in pregledovanje načrtujejo in izvajajo na podlagi tega, da delo, ki ga opravljajo manj izkušeni člani delovne skupine za posel, usmerjajo, nadzorujejo in pregledujejo bolj izkušeni člani delovne skupine za posel.

A112. Usmerjanje in nadzor delovne skupine za posel ter pregledovanje njenega dela sta odziva na ravni podjetja, ki se izvajata na ravni posla, katerih vrsto, čas in obseg lahko vodja posla dodatno prilagodi pri upravljanju kakovosti posla. V skladu s tem se bo način usmerjanja, nadzora in pregledovanja med posli razlikoval ob upoštevanju vrste in okoliščin posla. Način bo običajno vključeval kombinacijo obravnavanja usmeritev ali postopkov podjetja in odzivov za posebne posle.

A113. Kadar posla ne izvaja v celoti vodja posla ali kadar so vrsta in okoliščine posla zapletenejše (npr. kadar so člani delovne skupine za posel razporejeni v več pravnih ureditvah), bo vodja posla morda moral dodeliti usmerjanje, nadzor in pregledovanje drugim članom delovne skupine za posel. Vendar mora vodja posla v okviru svoje splošne odgovornosti za upravljanje in doseganje kakovosti posla ter za zadostno in ustrezno vključenost določiti, da se vrsta, čas in obseg usmerjanja, nadzora in pregledovanja izvajajo v skladu z odstavkom 47. V takih okoliščinah lahko osebje ali člani delovne skupine za posel vodji posla zagotovijo informacije, ki vodji posla omogočajo, da sprejme odločitve, ki jo zahteva odstavek 47.

Usmerjanje

A114. Usmerjanje delovne skupine za posel lahko vključuje obveščanje članov delovne skupine za posel o njihovih odgovornostih, kot so:

- prispevanje k upravljanju in doseganju kakovosti na ravni posla s svojim osebnim ravnanjem, komuniciranjem in dejanji;
- ohranjanje preiskovalnega razmišljanja in zavedanje nezavednih ali zavestnih pristranskosti pri uporabi poklicne nezaupljivosti pri zbiranju in ovrednotenju dokazov;
- obravnavanje nevarnosti za doseganje kakovosti in pričakovanega odziva delovne skupine za posel. Na primer zaradi proračunskih omejitev ali omejenih virov člani delovne skupine za posel ne bi smeli prilagajati načrtovanih postopkov ali opustiti izvajanja načrtovanih postopkov;
- izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev;
- razumevanje ciljev dela, ki ga je treba opraviti, in podrobnih navodil glede vrste, časa in obsega načrtovanih postopkov dajanja zagotovil;
- odgovornosti posameznih članov delovne skupine za posel za izvajanje postopkov in izkušenejših članov delovne skupine za posel za usmerjanje, nadziranje in pregledovanje dela manj izkušenih članov delovne skupine za posel.

Nadzor

A115. Nadzor lahko vključuje naslednje zadeve:

- spremljanje napredka posla, kar vključuje spremljanje:
 - napredka glede na načrt sodelovanja,
 - dejstva, ali je bil dosežen cilj opravljenega dela,
 - stalne ustreznosti dodeljenih virov;
- ustrezno ukrepanje za obravnavo vprašanj, ki se pojavijo med poslom, vključno na primer s prerazporeditvijo načrtovanih postopkov izkušenejšim članom delovne skupine za posel, kadar so vprašanja zapletenejša, kot je bilo sprva predvideno;
- prepoznavanje zadev, o katerih se morajo med poslom posvetovati ali jih obravnavati izkušenejši člani delovne skupine za posel;
- zagotavljanje uvajanja in usposabljanje na delovnem mestu, da bi članoma delovne skupine za posel pomagali razviti veščine in usposobljenost;
- ustvarjanje okolja, v katerem člani delovne skupine za posel izražajo pomisleke brez strahu pred povračilnimi ukrepi.

Pregledovanje

A116. Pregledovanje dela delovne skupine za posel vključuje na primer presojo, ali:

- je bilo delo opravljeno v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja, strokovnimi zahtevami ter veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami;
- so bile bistvene zadeve izpostavljene za nadaljnjo obravnavo;
- je bilo opravljeno ustrezno posvetovanje in ali so bili iz njih izhajajoči sklepi dokumentirani in izvedeni;
- obstaja potreba po popravljanju vrste, časa in obsega opravljenega dela;
- opravljeno delo podpira sprejete sklepe in je ustrezno dokumentirano;
- so pridobljeni dokazi zadostni in ustrezni, da zagotavljajo podlago za praktikov sklep;
- so bili cilji postopkov doseženi.

Določanje vrste, časa in obsega usmerjanja, nadzora in pregledovanja (glejte odstavek 47)

A117. Način usmerjanja in nadziranja članov delovne skupine za posel ter pregledovanja njihovega dela zagotavlja podporo vodji posla pri izpolnjevanju zahtev tega MSZT-ja in pri sklepanju, da je bil vodja posla zadosten in ustrezno vključen v celoten posel v skladu z odstavkom 186(d)(i).

A118. Način usmerjanja, nadziranja in pregledovanja je lahko prilagojen na primer glede na:

- predhodne izkušnje člana delovne skupine za posel z organizacijo in obravnavano zadevo posla;
- zapletenost posla;
- ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe;
- usposobljenosti in zmožnosti posameznih članov delovne skupine za posel, ki opravljajo delo;
- način, na katerega naj bi potekala ocenjevanja opravljenega dela (na daljavo ali osebno);
- sestava delovne skupine za posel in lokacija članov delovne skupine za posel;
- dejstvo, ali so člani delovne skupine za posel iz podjetja praktika, iz podjetja v mreži ali iz podjetja, ki ni podjetje v mreži.

Pregled dokumentacije poslov (glejte odstavek 48)

A119. Pravočasen pregled dokumentacije posla, ki ga opravi vodja posla, na ustreznih stopnjah med celotnim potekom posla omogoča, da se bistvene zadeve razrešijo v zadovoljstvo vodje posla na datum praktikovega poročila ali pred njim. Vodji posla ni treba pregledati vse dokumentacije posla.

A120. Vodja posla uporablja strokovno presojo pri prepoznavanju bistvenih presoj, ki jih je sprejela delovna skupina za posel. Usmeritve ali postopki podjetja lahko določajo nekatere zadeve, za katere se običajno pričakuje, da so bistvene presoje. Bistvene presoje lahko vključujejo zadeve, povezane z načrtovanjem in izvajanjem posla, pa tudi sklepe, ki jih je sprejela delovna skupina za posel.

Primeri bistvenih presoj:

- ali sta obseg informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, in obseg posla dajanja zagotovil v danih okoliščinah ustrezna
- zadeve, povezane z načrtovanjem posla, na primer upoštevanje ali določanje pomembnosti
- sestava delovne skupine za posel, vključno z osebjem s strokovnim znanjem o eni ali več trajnostnih zadevah, ki jih obravnava posel

- odločitev o vključitvi praktikovega veščaka, vključno z odločitvijo o vključitvi zunanjega veščaka
- postopki delovne skupine za posel za ocenjevanje tveganj, vključno s primeri, kadar prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe zahteva bistveno presojo delovne skupine za posel
- za posel dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine:
 - predlagani način posla za obravnavo tega, kje in kdo mora pridobiti dokaze
 - odločitve o vključitvi praktikov sestavih delov in uporabi dela drugega praktika, na primer tudi na področjih z višje ocenjenim tveganjem pomembno napačne navedbe informacij o trajnostnosti
- rezultati postopkov, izvedenih na področjih posla, ki vključujejo bistveno presojo posloводства
- ovrednotenje dela, ki ga je opravil praktikov zunanji veščak ali drugi praktik, in iz tega izpeljani sklepi
- bistvenost in razporeditev popravljenih in nepopravljenih napačnih navedb, prepoznanih med poslom
- ovrednotenje zadev, ki lahko vplivajo na poročilo o zagotovitvi, vključno s prilagoditvijo praktikovega sklepa

A121. Vodja posla strokovno presoja pri določanju drugih zadev za pregled, na primer na podlagi:

- vrste in okoliščin posla;
- tega, kateri član delovne skupine za posel je opravil delo;
- zadev v zvezi z nedavnimi ugotovitvami nadzorov;
- zahtev usmeritev ali postopkov podjetja.

Pregled uradnih pisnih sporočil (glejte odstavek 49)

A122. Vodja posla strokovno presoja pri določanju, katera pisna sporočila bo pregledal, ob upoštevanju vrste in okoliščin posla. Vodji posla morda na primer ne bo treba pregledati sporočil, izmenjanih med delovno skupino za posel in poslovođstvom v običajnem poteku posla.

Uporaba dela drugih

Uporaba dela drugega praktika (glejte odstavke 50-55)

A123. Uporaba dela drugega praktika lahko vključuje uporabo dela, ki je že dokončano ali ki ga je treba še opraviti, vendar bo opravljeno pred dokončanjem praktikovega posla. Takšno delo se lahko posebej nanaša na trajnostne zadeve ali pa gre za drugo delo dajanja zagotovil ali delo, ki ni povezano z dajanjem zagotovil in je po presoji praktika pomembno za posel dajanja zagotovil o trajnostnosti. Praktik strokovno presoja, ali je delo drugega praktika pomembno in primerno za namene njegovega posla dajanja zagotovil ter v kolikšnem obsegu se lahko takšno delo uporabi v danih okoliščinah. Na obseg praktikovih postopkov za ovrednotenje dela drugega praktika v skladu z odstavkom 50 vplivajo:

- splošna bistvenost dela za praktikov posel; na primer, večja ko je bistvenost razkritij, za katera namerava praktik pridobiti dokaze z uporabo dela drugega praktika, za splošne informacije o trajnostnosti, obsežnejši bodo verjetno njegovi postopki, vključno s komunikacijo z drugim praktikom in določanjem, ali je treba pregledati dodatno dokumentacijo o delu tega praktika v skladu z odstavkom 54;

- sposobnost praktika, da pridobi dostop do drugega praktika in njegovega dela; kadar se na primer delo drugega praktika nanaša na informacije iz sestavnega dela vrednostne verige, ne poslovodstvo poročajoče organizacije ne praktik morda nimata pravice dostopa do tega drugega podjetja ali njegovega dela; v odstavku A135 so pojasnjene okoliščine, v katerih se lahko pojavi omejitev obsega v zvezi z uporabo dela drugega praktika;
- ali je na voljo poročilo drugega praktika, sestavljeno za več namenov (glejte odstavek 51).

A124. Navodila v odstavkih A136-A151 za uporabo dela praktikovega veščaka so lahko koristna tudi pri pridobivanju dokazov z uporabo dela drugega praktika, zlasti premisleki, opisani v odstavkih A137 in A151.

Izpolnjevanje ustreznih etičnih zahtev, ki veljajo za uporabo dela drugega praktika (glejte odstavek 50(a))

A125. Ustrezne etične zahteve lahko vključujejo določbe, ki obravnavajo izpolnjevanje etičnih odgovornosti praktika v zvezi z uporabo dela drugega praktika. Te odgovornosti se lahko razlikujejo glede na to, ali je delo, ki ga je opravil drugi praktik, delo za dajanje zagotovil ali ne.

A126. Ali je posel, ki ga je opravil drugi praktik, posel dajanja zagotovil, je odvisno od okoliščin. Premisleki, ki so lahko pomembni pri razlikovanju posla dajanja zagotovil od takega, ki to ni, vključujejo:

- vrsto posla – na primer posli dogovorjenih postopkov, opravljeni v skladu z Mednarodnim standardom sorodnih storitev 4400,8 in posli svetovanja niso posli dajanja zagotovil;
- vrsto postopkov, opravljenih pri poslu dajanja zagotovil – na primer posel potrjevanja ali preverjanja je lahko posel dajanja zagotovil, če je opravljen v skladu s priznanimi standardi, ki praktiku omogočajo zasnovanje in izvajanje postopkov, katerih cilj je zbrati zadosti ustreznih dokazov za utemeljitev sklepa o zagotovilih;
- besedilo poročila drugega praktika – poročilo o poslu dajanja zagotovil na primer vključuje praktikovo mnenje, sklep ali drugo obliko izjave o zagotovilih, ki temelji na opravljenih postopkih in pridobljenih dokazih; poročila, ki vsebujejo samo praktikove ugotovitve, se ne štejejo za posle dajanja zagotovil.

Ovrednotenje usposobljenosti in zmožnosti drugega praktika (glejte odstavek 50(b))

A127. Določanje, ali je drugi praktik ustrezno usposobljen in zmožen, je stvar strokovne presoje, na katero vplivajo vrsta in okoliščine dela drugega praktika. Viri, opisani v odstavku A141 v zvezi z delom praktikovega veščaka, so lahko pomembni tudi pri ovrednotenju usposobljenosti in zmožnosti drugega praktika. Drugi dejavniki, ki so lahko pomembni, vključujejo doslednost ali podobnost zakonov in drugih predpisov, jezika in kulture. Kadar je drugi praktik drugo podjetje v isti mreži kot praktikovo podjetje in zanj veljajo skupne zahteve mreže ali uporablja skupne storitve mreže, se bo praktik morda lahko zanesel na take zahteve mreže, na primer tiste, ki obravnavajo strokovno usposabljanje ali zaposlovanje ali ki zahtevajo uporabo skupnih sistemov, usmeritev, metodologij in z njimi povezanih izvedbenih orodij.

Ovrednotenje vrste, obsega in ciljev dela drugega praktika (glejte odstavek 50(c))

A128. Ovrednotenje, ali so vrsta, obseg in cilji dela drugega praktika primerni za praktikove namene, lahko vključuje razumevanje:

- vrste posla, ki ga je opravil drugi praktik, vključno s tem, ali gre za posel dajanja omejenega ali sprejemljivega zagotovila, in ali ima ta posel utemeljen namen;

⁸ Mednarodni standard sorodnih storitev (MSS) 4400, *Posli opravljanja dogovorjenih postopkov*.

- veljavnih sodil, pomembnih za ta posel dajanja zagotovil;
- obsega posla;
- dejstva, ali je bilo delo opravljeno v skladu s priznanimi standardi;
- ali opravljeno delo vključuje preizkuse kontrol, preizkuse podatkov ali oboje;
- ali je bilo opravljeno delo podprto z usmeritvami ali postopki na ravni podjetja, zasnovanimi za obravnavanje upravljanja kakovosti.

Pridobivanje in ovrednotenje poročila za več uporabnikov (glejte odstavek 51-52)

A129. Praktično ovrednotenje dela drugega praktika lahko vključuje pridobivanje in ovrednotenje poročila »za več uporabnikov«, kot je opisano v odstavku 51. Takšno poročilo lahko prepozna postopke dajanja zagotovil in rezultate teh postopkov, vključno z izjemami, ter druge povezane informacije, ki bi lahko vplivale na praktične sklepe. Izjeme, ki jih je opazil drugi praktik, ali prilagojeni sklep v takem poročilu ne pomenijo samodejno, da poročilo ne bo uporabno za posel dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti poročajoče organizacije. Namesto tega se izjeme ali zadeva, ki je podlaga za prilagojeni sklep v poročilu »za več uporabnikov«, obravnavajo glede na bistvenost za uporabnike informacij, o katerih se poroča. Pri obravnavanju izjem ali zadev, ki so razlog za prilagojeni sklep, si praktik lahko prizadeva razpravljati o takih zadevah s tem drugim praktikom, če je to v danih okoliščinah mogoče. Takšna komunikacija je odvisna od tega, ali je poročajoča organizacija stopila v stik z organizacijo v vrednostni verigi in pridobila njeno odobritev za sporočanje.

A130. Odvisno od vrste informacij, ki so predmet poročila »za več uporabnikov« ali drugega ustreznega poročila o zagotovitvi drugega praktika, lahko to poročilo prepozna dopolnilne kontrole organizacije uporabnika, ki jih bo morala organizacija uporabnika, če so pomembne za organizacijo uporabnika, zasnovati in izvajati, da bo imela ustrezno podlago za uporabo informacij, pridobljenih pri pripravi informacij o trajnostnosti.

A131. Praktik lahko določi, da poročilo »za več uporabnikov« ne zagotavlja zadostnih ustreznih dokazov (npr. opis opravljenih postopkov in njihovih rezultatov morda ne zagotavlja zadostnih dokazov za namene praktika). V takih okoliščinah lahko praktik razmisli, ali je mogoče dopolniti razumevanje postopkov in sklepov drugega praktika s komuniciranjem s tem praktikom. Če v danih okoliščinah to ni izvedljivo, bo moral praktik morda izvesti druge postopke, da bi pridobil zadostne ustrezne dokaze o informacijah od te organizacije vrednostne verige.

Razpravljanje z drugim praktikom (glejte odstavek 53)

A132. Ustrezne zadeve, za katere lahko delovna skupina za posel zahteva, da jih sporoči drugi praktik, vključujejo:

- dejstvo, ali je drugi praktik izpolnil etične zahteve, pomembne za posel, vključno z neodvisnostjo pri poslu dajanja zagotovil;
- informacije o primerih neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi, ki bi lahko povzročili pomembno napačno navedbo informacij o trajnostnosti;
- seznam nepopravljenih napačnih navedb, ki jih je drugi praktik prepoznal med poslom in niso očitno neznatne;
- kazalniki morebitnih pristranskosti pri pripravi ustreznih informacij;
- opis morebitnih pomanjkljivosti pri notranjem kontroliranju, ki jih je med poslom prepoznal drugi praktik;

- druge bistvene zadeve, ki jih je drugi praktik sporočil ali pričakuje, da jih bo sporočil organizaciji, vključno s prevaro ali sumom prevare;
- vse druge zadeve, ki so lahko pomembne za informacije o trajnostnosti ali na katere želi drugi praktik opozoriti delovno skupino za posel, vključno z izjemami, zabeleženimi v pisnih predstavitev, ki jih je drugi praktik zahteval od organizacije sestavnega dela;
- splošne ugotovitve, sklep ali mnenje drugega praktika.

A133. Če praktik določi, da sporočilo/-a drugega praktika ni/-so ustrezno/-a za praktikove namene, praktik lahko na primer prouči, ali:

- je mogoče od drugega praktika pridobiti dodatne informacije (npr. z nadaljnjimi razpravami ali sestanki);
- lahko pregled dodatne dokumentacije drugega praktika praktiku zagotovi dodatne informacije;
- obstajajo kakršni koli pomisleki glede usposobljenosti ali zmožnosti drugega praktika.

Pregledovanje dodatne dokumentacije o delu, ki ga je opravil drugi praktik (glejte odstavek 54)

A134. Določitev, ali pregledati dodatno dokumentacijo drugega praktika, lahko vključuje upoštevanje:

- vrste, časa in obsega dela, ki ga je opravil drugi praktik;
- usposobljenosti in zmožnosti drugega praktika;
- bistvenih presoj drugega praktika in njegove ugotovitve ali sklepe o zadevah, pomembnih za informacije o trajnostnosti.

Dokazi, pridobljeni z delom drugega praktika, so neustrezni za praktikove namene (glejte odstavek 55)

A135. Omejitev obsega obstaja, kadar praktik ne more:

- iz dela drugega praktika pridobiti dokazov, ustreznih za praktikove namene;
- z drugimi sredstvi pridobiti zadostnih ustreznih dokazov o razkritjih, za katera je praktik nameraval uporabiti delo drugega praktika kot dokaz.

V takih okoliščinah praktik prouči posledice za posel in poročilo o zagotovitvi v skladu z odstavkom 185.

Uporaba dela praktikovega veščaka (glejte odstavka 56-57)

A136. Praktik je edini odgovoren za izraženi sklep o zagotovitvi in ta odgovornost se ne zmanjša, če praktik uporabi delo svojega veščaka. Kljub temu pa, če praktik, ki uporablja delo svojega veščaka, po tem, ko je upošteval ta MSZT, sklene, da je delo tega veščaka ustrezno za praktikove namene, lahko sprejme ugotovitve ali sklepe tega veščaka na njegovem področju kot ustrezen dokaz.

A137. Vrsta, čas in obseg postopkov za izpolnitev zahteve iz odstavkov 56-57 se razlikujejo glede na okoliščine. Pomembni premisleki lahko vključujejo:

- bistvenost dela praktikovega veščaka v okviru posla (glejte tudi odstavka A140);
- vrsto razkritja/-ij, na katero/-a se nanaša delo tega veščaka;
- ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe informacij o trajnostnosti, na katere se nanaša delo tega veščaka;
- praktikovo poznavanje in izkušnje s prejšnjim delom, ki ga je opravil ta veščak.

A138. Dogovor o vlogah in odgovornostih praktika in njegovega veščaka lahko vključuje tudi dogovor o dostopu do dokumentacije o poslu in njeni hrambi. Notranji veščak praktika je član delovne skupine za posel, zato so delovni dokumenti tega veščaka del dokumentacije posla.

A139. Uspešna dvosmerna komunikacija omogoča ustrezno vključitev vrste, časa in obsega postopkov praktikovega veščaka z drugim delom pri poslu dajanja zagotovil ter ustrezno prilagajanje ciljev praktikovega veščaka med potekom posla. Prepoznavanje določenih partnerjev ali osebja, ki bo sodelovalo s praktikovim veščakom, in postopkov za komunikacijo med tem veščakom in organizacijo pomaga pri pravočasni in uspešni komunikaciji, zlasti pri večjih poslih.

A140. Kadar je treba uporabiti delo praktikovega veščaka, je morda primerno, da se nekateri postopki, zahtevani v odstavku 56, izvedejo v fazi sprejetja ali ohranjanja posla. To velja zlasti takrat, kadar bo delo praktikovega veščaka v celoti povezano z delom drugega osebja dajanja zagotovil in kadar bo delo praktikovega veščaka uporabljeno v zgodnjih fazah posla, na primer med začetnim načrtovanjem in postopki ocenjevanja tveganj.

Ovrednotenje usposobljenosti, zmožnosti in nepristranskosti praktikovega veščaka (glejte odstavke 56(a))

A141. Usposobljenost, zmožnosti in nepristranskost praktikovega veščaka so dejavniki, ki bistveno vplivajo na to, ali bo delo praktikovega veščaka ustrezno za praktične namene. Informacije o usposobljenosti, zmožnostih in nepristranskosti praktikovega veščaka lahko izvirajo iz različnih virov.

Primeri:

- osebne izkušnje s prejšnjim delom tega veščaka
- razprave s tem veščakom
- razprave z drugimi praktiki ali drugimi, ki so seznanjeni z delom tega veščaka
- poznavanje izobrazbe tega veščaka, članstva v strokovnem organu ali panožnem združenju, licence za opravljanje dejavnosti ali drugih oblik zunanjega priznanja
- razumevanje, ali za delo tega veščaka veljajo tehnični izvedbeni standardi ali druge strokovne ali panožne zahteve, na primer etični standardi in druge zahteve za članstvo v strokovnem organu ali panožnem združenju, akreditacijski standardi licenčnega organa
- objavljeni članki ali knjige, ki jih je napisal ta veščak
- sistem upravljanja kakovosti v praktikovem podjetju (glejte odstavke A68-A74)

A142. Za notranjega veščaka praktika, ki je partner ali osebje podjetja v mreži, veljajo usmeritve ali postopki podjetja za zahteve in storitve v mreži, ki so določeni kot del sistema upravljanja kakovosti podjetja. V nekaterih primerih lahko za notranjega veščaka praktika podjetja v mreži veljajo skupne usmeritve upravljanja kakovosti ali postopki kot za podjetje praktika, glede na to, da sta del iste mreže.

A143. Upravljanje kakovosti na ravni posla podpira sistem upravljanja kakovosti v podjetju in izhaja iz posebne vrste in okoliščin posla. Praktik se bo morda lahko zanesel na povezane usmeritve ali postopke podjetja glede ovrednotenja ustreznosti dela notranjega veščaka. Programi usposabljanja podjetja lahko na primer zagotovijo notranjim veščakom ustrezno razumevanje medsebojne povezanosti njihovega strokovnega znanja in izkušenj s postopkom dajanja zagotovil. Zanašanje na takšno usposabljanje lahko vpliva na vrsto, čas in obseg praktikovih postopkov za ovrednotenje ustreznosti dela praktikovega notranjega veščaka.

A144. Po MSUK-u 1 se zahteva, da ima podjetje usmeritve ali postopke za obravnavanje tveganj za kakovost, ki izhajajo iz uporabe virov pri ponudniku storitev, kar vključuje tudi uporabo zunanjega veščaka. Praktikov zunanji veščak ni član delovne skupine za posel in zanj ne smejo veljati usmeritve ali postopki podjetja v okviru njegovega sistema upravljanja kakovosti.

Ovrednotenje usposobljenosti, zmožnosti in nepristranskosti praktikovega zunanjega veščaka (glejte odstavke 56(a)-(b))

A145. Ustrezne etične zahteve, ki veljajo za praktika pri uporabi dela njegovega zunanjega veščaka, lahko vključujejo določbe, ki obravnavajo izpolnjevanje etičnih odgovornosti praktika v zvezi z ovrednotenjem, ali ima zunanji veščak potrebno usposobljenost, zmožnosti in nepristranskost za namene praktika. Takšne določbe lahko praktiku prepovejo uporabo dela njegovega zunanjega veščaka, če praktik:

- (a) ne more določiti, ali ima zunanji veščak potrebno usposobljenost ali zmožnosti ali je nepristranski;
- (b) je določil, da zunanji veščak nima potrebne usposobljenosti ali zmožnosti;
- (c) je določil, da ni mogoče odpraviti okoliščin, ki predstavljajo nevarnost za nepristranskost veščaka, ali uporabiti varovala za zmanjšanje takih nevarnosti na sprejemljivo raven.

A146. Ovrednotenje, ali so nevarnosti za nepristranskost na sprejemljivi ravni, je lahko odvisno od vloge zunanjega veščaka praktika in bistvenosti veščakovega dela v okviru posla. V nekaterih primerih morda ne bo mogoče odpraviti okoliščin, ki ustvarjajo nevarnosti, ali uporabiti varoval za zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven, na primer če je predlagani zunanji veščak praktika posameznik, ki je imel bistveno vlogo pri pripravi informacij o trajnostnosti.

A147. Pri ovrednotenju nepristranskosti praktikovega zunanjega veščaka je morda treba:

- poizvedovati tudi pri ustrezni/-h stranki/-ah o vseh znanih interesih ali razmerjih, ki jih ima/-jo ustrezna/-e stranka/-e z veščakom in ki lahko vplivajo na njegovo nepristranskost;
- razpravljati z veščakom o vseh veljavnih varovalih, vključno z vsemi strokovnimi zahtevami, ki veljajo za tega veščaka, in ovrednotiti, ali so varovala ustrezna za zmanjšanje nevarnosti na sprejemljivo raven. Interesi in razmerja, o katerih je morda treba razpravljati z veščakom, vključujejo:
 - finančne interese;
 - poslovna in osebna razmerja;
 - druge storitve, ki jih opravlja ta veščak.

V nekaterih primerih je morda primerno, da praktik pridobi tudi pisno predstavitev svojega zunanjega veščaka o vseh interesih ali razmerjih z organizacijo ali naročnikom posla, o katerih je ta veščak seznanjen.

Razumevanje strokovnega področja praktikovega veščaka (glejte odstavek 56(c))

A148. Zadostno razumevanje strokovnega področja praktikovega veščaka omogoča praktiku, da:

- (a) se s praktikovim veščakom dogovori o vrsti, obsegu (kadar je primerno, vključno s pomembnostjo za kvantitativna razkritja, ki jih je treba uporabiti, ali drugimi premisleki, pomembnosti za kvalitativna razkritja) in ciljih dela tega veščaka za praktične namene;
- (b) razume, katere predpostavke, podatke in metode, vključno z modeli, kadar je to primerno, uporablja praktikov veščak in ali so splošno sprejete na področju tega veščaka ter primerne v okoliščinah posla;
- (c) ovrednoti ustreznost dela tega veščaka za namene praktika.

Dogovor s praktikovim veščakom (glejte odstavek 56(c)-(d))

A149. Vrsta, obseg in cilji dela praktikovega veščaka se lahko glede na okoliščine precej razlikujejo, prav tako se lahko razlikujejo vloge in odgovornosti praktika in praktikovega veščaka ter vrsta, čas in obseg komunikacije med praktikom in praktikovim veščakom. Zato se je treba o teh zadevah dogovoriti med praktikom in praktikovim veščakom, ne glede na to, ali je veščak pri praktiku zunanji ali notranji veščak.

A150. Zadeve, navedene v odstavku A137, lahko vplivajo na raven podrobnosti in formalnosti dogovora med praktikom in praktikovim veščakom, vključno s tem, ali je primerno, da je dogovor v pisni obliki. Na primer naslednji dejavniki lahko nakazujejo potrebo po podrobnejšem dogovoru, kot bi bil sicer, ali po tem, da je dogovor določen v pisni obliki:

- praktikov veščak bo imel dostop do občutljivih ali zaupnih informacij o organizaciji;
- vloge ali odgovornosti praktika in praktikovega veščaka se razlikujejo od tistih, ki se običajno pričakujejo;
- uporabljajo se pravne ali regulativne zahteve, ki se nanašajo na več pravnih ureditev;
- zadeva, na katero se nanaša delo praktikovega veščaka, je zelo zapletena;
- praktik predhodno ni uporabil dela, ki ga je opravil ta veščak;
- večji obseg dela praktikovega veščaka in njegova bistvenost v okviru posla.

Ovrednotenje ustreznosti dela praktikovega veščaka (glejte odstavek 57)

A151. Postopki za ovrednotenje ustreznosti dela praktikovega veščaka za praktične namene lahko vključujejo:

- poizvedbe praktikovega veščaka;
- pregledovanje delovnega gradiva in poročil praktikovega veščaka;
- potrditvene postopke, kot so:
 - opazovanje dela praktikovega veščaka,
 - preiskovanje objavljenih podatkov, kot so statistična poročila iz uglednih in verodostojnih virov,
 - potrditev ustreznih zadev pri tretjih osebah,
 - izvajanje podrobnih analitičnih postopkov,
 - ponovno izračunavanje;
- razprava z drugim veščakom z ustreznim strokovnim znanjem, kadar na primer ugotovitve ali sklepi praktikovega veščaka niso skladni z drugimi dokazi, ki jih je pridobil praktik;
- razpravljanje o poročilu praktikovega veščaka s poslovodstvom.

Uporaba dela notranjega revidiranja (glejte odstavek 59)

A152. Pri določanju, ali se delo notranjega revidiranja lahko uporabi za namene posla, je treba najprej upoštevati, ali sta načrtovana vrsta in obseg dela notranjega revidiranja, ki je bilo opravljeno ali je predvideno, da bo opravljeno, ustrezna za praktičen način posla.

A153. Obseg, v katerem organizacijski status notranjega revidiranja ter ustrezne usmeritve in postopki podpirajo nepristranskost notranjih revizorjev in njihovo raven usposobljenosti, je še posebej pomemben pri določanju, ali ga uporabiti in, če je tako, katera vrsta in obseg uporabe dela notranjega revidiranja sta primerna v danih okoliščinah.

A154. Dejavniki, ki lahko vplivajo na praktično ovrednotenje, ali notranja revizija uporablja sistematičen in discipliniran pristop, vključujejo naslednje:

- obstoj, ustreznost in uporabo dokumentiranih postopkov notranje revizije ali navodil, ki zajemajo takšna področja, kot so ocenjevanje tveganj, delovni programi, dokumentacija in poročanje, katerih vrsta in obseg sta sorazmerna z velikostjo in okoliščinami organizacije;
- ali ima notranje revidiranje ustrezne usmeritve in postopke obvladovanja kakovosti, na primer usmeritve in postopke, ki bi veljali za notranje revidiranje (kot so tisti, ki se nanašajo na vodenje, človeške vire in uspešnost posla), ali zahteve za obvladovanje kakovosti v standardih, ki jih določijo ustrezni strokovni organi za notranje revizorje; takšna telesa lahko določijo tudi druge ustrezne zahteve, na primer izvajanje rednih zunanjih ocen kakovosti.

Komunikacija med udeleženci posla (glejte odstavek 60)

A155. Jasno in pravočasno obveščanje o odgovornostih, skupaj z jasnimi usmeritvami o vrsti, času in obsegu dela, ki ga je treba opraviti, ter o zadevah, o katerih je treba obvestiti praktika, pomaga vzpostaviti podlago za uspešno dvosmerno komunikacijo. Uspešno dvosmerno komuniciranje pomaga tudi pri določanju pričakovanj glede dela, ki se opravlja na različnih lokacijah (npr. pri praktiku sestavnega dela), in olajša praktično usmerjanje, nadzor in pregled tega dela. Taka komunikacija je tudi priložnost, da vodja posla okrepi potrebo po uporabi poklicne nezaupljivosti pri opravljanju dela.

A156. Drugi dejavniki, ki lahko prav tako prispevajo k uspešnemu dvosmernemu komuniciranju, vključujejo:

- jasnost vseh izdanih navodil (npr. za praktika sestavnega dela);
- vzajemno razumevanje ustreznih vprašanj in pričakovanih ukrepov, ki izhajajo iz postopka komuniciranja;
- obliko komunikacije; na primer o zadevah, ki jih je treba pravočasno obravnavati, je morda primernejše razpravljati na sestanku kot pa z izmenjavo elektronskih sporočil;
- vzajemno razumevanje med praktikom in praktikom sestavnega dela o tem, kateri posamezniki so odgovorni za vodenje komunikacije v zvezi z določenimi zadevami;
- postopek poročanja praktiku o rezultatih opravljenega dela ali bistvenih zadevah, ki so se pojavile pri opravljanju dela.

A157. Komunikacije so odvisne od dejstev in okoliščin posla, vključno na primer z vrsto in obsegom vključenosti praktikov sestavnih delov in stopnjo, do katere za praktika in praktike sestavnih delov veljajo skupni sistemi upravljanja kakovosti, ali vključenostjo praktikovega zunanjega veščaka.

A158. Na obliko sporočanja lahko vplivajo dejavniki, kot so:

- bistvenost, zapletenost ali nujnost zadeve;
- dejstvo, ali je bila zadeva sporočena ali se pričakuje, da bo sporočena poslovodstvu organizacije ali pristojnim za upravljanje.

A159. Ustrezen čas komuniciranja se bo spreminjal glede na okoliščine posla. Ustrezne okoliščine lahko vključujejo vrsto, čas in obseg dela, ki ga morajo opraviti drugi. Na primer sporočila v zvezi z načrtovanjem zadev se lahko pogosto posredujejo na začetku posla, pri začetnem poslu dajanja zagotovil o trajnostnosti pa so lahko del dogovarjanja o pogojih posla.

Spremljanje in odpravljanje pomanjkljivosti (glejte odstavek 63)

A160. Pri obravnavi informacij, ki jih podjetje sporoči v postopku spremljanja in odpravljanja pomanjkljivosti, in tega, kako lahko vplivajo na posel, lahko vodja posla upošteva ukrepe za odpravo pomanjkljivosti, ki jih je podjetje zasnovalo in izvedlo za obravnavo prepoznanih pomanjkljivosti, in v obsegu, primernem glede na vrsto in okoliščine posla, ustrezno obvesti delovno skupino za posel. Vodja posla lahko tudi določi, ali so potrebni dodatni popravljalni ukrepi na ravni posla. Vodja posla lahko na primer ugotovi, da:

- je potreben praktikov veščak ali
- je treba na področju posla, kjer so bile prepoznane pomanjkljivosti, izboljšati vrsto, čas in obseg usmerjanja, nadzora in pregledovanja.

Če prepoznana pomanjkljivost ne vpliva na kakovost posla (npr. če se nanaša na tehnološki vir, ki ga delovna skupina za posel ni uporabila), potem nadaljnji ukrepi morda niso potrebni.

A161. Pomanjkljivost v sistemu upravljanja kakovosti podjetja ne pomeni nujno, da posel dajanja zagotovil ni bil opravljen v skladu s strokovnimi standardi ter veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, ali da praktikovo poročilo ni bilo ustrezno.

Prevara in neskladnost z zakoni in drugimi predpisi*Prevara (glejte odstavek 64)*

A162. Ohranjanje poklicne nezaupljivosti zahteva nenehno preizkušanje, ali pridobljene informacije in dokazi nakazujejo, da lahko obstaja pomembno napačna navedba zaradi prevare. Vključuje proučevanje zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, in kontrol pri njihovi pripravi in ohranjanju, kadar je to primerno. Zaradi značilnosti prevare je poklicna nezaupljivost praktika še posebej pomembna pri obravnavi pomembno napačne navedbe zaradi prevare, ki lahko vključuje izpuščanje informacij ali namerno pristranskost. V odstavku A323 so navedeni primeri pomembno napačnih navedb zaradi prevare v informacijah o trajnostnosti. V odstavkih 128O, 128R in 129-131 se obravnavajo zahtevani odzivi praktika na prevaro ali domnevno prevaro.

Neskladnost z zakoni in drugimi predpisi (glejte odstavek 67)

A163. Ustrezne etične zahteve lahko vključujejo zahtevo po poročanju o prepoznani ali domnevni neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi na ustrezni ravni posloводства ali pristojnih za upravljanje. V nekaterih pravnih ureditvah lahko zakon ali drug predpis omejuje praktikovo sporočanje določenih zadev odgovorni stranki, poslovodstvu ali pristojnim za upravljanje. Zakon ali drug predpis lahko izrecno prepoveduje komunikacijo ali drugo dejanje, ki bi lahko vplivalo na preiskavo ustreznega organa o dejanskem ali domnevnem nezakonitem dejanju, vključno z opozarjanjem organizacije. V takih okoliščinah so lahko vprašanja, ki jih obravnava praktik, zapletena in praktik lahko meni, da je primerno pridobiti pravni nasvet.

A164. Poročanje o prepoznani ali domnevni neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi v skladu z zakonom, drugim predpisom ali ustreznimi etičnimi zahtevami lahko vključuje neskladnost z zakoni in drugimi predpisi, na katero praktik naleti ali je z njo seznanjen pri opravljanju posla, vendar ta morda ne vpliva na informacije o trajnostnosti. V skladu s tem MSZT-jem se od praktika ne pričakuje ravni razumevanja zakonov in drugih predpisov, ki presegajo tiste, ki vplivajo na informacije o trajnostnosti. Vendar pa zakon, drug predpis ali ustrezne etične zahteve lahko od praktika pričakujejo, da uporabi znanje, strokovno presojo in poglobljeno znanje pri odzivanju na takšno neskladnost. O tem, ali dejanje pomeni dejansko neskladnost, na koncu odloči sodišče ali drug ustrezen sodni organ.

A165. V nekaterih okoliščinah lahko poročanje o prepoznani ali domnevni neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi ustreznemu organu zunaj organizacije preprečuje praktikova dolžnost varovanja

zaupnosti v skladu z zakonom, drugim predpisom ali ustreznimi etičnimi zahtevami. V drugih primerih poročanje o prepoznani ali domnevni neskladnosti ustreznemu organu zunaj organizacije ne bi veljalo za kršitev dolžnosti varovanja zaupnosti v skladu z ustreznimi etičnimi zahtevami.

Komunikacija s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje (glejte odstavek 68)

A166. Poleg zadev, ki jih je treba posebej sporočiti v skladu s tem MSZT-jem, lahko bistvene zadeve, za katere praktik meni, da si morda zaslužijo pozornost poslovodstva ali pristojnih za upravljanje, kadar je to primerno, vključujejo:

- prepoznane pomanjkljivosti pri notranjem kontroliranju;
- pristranskost poslovodstva pri pripravi informacij o trajnostnosti;
- pomembno napačne navedbe informacij o trajnostnosti ali drugih informacij, ki jih poslovodstvo ni hotelo popraviti;
- usmeritve poročanja, ki niso ustrezne ali niso skladne z veljavnimi sodili ali sodili, ki se uporabljajo v ustrezni panogi;
- okoliščine, ki vplivajo na obliko in vsebino poročila o zagotovitvi, če obstajajo;
- zadeve v zvezi z ocenami, v prihodnost usmerjenimi informacijami in neločljivo povezanimi negotovostmi ter povezanimi razkritji;
- bistvene zadeve, o katerih se je razpravljalo ali so bile predmet izmenjave sporočil s poslovodstvom (glejte tudi odstavek A167);
- bistvene težave, ki so se pojavile med poslom (glejte tudi odstavek A168).

A167. Bistvene zadeve, o katerih se je razpravljalo ali so bile predmet dopisovanja s poslovodstvom, lahko vključujejo zadeve, kot so:

- bistveni dogodki ali posli, ki so se zgodili med letom;
- premisleki glede poslovske uporabe dela veččaka ali informacij, pridobljenih iz zunanjih virov;
- bistvene zadeve, glede katerih se poslovodstvo ni strinjalo.

A168. Bistvene težave, ki so se pojavile med poslom, lahko vključujejo zadeve, kot so:

- bistvene zamude poslovodstva, nerazpoložljivost osebja organizacije ali nepripravljenost poslovodstva, da bi zagotovilo informacije, ki jih praktik potrebuje za izvajanje postopkov;
- nerazumno kratek čas za dokončanje posla;
- nepričakovano velik napor, potreben za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov;
- nerazpoložljivost pričakovanih informacij;
- omejitve, ki jih je praktiku postavilo poslovodstvo.

V nekaterih okoliščinah lahko take težave pomenijo omejitev obsega, ki vodi do prilagoditve praktikovega sklepa o zagotovitvi.

A169. Poleg komuniciranja s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje je praktiku morda dovoljeno ali se od njega zahteva, da o nekaterih zadevah komunicira z drugimi ustreznimi strankami, kot so regulatorji ali bonitetni nadzorniki. Takšno komuniciranje je lahko ustrezno med celotnim poslom ali v določenih fazah, na primer kadar praktik prepozna zadeve, o katerih je treba poročati regulatorju, ali kadar dokonča poročilo o zagotovitvi.

Premisleki, specifični za subjekte javnega sektorja

A170. Praktik v javnem sektorju je lahko dolžan o prepoznanih ali domnevnih neskladnostih z zakoni in drugimi predpisi poročati zakonodajalcu ali drugemu organu upravljanja ali o njih poročati v svojem poročilu.

Dokumentacija

Splošne zahteve glede dokumentacije

Oblika, vsebina in obseg dokumentacije posla (glejte odstavke 69-71)

A171. Praktik z izkušnjami na področju dajanja zagotovil o trajnostnosti pomeni posameznika (notranjega ali zunanjega za podjetje), ki ima praktične izkušnje na področju dajanja zagotovil o trajnostnosti in ustrezno razume:

- (a) postopke dajanja zagotovil;
- (b) MSZT-jeve ter veljavne zakonske in regulativne zahteve;
- (c) poslovno okolje, v katerem organizacija deluje;
- (d) zadeve v zvezi z dajanjem zagotovil in poročanjem o trajnostnosti, pomembne za panogo organizacije.

A172. Pravočasna priprava zadostne in ustrezne dokumentacije posla pomaga izboljšati kakovost posla dajanja zagotovil ter olajša uspešno pregledovanje in ovrednotenje pridobljenih dokazov in sprejetih sklepov, preden je poročilo praktika dokončano. Dokumentacija posla, pripravljena po opravljenem delu posla dajanja zagotovil, bo verjetno manj natančna kot dokumentacija, pripravljena v času opravljanja takega dela.

A173. Oblika, vsebina in obseg dokumentacije posla so odvisni od dejavnikov, kot so:

- velikost in zapletenost organizacije;
- obseg posla dajanja zagotovil in vrsta postopkov, ki jih je treba opraviti; na primer obseg dokumentacije posla je običajno manjši:
 - za posel dajanja omejenega zagotovila v primerjavi s poslom dajanja sprejemljivega zagotovila;
 - kadar obseg posla dajanja zagotovil vključuje le določene dele in ne vseh informacij o trajnostnosti;
- ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe;
- bistvenost pridobljenih dokazov;
- vrsta in obseg prepoznanih izjem;
- potreba po dokumentiranju sklepa ali podlaga za sklep, ki ni samoumevna iz dokumentacije posla o opravljenem delu ali pridobljenih dokazov;
- metodologija dajanja zagotovil in orodja, ki so bili uporabljeni.

A174. Presojanje bistvenosti zadeve zahteva nepristransko analizo dejstev in okoliščin. Primeri bistvenih zadev vključujejo:

- zadeve, ki povzročajo tveganja pomembno napačne navedbe, ki so ocenjene višje na lestvici tveganj;
- rezultate postopkov, ki kažejo, da bi bile lahko informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene, ali pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila potrebo po popravljanju

praktikove predhodne ocene tveganj pomembno napačne navedbe in praktikovih odzivov na ta tveganja;

- okoliščine, ki praktiku povzročajo bistvene težave pri izvajanju potrebnih postopkov;
- ugotovitve, ki bi lahko povzročile prilagoditev sklepa o zagotovitvi ali vključitev odstavka o poudarjanju zadeve v poročilo o zagotovitvi.

A175. Pomemben dejavnik pri določanju oblike, vsebine in obsega dokumentacije posla v zvezi z bistvenimi zadevami je obseg strokovne presoje pri opravljanju dela in ovrednotenju rezultatov. Dokumentacija posla o opravljenih strokovnih presojah, kadar so bistvene, je namenjena za pojasnitev praktikovih sklepov in za okrepitev kakovosti presoje.

A176. Okoliščine, v katerih je primerno pripraviti dokumentacijo posla v zvezi z uporabo strokovne presoje, vključujejo zadeve in presoje, ki so bistvene za:

- utemeljitev praktikovega sklepa, kadar se zahteva, da praktik »upoštevata« določene informacije ali dejavnike, in je ta obravnava bistvena v okviru določenega posla;
- podlago za praktikov sklep o sprejemljivosti presoj (na primer sprejemljivosti bistvenih ocen);
- podlago za praktikove sklepe o izvirnosti dokumenta, kadar se nadaljnja preiskava opravi kot odziv na pogoje, prepoznane med poslom dajanja zagotovil, zaradi katerih je praktik menil, da dokument morda ni izvir.

A177. Dokumentiranje vsake obravnavane zadeve ali strokovne presoje med poslom ni niti potrebno niti praktično. Poleg tega ni potrebno, da praktik ločeno dokumentira (npr. s kontrolnim seznamom) skladnost z zadevami, za katere je skladnost dokazana z dokumenti, vključenimi v spis posla dajanja zagotovil.

A178. Zahteva po dokumentiranju, kdo je pregledal opravljeno delo, ne pomeni, da mora imeti vsak posamezen delovni dokument dokazilo o pregledu. Vendar pa zahteva pomeni, da se dokumentira, katero delo je bilo pregledano, kdo ga je pregledal in kdaj je bilo pregledano.

A179. Dokumentiranje razprav o bistvenih zadevah s poslovoilstvom, pristojnimi za upravljanje in drugimi ni omejeno na zapise, ki jih pripravi praktik, ampak lahko vključuje druge ustrezne zapise, kot so zapisniki sestankov, ki jih pripravi osebje organizacije in jih potrdi praktik. Drugi, s katerimi lahko praktik razpravlja o bistvenih zadevah, lahko vključujejo drugo osebje v organizaciji in zunanje stranke, kot so osebe, ki organizaciji zagotavljajo strokovno svetovanje.

Sestavljanje končnega spisa o poslu (glejte odstavek 72)

A180. Po MSUK-u 1 se zahteva, da podjetja določijo cilj kakovosti, ki obravnava pravočasno zbiranje dokumentacije posla po datumu poročila o poslu. Ustrezen rok, v katerem je treba dokončati sestavljanje končnega spisa posla, je običajno največ 60 dni po datumu poročila o zagotovitvi.

A181. Dokončanje sestavljanja končnega spisa posla po datumu poročila o zagotovitvi je upravni postopek, ki ne vključuje izvajanja novih postopkov ali oblikovanja novih sklepov. Vendar pa se lahko v dokumentaciji posla med postopkom končnega sestavljanja opravijo spremembe, če so administrativnega značaja. Primeri takih sprememb so:

- uničenje ali izločanje nadomeščene dokumentacije;
- razvrščanje, primerjanje in opremljanje delovnih gradiv z medsebojnimi povezavami;
- zaključno označevanje kontrolnih seznamov v povezavi s postopkom sestavljanja spisa;

- dokumentiranje dokazov, ki jih je praktik pridobil, o njih razpravljal in se z njimi strinjal v sodelovanju z ustreznimi člani delovne skupine za posel pred datumom poročila o zagotovitvi.

A182. Po MSUK-u 1 se zahteva, da podjetja določijo cilj kakovosti, ki obravnava vzdrževanje in hrambo dokumentacije posla za izpolnjevanje potreb podjetja in skladnost z zakonom, drugim predpisom, ustreznimi etičnimi zahtevami ali strokovnimi standardi. Obdobje hrambe za posle dajanja zagotovil običajno ni krajše od petih let od datuma poročila o zagotovitvi.

Dokumentacija, povezana z upravljanjem kakovosti (glejte odstavek 74)

A183. Pri obravnavanju okoliščin, ki lahko pomenijo tveganja za doseganje kakovosti posla, sta lahko pomembna poklicna nezaupljivost in dokumentacija posla o praktiki obravnave poklicne nezaupljivosti. Če na primer vodja posla pridobi informacije, zaradi katerih bi lahko podjetje zavrnilo posel (glejte odstavek 29), lahko dokumentacija posla vključuje pojasnila, kako je delovna skupina za posel obravnavala to okoliščino.

Osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil

Ugotavljanje, ali so osnovni pogoji izpolnjeni

Pridobivanje predhodnega poznavanja okoliščin posla (glejte odstavek 75-76)

A184. Da bi praktik ugotovil, ali obstajajo osnovni pogoji, uporabi pridobljeno predhodno poznavanje okoliščin posla (glejte opredelitev v odstavku 18) in opravi razgovore z ustrežno/-imi stranko/-ami v skladu z odstavkom 76. Praktik strokovno presoja, da določi vrsto in obseg predhodnega poznavanja. Predhodno poznavanje, ki ga praktik pridobi, se običajno razlikuje po vrsti in je manjše po obsegu od poznavanja, pridobljenega pri opravljanju posla.

Pridobivanje predhodnega poznavanja obsega predlaganega posla dajanja zagotovil (glejte odstavek 75(b))

A185. Obseg posla dajanja zagotovil se lahko razširi na vse informacije o trajnostnosti, o katerih bo organizacija poročala (npr. poročilo o trajnostnosti organizacije), ali pa le na del teh informacij (npr. lahko je omejeno na posebna razkritja, kot je zagotovilo o ključnih kazalnikih uspešnosti za stopnjo recikliranja izdelkov). Prav tako lahko obseg predlaganega posla dajanja zagotovil zajema mejo poročanja, ki jo pokrivajo informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, ali pa le nekatere pravne ureditve, organizacije, dejavnosti ali objekte znotraj meje poročanja. Meja poročanja znotraj obsega posla dajanja zagotovil je lahko določena z zakonom, drugim predpisom ali strokovnimi zahtevami, ali pa jo lahko določi/-jo ustrežna/-e stranka/-e.

Premisleki, specifični za subjekte javnega sektorja (glejte odstavek 76)

A186. Če ni nasprotnih znakov, se lahko v okolju javnega sektorja domneva, da so izpolnjeni nekateri osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil, na primer:

- (a) za vloge in odgovornosti posloводства subjektov javnega sektorja ali pristojnih za upravljanje, kadar je to primerno, se lahko domneva, da so v danih okoliščinah primerne, ker so na splošno določene v zakonodaji;
- (b) običajno je namen posla utemeljen, ker je posel določen v zakonodaji;
- (c) zakonodaja običajno zahteva, da je praktikov sklep v obliki, primerni za posel, v pisnem poročilu.

Upoštevanje, ali ima organizacija postopek za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati (glejte odstavek 76(a), Dodatek 2)

A187. Posel dajanja zagotovil se izvaja v skladu s tem MSZT-jem na podlagi tega, da so poslovodstvo in, kadar je to primerno, pristojni za upravljanje potrdili in razumejo, da so odgovorni za:

- pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili;
- zasnovanje, izvajanje in vzdrževanje sistema notranjega kontroliranja, za katerega poslovodstvo in, kadar je to primerno, pristojni za upravljanje določijo, da je potreben, ker omogoča pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili (glejte odstavek 85).
- Informacijski sistem in komuniciranje organizacije, pomembna za pripravo informacij o trajnostnosti, običajno vključujeta postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati. Če takega postopka ni, je morda težko ugotoviti, ali ima poslovodstvo oziroma pristojni za upravljanje utemeljeno podlago za informacije o trajnostnosti.

Primernost vlog in odgovornosti (glejte odstavek 76(b))

A188. Tri stranke za posel dajanja zagotovil so:

- (a) naročnik posla;
- (b) praktik in
- (c) predvideni uporabniki.

A189. Če posel nima vsaj treh strank, ne more izpolnjevati vseh elementov posla dajanja zagotovil po *Mednarodnem okviru za posle dajanja zagotovil*. Praktikovi odzivi lahko vključujejo:

- prošnjo naročniku posla, da spremeni pogoje posla tako, da bodo odražali razmerje s tremi strankami;
- izvedbo posla kot svetovalnega posla;
- izvedbo posla dogovorjenih postopkov ali
- zavrnitev posla.

Utemeljena podlaga za informacije o trajnostnosti (glejte odstavek 76(b))

A190. Pri ovrednotenju, ali imajo poslovodstvo ali pristojni za upravljanje, kadar je to primerno, utemeljeno podlago za informacije o trajnostnosti, lahko praktik prouči, ali ima organizacija postopek, vključno s kontrolami, ki omogočajo pripravo informacij o trajnostnosti, ki ne vsebujejo pomembno napačne navedbe. Kaj predstavlja utemeljeno podlago, je odvisno od vrste trajnostnih zadev, ki jih obravnavajo informacije o trajnostnosti, in drugih okoliščin posla.

A191. Če praktik ugotovi pomanjkljivosti v postopku organizacije za pripravo informacij o trajnostnosti, ki niso v predlaganem obsegu posla dajanja zagotovil in so zato druge informacije, to lahko pomeni, da poslovodstvo oziroma, kadar je to primerno, pristojni za upravljanje nimajo utemeljene podlage za poročanje o takih informacijah. V takih okoliščinah bodo posledice zahtev tega standarda za druge informacije (glejte odstavke 173-176) vplivale na praktikovo sprejetje predlaganega posla.

Ustrezne trajnostne zadeve (glejte odstavek 77)

A192. Na to, ali so trajnostne zadeve v obsegu posla ustrezne, ne vpliva raven zagotovil, kar pomeni, da če trajnostna zadeva ni ustrezna za posel dajanja sprejemljivega zagotovila, ni ustrezna tudi za posel dajanja omejenega zagotovila in obratno. Zato neustreznih trajnostnih zadev za posel dajanja sprejemljivega zagotovila ni mogoče odpraviti s spremembo posla v posel dajanja omejenega zagotovila.

A193. Pri ovrednotenju, ali so trajnostne zadeve ustrezne in ali so lahko informacije o trajnostnosti predmet postopkov za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov, lahko praktik upošteva zadeve, kot so značilnosti trajnostnih zadev (tj. stopnjo, do katere so kakovostne namesto obsežne, nepristranske namesto subjektivne, usmerjene v preteklost namesto v prihodnost ter se nanašajo na časovni presek ali na obdobje) in meja poročanja.

Ustreznost in razpoložljivost sodil (glejte odstavka 78, 107)

Ustrezna sodila le za nekatere trajnostne zadeve (glejte odstavek 78(a))

A194. Če ustrezna sodila za nekatere informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, niso na voljo, vendar praktik lahko prepozna eno ali več razkritij, za katera so sodila ustrezna, se lahko opravi posel dajanja zagotovil v zvezi s temi razkritji.

Viri sodil (glejte odstavek 78(b))

A195. Sodila so lahko:

- (a) okvirna sodila:
 - (i) zapisana v zakonu ali drugem predpisu;
 - (ii) za uporabo v določenih vrstah organizacij in jih določa/-jo organizacija/-e, pooblaščen/-e ali priznana/-e za objavo standardov za poročanje o trajnostnosti, ki sledijo preglednemu predpisanemu postopku, ta pa vključuje posvetovanje in upoštevanje mnenj širokega kroga deležnikov;
 - (iii) razvila jih je skupina, ki ne sledi preglednemu predpisanemu postopku;
 - (iv) objavljena v znanstvenih revijah ali knjigah ali
 - (v) razvita za prodajo na podlagi lastninske pravice;
- (b) sodila, ki jih je razvila organizacija, ali
- (c) kombinacija okvirnih sodil in sodil, ki jih je razvila organizacija.

A196. Kadar so sodila izbrana iz več okvirov ali kadar je treba uporabiti sodila, ki jih je razvila organizacija, je lahko praktikovo ovrednotenje ustreznosti sodil obsežnejše in praktik mora morda upoštevati pristranskost ali možnost pristranskosti posloводства pri izbiranju ali razvijanju sodil.

A197. Okvirna sodila v zakonu ali drugem predpisu ali ki jih je določila pooblaščen/-e ali priznana organizacija po preglednem predpisanem postopku, se lahko štejejo za primerna, če ni nasprotnih znakov. Organizacija lahko izbere in uporabi poročevalske usmeritve za uporabo okvirnih sodil, kot je opisano v odstavku A2.

A198. V nekaterih okoliščinah okvirna sodila sama po sebi morda niso primerna in jih je treba dopolniti z dodatnim okvirom ali sodili, ki jih je razvila organizacija, da bi:

- bila dovolj normativna glede obsega trajnostnih zadev, ki jih je treba obravnavati v informacijah o trajnostnosti;
- obravnavala panogo organizacije ali pravne ureditve, v katerih organizacija posluje, ali druge dejavnike, ki se nanašajo na informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati;
- se izognila nejasnim opisom pričakovanj ali presoji.

Značilnosti ustreznih sodil (glejte odstavek 78(c), 107)

A199. Ustrezna sodila so potrebna za razumno dosledno merjenje ali ovrednotenje trajnostnih zadev v okviru strokovne presoje. Brez referenčnega okvira, ki ga zagotavljajo ustrezna sodila, je vsak sklep odprt za individualno razlago in napačno razumevanje. Ustreznost sodil je odvisna od

okvira, kar pomeni, da se določi v okviru okoliščin posla. Celo za iste trajnostne zadeve lahko obstajajo različna sodila, ki bodo dala drugačen izid. Ustrezna sodila imajo naslednje značilnosti:

- (a) primernost – primerna sodila vodijo k informacijam o trajnostnosti, ki pomagajo pri odločanju predvidenih uporabnikov;
- (b) popolnost – sodila so popolna, kadar informacije o trajnostnosti, pripravljene v skladu z njimi, ne izpuščajo ustreznih dejavnikov, za katere se lahko utemeljeno pričakuje, da bodo vplivali na odločitve predvidenih uporabnikov, sprejete na podlagi teh informacij o trajnostnosti; popolna sodila vključujejo, kadar je to primerno, primerjalna sodila za predstavitev in razkritje;
- (c) zanesljivost – zanesljiva sodila omogočajo razumno dosledno merjenje ali ovrednotenje trajnostnih zadev, kadar jih v podobnih okoliščinah uporabljajo različni praktiki;
- (d) nevtralnost – nevtralna sodila vodijo k informacijam o trajnostnosti, ki so brez pristranskosti, kadar je to primerno v okoliščinah posla;
- (e) razumljivost – razumljiva sodila vodijo k informacijam o trajnostnosti, ki jih predvideni uporabniki lahko razumejo.

A200. Relativna pomembnost vsake značilnosti sodil za določen posel je stvar strokovne presoje.

A201. Če so sodila neprimerna, tega ni mogoče rešiti s spremembo ravni zagotovil. To pomeni, da če so sodila neprimerna za posel dajanja sprejemljivega zagotovila, so neprimerna tudi za posel dajanja omejenega zagotovila in obratno.

Razpoložljivost sodil za uporabnike (glejte odstavek 78(d))

A202. Razpoložljivost sodil omogoča predvidenim uporabnikom, da razumejo, kako so bile trajnostne zadeve izmerjene ali ovrednotene. Malo verjetno je, da bodo predvideni uporabniki lahko sprejemali odločitve na podlagi informacij o trajnostnosti brez dostopa do okvirnih sodil in vseh sodil, ki jih je pripravila organizacija in dopolnjujejo okvirna sodila. Pri določanju, ali so sodila na voljo predvidenim uporabnikom, lahko praktik upošteva, ali bodo na voljo v pisni obliki, dovolj podrobno, dovolj jasno in vključno s prepoznavanjem različice uporabljenih sodil. Sodila so lahko na voljo:

- (a) javno, na primer v objavljenih okvirnih sodilih ali splošnem okviru, ki je lahko dostopen, na primer na spletni strani;
- (b) z vključitvijo v informacije o trajnostnosti, zlasti za sodila, ki jih je razvila organizacija;
- (c) s splošnim razumevanjem, na primer pri sodilu za merjenje časa v urah in minutah.

Sposobnost pridobivanja potrebnih dokazov (glejte odstavek 79(a))

A203. Pri določanju, ali je mogoče pričakovati, da bodo dokazi, potrebni za utemeljitev praktikovega sklepa, pridobljeni, lahko praktik upošteva:

- (a) značilnosti trajnostnih zadev in morebitne vire dokazov ter
- (b) dejstvo, ali dokazi niso na voljo zaradi okoliščin posla, čeprav bi bilo mogoče utemeljeno pričakovati, da dokazi obstajajo.

A204. Primeri vrste in razpoložljivosti dokazov, ki lahko vplivajo na praktikovo sposobnost pridobivanja dokazov, vključujejo:

- čas praktikovega imenovanja, usmeritve hranjenja dokumentov v organizaciji, neustrezne informacijske sisteme ali omejitev, ki jih/jo je/so uvedla/-e ustrezna/-e stranka/-e;

- vrsto razmerja med ustrezno/-imi stranko/-ami, ki vpliva na praktično sposobnost dostopa do evidenc, dokumentacije in drugih informacij, ki jih praktik morda potrebuje kot dokaze za dokončanje posla;
- dokaze v organizacijah, ki jih organizacija ne obvladuje, na primer v organizacijah znotraj vrednostne verige, vendar pa jih poročajoča organizacija ne obvladuje; v takih primerih lahko praktik določi, ali ima podjetje s temi organizacijami sklenjene pogodbene dogovore za zagotavljanje dostopa do oseb ali informacij ali za zagotavljanje poročil o neodvisnem dajanju zagotovil o ustreznih notranjih kontrolah ali merjenju ali ovrednotenju ustreznih trajnostnih zadev, ali pa ima organizacija načrte za vzpostavitev takih dogovorov.

A205. V nekaterih okoliščinah lahko praktik sklene, da je zaradi stanja in zanesljivosti evidenc organizacije malo verjetno, da bo na voljo zadosti ustreznih dokazov, ki bi podprli neprilagojeni sklep o informacijah o trajnostnosti. To se lahko zgodi na primer, kadar ima organizacija malo izkušenj s pripravo informacij o trajnostnosti. V takšnih okoliščinah je morda ustreznejše, da so informacije o trajnostnosti predmet posla dogovorjenih postopkov ali svetovalnega posla pri pripravi na posel dajanja zagotovil v kasnejšem obdobju. Vendar pa lahko taki posli povzročijo morebitne nevarnosti za praktično neodvisnost pri kasnejšem opravljanju posla dajanja zagotovil.

A206O. Dokazi, ki jih praktik pridobi pri poslu dajanja omejenega zagotovila, so bolj omejeni kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila. Vendar je potreba po razpoložljivosti in dostopnosti dokazov enaka ne glede na raven zagotovil, saj se od praktika lahko zahteva, da v skladu z odstavkom 148O zasnuje in izvede dodatne postopke za pridobitev dodatnih dokazov pri poslu dajanja omejenega zagotovila, če izve za zadevo, zaradi katere verjame, da so lahko informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene (glejte odstavek A232).

Utemeljen namen (glejte odstavek 80)

A207. Če posel dajanja zagotovil zahteva zakon ali drug predpis, lahko praktik domneva, če ni nasprotnih znakov, da ima posel utemeljen namen.

A208. Druge zadeve, ki jih praktik lahko upošteva pri ovrednotenju, ali ima posel utemeljen namen, vključujejo:

- kadar je posel združen s poslom dajanja sprejemljivega in omejenega zagotovila, ali so različne ravni zagotovil dovolj utemeljene;
- ali poslovanje in pristojni za upravljanje, če se razlikujejo od naročnika posla, soglašajo s poročanjem o informacijah o trajnostnosti;
- kadar je organizacija izbrala ali razvila sodila, kako so bili pri izbiri sodil prepoznani predvideni uporabniki;
- stopnja presoje in obseg pristranskosti pri uporabi sodil;
- ali obstajajo kakršne koli bistvene omejitve obsega praktičnega dela;
- ali namerava naročnik posla povezati praktično ime s trajnostnimi zadevami ali informacijami o trajnostnosti na neprimeren način.

Smiselna raven zagotovil pri poslu dajanja omejenega zagotovila (glejte odstavek 80(a))

A209O. Ravni zagotovil, ki jo namerava praktik pridobiti, običajno ni mogoče kvantitativno opredeliti. Ali je raven zagotovil smiselna, je stvar strokovne presoje, ki jo mora praktik določiti v okoliščinah posla. Pri poslu dajanja omejenega zagotovila se izvedeni postopki razlikujejo po vrsti in času ter so manj obsežni kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, vendar so kljub temu načrtovani za pridobitev ravni zagotovil, ki je smiselna. Da bi bila raven zagotovil, ki jo pridobi praktik,

smiselna, mora povečati zaupanje predvidenih uporabnikov v informacije o trajnostnosti do stopnje, ki je precej višja od zanemarljive.

A210O.V razponu vseh poslov dajanja omejenega zagotovila se lahko smiselno zagotovilo giblje od ravni tik nad zagotovitom, ki bo verjetno povečalo zaupanje predvidenih uporabnikov v informacije o trajnostnosti, in sicer do stopnje, ki je precej višja od zanemarljive, pa do ravni tik pod sprejemljivim zagotovitom. Kaj je smiselno pri določenem poslu, je presoja znotraj tega razpona, ki je odvisna od okoliščin posla, vključno s potrebami po informacijah predvidenih uporabnikov kot skupine, sodil in trajnostnih zadev posla.

A211O.Nekateri dejavniki, ki so lahko pomembni pri določanju, kaj predstavlja smiselno zagotovilo pri posebnem poslu, vključujejo:

- značilnosti trajnostnih zadev in veljavna sodila;
- navodila ali druge navedbe ustrezne/-ih strank/-e o vrsti zagotovil; pogoji posla lahko na primer določajo posebne postopke, ki so po mnenju ustrezne/-ih stranke/strank potrebni, ali posebne vidike, za katere ustrezna/-e stranka/-e stranke želi/-jo, da se praktik osredotoči na informacije o trajnostnosti, ki so v obsegu posla dajanja zagotovil; vendar pa lahko praktik meni, da so potrebni še drugi postopki za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov za pridobitev smiselnega zagotovila;
- splošno sprejeto prakso v zvezi s posli dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti;
- informacijske potrebe predvidenih uporabnikov kot skupine; na splošno velja, da večja ko je za predvidene uporabnike posledica prejema neustreznega sklepa, kadar so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene, večje je zagotovilo, ki bi bilo potrebno, da bi bilo zanje smiselno; v nekaterih primerih je lahko na primer posledica za predvidene uporabnike, da prejmejo neustrezen sklep, tako velika, da je potreben posel dajanja sprejemljivega zagotovila, da praktik pridobi zagotovilo, ki je v danih okoliščinah smiselno;
- pričakovanja predvidenih uporabnikov, da bo praktik oblikoval sklep o omejenem zagotovitlu o informacijah o trajnostnosti v kratkem času in z majhnimi stroški.

Ustreznost obsega posla dajanja zagotovil (glejte odstavek 80(c))

A212.Praktikova določitev ustreznosti obsega posla dajanja zagotovil običajno vključuje upoštevanje rezultatov praktikovega ovrednotenja ali, kadar je to primerno, značilnosti iz odstavka 78(c).

A213. Če obseg posla dajanja zagotovil vključuje le del informacij o trajnostnosti, o katerih organizacija poroča (npr. pri poročanju o delovnih praksah organizacija zahteva le zagotovilo o razkritjih o zdravju in varnosti pri delu), lahko praktik prouči, ali so razlogi za obseg posla ustrezni.

A214.Organizacija morda nima utemeljene podlage za vsa razkritja v informacijah o trajnostnosti, na primer kadar so postopki organizacije za pripravo nekaterih ali vseh informacij o trajnostnosti v zgodnji fazi razvoja. V takih primerih je mogoče, če to dovoljujejo veljavna sodila, v obseg posla dajanja zagotovil vključiti samo tista področja informacij o trajnostnosti, na katerih so postopki bolj razviti, ker so za ta področja izpolnjeni osnovni pogoji.

A215. V pravnih ureditvah, v katerih zakon ali drug predpis ne zahteva dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti, in zlasti za informacije o trajnostnosti, o katerih se poroča prostovoljno, lahko obstajajo utemeljeni razlogi, da se v obseg posla dajanja zagotovil ne vključijo vse informacije o trajnostnosti, o katerih poroča organizacija. Pri določanju, ali so informacije o trajnostnosti v obsegu posla dajanja zagotovil ustrezne, lahko praktik upošteva:

- (a) dejstvo, ali bodo informacije o trajnostnosti v obsegu posla dajanja zagotovil verjetno zadovoljile potrebe predvidenih uporabnikov po informacijah;

- (b) kako bodo informacije o trajnostnosti predstavljene in ali si lahko predvideni uporabniki napačno razlagajo, kaj je bil in kaj ni bil predmet posla dajanja zagotovil.

A216. Primeri okoliščin, v katerih informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, morda niso ustrezne, vključujejo:

- neustrezno utemeljitev, da informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, niso vključene v obseg posla;
- iz posla dajanja zagotovil so izključene informacije o trajnostnosti, ki jih je mogoče zlahka meriti ali ovrednotiti; izključitev teh informacij o trajnostnosti iz posla dajanja zagotovil pa je lahko za predvidene uporabnike zavajajoča;
- posel dajanja zagotovil izključuje informacije o trajnostnosti, ki so lahko bistvene za odločitve predvidenih uporabnikov;
- posel dajanja zagotovil vključuje informacije o trajnostnosti, ki jih predvideni uporabniki lahko dojemajo kot pozitivne, in izključuje informacije o trajnostnosti, ki so negativne (npr. področja, na katerih organizacija ni dosegla ciljev ali ni ukrepala, da bi dosegla namene);
- meja poročanja izključuje bistvene organizacije, dejavnosti ali objekte, ki so za predvidene uporabnike lahko zavajajoči.

A217. Praktično ovrednotenje primernosti sodil lahko vključuje upoštevanje sodil za pripravo katerega/-ih koli drugega/-ih dela/-ov informacij o trajnostnosti, ki ne spada/-jo v obseg posla dajanja zagotovil. To lahko praktiku omogoči, da preuči zadeve, kot so:

- dejstvo, ali so morda izpuščeni pomembni deli informacij o trajnostnosti, ki so v obsegu posla dajanja zagotovil, in ali taka izpuščanja postavljajo pod vprašaj utemeljen namen posla;
- dejstvo, ali in kako se informacije o trajnostnosti uporabljajo v postopkih odločanja pripravljalca, na primer:
 - če so informacije v zvezi z odločitvami organizacije pomembne za njene deležnike, potem je morda utemeljeno pričakovati, da bo organizacija te informacije uporabljala pri svojem odločanju;
 - če organizacija uporablja informacije pri svojem odločanju, potem je mogoče utemeljeno pričakovati, da bodo te informacije lahko zanimale uporabnika;
 - če organizacija informacij ne uporablja pri svojem odločanju, se lahko pojavi vprašanje, zakaj se o informacijah poroča in ali je morda pristranskost pri izbiri samo tistih informacij o trajnostnosti, ki so zlahka predmet posla dajanja zagotovil ali ki organizacijo predstavljajo na pozitiven način.

Osnovni pogoji, ki po sprejetju niso izpolnjeni (glejte odstavek 82-83)

A218. Če praktik po sprejetju posla ugotovi, da eden ali več osnovnih pogojev iz odstavka 76 ni izpolnjenih, vendar nadaljuje posel, lahko poročilo o zagotovitvi obravnava to zadevo. Na primer:

- kadar so po strokovni presoji praktika predvideni uporabniki verjetno zavedeni, ker so veljavna sodila neprimerna ali pa so trajnostne zadeve neustrezne, je lahko ustrezen sklep s pridržkom ali negativni sklep, odvisno od tega, kako pomembna in vseobsegajoča je zadeva;
- sklep s pridržkom ali odklonilni sklep je lahko ustrezen v drugih okoliščinah, odvisno od strokovne presoje praktika, pomembnosti in vseobsegajočega značaja zadeve.

Pogoji posla dajanja zagotovil

Dogovor o pogojih posla dajanja zagotovil (glejte odstavek 85)

- A219. V interesu naročnika posla in praktika je, da praktik pred začetkom posla pisno sporoči dogovorjene pogoje posla, da bi se izognil nesporazumom. Oblika in vsebina pisnega dogovora ali pogodbe se razlikujeta glede na okoliščine posla. Na primer če zakon ali drug predpis dovolj podrobno predpisuje pogoje posla, jih praktiku ni treba zapisati v pisno pogodbo, razen dejstva, da se tak zakon ali drug predpis uporablja in da ustrezna/-e stranka/e priznava/jo in razume/jo svoje odgovornosti v skladu s tem zakonom ali drugim predpisom.
- A220. Pri dogovarjanju o pogojih posla lahko praktik, če zakon ali drug predpis tega ne omejuje, od posloводства ali pristojnih za upravljanje zahteva soglasje za zagotavljanje informacij ali dostopa do oseb, kot so:
- dostop do drugih praktikov, ki zagotavljajo revizijska poročila ali poročila o zagotovitvi o delu ali delih drugih informacij (npr. revizorja računovodskih izkazov organizacije, če druge informacije vključujejo računovodske izkaze);
 - pooblastilo za pridobivanje informacij, pomembnih za posel dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti, od drugih praktikov;
 - pooblastilo za posredovanje informacij, ki jih zahteva revizor računovodskih izkazov in so pomembne za revizijo ali preiskavo računovodskih izkazov;
 - pooblastilo za sporočanje ugotovitev drugim praktikom, kadar je to primerno.
- A221. Pri opisovanju praktikovih odgovornosti v pogojih posla lahko praktik upošteva odgovornosti, ki jih je treba vključiti v poročilo o zagotovitvi v skladu z odstavkom 190(h).
- A222. Zakon ali drug predpis, zlasti v javnem sektorju, lahko predpisuje imenovanje praktika in določa posebna pooblastila, kot je pooblastilo za dostop do evidenc in drugih informacij ustrezne/-ih stranke/strank, in odgovornosti, kot je zahteva, da praktik poroča neposredno ministru, zakonodajalcu ali javnosti, če ustrezna/-e stranka/-e poskuša/-jo omejiti obseg posla.

Spreminjanje pogojev posla dajanja zagotovil (glejte odstavek 87)

- A223. Primeri, v katerih lahko ustrezna/-e stranka/-e zahteva/-jo spremembo pogojev posla dajanja zagotovil in za to morda ni utemeljene utemeljitve, vključujejo:
- (a) spremembo iz sprejemljivega zagotovila v omejeno zagotovilo zaradi nezmožnosti pridobitve zadostnih ustreznih dokazov; ali
 - (b) spremembo kot posledico odstranitve informacij o trajnostnosti iz obsega posla dajanja zagotovil, da bi se izognili prilagoditvi sklepa o zagotovitvi.
- A224. Sprememba okoliščin, ki vpliva na potrebe predvidenih uporabnikov, ali napačno razumevanje glede vrste posla lahko upraviči zahtevo po spremembi posla, na primer iz posla dajanja zagotovil v posel brez dajanja zagotovil ali iz posla dajanja sprejemljivega zagotovila v posel dajanja omejenega zagotovila.

Dokazi

Zasnovanje in izvajanje postopkov za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov (glejte odstavek 89)

- A225. Dokazi so potrebni, da podpirajo praktikov sklep in poročilo o zagotovitvi. Po vrsti so dokazi kumulativni in pridobljeni predvsem iz postopkov, opravljenih med izvajanjem posla. Lahko pa vključujejo tudi informacije, pridobljene iz drugih virov, kot so prejšnji posli (če je praktik ugotovil spremembe od prejšnjega posla, ki lahko vplivajo na pomembnost informacij za tekoči posel), usmeritve ali postopke podjetja za sprejetje in ohranjanje razmerij z naročniki in posle dajanja

zagotovil ali delo drugega praktika. Dokazi obsegajo informacije, ki podpirajo ali potrjujejo razkritja, in vse informacije, ki so v nasprotju z razkritji.

- A226. Praktik pridobiva dokaze z zasnovanjem in izvajanjem postopkov, vključno s postopki ocenjevanja tveganj in nadaljnjimi postopki, ki so v skladu s tem MSZT-jem. Vrsta postopka se nanaša na njegov namen in vrsto. Vrste postopkov vključujejo poizvedovanje, pregledovanje, opazovanje, potrjevanje, preračunavanje, ponovno izvajanje in analitične postopke.

Zasnovanje in izvajanje postopkov na način, ki ni pristranski (glejte odstavek 89(a))

- A227. Nezavedne ali zavestne pristranskosti lahko vplivajo na strokovne presoje delovne skupine za posel pri zasnovanju in izvajanju postopkov, kar lahko ovira uporabo poklicne nezaupljivosti. Zavedanje takih pristranskosti pri zasnovanju in izvajanju postopkov lahko pomaga zmanjšati ovire pri poklicni nezaupljivosti, ki jo praktik uporablja pri kritičnem ocenjevanju dokazov in določanju, ali so bili pridobljeni zadostni ustrezni dokazi. Takšno zavedanje lahko praktiku omogoči tudi, da zasnuje in izvaja postopke, s katerimi se poskuša izogniti:

- dajanju večje teže dokazom, ki potrjujejo razkritja, kot dokazom, ki nasprotujejo takim razkritjem ali o njih vzbujajo dvom (potrditvena pristranskost);
- uporabi začetne informacije ali dokaza kot sidra, na podlagi katerega se ocenjujejo nadaljnje informacije ali dokazi (pristranskost glede povezanosti s podlago);
- pripisovanju večje teže informacijam, ki takoj pridejo na misel, ali uporabi informacij iz virov, ki so lažje dostopni ali na voljo (pristranskost glede razpoložljivosti);
- pripisovanju teže ali neupravičenemu zanašanju na izide samodejnih sistemov ali informacijam v digitalni obliki ali predpostavljajanju, da so pomembne in zanesljive, ne da bi izvedli ustrezne postopke (pristranskost pri samodejnosti);
- prevelikemu zanašanju na informacije, ki jih je pripravil veščak ali drugi praktik, ali predpostavljajanju, da so informacije ustrezne, pomembne in zanesljive, ne da bi izvedli ustrezne postopke (pristranskost avtoritete).

- A228. Pridobivanje dokazov na nepristranski način lahko vključuje pridobivanje informacij iz več virov (glejte tudi odstavke A255-A257).

Postopki, ustrezni glede na okoliščine (glejte odstavek 89(b))

- A229. Postopki so ustrezni v danih okoliščinah, kadar so vrsta, čas in obseg takih postopkov zasnovani, izvedeni in izvršeni tako, da je dosežen predviden namen postopkov. Namen izvajanja postopka je lahko povezan s postopki ocenjevanja tveganj, nadaljnjimi postopki ali drugim postopkom za skladnost s tem MSZT-jem. Namen je lahko na primer pridobitev dokazov o dogodku in ali so razkritja popolna.

- A230. Pri zasnovanju in izvajanju postopkov, ki so v danih okoliščinah ustrezni za pridobivanje dokazov za izpolnitev predvidenega namena teh postopkov, lahko praktikovi premisleki vključujejo presoje o informacijah, ki naj bi se uporabile kot dokazi:

- ali se od teh informacij pričakuje, da bodo na voljo v digitalni, pisni ali ustni obliki, da se bodo nanašale na določen trenutek ali obdobje in da bodo pridobljene iz notranjih ali zunanjih virov;
- ali so potrebne za več razkritij in kako to vpliva na vrsto, čas in obseg potrebnih dokazov; na primer vrsta in razpoložljivost ustreznih dokazov se lahko razlikujeta glede na to, ali se razkritja nanašajo na postopke, upravljanje, kontrole ali ključne kazalnike uspešnosti in značilnosti razkritij, na primer ali so kvantitativna, kvalitativna, pretekla ali usmerjena v prihodnost (glejte tudi odstavke A240-A244);

- ali se nanašajo na razkritja, ki vključujejo informacije iz vrednostne verige organizacije, in na to, kako lahko to vpliva na sposobnost pridobivanja zadostnih ustreznih dokazov;
- ali se pričakuje, da jih bo treba pridobiti na več lokacijah ali v več pravnih ureditvah (npr. za posel dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine);
- ali se nanašajo na razkritja, ki so stvarna, preveč kritična ali predmet ocenjevalne negotovosti.

A231. Pri zasnovanju in izvajanju postopkov je ustreznost načina ali tehnike pri izbiri postavk za preizkušanje odvisna od več dejavnikov, kot so:

- vrsta trajnostnih zadev ali populacije, ki jo je treba preizkusiti;
- predviden namen postopka;
- način, kako je postopek zasnovan;
- dejstvo, ali praktik izvaja postopek ročno ali s samodejnimi orodji in tehnikami;
- zadeve, opisane v odstavku A230, ki se nanašajo na informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi;
- prepričljivost dokazov, ki so potrebni v danih okoliščinah.

Zadostnost in ustreznost dokazov (glejte odstavke 89(b))

A232. Praktik mora pridobiti zadostne ustrezne dokaze, da zagotovi podlago za sklep o zagotovitlu. Zadostnost in ustreznost dokazov sta medsebojno povezani in skupaj vplivata na prepričljivost dokazov. Tako pri poslih dajanja omejenega kot pri poslih dajanja sprejemljivega zagotovila skupna prepričljivost pridobljenih dokazov določa raven pridobljenega zagotovila. Praktik želi pridobiti dokaze, ki so skupaj prepričljivi, da se odzovejo na premisleke o tveganju. Običajno so dokazi prej prepričljivi kot neizpodbitni. Kot je pojasnjeno v odstavku A206O, so dokazi, ki jih praktik pridobi pri poslu dajanja omejenega zagotovila, bolj omejeni kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila. Če pa praktik pri poslu dajanja omejenega zagotovila izve za zadevo/-e, zaradi katere/-ih verjame, da so informacije o trajnostnosti morda pomembno napačno navedene, mora zasnovati in izvesti dodatne postopke za pridobitev dodatnih dokazov.

A233. Zadostnost je merilo kvantitete dokazov. Na zadostnost vpliva tudi kakovost dokazov (višja ko je kakovost, manj jih bo morda potrebnih). Vendar pridobivanje več dokazov ne more nadomestiti njihove slabe kakovosti.

A234S. Pri poslih dajanja sprejemljivega zagotovila na kvantiteto potrebnih dokazov vplivajo vrsta in število razkritij ter ocena tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za ta razkritja (večja ko so ocenjena tveganja, več dokazov bo verjetno potrebnih).

A235O. Pri poslih dajanja omejenega zagotovila na kvantiteto potrebnih dokazov vplivajo vrsta in število razkritij ter ocena tveganj pomembno napačne navedbe na ravni razkritij. Kot je pojasnjeno v odstavku A209O, se postopki pri poslu dajanja omejenega zagotovila razlikujejo po vrsti in času ter so manj obsežni kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, vendar so kljub temu načrtovani za pridobitev smiselne ravni zagotovil. Zadostnost dokazov se ovrednoti v tem okviru.

A236. Ustreznost dokazov se nanaša na njihovo kvaliteto. Kakovost dokazov je odvisna od pomembnosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, ter od uspešnosti zasnove postopkov dajanja zagotovil in praktikove uporabe teh postopkov. Informacije, ki so pomembnejše in zanesljivejše, so običajno kvalitetnejše in zato lahko zagotavljajo prepričlivejše dokaze. Če so dokazi prepričlivejši, lahko praktik določi, da so zadostna podpora

njegovim sklepom. Kadar so dokazi manj prepričljivi, lahko praktik določi, da so potrebni dodatni dokazi. Vendar pa povečanje kvantitete dokazov z izvajanjem iste vrste postopkov v vseh okoliščinah ne more zagotoviti prepričljivejših dokazov.

A237. Praktik uporablja strokovno presojo in poklicno nezaupljivost pri ovrednotenju zadostnosti in ustreznosti dokazov, ki podpirajo sklep o zagotovitilu.

A238. Dejavniki, ki vplivajo na dokaze, ki so lahko v danih okoliščinah na voljo v smislu kvantitete ali kvalitete, in zato na njihovo zadostnost ali ustreznost, vključujejo naslednje:

- značilnosti trajnostnih zadev ali razkritij; manj nepristranskih dokazov je na primer mogoče pričakovati, kadar so razkritja usmerjena v prihodnost in ne v preteklost;
- dejstvo, ali je vir informacij, uporabljenih za pripravo razkritij, dostopen; če na primer sodila zahtevajo, da informacije o trajnostnosti vključujejo informacije od organizacij v vrednostni verigi, ki jih organizacija ne obvladuje, lahko obstajajo omejitve dostopa do takih informacij ali do dela drugega praktika, ki je morda pripravil poročilo o zagotovitilu o takih informacijah; take omejitve lahko vplivajo tudi na praktikovo ovrednotenje pomembnosti in zanesljivosti teh informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi (glejte tudi odstavka A236 in A252);
- druge okoliščine, kadar na primer dokazi, za katere bi bilo mogoče utemeljeno pričakovati, da obstajajo, niso na voljo zaradi dejavnikov, kot so opisani v odstavku A204.

A239. Na prepričljivost pridobljenih dokazov lahko vplivajo tudi postopki, ki jih je zasnoval in izvedel praktik. Pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila lahko na primer ovrednotenje zasnove in izvajanja kontrol v zvezi s postopki v informacijskem sistemu organizacije, ki podpirajo pripravo informacij o trajnostnosti, ali postopki zunanje potrditve za pridobitev dokazov o informacijah, ki jih je poslovodstvo uporabilo za pripravo informacij o trajnostnosti, zagotovijo prepričljivejši dokaz kot poizvedovanje pri poslovodstvu. Pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila samo poizvedovanje običajno ne zagotavlja zadostnih ustreznih dokazov.

Kvalitativne informacije (glejte odstavek 89(b))

A240. Nekatera kvalitativna razkritja so lahko konkretna in jih je mogoče neposredno opazovati ali pa je zanje drugače mogoče uporabiti nadaljnje postopke za zbiranje dokazov. Nekatera kvalitativna razkritja pa so lahko po svoji naravi subjektivna ter jih ni mogoče neposredno opazovati in so lahko dovzetna za pristranskost poslovodstva. Praktik bo morda moral uporabiti bistveno strokovno presojo pri ovrednotenju, kaj predstavlja v takih okoliščinah zadostne ustrezne dokaze.

A241. Informacijski sistem organizacije, vključno z notranjimi kontrolami, se lahko razlikuje za kvantitativne in kvalitativne informacije. To lahko vpliva na praktikove načrtovane postopke, sposobnost pridobivanja potrebnih dokazov o kvalitativnih informacijah o trajnostnosti in na sklep o zagotovitilu. Pri zasnovanju in izvajanju postopkov za kvalitativne informacije o trajnostnosti lahko praktik na primer upošteva:

- dejstvo, ali bodo pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila samo preizkusi podatkov zagotovili zadostne ustrezne dokaze; če ne, bo praktik morda moral izvesti preizkuse kontrol celovitosti podatkov ali drugih kontrol v informacijskem sistemu organizacije, ki podpirajo pripravo kvalitativnih informacij;
- vir informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, kako so bile te informacije zajete in obdelane v informacijskem sistemu organizacije in kako to lahko vpliva na zanesljivost informacij; informacije so lahko na primer zajete neposredno v informacijski sistem organizacije v realnem času brez podporne dokumentacije ali pa pridobljene v neformalni komunikaciji.

V prihodnost usmerjene informacije (glejte odstavek 89(b))

A242. V prihodnost usmerjene informacije so po svoji vrsti napovedovalne in lahko izražene tako kvantitativno kot kvalitativno. Informacije o prihodnjih pogojih ali izidih se nanašajo na dogodke in dejanja, ki se še niso zgodili in se morda ne bodo zgodili, ali pa so se zgodili, vendar se še vedno razvijajo nepredvidljivo. Te informacije lahko na primer vključujejo napovedi ali predvidevanja in se lahko nanašajo na namere ali strategijo organizacije, prihodnja tveganja in priložnosti. Čeprav so informacije, usmerjene v prihodnost, lahko rezultat uporabe sodil za trajnostne zadeve, lahko za trajnostne zadeve (prihodnji dogodek, pojav ali dejanje) velja večja negotovost in jih je običajno mogoče ovrednotiti manj natančno kot pretekle zadeve. Negotovost in potreba po presoji se bosta verjetno povečevali tudi toliko bolj, kolikor dlje v prihodnost bo segalo obdobje, na katero se razkritja nanašajo. Za razliko od preteklih informacij praktik ne more določiti, ali so bili ali bodo doseženi ali uresničeni napovedani ali predvideni rezultati ali izidi. Praktik lahko pridobi dokaze o tem, ali so bile v prihodnost usmerjene informacije pripravljene v skladu z veljavnimi sodili na podlagi predpostavk, ki jih je uporabila organizacija, in:

- (a) pri napovedi, ali uporabljene predpostavke zagotavljajo utemeljeno podlago za pripravo informacij o trajnostnosti, ali
- (b) pri predvidevanjih po hipotetičnih predpostavkah, ali so take predpostavke skladne z namenom informacij.

A243. Na voljo so lahko dokazi, ki podpirajo predpostavke, na katerih temeljijo v prihodnost usmerjene informacije o trajnostnosti, vendar so lahko tudi takšni dokazi sami po sebi usmerjeni v prihodnost in zato po naravi špekulativni. V skladu s tem bo moral praktik morda uporabiti bistveno strokovno presojo pri določanju, ali so dokazi zadostni in ustrezni. V nekaterih okoliščinah lahko razpoložljivi dokazi podpirajo vrsto možnih izidov, pri čemer razkritje spada v to skupino. Praktikovo ovrednotenje, ali so razkritja sprejemljiva na podlagi pridobljenih dokazov, je nadalje obravnavano v odstavku 178.

A244. Vrsta in razpoložljivost dokazov za informacije, usmerjene v prihodnost, ter to, kaj predstavlja zadostne ustrezne dokaze, se bodo verjetno razlikovali glede na tematike, vidike tematik in razkritij ter glede na to, kako praktik upošteva morebitne pomembno napačne navedbe. Na primer:

- kadar se razkritja nanašajo na prihodnjo strategijo, cilj ali druge namere organizacije, lahko praktik usmeri dejavnosti zbiranja dokazov na to, ali ima poslovodstvo ali pristojni za upravljanje namen upoštevati to strategijo, ali cilj ali namera obstaja, ali obstaja utemeljena podlaga za nameravano strategijo ali cilj (npr. praktik lahko pridobi dokaze, ki potrjujejo, da ima organizacija sposobnost uresničiti svojo namero ali izvaja kontrole izhodiščnih podatkov in predpostavk, na katerih temelji strategija);
- kadar se razkritja nanašajo na prihodnja tveganja in priložnosti, lahko praktik usmeri dejavnosti zbiranja dokazov na informacije, ki so na voljo v registru tveganj organizacije ali v zapisih razprav pristojnih za upravljanje, če kontrole organizacije za vzdrževanje registra tveganj in zapisovanje razprav zagotavljajo utemeljeno podlago za uporabo teh virov kot dokazov; pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila bo moral praktik morda razmisliti o pridobivanju dokazov o uspešnosti kontrol organizacije.

Informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi

Ovrednotenje ustreznosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi (glejte odstavke 90)

- A245. Pri načrtovanju in izvajanju posla dajanja zagotovil o trajnostnosti lahko praktik pridobi informacije iz različnih virov in v različnih oblikah. Običajno se od takih informacij pričakuje, da bodo dale dokaze v podporo sklepom, ki so podlaga za sklep in poročilo praktika za dajanje zagotovil. Vendar lahko take informacije postanejo dokaz šele po tem, ko so zanje uporabljeni postopki, vključno s postopki za ovrednotenje njihove pomembnosti in zanesljivosti. V tem MSZT-ju se te informacije imenujejo »informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi«.
- A246. Dejavniki, ki lahko vplivajo na vrsto, čas in obseg postopkov za ovrednotenje pomembnosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, vključujejo:
- (a) vir informacij (glejte odstavke A255-A257);
 - (b) lastnosti ustreznosti in zanesljivosti informacij, ki se štejejo za uporabne v danih okoliščinah (glejte odstavke A258-A263).
- A247. V nekaterih okoliščinah so postopki za ovrednotenje ustreznosti in zanesljivosti lahko enostavni (npr. primerjava informacij, ki jih uporablja poslovodstvo, z informacijami, ki jih je objavil nacionalni vladni organ). V drugih okoliščinah se lahko za ovrednotenje zanesljivosti informacij (npr. točnosti in popolnosti informacij, ki so pripravljene interno iz informacijskega sistema organizacije) izvedejo postopki, vključno s preizkusi kontrol.
- A248. Dokazi, pridobljeni z izvajanjem drugih postopkov v skladu s tem MSZT-jem, lahko prav tako pomagajo praktiku pri ovrednotenju ustreznosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi. Na primer dokazi, pridobljeni iz:
- praktikovega razumevanja organizacije in njenega okolja, veljavnih sodil in sistema notranjega kontroliranja organizacije;
 - preizkusov kontrol pri pripravi in vzdrževanju informacij;
 - postopkov, opravljenih pri uporabi dela praktikovega veščaka.

Oblika, razpoložljivost, dostopnost in razumljivost informacij

- A249. Oblika, razpoložljivost, dostopnost in razumljivost informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, lahko vplivajo na:
- (a) zasnovo in izvedbo postopkov, v katerih bodo informacije uporabljene;
 - (b) praktikovo ovrednotenje pomembnosti in zanesljivosti informacij.
- Na primer, informacije so lahko stalno na voljo le v digitalni obliki. V takih okoliščinah lahko praktik uporabi samodejna orodja in tehnike, zasnovane za delovanje v realnem času, da ovrednoti pomembnost in zanesljivost informacij.
- A250. Praktik lahko prejme informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi, v številnih oblikah, od informacij, ki jih ustvarjajo zelo zapleteni samodejni sistemi, do informacij, ki jih ročno pripravijo poslovodstvo in drugi v podjetju. Praktik lahko pričakuje, v kateri obliki bo prejel informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi. Ostati pozoren na informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi, prejete v obliki, ki se razlikuje od pričakovane oblike, lahko praktiku pomaga pri zmanjševanju nezavednih pristranskosti, ki lahko ovirajo njegovo uporabo poklicne nezaupljivosti. Poleg tega je prejemanje informacij v drugačni obliki od pričakovane lahko pomembno tudi za praktikovo ovrednotenje zanesljivosti teh informacij.
- A251. Informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi, lahko obstajajo, vendar je dostop do njih lahko omejen, na primer zaradi omejitev, ki jih postavlja zakon ali drug predpis ali vir, ki zagotavlja informacije (npr. zaradi zaupnosti bolnikov v bolnišnicah), ali zaradi vojne, državljskih nemirov ali izbruha bolezni. V nekaterih primerih lahko praktik odpravi omejitve dostopa do informacij. Praktik lahko zlasti zaprosi poslovodstvo ali pristojne za upravljanje organizacije, da

mu pomagajo pri zahtevanju informacij od vira, kadar so med virom informacij in organizacijo pogodbene obveznosti. To je na primer mogoče, kadar ima poročajoča organizacija neposreden poslovni odnos z organizacijo vrednostne verige, kot je velik dobavitelj ali stranka. Praktik lahko tudi preuči, ali je mogoče obiskati lokacijo, da bi pregledal informacije, ki so na voljo, vendar jih ni mogoče prenesti zunaj pravne ureditve.

- A252. Kot je pojasnjeno v odstavku A238, lahko obstajajo omejitve sposobnosti posloводства, da pridobi informacije od organizacij vrednostne verige, ki jih organizacija ne obvladuje. V takih okoliščinah lahko veljavna sodila zagotovijo določene olajševalne določbe za posloводство (npr. možnost oblikovanja ocen s podatki o povprečju sektorja po utemeljenih prizadevanjih za pridobitev informacij). Ne glede na morebitne omejitve poslovodske sposobnosti pridobivanja informacij od takih organizacij vrednostne verige mora praktik pridobiti zadostne ustrezne dokaze o informacijah o vrednostni verigi, o katerih poroča posloводство. V odstavku A290 so opisani postopki, ki jih praktik lahko upošteva v takih okoliščinah, vključno s preizkušanjem postopka posloводства za pridobivanje takih informacij.
- A253. Praktik morda ne bo mogel pridobiti zadostnih ustreznih dokazov, če določi, da ni mogoče pridobiti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, ali če nima zadostne podlage za ovrednotenje pomembnosti in zanesljivosti informacij (npr. iz zunanjega vira). V nekaterih okoliščinah lahko praktik pridobi zadostne ustrezne dokaze z drugimi možnimi postopki. Zaradi nezmožnosti pridobitve zadostnih ustreznih dokazov mora praktik podati sklep s pridržkom ali zavrniti sklep o informacijah o trajnostnosti ali odstopiti od posla, če je odstop mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom, v skladu z odstavkom 185 tega MSZT-ja.
- A254. V nekaterih okoliščinah bodo morda potrebne posebne/specializirane večine ali znanja za razumevanje ali razlago informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, na primer podatki o emisijah iz organizacij z višjim ali nižjim delom vrednostne verige, meritve kakovosti vode ali biotske raznovrstnosti. V skladu s tem lahko praktik razmisli o uporabi praktikovega veščaka za pomoč pri razumevanju ali razlagi informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, če delovna skupina za posel nima ustrezne usposobljenosti in zmožnosti za to.

Viri informacij

- A255. Informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi, lahko izvirajo iz notranjih ali zunanjih virov in lahko vplivajo na razpoložljivost, dostopnost in razumljivost informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi. Informacije lahko na primer izvirajo iz:
- evidenc organizacije, posloводства ali drugih notranjih virov organizacije;
 - drugih organizacij, ki jih organizacija obvladuje;
 - organizacij v vrednostni verigi; za informacije o vrednostni verigi lahko okvirna sodila priznavajo, da je sposobnost posloводства za neposreden dostop do informacij od organizacij v vrednostni verigi, ki jih organizacija ne obvladuje, lahko omejena, zato lahko vključujejo določbe, ki upoštevajo vpliv takih omejitev na odgovornosti posloводства; okvirna sodila lahko na primer dovolijo poslovodu, da uporabi utemeljene informacije in take, ki jih je možno podpreti, npr. javno dostopne podatke o povprečju sektorja, kadar posloводство ne more pridobiti informacij od organizacije vrednostne verige, čeprav si je za to utemeljeno prizadevalo; glejte tudi odstavka A289-A290 glede vpliva na praktikovo delo;
 - veščaka posloводства;
 - praktikovega veščaka;
 - neodvisnih virov zunaj organizacije, ki niso veščaki posloводства ali praktikovi veščaki, ki zagotavljajo informacije, kot so pravni svetovalec organizacije, stranke, dobavitelji, vladne

agencije, banka ali splošni ponudniki podatkov (npr. organizacije, ki zagotavljajo makroekonomske, panožne ali družbene podatke);

- storitvenih organizacij;
- od drugega praktika, ki lahko vključuje praktika, ki ga je organizacija vključila, da zagotovi poročilo – »za več uporabnikov« (glejte odstavek A291).

A256. Praktiku ni treba izvesti izčrpnega iskanja za prepoznavanje vseh možnih virov informacij, ki naj bi jih uporabil kot dokaze. Praktikovo razumevanje organizacije in njenega okolja, veljavnih sodil in sistema notranjega kontroliranja organizacije mu lahko pomaga pri prepoznavanju ustreznih virov informacij.

A257. Praktik običajno pridobi več zagotovil iz skladnih dokazov, pridobljenih iz različnih virov ali različnih vrst, kot iz dokazov, ki jih obravnava posamično. Poleg tega lahko pridobivanje informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, iz različnih virov ali različnih vrst nakazuje, da posamezna informacija, ki naj bi se uporabila kot dokaz, ni zanesljiva. Na primer, potrditvene informacije, pridobljene iz vira, neodvisnega od organizacije, lahko povečajo zagotovilo, ki ga praktik pridobi iz predstavitve posloводства. Nasprotno pa, kadar so dokazi, pridobljeni iz enega vira, neskladni z dokazi, pridobljenimi iz drugega vira, praktik določi, kateri dodatni postopki so potrebni za odpravo neskladnosti.

Lastnosti ustreznosti in zanesljivosti informacij

A258. Kakovost dokazov je odvisna od pomembnosti in zanesljivosti informacij, na katerih temeljijo. Ali in v kolikšni meri se določene lastnosti ustreznih in zanesljivih informacij štejejo za uporabne v danih okoliščinah, je stvar strokovne presoje.

Ustreznost

A259. Glavna lastnost ustreznosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, obravnava logično povezanost z namenom postopka ali vplivanje nanj, pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila pa tudi na uradno trditev, ki se preizkuša. Dejavniki, ki se lahko upoštevajo, je tudi stopnja, do katere se informacije nanašajo na doseganje namena postopka.

Zanesljivost

A260. Zanesljivost informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, se nanaša na stopnjo, do katere se praktik lahko zanaša na take informacije. Skupne lastnosti, ki se lahko uporabijo pri obravnavanju stopnje zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, lahko vključujejo, ali so informacije:

- točne (brez napak);
- popolne (odražajo vse ustrezne dogodke, pogoje in okoliščine);
- izvirne (pristine, avtorizirane in ne neustrezno spremenjene);
- brez pristranskosti (namerne ali nenamerne);
- verodostojne (ustvaril jih je kompetenten, sposoben in zaupanja vrednega vira).

Dejavniki, ki vplivajo na praktikovo strokovno presojo glede lastnosti pomembnosti in zanesljivosti

A261. Dejavniki, ki lahko vplivajo na praktikovo strokovno presojo popolnosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, vključno s tem, katere lastnosti zanesljivosti se lahko uporabijo v danih okoliščinah, so:

- razkritja in pri poslih dajanja sprejemljivega zagotovila uradne trditve, za katere se bodo informacije uporabile kot dokazi; informacije so lahko pomembne za več razkritij; nekatere informacije so lahko pomembne za nekatere uradne trditve, za druge pa ne;

- časovno obdobje, na katero se informacije nanašajo;
- kontrole priprave in vzdrževanja informacij;
- praktična ocena tveganj pomembno napačne navedbe na ravni razkritij (pri poslu dajanja omejenega zagotovila) ali na ravni uradnih trditev za razkritja (pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila);
- predvideni namen postopka, v katerem bodo informacije uporabljene;
- raven podrobnosti informacij, ki so potrebne glede na predvideni namen postopka; na primer, informacije v zvezi s ključnimi kazalniki uspešnosti, ki jih uporablja poslovodstvo, morda niso dovolj natančne za odkrivanje pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve, zato pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila morda niso primerne, da bi jih uporabil praktik pri izvajanju nadaljnjih postopkov;
- raven natančnosti v okviru veljavnih sodil glede tega, o čem je treba poročati in kako je treba to izmeriti ali ovrednotiti; kadar veljavna sodila na primer zahtevajo podrobnejša kvantitativna razkritja, lahko praktik meni, da sta lastnosti točnost in popolnost pomembni;
- vir informacij; točnost in popolnost sta na primer običajno ustrezni lastnosti za informacije, ki so nastale interno iz informacijskega sistema organizacije (na primer pri izvajanju nadaljnjih postopkov); pri informacijah, pridobljenih iz zunanega vira organizacije, se bo praktik morda bolj osredotočil na druge lastnosti zanesljivosti, vključno z verodostojnostjo vira, ki zagotavlja informacije;
- sposobnost poročajoče organizacije, da vpliva na informacije, pridobljene iz zunanjih virov, s katerimi ima razmerja;
- dokazi, da uporabniki na splošno tržno sprejemajo pomembnosti in zanesljivosti informacij iz zunanega vira, vključno s strpnostjo do manj natančnih informacij, na primer kadar so te informacije po svoji vrsti pristranske.

A262. Na zanesljivost informacij, zlasti na lastnosti točnost, popolnost in izvirnost, kadar se v danih okoliščinah štejejo za uporabne, lahko vpliva tudi to, ali je bila celovitost informacij ohranjena na vseh stopnjah obdelave v informacijskih sistemih organizacije. Informacijski sistem organizacije lahko na primer vključuje splošne kontrole informacijske tehnologije za varovanje in ohranjanje celovitosti informacij o trajnostnosti.

A263. Vir informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, lahko vpliva na vrsto in obseg praktičnega ovrednotenja pomembnosti in zanesljivosti informacij. Prav tako lahko vpliva na to, kako se praktik odzove na zadeve, kot so dvomi o zanesljivosti informacij ali nedoslednosti v dokazih. Če na primer informacije izvirajo iz zelo uglednega zunanega vira, kot je pooblaščen pristojna okoljska agencija, praktikov delovni napor pri proučevanju zanesljivosti informacij morda ne bo obsežen.

Informacije, ki jih je pripravila organizacija (glejte odstavek 91)

A264. Da bi praktik pridobil zanesljive dokaze, morajo biti informacije, ki jih je pripravila organizacija in se uporabljajo za izvajanje postopkov, dovolj popolne in točne. Pridobivanje dokazov o točnosti in popolnosti takih informacij se lahko izvaja hkrati z dejanskim postopkom, ki se uporablja za informacije, kadar je pridobivanje takih dokazov sestavni del samega postopka. V drugih primerih lahko praktik pridobi dokaze o točnosti in popolnosti takih informacij s preizkušanjem kontrol priprave in vzdrževanja informacij. V nekaterih situacijah pa lahko praktik ugotovi, da so potrebni dodatni postopki.

A265. V nekaterih primerih lahko praktik namerava uporabiti informacije, ki jih je pripravila organizacija, za druge namene. Praktik lahko na primer namerava uporabiti proizvodne številke organizacije

za namene analitičnih postopkov za porabo vode ali energije ali uporabiti informacije, ki jih je pripravila organizacija, za dejavnosti spremljanja, kot so poročila notranjega revidiranja. V takih primerih na ustreznost pridobljenih dokazov vpliva to, ali so informacije zadostno natančne ali podrobne za praktične namene. Merila uspešnosti, ki jih uporablja posloводство, na primer morda niso dovolj natančna, da bi lahko odkrili pomembno napačne navedbe.

Delo, ki ga opravi veščak posloводства (glejte odstavek 92)

A266. Pri ovrednotenju pomembnosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, ki jih je pripravil veščak posloводства:

- (a) usposobljenost in zmožnosti tega veščaka lahko vplivajo na praktično presojo verodostojnosti; verodostojnost vira, ki zagotavlja informacije, vpliva na stopnjo zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi;
- (b) nepristranskost tega veščaka je lahko za praktična obvezna informacija pri obravnavi lastnosti pristranskosti; na strokovne presoje veščaka posloводства lahko vplivajo številne okoliščine, ki lahko ogrozijo nepristranskost veščaka posloводства, na primer nevarnosti lastnih interesov, nevarnosti zagovornišva, nevarnosti poznanstva, nevarnosti samopregledovanja in nevarnosti ustrahovanja; na stopnjo zanesljivosti informacij vpliva tudi pristranskost informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi; v nekaterih primerih so lahko informacije, ki jih pripravi veščak posloводства, predmet pristranskosti, saj na strokovne presoje veščaka posloводства lahko vpliva posloводство.

Usposobljenost in zmožnosti veščaka posloводства (glejte odstavek 92(a))

A267. Usposobljenost se nanaša na vrsto in raven strokovnega znanja veščaka posloводства. Dejavniki, ki lahko vplivajo na to, ali ima veščak posloводства ustrezno usposobljenost, vključujejo:

- dejstvo, ali za delo veščaka veljajo tehnični izvedbeni standardi ali druge strokovne ali panožne zahteve, na primer etični standardi in druge zahteve glede članstva v strokovnem organu ali panožnem združenju, akreditacijski standardi licenčnega organa ali zahteve, določene z zakonom ali drugim predpisom;
- zadevo, za katero se bo uporabilo delo veščaka posloводства, in ali ima veščak posloводства ustrezno raven strokovnega znanja, ki velja za zadevo, vključno s strokovnim znanjem na določenem strokovnem področju;
- usposobljenost veščaka posloводства v zvezi z ustreznimi trajnostnimi zadevami, na primer poznavanje predpostavk in metod, vključno z modeli, kadar je to primerno, ki so v skladu z veljavnimi sodili.

A268. Zmožnosti se nanašajo na sposobnost veščaka posloводства, da v danih okoliščinah izkazuje usposobljenost. Dejavniki, ki lahko vplivajo na zmožnosti, lahko vključujejo geografsko lokacijo ter razpoložljivost časa in virov.

Spoznavanje dela, ki ga je opravil veščak posloводства (glejte odstavek 92(b))

A269. Zadeve, pomembne za praktično razumevanje dela, ki ga je opravil veščak posloводства, lahko vključujejo:

- ustrezno strokovno področje;
- vrsto, obseg in cilje dela veščaka posloводства;
- dejstvo, ali obstajajo strokovni ali drugi standardi ter regulativne ali zakonske zahteve, ki se uporabljajo pri pripravi informacij;

- kako je veščak posloводства pripravil informacije, vključno:
 - s predpostavkami in metodami, ki jih je uporabil veščak posloводства, ter ali so splošno sprejete na področju tega veščaka in ustrezne v okviru veljavnih sodil in trajnostnih zadev,
 - z osnovnimi informacijami, ki jih je uporabil veščak posloводства,
 - z ustreznostjo in upravičenostjo ugotovitev ali sklepov tega veščaka ter njihovo skladnostjo z drugimi dokazi.

Spoznavanje, kako je posloводство pri pripravi informacij o trajnostnosti uporabilo informacije, ki jih je pripravil veščak posloводства (glejte odstavek 92(c))

A270. Spoznavanje, kako je posloводство pri pripravi informacij o trajnostnosti uporabilo informacije, ki jih je pripravil veščak posloводства, lahko vključuje razumevanje:

- (a) kako je posloводство upoštevalo ustreznost informacij, ki jih je pripravil veščak posloводства;
- (b) prilagoditev, ki jih je posloводство vneslo v informacije, ki jih je pripravil veščak posloводства.

A271. To razumevanje lahko pomaga praktiku pri:

- (a) ovrednotenju pomembnosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi;
- (b) razumevanju, ali se ugotovitve ali sklepi veščaka ustrezno odražajo v informacijah o trajnostnosti; v nekaterih okoliščinah bo na primer posloводство morda moralo prilagoditi informacije, ki jih je pripravil veščak posloводства, na primer kadar so predložene informacije presplošne in jih je treba prilagoditi, da odražajo okoliščine, edinstvene za organizacijo; prilagoditve posloводства lahko povzročijo pristranskost ali pa posloводство morda nima ustrezne usposobljenosti in zmožnosti, da bi preuredilo ali prilagodilo informacije, zaradi česar so lahko netočne, nepopolne ali premalo verodostojne.

Ovrednotenje ustreznosti dela veščaka posloводства (glejte odstavek 92(d))

A272. Pri ovrednotenju ustreznosti dela veščaka posloводства kot dokaza se lahko upoštevajo naslednji premisleki:

- ustreznost in upravičenost ugotovitev ali sklepov tega veščaka, skladnost z drugimi dokazi in to, ali se ustrezno odražajo v informacijah o trajnostnosti;
- če delo veščaka vključuje uporabo bistvenih predpostavk in metod, pomembnost in upravičenost teh predpostavk in metod;
- če delo veščaka vključuje bistveno uporabo izhodiščnih podatkov, pomembnost in zanesljivost teh izhodiščnih podatkov.

Dvomi o ustreznosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi (glejte odstavka 93-94)

A273. Če praktik nima razloga za nasprotno prepričanje, lahko sprejme evidence in dokumente kot pristne. Kadar praktik prepozna pogoje, zaradi katerih verjame, da dokument morda ni izvirni ali da so bili izrazi v dokumentu prilagojeni, vendar niso bili razkriti praktiku, lahko možni postopki za nadaljnje preiskovanje vključujejo:

- (a) potrjevanje neposredno pri tretji stranki;
- (b) uporabo dela veščaka za ovrednotenje izvirnosti dokumenta.

A274. Dejavniki ali okoliščine, ki lahko povzročijo dvom o zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, vključujejo:

- nezmožnost ovrednotiti pomembnost in zanesljivost informacije, vključno z na primer tem, ali je informacija izvirna;
 - napačne navedbe, prepoznane med poslom dajanja zagotovil;
 - pomanjkljivosti v notranjem kontroliranju, ki jih je prepoznal praktik;
 - kadar postopki, izvedeni na populaciji, povzročijo višjo stopnjo odstopanja od pričakovane;
 - kadar so informacije, ki naj bi se uporabile kot dokazi, neskladne z drugimi informacijami ali dokazi.
- A275. Na ustreznost informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi, lahko vpliva časovno obdobje, na katero se informacije nanašajo. Ustreznost takih informacij se lahko na primer spremeni na podlagi pretečenega časa ali zaradi dogodkov ali pogojev, kot je na primer prepoznavanje novih informacij. Takšne okoliščine se lahko pojavijo, kadar praktik prepozna informacije iz drugega možnega ali bolj verodostojnega vira, ki zanika ali povzroča dvom o ustreznosti prvotnih informacij, ki naj bi se uporabile kot dokazi.
- A276. Ob dvomu o zanesljivosti informacij ali znakih morebitne prevare se po tem MSZT-ju zahteva, da praktik dodatno preišče in ugotovi, katere prilagoditve ali dopolnitve postopkov so potrebne za rešitev zadeve. Dvom o zanesljivosti poslovodskih informacij lahko kaže na nevarnost prevare.

Načrtovanje

Splošna strategija in načrt posla (glejte odstavek 95)

Dejavnosti načrtovanja

A277. Ustrezno načrtovanje pomaga pri:

- namenjanju ustrezne pozornosti pomembnim področjem sodelovanja;
- pravočasnemu prepoznavanju morebitnih težav ter ustreznemu organiziranju in upravljanju posla, da bo izveden uspešno in učinkovito;
- ustrezni dodelitvi dela članom delovne skupine za posel ter olajšanju vodenja in nadziranja članov delovne skupine za posel in pregledu njihovega dela;
- kadar je to primerno, usklajevanju dela, ki ga opravijo drugi praktiki in veščaki.

A278. Načrtovanje vključuje vodjo posla, druge ključne člane delovne skupine za posel in morebitne zunanje veščake ključnega praktika, ki razvijajo:

- (a) splošno strategijo za obseg, čas in usmeritev posla dajanja zagotovil;
- (b) načrt posla, ki ga sestavljajo podroben pristop za vrsto, čas in obseg postopkov, ki jih je treba izvesti, ter razloge za njihovo izbiro.

A279. Vrsta in obseg dejavnosti načrtovanja se razlikujeta glede na okoliščine posla. Primeri zadev, ki jih je mogoče upoštevati, vključujejo:

- značilnosti organizacije in njenih dejavnosti;
- dejstvo, ali gre za posel dajanja omejenega zagotovila, posel dajanja sprejemljivega zagotovila ali združeni posel dajanja omejenega in sprejemljivega zagotovila;
- vrsto trajnostnih zadev;
- dejstvo, ali obstajajo trajnostne zadeve, ki se lahko nanašajo tudi na zadeve, razkrite v računovodskih izkazih organizacije, in če je tako, ali je komuniciranje z revizorjem računovodskih izkazov, če to ni prepovedano z zakonom ali drugim predpisom, lahko

koristno za načrtovanje posla dajanja zagotovil (npr. za medsebojno obveščanje o skupnih trajnostnih zadevah, ki so lahko izpostavljene tveganju napačne navedbe, ali za razpravo o drugih zadevah, ki se lahko prepoznajo med izvajanjem zadevnih poslov); če so take zadeve prepoznane, lahko komunikacija med praktikom in revizorjem računovodskih izkazov poteka ob primernem času med poslom dajanja zagotovil; v nekaterih primerih bo morda potrebno pooblastilo posloводства za izmenjavo informacij o organizaciji z revizorjem računovodskih izkazov;

- pričakovani čas in vrsto zahtevanih komunikacij s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje;
- mejo poročanja;
- praktikovo razumevanje organizacije in njenega okolja, vključno s tveganji, da bodo razkritja morda pomembno napačna zaradi napake ali prevare;
- predvidene uporabnike in njihove potrebe po informacijah;
- vrsto, čas in obseg virov, potrebnih za izvedbo posla, na primer zahtevano strokovno znanje, vključno z vrsto in obsegom sodelovanja veščakov;
- vpliv na posel, če ima organizacija notranje revidiranje.

A280. Informacije, pridobljene v postopku sprejetja in ohranjanja posla, lahko pomagajo vodji posla pri načrtovanju in izvajanju posla. Take informacije lahko vključujejo:

- informacije o velikosti, zapletenosti in vrsti organizacije, vključno s panogo, v kateri deluje, in veljavnimi sodili;
- časovni načrt organizacije za poročanje;
- ali se posel dajanja zagotovil nanaša na skupino, vrsto in obseg kontrolnih razmerij med organizacijo in drugimi organizacijami v skupini;
- ustrezno poznavanje, pridobljeno pri drugih poslih, ki jih je delovna skupina za posel izvedla za organizacijo;
- ali se je od prejšnjega posla dajanja zagotovil kaj spremenilo v organizaciji ali panogi, v kateri organizacija posluje, kar lahko vpliva na vrsto potrebnih virov, pa tudi na način vodenja, nadziranja in pregledovanja dela delovne skupine za posel.

A281. Praktik se lahko odloči, da bo o elementih načrtovanja razpravljal z organizacijo pri pridobivanju predhodnega poznavanja o okoliščinah posla, določanju obsega posla ali za lažje izvajanje in upravljanje posla (npr. za uskladitev nekaterih načrtovanih postopkov z delom osebja organizacije). Čeprav so te razprave pogoste, je praktik odgovoren za način izvedbe posla. Pri razpravljanju o načinu izvedbe posla je treba biti previden, da ne bi ogrozili uspešnosti posla. Na primer razpravljanje o vrsti in času podrobnih postopkov z organizacijo lahko ogrozi uspešnost posla, ker postopki postanejo preveč predvidljivi.

A282. Načrtovanje ni ločena faza, temveč neprekinjen in ponavljajoč se postopek med celotnim poslom. Zaradi nepričakovanih dogodkov, sprememb pogojev ali pridobljenih dokazov lahko praktik popravi pristop k poslu in s tem posledično načrtovano vrsto, čas in obseg postopkov.

Stopnjevanost

A283. Pri manj zapletenih poslih lahko celoten posel opravi vodja posla (ki je lahko samostojni praktik) ali zelo majhna delovna skupina za posel. Z manjšo skupino je usklajevanje članov delovne skupine in komunikacija med njimi lažja. Določitev načina izvedbe posla v takih primerih ni nujno zapletena ali dolgotrajna naloga; razlikuje se glede na velikost organizacije, zapletenost

posla, vključno s trajnostnimi zadevami in veljavnimi sodili, obsegom posla dajanja zagotovil in velikostjo delovne skupine za posel. Pri ponavljajočem se poslu je na primer kratka pisna izjava, pripravljena ob zaključku prejšnjega posla, ki temelji na pregledu delovnih dokumentov in poudarja zadeve, prepoznane v pravkar končanem poslu, posodobljena v tekočem obdobju na podlagi razprav z ustreznimi strankami, lahko ustrezna kot strategija posla za tekoči posel.

Vrsta, čas in obseg načrtovanih postopkov

A284. Praktik strokovno presoja pri prepoznavanju ustreznega načina načrtovanja in izvajanja postopkov dajanja zagotovil za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov. Razumevanje, kako organizacija razčlenjuje ali združuje informacije o trajnostnosti za namene poročanja, lahko praktiku pomaga pri načrtovanju posla. Zadeve, ki so v zvezi s tem lahko pomembne, vključujejo:

- potrebe predvidenih uporabnikov po informacijah (npr. predvideni uporabniki lahko dajejo večjo bistvenost informacijam o nekaterih tematikah o trajnostnosti ali vidikih tematik kot drugim);
- dejstvo, ali veljavna sodila obravnavajo, kako je treba predstaviti informacije o trajnostnosti in kako je organizacija uporabila taka sodila; veljavna sodila ne določajo vedno podrobno zahtevane ravni združevanja ali razčlenjevanja; lahko pa vključujejo načela za določanje ustrezne ravni združevanja ali razčlenjevanja v določenih okoliščinah; na primer veljavna sodila lahko zahtevajo, da organizacija o proizvodnih lokacijah, ki so na območjih z visoko stopnjo biotske raznovrstnosti, poroča samo po geografski lokaciji; v drugih okoliščinah lahko veljavna sodila zahtevajo, da se informacije dodatno razčlenijo glede na velikost dejavnosti in relativno bližino;
- usmeritve poročanja organizacije v zvezi s pripravo informacij o trajnostnosti, vključno z usmeritvami razvrščanja in predstavitve informacij o trajnostnosti;
- dejstvo, ali se razkritja nanašajo na eno ali več organizacij znotraj meje poročanja in ali take organizacije obvladuje poročajoča organizacija, ali izven njenega obvladovanja;
- obseg, v katerem:
 - se informacije o trajnostnosti obdelujejo z uporabo skupnih informacijskih sistemov in kontrol ter
 - ima skupno mersko enoto;
- dejstvo, kako se informacije o trajnostnosti interno sporočajo poslovodstvu ali pristojnim za upravljanje;
- ali se razkritja nanašajo na podobne ali medsebojno povezane tematike, vidike tematik ali značilnosti (glejte tudi odstavek A286-A287);
- kako informacije o trajnostnosti predstavijo primerljive organizacije v panogi, v kateri deluje organizacija.

A285. Praktik se lahko odloči, da je način, kako je poslovodstvo združilo ali razčlenilo informacije o trajnostnosti za namene predstavitve, najprimernejši način za posel. Vendar se praktik lahko odloči, da obstajajo še drugi logični načini združevanja informacij o trajnostnosti za načrtovanje in izvajanje posla.

A286. Poleg dejavnikov iz odstavka A284 so lahko za praktikovo odločitev o združevanju informacij o trajnostnosti v skupine pomembna tudi predhodna pričakovanja glede tveganj pomembno napačne navedbe. Če so bile na primer pri prejšnjih poslih dajanja zagotovil prepoznane

napačne navedbe v informacijah za nekatere tematike ali vidike tematik, se praktik lahko odloči, da je treba informacije za te tematike ali vidike tematik obravnavati ločeno.

- A287. Praktikova odločitev o združevanju razkritij organizacije v skupine za načrtovanje in izvajanje posla ter o načinu združevanja vključuje strokovno presojo. Glede na raznolikost informacij o trajnostnosti je nekatere tematike in vidike tematik lažje združiti v skupine kot druge. Poleg tega je pri združevanju razkritij v skupine potrebna previdnost, da se prepoznajo tveganja pomembno napačne navedbe in se nanje ustrezno odzove.

Primeri možnih načinov, kako lahko praktik razkritja združi v skupine:

- po tematikah: vsa razkritja o podnebjju; vsa razkritja o delovnih praksah
- po vidikih tematik: vsa razkritja v zvezi s tveganji in priložnostmi (ne glede na temo); vsa razkritja v zvezi s cilji
- po tematikah in vidiku tematik: vsa razkritja glede ciljev za podnebje; vsa razkritja glede analize scenarijev za podnebje
- po značilnostih: vsa razkritja, ki so kvalitativna; vsa razkritja, usmerjena v prihodnost; vsa razkritja, ki so zgodovinska
- po značilnostih glede na vidik tematike: vsa razkritja v zvezi s cilji, ki so presoje; vsa razkritja v zvezi s cilji, ki so zgodovinski

Splošna strategija posla in načrt posla za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine

Informacije o trajnostnosti, za katere bo opravljeno delo dajanja zagotovil (glejte odstavek 96(a))

- A288. Pri poslu dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine je določitev informacij, na katerih bo opravljeno delo dajanja zagotovil, stvar strokovne presoje glede na vir informacij (tj. organizacije ali poslovne enote, na katere se informacije nanašajo). Zadeve, ki lahko vplivajo na odločitev praktika, so na primer:

- vrsta in obseg razčlenitve informacij o trajnostnosti; pri tem so lahko v pomoč zadeve, opisane v odstavku A284;
- ali obstajajo posebne lokacije, na katerih bo morda treba izvesti postopke za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov za informacije o trajnostnosti, pomembne za predvidene uporabnike (npr. če so informacije o zdravju in varnosti pri delu posebej pomembne za uporabnike in omejene na eno ali dve organizaciji ali poslovni enoti);
- vrsta in obseg napačnih navedb ali pomanjkljivosti pri kontroliranju, prepoznanih pri organizacijah v prejšnjih poslih dajanja zagotovil o trajnostnosti.

Viri, potrebni za izvedbo posla (glejte odstavek 96(b))

- A289. Zadeve, ki lahko vplivajo na praktikovo določitev virov, potrebnih za izvedbo posla dajanja zagotovil o trajnostnosti skupine, vključno s praktiki sestavnih delov, so na primer:

- ali se pričakuje, da bo na voljo zadosti ustreznih dokazov iz evidenc, ki jih hrani poslovodstvo skupine, ob upoštevanju:
 - praktikovega razumevanja organizacije in njenega okolja;
 - sistema notranjega kontroliranja v organizaciji, vključno z informacijskim sistemom in njegovo stopnjo centralizacije; na primer potreba po vključitvi praktika sestavnega dela je lahko večja, kadar je sistem notranjega kontroliranja decentraliziran;

- ali je praktik seznanjen z delom, ki je bilo opravljeno ali bo opravljeno v zvezi z informacijami o trajnostnosti, združenimi iz drugih organizacij v okviru obvladovanja organizacije;
- geografska razpršenost organizacij ali poslovnih enot, iz katerih so informacije združene;
- postopek posloводства za pridobivanje informacij iz vrednostne verige; v nekaterih okoliščinah lahko sodila dovolijo poslovodstvu, da oceni informacije, o katerih je treba poročati, s povprečnimi podatki za posamezen sektor in drugih približkov, če poslovodstvo ne more pridobiti informacij, čeprav si je za to upravičeno prizadevalo;
- ureditev dostopa ali kakršne koli omejitve dostopa do informacij; na primer uporaba dela praktika sestavnega dela je lahko potrebna, če je njegov dostop do informacij organizacije v določeni pravni ureditvi omejen;
- poznavanje in izkušnje delovne skupine za posel; na primer praktik sestavnega dela ima lahko več izkušenj in bolj poglobljeno znanje o lokalnih zakonih ali drugih predpisih, poslovnih praksah, jeziku in kulturi kot praktik;
- predhodne izkušnje z uporabo praktika/-ov sestavnega dela.

A290. Pri določanju vrste in obsega dokazov, ki jih je treba pridobiti v zvezi z informacijami o trajnostnosti sestavnih delov skupine ali sestavnih delov vrednostne verige, lahko praktik upošteva naslednje postopke:

- pregledovanje evidenc in dokumentov, ki jih ima skupina – zanesljivost teh dokazov je odvisna od vrste in obsega evidenc in podporne dokumentacije, ki jih hrani organizacija; v nekaterih primerih skupina morda ne bo vodila neodvisnih podrobnih evidenc ali dokumentacije o posebnih trajnostnih zadevah v zvezi s sestavnimi deli skupine, večinoma pa jih ne bo vodila v zvezi s sestavnimi deli vrednostne verige;
- pregledovanje evidenc in dokumentov sestavnega dela – dostop praktika do evidenc sestavnega dela je lahko določen kot del pogodbenih ali drugih dogovorov med skupino in sestavnim delom; to je verjetneje pri sestavnih delih skupine;
- preizkušanje postopka posloводства za pridobivanje informacij od sestavnih delov vrednostne verige – zaradi omejitev, ki lahko obstajajo pri pridobivanju informacij iz vrednostne verige, so praktikovi postopki v nekaterih primerih lahko omejeni na ovrednotenje, ali je poslovodstvo ravnalo v skladu z zahtevami sodil, in na preizkušanje utemeljenosti takih informacij; praktik lahko poskuša pridobiti dokaze tudi iz dela drugega praktika, če je bilo delo opravljeno na teh informacijah; ne glede na morebitne omejitve pri pridobivanju informacij iz vrednostne verige mora praktik pridobiti zadosti ustreznih dokazov; glejte tudi odstavka A251-A253;
- pridobivanje potrditev informacij o trajnostnosti od sestavnega dela:
 - če skupina vodi neodvisne evidence informacij o trajnostnosti, je lahko potrditev sestavnega dela, ki potrjuje informacije v evidencah organizacije v skupini, zanesljiv dokaz,
 - če skupina ne vodi neodvisnih evidenc, so informacije, pridobljene v potrditvah od sestavnega dela, zgolj izjava o tem, kaj se odraža v evidencah, ki jih vodi sestavni del; zato take potrditve same po sebi niso zadosten ustrezen dokaz; v takih okoliščinah lahko praktik razmisli, ali je mogoče prepoznati drug možen vir neodvisnih dokazov;

- izvajanje analitičnih postopkov v evidencah, ki jih vodi skupina, ali v informacijah, prejetih od sestavnega dela – uspešnost analitičnih postopkov se bo verjetno razlikovala glede na razkritje ali uradno trditev in bo odvisna od obsega in podrobnosti razpoložljivih informacij.

Ali je treba pridobiti dokaze o delu, ki ga/so je/ga opravil/-i drugi praktik/-i (glejte odstavek 96(c))

A291. Če namerava praktik uporabiti kot dokaz poročilo – »za več uporabnikov« – drugega praktika kot dokaz, odstavek 51 zahteva, da praktik ovrednoti, ali so opis opravljenih postopkov in njihovi rezultati ustrezni za njegove namene. Vendar pa uporaba takega poročila ne spreminja praktikove odgovornosti za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov, ki zagotavljajo utemeljeno podlago za potrditev praktikovega sklepa o zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti skupine.

Pomembnost (glejte odstavke 98-100)

A292. Praktikovo upoštevanje ali določanje pomembnosti je, kadar je to primerno, pomembno pri izvajanju postopkov ocenjevanja tveganj, določanju vrste, časa in obsega nadaljnjih postopkov ter ovrednotenju, ali v informacijah o trajnostnosti ni pomembno napačne navedbe.

A293. Upoštevanje pomembnosti za kvalitativna razkritja vključuje aktivno razmišljanje praktika o dejavnikih, ki lahko vodijo do morebitnih pomembno napačnih navedb (glejte odstavek A300).

A294. Pri proučevanju ali določanju pomembnosti praktik upošteva razkritja, ki so lahko pomembna za predvidene uporabnike. Praktikovi postopki ocenjevanja tveganj so zasnovani in izvedeni za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe na ravni razkritij (za omejeno zagotovilo) ali na ravni uradnih trditev za razkritja (za sprejemljivo zagotovilo). Zato so presoje o pomembnosti ter vrsti in verjetnosti morebitnih napačnih navedb pomembne za praktikov pristop, vključno z načinom združevanja informacij o trajnostnosti za načrtovanje in izvajanje posla, kot je pojasnjeno v odstavkih A284-A287.

A295. Strokovne presoje o pomembnosti se oblikujejo glede na okoliščine, vendar nanje ne vpliva raven zagotovil. To pomeni, da je za iste predvidene uporabnike in namen pomembnost za posel dajanja sprejemljivega zagotovila enaka kot za posel dajanja omejenega zagotovila, ker pomembnost temelji na potrebah predvidenih uporabnikov po informacijah.

A296. Okvirna sodila lahko vključujejo razpravo o konceptu pomembnosti, ki zagotavlja referenčni okvir za praktikovo upoštevanje ali določanje pomembnosti. Če okvirna sodila ne obravnavajo pomembnosti, se lahko uporabijo naslednja načela:

- presoje o zadevah, pomembnih za predvidene uporabnike informacij o trajnostnosti, temeljijo na upoštevanju skupnih informacijskih potreb predvidenih uporabnikov kot skupine;
- napačne navedbe, vključno z izpuščanjem, se štejejo za pomembne, če je mogoče utemeljeno pričakovati, da bodo posamično ali skupaj vplivale na odločitve predvidenih uporabnikov, sprejete na podlagi informacij o trajnostnosti.

A297. Pomembnost je stvar strokovne presoje in nanjo vpliva praktikovo dožemanje skupnih informacijskih potreb predvidenih uporabnikov kot skupine. V tem okviru je utemeljeno/upravičeno, da praktik predvideva, da:

- imajo predvideni uporabniki primerno znanje o trajnostnih zadevah in so pripravljeni preučiti informacije o trajnostnosti s primerno skrbnostjo;
- razumejo, da so informacije o trajnostnosti pripravljene in zagotovljene na ustreznih ravneh pomembnosti, in razumejo vse koncepte pomembnosti, vključene v veljavna sodila;

- (c) razumejo vse neločljivo povezane negotovosti, vključene v merjenje ali ovrednotenje trajnostnih zadev;
- (d) sprejemajo utemeljene odločitve na podlagi informacij o trajnostnosti.

Razen če je bil posel zasnovan tako, da izpolnjuje posebne potrebe po informacijah posebnih uporabnikov, se možen učinek napačnih navedb na posebne uporabnike, katerih potrebe po informacijah se lahko zelo razlikujejo, običajno ne upošteva.

Primer:

Organizacija posluje po vsem svetu v različnih panogah, vključno z zdravstvom in izdelki široke potrošnje. Najela je zunanje svetovalno podjetje, da bi zbralo podatke o stališčih deležnikov glede strategije organizacije o trajnostnosti. Organizacija je uporabila način, da bi najprej prepoznala najpomembnejše skupine deležnikov, ki so vključevale »stranke, dobavitelje, neprofitne organizacije, podjetja / zasebni sektor, akademike, svetovalce, vlado, medije, finance, trgovinska združenja in skupine strokovnjakov«. Organizacija je nato pridobila neposredne povratne informacije o tem, kako njena strategija o trajnostnosti vpliva na ljudi, širšo skupnost in okolje. Po zbiranju teh podatkov jih je analizirala, da bi ugotovila, katera vprašanja so bila pomembna za anketirance, in o teh področjih poročala.

A298. Pomembnost se nanaša na informacije o trajnostnosti v obsegu posla dajanja zagotovil. Zato se, kadar posel zajema nekatere, ne pa vseh informacij o trajnostnosti, pomembnost obravnava samo v zvezi s tistimi informacijami o trajnostnosti, ki so v obsegu posla dajanja zagotovil.

A299. Vsa razkritja ne vključujejo enakih premislekov o pomembnosti. Običajno se pomembnost obravnava ali določa za različna razkritja. Pri različnih razkritjih imajo isti predvideni uporabniki lahko različne potrebe po informacijah, različno toleranco za napačne navedbe ali pa so razkritja izražena z različnimi merskimi enotami. Upoštevanje kvalitativnih dejavnikov lahko praktiku pomaga prepoznati razkritja, ki so lahko za predvidene uporabnike bistvenejša. Na primer, predvideni uporabniki lahko pripisujejo večji pomen informacijam o varnosti hrane ali zdravil kot informacijam o recikliranju nenevarnih odpadkov, ker so posledice slabih varnostnih standardov pri proizvodnji hrane ali zdravil verjetno resnejše za zdravje ljudi kot posledice nerekicliranja nenevarnih odpadkov. Zato morda v manjši meri dopuščajo napačne navedbe informacij o varnosti hrane ali zdravil kot o recikliranju nenevarnih odpadkov.

Kvalitativni dejavniki (glejte odstavek 98(a))

A300. Primeri dejavnikov, ki so lahko pomembni za praktično presojo pomembnosti kvalitativnih razkritij, vključujejo:

- število oseb ali organizacij, na katere vpliva trajnostna zadeva, in resnost njenega učinka; na primer, razlitje nevarnih odpadkov lahko vpliva na majhno število ljudi, vendar lahko učinek tega razlitja povzroči resne škodljive posledice za okolje;
- vzajemno delovanje med več tematikami in vidiki tematik ter njihova relativna pomembnost;
- obliko predstavitve informacij o trajnostnosti, kadar veljavna sodila dopuščajo razlike v predstavitvi;
- vrsto morebitne napačne navedbe in kdaj bi se štela za pomembno; na primer vrsto opaženih odstopanj od kontrole, kadar so informacije o trajnostnosti izjava, da postopek obstaja ali da je kontrola uspešna;
- dejstvo, ali bi morebitna napačna navedba lahko vplivala na skladnost z zakonom ali drugim predpisom, vključno s tem, ali obstaja spodbuda ali pritisk na poslovodstvo, da

doseže pričakovani cilj ali izid; praktik lahko na primer meni, da je morebitna napačna navedba pomembna, če vpliva na omejitve, pri kateri bi organizacija morala plačati davek na ogljikov dioksid;

- ali bi bila morebitna napačna navedba bistvena glede na praktično razumevanje znanih predhodnih sporočil predvidenim uporabnikom o zadevah, pomembnih za njihove potrebe po informacijah, na primer v zvezi s pričakovanim izidom namenov ali ciljev, stopnjo, do katere bi morebitna napačna navedba vplivala na doseganje namena ali cilja v organizaciji;
- kadar se trajnostna zadeva nanaša na vladni program ali subjekt javnega sektorja, ali je določen vidik programa ali organizacije bistven glede na vrsto, prepoznavnost in občutljivost programa ali organizacije;
- ali veljavna sodila vključujejo koncept primerne skrbnosti glede vplivov, vrste in obsega teh vplivov; praktik lahko na primer prouči, ali so bili v razkritjih organizacije izpuščeni ali popačeni ukrepi, sprejeti za preprečevanje ali zmanjšanje negativnih vplivov, ali so bili prezrti dodatni negativni vplivi ali pa ukrepi organizacije za preprečevanje ali zmanjšanje negativnih vplivov niso bili uspešni;
- pri opisnih razkritjih lahko raven podrobnosti opisa ali splošen izraz besed, uporabljenih za opis zadeve, uporabnikom informacij o trajnostnosti daje zavajajočo sliko;
- kako predstavitev informacij vpliva na uporabnikovo dožemanje informacij; kadar na primer poslovodstvo predstavi razkritja v obliki grafov, diagramov ali slik, lahko premisleki o pomembnosti vključujejo, ali je uporaba različnih lestvic za osi x in y v grafu lahko zavajajoča.

Premisleki o pomembnosti kvantitativnih razkritij (glejte odstavek 98(b))

A301. Kvantitativni dejavniki se nanašajo na razsežnost napačnih navedb glede na morebitna razkritja, ki so:

- izražena številčno ali
- drugače povezana s številčnimi vrednostmi (npr. število opaženih odstopanj od kontrole je lahko ustrezen kvantitativni dejavnik, kadar je informacija o trajnostnosti izjava, da je kontrola uspešna).

A302. Kvalitativni dejavniki so lahko pomembni tudi pri določanju pomembnosti za kvantitativna razkritja. Primeri kvalitativnih dejavnikov so v odstavku A300.

A303. Pri kvantitativnih razkritjih (npr. ključni kazalnik uspešnosti, izražen s številkami) se pomembnost lahko določi z odstotkom za poročano metriko ali za izbrano primerjalno merilo, povezano z razkritjem.

Primeri omejitev lahko vključujejo x % naložb v projekte skupnosti (v urah ali denarju), y % porabljene energije (v kWh) ali z % saniranih zemljišč (v hektarjih).

A304. Dejavniki, ki lahko vplivajo na prepoznavanje ustreznega primerjalnega merila in odstotka, vključujejo:

- elemente razkritja – če na primer obstaja element, ki bo verjetno v središču pozornosti predvidenih uporabnikov, je to lahko ustrezno primerjalno merilo;
- relativno nestanovitnost primerjalnega merila – če se na primer primerjalno merilo iz obdobja v obdobje bistveno spreminja, je morda primerno določiti pomembnost glede na spodnjo mejo razpona nihanja, tudi če je v tekočem obdobju višja;

- (c) zahteve veljavnih sodil – če veljavna sodila določajo odstotkovno omejitev pomembnosti, lahko to prakso zagotovi referenčni okvir pri določanju pomembnosti za razkritje.

A305. Veljavna sodila lahko zahtevajo razkritja računovodskih informacij o izvirnih vrednostih. Teme, o katerih se poroča, lahko na primer vključujejo naložbe skupnosti, izdatke za usposabljanje ali davke glede na pravno ureditev. O njih se lahko poroča tudi v računovodskih izkazih organizacije. V revizijo teh računovodskih izkazov je lahko vključen praktik ali drugi praktik (glejte tudi odstavek A14). Pomembnost, uporabljena za te vidike razkritij, ni nujno enaka pomembnosti, uporabljeni pri reviziji računovodskih izkazov organizacije.

Kadar mora organizacija uporabiti tako računovodsko pomembnost kot pomembnost vplivov (glejte odstavek 99)

A306. Če se v okviru poročanja ali v sodilih, razvitih v organizaciji, zahteva uporaba dvojne pomembnosti, kot je opisana v odstavku A337, se v odstavku 99 zahteva, da praktik pri obravnavanju ali določanju pomembnosti za načrtovanje in izvajanje postopkov ter določanje, ali so prepoznane napačne navedbe pomembne, upošteva tako vidik računovodske pomembnosti kot vidik pomembnosti vplivov, tako da se:

- (a) za kvantitativna razkritja običajno uporabi nižja raven pomembnosti za računovodsko pomembnost ali pomembnost vplivov;
- (b) za kvantitativna razkritja bi se pri uporabi dejavnikov iz odstavka A300 in drugih premislekov o napačnih navedbah iz odstavkov A491-A493 navadno uporabila višja raven podrobnosti, potrebna pri pomembnosti za računovodsko pomembnost ali pomembnost vplivov.

Izvedbena pomembnost (glejte odstavek 100)

A307. Izvedbena pomembnost se lahko uporablja v različnih fazah posla dajanja zagotovil. Na primer, izvedbena pomembnost je lahko koristna za pomoč pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe na ravni razkritij (pri poslu dajanja omejenega zagotovila) ali za pomoč pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja (pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila) ter za določitev vrste, časa in obsega nadaljnjih postopkov.

A308. Pri kvantitativnih razkritjih načrtovanje posla samo za odkrivanje posamičnih pomembno napačnih navedb prezre tveganje pri združevanju, ki je verjetnost, da vsota nepopravljenih in neodkritih napačnih navedb preseže pomembnost. Tveganje pri združevanju nastane, ker so informacije o trajnostnosti lahko razčlenjene, praktik pa lahko zasnuje in izvaja postopke dajanja zagotovil ločeno za te razčlenjene informacije. Zato je pri načrtovanju vrste, časa in obsega postopkov morda primerno, da praktik:

- (a) določi izvedbeno pomembnost za kvantitativna razkritja, da zmanjša tveganje pri združevanju na ustrezno nizko raven;
- (b) prouči, katere vrste napak ali izpuščanj bi lahko predstavljale pomembno napačno navedbo, kadar bi bile združene z drugimi napačnimi navedbami.

A309. Določitev izvedbene pomembnosti ni preprost mehanski izračun in vključuje strokovno presojo. Nanjo vpliva praktikovo razumevanje organizacije, ki se posodablja med izvajanjem postopkov ocenjevanja tveganj. Dejavniki, ki jih praktik lahko upošteva pri določanju izvedbene pomembnosti, vključujejo naslednje:

- obseg razčlenitve razkritij; na primer, pri poslu skupine se z večanjem obsega razčlenitve po sestavnih delih za primerno obravnavanje tveganja pri združevanju običajno zmanjša izvedbena pomembnost; relativna bistvenost sestavnega dela za poročajočo organizacijo

lahko vpliva na obseg razčlenitve (na primer, če en sam sestavni del, ki poroča, predstavlja velik del poročajoče organizacije, je razčlenitev po sestavnih delih verjetno manjša);

- pričakovanja o vrsti, pogostosti in razsežnosti napačnih navedb razčlenjenih razkritij, vključno s tistimi, ki so bile prepoznane pri prejšnjih poslih.

A310. V nekaterih primerih lahko praktik opravi oceno tveganja ali nadaljnje postopke na kvantitativnem razkritju kot enotni populaciji (tj. nerazčlenjeni). V takih primerih je izvedbena pomembnost, ki se uporablja za izvajanje teh postopkov, enaka pomembnosti.

A311. Izvedbena pomembnost ne obravnava napačnih navedb, pomembnih samo zaradi kvalitativnih dejavnikov, ki vplivajo na njihovo bistvenost. Vendar pa lahko zasnovanje postopkov za povečanje verjetnosti prepoznavanja napačnih navedb, pomembnih samo zaradi kvalitativnih dejavnikov, kolikor je to mogoče, pomaga praktiku tudi pri obravnavanju tveganja pri združevanju.

Popravljanje pomembnosti med opravljanjem posla (glejte odstavek 101)

A312. Pomembnost se lahko popravi kot rezultat spremembe okoliščin med poslom dajanja zagotovil (na primer odtujitev večjega dela poslovanja organizacije), novih informacij ali spremembe praktikovega razumevanja organizacije in njenega poslovanja kot rezultat izvajanja postopkov. Med poslom se lahko na primer izkaže, da se bo odstotek bistvenih kategorij izdelkov, za katere se ocenjujejo vplivi na zdravje in varnost kupcev z namenom izboljšanja, verjetno bistveno razlikoval od takega, ki je bil pričakovan med načrtovanjem. Če praktik med poslom sklene, da je ustrezna drugačna pomembnost, bo morda treba popraviti tudi izvedbeno pomembnost ali vrsto, čas in obseg nadaljnjih postopkov.

Postopki ocenjevanja tveganj

Zasnovanje in izvajanje postopkov ocenjevanja tveganj (glejte odstavke 103L-105)

A313. Postopki ocenjevanja tveganj so del ponavljajočega se in dinamičnega postopka. O tveganjih pomembno napačne navedbe se lahko oblikujejo začetna pričakovanja, ki se lahko dodatno izpopolnijo, ko praktik napreduje pri opravljanju posla ali če pridobi nove informacije. Postopki ocenjevanja tveganj sami po sebi ne zagotavljajo zadostnih ustreznih dokazov, na katerih bi lahko utemeljili sklep o zagotovitlu.

A314. Vrsta in obseg postopkov ocenjevanja tveganj se bosta razlikovala glede na to, ali gre za posel dajanja omejenega ali sprejemljivega zagotovila, glede na vrsto in okoliščine organizacije (npr. formalnost usmeritev ali postopkov organizacije ter postopkov in sistemov), vrsto in zapletenost trajnostnih zadev ter značilnosti dogodkov ali pogojev, ki bi lahko povzročili pomembno napačne navedbe. Praktik strokovno presoja, da določi vrsto in obseg postopkov ocenjevanja tveganj, ki jih je treba izvesti za izpolnitev zahtev tega MSZT-ja, kadar je to primerno glede na raven zagotovil, ki jo je treba pridobiti. Podrobnost praktikovega razumevanja je manjša od tiste, ki jo ima poslovodstvo pri upravljanju organizacije, in pri poslu dajanja omejenega zagotovila manjša kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila.

A315. Vrsta postopkov ocenjevanja tveganj, ki jih opravi praktik, lahko vključuje naslednje:

- (a) poizvedovanja pri poslovodstvu, ustreznih posameznikih v okviru notranjega revidiranja (če obstaja) in drugih v organizaciji, ki imajo po presoji praktika informacije, ki lahko pomagajo pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake;
- (b) analitične postopke;
- (c) opazovanje in pregledovanje.

A316. Informacije, ki jih praktik pridobi s poizvedovanjem, lahko zagotovijo pomembne dokaze (npr. v podporo zahtevanemu razumevanju organizacije in njenega okolja ter sestavin sistema notranjega kontroliranja organizacije). Vendar pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila samo poizvedbe običajno ne zadostujejo za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev.

A317. Zasnovanje in izvajanje postopkov ocenjevanja tveganj lahko vključujeta pridobivanje dokazov iz več virov, vključno z:

- (a) interakcijami s poslovodstvom, pristojnimi za upravljanje in drugim ključnim osebjem organizacije, ki lahko vključuje osebe v organizaciji, ki ima funkcije, pomembne za informacije o trajnostnosti (na primer kadrovska služba), ali notranjimi revizorji;
- (b) nekaterimi zunanjimi strankami, kot so regulatorji, pridobljene neposredno ali posredno;
- (c) javno dostopnimi informacijami o organizaciji in njeni panogi, na primer sporočila za javnost, ki jih je izdala organizacija, gradiva za analitike ali srečanja skupin vlagateljev, poročila analitikov ali informacije o trajnostnih zadevah.

A318. Praktik lahko izvaja nadaljnje postopke hkrati s postopki ocenjevanja tveganj, kadar je to učinkovito.

Primer:

- Pridobljeni dokazi, ki podpirajo prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe, lahko podpirajo tudi ovrednotenje uspešnosti delovanja kontrol.

Upoštevanje informacij iz postopkov sprejetja in ohranjanja posla (glejte odstavek 104)

A319. V odstavku 75 se zahteva, da praktik pridobi predhodno poznavanje o okoliščinah posla, da bi zagotovil ustrezno podlago za ugotavljanje, ali so izpolnjeni osnovni pogoji za posel. To predhodno poznavanje običajno ne zadostuje za izpolnitev zahtev iz odstavkov 103O in 103R, lahko pa zagotovi pomembne dokaze za podporo zahtevanemu razumevanju. Praktik lahko dopolni razumevanje veljavnih sodil, pridobljeno pri sprejetju posla pri izvajanju postopkov ocenjevanja tveganj, z informacijami na primer:

- kadar je primerno, iz drugih poslov, ki jih je vodja posla opravil za organizacijo, kot so revizija računovodskih izkazov ali preverjanje posebnih zadev (npr. preverjanje porabe vode za bistveno dejavnost v organizaciji);
- iz prejšnjih izkušenj z organizacijo, če so take informacije še vedno ustrezne in zanesljive kot dokaz za sedanji posel.

Razprava delovne skupine za posel (glejte odstavek 105)

A320. Razprave med vodjo posla in drugimi ključnimi člani delovne skupine za posel ter morebitnimi praktikovimi ključnimi zunanjimi veščaki lahko:

- zagotovijo priložnost, da bolj izkušeni člani delovne skupine za posel, vključno z vodjo posla, posredujejo svoja spoznanja na podlagi poznavanja organizacije; posredovanje informacij prispeva k boljšemu razumevanju vseh članov delovne skupine za posel;
- omogočijo članom delovne skupine za posel izmenjavo informacij o tem, kako in kje so informacije o trajnostnosti lahko dovzetne za pomembno napačno navedbo zaradi prevare ali napake;
- pomagajo delovni skupini za posel pri načrtovanju in izvajanju posla.

A321. Kadar posel izvaja en sam posameznik, na primer samostojni praktik, mu lahko upoštevanje zadev iz odstavka 105 kljub temu pomaga pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe.

Razumevanje trajnostnih zadev in informacij o trajnostnosti (glejte odstavek 106)

A322. Značilnosti dogodkov ali pogojev, ki lahko povzročijo pomembno napačno navedbo razkritij, lahko vključujejo zapletenost, presojo, spremembo, negotovost ali dovzetnost za napačno navedbo zaradi pristranskosti posloводства ali prevare, zaradi česar so razkritja dovzetna za pomembno napačno navedbo zaradi prevare ali napake.

A323. Pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali pristranskosti posloводства v informacijah o trajnostnosti se lahko nanašajo na zadeve, kot so:

- napačno navajanje informacij o trajnostnosti (vključno z izpuščanjem informacij), da bi se izognili kaznim ali globam, morebitni agresivni ali preveč optimistični notranji ali zunanji cilji, namerno netočni ali zavajajoči izdelki ali javne izjave ali trditve podjetja;
- izpuščanje trajnostnih zadev pri prepoznavanju zadev, ki jih je treba vključiti v informacije o trajnostnosti in so lahko neugodne ali za katere je težko pridobiti informacije, čeprav so te zadeve pomembne za predvidene uporabnike;
- napačno navajanje informacij o trajnostnosti, da bi organizaciji omogočili ugodno obravnavo v zvezi s prihodnjimi prizadevanji ali da bi bili dejavnik pri financiranju, dogovorih ali pogajanjih z dobavitelji ali strankami;
- napačno navajanje informacij o trajnostnosti, da bi zmanjšali obveznosti za davek na izpuste ogljikovega dioksida ali precenili ustvarjene ogljične dobropise;
- namerno pristransko poročanje o informacijah o trajnostnosti v zvezi s spodbudami za uspešnost ali nadomestili, da bi vplivali na izid nagrade za uspešnost ali nadomestila;
- pritiski, povezani s pridobivanjem določenih pooblastil ali priznanj (npr. zeleni pečat ali ocena) ali z izpolnjevanjem določenih pogodbenih pogojev;
- nezreli sistemi notranjega kontroliranja poročanja o trajnostnosti.

A324. Značilnosti dogodkov ali pogojev, ki bi lahko povzročili tveganja pomembno napačne navedbe, so lahko pri različnih razkritjih različne. Na primer:

- tveganja pomembno napačne navedbe, povezana z informacijami o odpadkih, ki jih je organizacija ustvarila pri svojih dejavnostih, se lahko razlikujejo od tveganj pomembno napačne navedbe, povezanih z informacijami o odpadkih, ki so nastali v začetnem ali končnem delu vrednostne verige organizacije;
- tveganja pomembno napačne navedbe v preteklih kvantitativnih informacijah se lahko razlikujejo od tveganj pomembno napačne navedbe v prihodnost usmerjenih kvalitativnih informacij.

A325. Trajnostne zadeve je morda zapleteno meriti ali ovrednotiti oziroma so predmet negotovosti. Na primer, morebitna tveganja, povezana s podnebjem, verjetnost njihovega nastanka ter njihovi pričakovani kratko-, srednje- in dolgoročni vplivi na organizacijo in njeno dobavno verigo so lahko zapleteni za merjenje in ovrednotenje ter predmet visoke stopnje negotovosti. Zaradi neločljivo povezanih negotovosti je lahko tveganje pomembno napačne navedbe razkritij večje, ali pa je lahko težko prepoznati in oceniti tveganja pomembno napačne navedbe informacij o trajnostnosti.

Določanje primernosti veljavnih sodil (glejte odstavek 107)

A326. Določanje primernosti veljavnih sodil med poslom temelji na pridobljenem predhodnem poznavanju in razpravi z ustrezno/-imi stranko/-ami pri ovrednotenju njihove primernosti pred sprejetjem ali ohranjanjem posla in vključuje določanje, ali sodila kažejo značilnosti primernih sodil iz odstavka 78 (glejte tudi odstavek A199). Praktični postopki ocenjevanja tveganj se po vrsti in obsegu razlikujejo od postopkov, ki so lahko zadostni za sprejetje ali ohranjanje posla.

A327. Če veljavna sodila vključujejo okvirna sodila, za katera se domneva, da so primerna, kot je opisano v odstavku A197, lahko praktiku zadostuje, da določi, da je organizacija uporabila taka sodila pri pripravi informacij o trajnostnosti. V drugih okoliščinah lahko praktik razmisli, ali je ovrednotenje sodil v fazi sprejetja in ohranjanja še vedno ustrezno za namene postopkov praktičnega ocenjevanja tveganj. Če praktično ovrednotenje sodil ni več ustrezno, je treba podrobneje določiti ustreznost sodil v skladu z odstavkom 107. To se lahko zgodi na primer, če so sodila, ki jih je razvilo podjetje, na voljo šele po sprejetju posla ali če organizacija pri pripravi informacij o trajnostnosti uporablja sodila, ki se razlikujejo od tistih, ki jih je praktik predvideval pred sprejetjem ali ohranjanjem posla. To je lahko posledica vrste dejavnikov, na primer:

- prvotno prepoznana sodila niso več primerna za okoliščine organizacije;
- spremembe v primerljivi praksi v panogi;
- na voljo so nova ali popravljena sodila;
- organizacija uporablja natančnejša sodila;
- organizacija prepozna, da okvirna sodila niso dovolj podrobna, zato mora sodila razviti sama.

A328. Določanje primernosti veljavnih sodil in ovrednotenje ustreznosti njihove uporabe pomaga praktiku pri prepoznavanju dovzetnosti razkritij za napačne navedbe. Praktik lahko na primer:

- prepozna elemente veljavnih sodil, pri katerih je organizacija lahko dovzetnejša za nepravilno razlago in uporabo, kadar pripravlja informacije o trajnostnosti;
- prepozna, kje ima organizacija možnost presojanja pri uporabi veljavnih sodil in zato lahko povzroči tveganje pomembno napačne navedbe zaradi neustreznih presoj v okoliščinah organizacije;
- prepozna vidike veljavnih sodil, ki so lahko dovzetnejša za manipulacijo, na primer kadar je organizaciji dovoljeno pripraviti informacije na podlagi »spoštuj ali pojasni«, če ima za to utemeljeno podlago;
- določi, da je postopek organizacije za prepoznavanje ali razvijanje in uporabo veljavnih sodil pomanjkljiv, kar lahko povzroči tveganja pomembno napačne navedbe v zvezi s primernostjo ali ustrezno uporabo veljavnih sodil v okoliščinah organizacije.

A329. Okvirna sodila se sama po sebi morda ne štejejo za primerna (npr. lahko so nepopolna ali se pri uporabi razlagajo). Zato bo morala organizacija morda dopolniti okvirna sodila, da bodo uporabna sodila primerna. Postopek oblikovanja veljavnih sodil in njihove uporabe za trajnostne zadeve je lahko zapleten, zahteva presojo in je lahko dovzet za pristranskost. Določitev, ki jo zahteva odstavek 106, lahko povzroči, da praktik prepozna razkritja, pri katerih obstaja večja dovzetnost za napačne navedbe, ali pa, da praktik ponovno ovrednoti primernost veljavnih sodil.

A330. Določanje primernosti veljavnih sodil lahko vključuje razumevanje:

- negotovosti in zapletenosti, povezanih s prepoznavanjem okvirnih sodil, in vseh sodil, ki jih je organizacija razvila za dopolnitev okvira;

- sodil za postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih se bo poročalo;
- sodil za prepoznavanje meje poročanja in ali se ta razlikuje za vsako razkritje;
- kadar je primerno, kako organizacija oblikuje svoja lastna sodila, vključno s sodili, ki se uporabljajo za dopolnitev okvirnih sodil;
- kontrol postopka organizacije za opredeljevanje ali razvijanje in uporabo ustreznih sodil;
- ali obstajajo kakršne koli določbe o olajšavah. Takšne olajšave se lahko nanašajo na obveznosti razkritja v določenem obdobju (npr. organizacija mora zagotoviti okoljske informacije samo za prva tri leta poročanja) ali na podatke in informacije, potrebne za pripravo informacij o trajnostnosti (npr. za obravnavo pomislekov glede začetnih stroškov in omejitev virov pri pridobivanju zahtevanih informacij v zvezi z informacijami o začetnem in končnem delu vrednostne verige).

A331. Razumevanje postopka za prepoznavanje ali razvijanje in uporabo veljavnih sodil, vključno s postopkom organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, lahko praktiko pomaga tudi pri ugotavljanju ustreznosti veljavnih sodil, vključno s tem, ali sodila:

- obravnavajo namen informacij o trajnostnosti;
- so pregledna;
- vključujejo sodelovanje s predvidenimi uporabniki ali njihovimi predstavniki pri prepoznavanju njihovih potreb po informacijah za odločanje;
- obravnavajo, kako se sodila uporabljajo v okoliščinah organizacije, vključno z izbiro in uporabo usmeritev poročanja, ki so skladne z veljavnimi sodili;
- zagotavljajo ustrezne razloge za uporabo sodil;
- upoštevajo ustrezno podrobnost sodil glede tega, kako je treba trajnostne zadeve meriti ali ovrednotiti.

Premisleki, specifični za določanje primernosti sodil za kvalitativne informacije (glejte odstavek 78(c), 107)

A332. V nekaterih okoliščinah lahko praktik določi, da so sodila za kvalitativne informacije neprimerna. Na primer, vse značilnosti za primerna sodila niso izkazane, ker sodila niso dovolj podrobna ali pa sodila za kvalitativne informacije ne obstajajo. V takih okoliščinah lahko praktik razmisli:

- o zahtevi, da organizacija pripravi primerna sodila;
- o zahtevi, da organizacija ne poroča o informacijah, ki bi nastale zaradi uporabe neprimernih sodil, če pa se odloči poročati o teh informacijah, naj jih jasno prepozna kot druge informacije, ki niso v obsegu posla dajanja zagotovil, in izvede postopke v skladu z odstavki 171-177;
- ali so informacije lahko zavajajoče ter o vplivu na sprejetje in ohranjanje posla;
- o vplivu na sklep o zagotovitvi.

Premisleki, specifični za določanje primernosti sodil za postopke, sisteme in kontrole (glejte odstavek 78(c), 107)

A333. Če so informacije o trajnostnosti postopkov, sistemov in kontrol predmet posla dajanja zagotovil, lahko praktik prouči, ali sodila vključujejo:

- (a) če sklep o zagotovitvi zajema opis postopkov, sistemov ali kontrol v organizaciji:

- (i) cilje kontroliranja in kontrole, zasnovane za doseganje teh ciljev,
- (ii) postopke in evidence v okviru informacijske tehnologije in ročnih sistemov, s katerimi se trajnostne zadeve ter bistveni dogodki in pogoji, pomembni za informacije o trajnostnosti, evidentirajo, obdelujejo, kadar je to primerno, popravljajo in prenašajo v informacije o trajnostnosti, o katerih se poroča;
- (b) če sklep o zagotovitvi zajema primernost zasnove postopkov, sistemov ali kontrol:
 - (i) prepoznavanje tveganj, ki ogrožajo doseganje ciljev kontroliranja, navedenih v opisu postopkov, sistemov ali kontrol,
 - (ii) ali bi kontrole, prepoznane v tem opisu, če bi delovale, kot je opisano, dale sprejemljivo zagotovilo o doseganju ciljev kontroliranja;
- (c) če sklep o zagotovitvi zajema uspešnost delovanja postopkov, sistemov ali kontrol, ali so bile kontrole v določenem obdobju dosledno uporabljene, kot so bile zasnovane.

Premisleki, specifični za določanje primernosti sodil za uspešnost (glejte odstavek 78(c), 107)

A334. Pri ovrednotenju, ali so sodila za ovrednotenje uspešnosti organizacije primerna, lahko praktik prouči, ali sodila zajemajo:

- (a) ukrepe ali primerjalna merila, ki se uporabljajo za določitev ciljev, ključnih kazalnikov uspešnosti, zavez ali drugih ciljev, na podlagi katerih se meri uspešnost;
- (b) metode merjenja ali ovrednotenja uspešnosti organizacije.

Premisleki, specifični za določanje primernosti sodil za v prihodnost usmerjene informacije o trajnostnosti (glejte odstavek 78(c), 107)

A335. Pri ovrednotenju, ali so sodila, ki jih je treba uporabiti pri pripravi v prihodnost usmerjenih informacij organizacije, primerna, lahko praktik upošteva, ali sodila zajemajo:

- (a) podlago za predpostavke, ki jih je treba narediti, ter vrsto, vire in obseg negotovosti, ki so del teh predpostavk;
- (b) metode merjenja ali ovrednotenja, ki jih je treba uporabiti za v prihodnost usmerjene informacije o trajnostnosti, ki jih je treba pripraviti na podlagi predpostavk iz točke (a).

Pomembnost sodil (glejte odstavek 78(c)(i), 107)

A336. Pri ovrednotenju, ali so sodila ustrezna, lahko praktik upošteva, ali sodila:

- (a) privedejo do informacij o trajnostnosti, ki so v pomoč pri odločanju predvidenih uporabnikov;
- (b) so bila razvita s postopkom, ki ga je pripravila organizacija ali zunanja stranka, osredotočena na prepoznavanje ali ovrednotenje, ali informacije o trajnostnosti pomagajo pri odločanju predvidenih uporabnikov, vključno s splošnimi vrstami odločitev, ki naj bi jih predvideni uporabniki sprejeli na podlagi namena informacij o trajnostnosti;
- (c) obravnavajo neločljivo povezane negotovosti merjenja ali ovrednotenja pri uporabi sodil v okoliščinah posla, vključno s tem, ali bodo informacije o trajnostnosti, ki so predmet visoke negotovosti, neločljivo povezane z merjenjem ali ovrednotenjem, spremljala razkritja, iz katerih bosta jasno razvidna vrsta in obseg negotovosti;
- (d) določajo raven razčlenitve ali združevanja informacij ali vključujejo načela za določitev ustrezne ravni združevanja ali razčlenitve v posebnih okoliščinah;

- (e) so skladna s tistimi, ki so splošno priznana kot primerna v okviru panoge ali sektorja organizacije, ali pa obstajajo utemeljeni razlogi, da se taka sodila ne uporabijo (npr. organizacija razvije ustreznejša sodila);
- (f) dopuščajo izpuščanja razkritij o trajnostnosti le v okoliščinah, kadar je to primerno; na primer sodila lahko organizaciji dovolijo, da izključi določena razkritja, če:
 - (i) postopki poročanja še niso v celoti dozoreli, tako da so informacije nepopolne ali niso na voljo, sodila pa zahtevajo, da organizacija razkrije to dejstvo in svoje razloge za izpuščanje razkritij,
 - (ii) to razkritje ni uporabno za okoliščine organizacije,
 - (iii) obstajajo pravne omejitve, ki preprečujejo razkritje,
 - (iv) v zelo redkih okoliščinah so informacije o trajnostnosti zaupne ali pa se utemeljeno/upravičeno pričakuje, da bi škodljive posledice razkritja prevladale nad koristmi, ki bi bile v javnem interesu, na primer informacije, ki bi lahko vplivale na preiskavo dejanskega ali domnevnega nezakonitega dejanja;
- (g) so posebna za tematike in vidike tematik, ki bodo privedli do informacij, ki bodo v pomoč pri odločanju predvidenih uporabnikov, na primer ali sodila za:
 - (i) postopke, sisteme ali kontrole vključujejo na primer cilje kontroliranja za ovrednotenje primernosti njihove zasnove (glejte tudi odstavek A333),
 - (ii) uspešnost vključujejo cilje, ključne kazalnike uspešnosti, zaveze ali namene, na podlagi katerih se meri uspešnost, in metode merjenja ali ovrednotenja te uspešnosti (glejte tudi odstavek A334),
 - (iii) informacije, usmerjene v prihodnost, vključujejo podlago za ovrednotenje utemeljenosti osnovnih predpostavk in metode priprave na podlagi teh predpostavk (glejte tudi odstavek A335), ali
 - (iv) zgodovinske informacije vključujejo metode merjenja ali ovrednotenja dejavnosti organizacije.

Upoštevanje pomembnosti sodil, kadar se uporablja računovodska pomembnost ali pomembnost vplivov (glejte odstavka 98, 106)

A337. Pomembna sodila, ki pomagajo pri odločanju predvidenih uporabnikov, se lahko nanašajo na:

- (a) ali:
 - (i) pomembne vplive okoljskih, družbenih in upravljaljskih zadev na strategijo, poslovni model in uspešnost organizacije, kar se lahko imenuje »računovodska pomembnost«, ali
 - (ii) pomembne vplive dejavnosti, izdelkov in storitev organizacije na okolje, družbo ali gospodarstvo, kar se lahko imenuje »pomembnost vplivov«; ali
- (b) tako računovodska pomembnost kot tudi pomembnost vplivov, kar se lahko v skladu z veljavnimi sodili označi kot »dvojna pomembnost«.

Popolnost sodil (glejte odstavka 78(c)(ii), 107)

A338. Pri ovrednotenju popolnosti sodil, vključno s sodili, ki jih je razvila organizacija in dopolnjujejo vsa uporabljena okvirna sodila, lahko praktik upošteva, ali obravnava:

- tematike ali vidike tematik, za katere se lahko utemeljeno pričakuje, da bodo vplivali na odločitve predvidenih uporabnikov, ali jih ni mogoče tako enostavno izmeriti ali ovrednotiti kot druge tematike ali vidike tematik;

- podlago za bistvene presoje pri pripravi informacij o trajnostnosti;
- vir bistvenih negotovosti, ki so neločljivo povezane z uporabo sodil;
- mejo poročanja.

Zanesljivost sodil (glejte odstavka 78(c)(iii), 107)

A339. Pri ovrednotenju, ali so sodila zanesljiva, lahko praktik upošteva:

- ali je mogoče merjenje ali ovrednotenje trajnostnih zadev izvesti s potrebno stopnjo natančnosti, da bi bilo ustrezno v okoliščinah posla;
- ali sodila temeljijo na opredelitvah z malo oziroma brez dvomnosti;
- ali uporaba sodil omogoča utemeljeno dosledno merjenje ali ovrednotenje trajnostnih zadev, kadar jih v podobnih okoliščinah uporabljajo različne stranke;
- vire sodil in postopek, uporabljen pri njihovem oblikovanju.

Nevtralnost sodil (glejte odstavka 78(c)(iv), 107)

A340. Pri ovrednotenju, ali so sodila nevtralna, lahko praktik upošteva, ali sodila:

- zahtevajo uravnoteženo razkritje tako ugodnih kot neugodnih informacij in niso predmet pristranskosti posloводства z izključevanjem tem ali vidikov tem samo na podlagi tega, da lahko slabo vplivajo na organizacijo;
- ne povzročajo informacij, ki bi bile za predvidene uporabnike zavajajoče pri razlagi informacij o trajnostnosti;
- so dosledna med poročevalskimi obdobji, razen če za spremembo obstaja utemeljena podlaga;
- obravnavajo način predstavitve in razkritja informacij, da se zmanjša možnost pristranskosti posloводства;
- jih je oblikovala organizacija (npr. lahko so predmet pristranskosti posloводства).

A341. Kadar sodila niso skladna s prejšnjimi poročevalskimi obdobji, lahko praktik prouči, ali:

- ima organizacija utemeljeno podlago za spremembo, na primer organizacija morda razvija in izboljšuje svoj postopek za pripravo informacij o trajnostnosti in so bila sodila, ki jih je razvila organizacija, morda spremenjena tako, da odražajo ustreznejše ali sodobnejše načine, podatke ali metode;
- je podlaga za spremembo zadostno razkrita in pojasnjena v informacijah o trajnostnosti;
- se sodila razlikujejo od tistih, ki se običajno uporabljajo v panogi ali sektorju organizacije, saj je to lahko pokazatelj pristranskosti posloводства;
- so izid spremembe informacije, ki so vedno pozitivne (npr. posloводство spreminja sodila iz leta v leto, tako da je izid videti bolj pozitiven).

Razumljivost sodil (glejte odstavka 78(c)(v), 107)

A342. Pri ovrednotenju, ali so sodila razumljiva, lahko praktik upošteva, ali:

- so sodila jasna in nedvoumna;
- bodo predvidenim uporabnikom omogočila, da zlahka prepoznavajo glavne poudarke in ustrezno sklepajo ali vplivajo na njihovo odločanje;
- bodo privedla do predstavitve, ki ne bo prikrivala ustreznih informacij;

- bodo omogočila jasno predstavitev informacij o trajnostnosti na način, ki uspešno povzema in opozarja na ključne značilnosti informacij, o katerih se poroča;
- bodo privedla do informacij o trajnostnosti, ki bodo skladne, lahko sledljive, jasne in logične;
- bodo privedla do informacij o trajnostnosti, ki jih je mogoče zlahka najti, na primer informacije je morda težko najti, če so razpršene po različnih poročilih, spletnih straneh ali vključene s sklicevanjem;
- bodo privedla do informacij o trajnostnosti, ki so ustrezno uravnotežene med jedrnatostjo, razumljivostjo in pomembnostjo;
- bodo privedla do logičnih in primerljivih časovnih obdobij, ne glede na to, ali so to:
 - točka v času (npr. za opis ali izvajanje postopka, ki ne zajema obdobja);
 - obdobja, ki so se končala (npr. za zgodovinske informacije);
 - obdobja, ki se še bodo končala (npr. za strategijo, cilje ali zaveze).

Razumevanje poročevalskih usmeritev organizacije (glejte odstavka 108-109)

A343. Poročevalske usmeritve so podlage, sporazumi, pravila in prakse, ki jih organizacija uporablja pri pripravi in predstavitvi informacij o trajnostnosti. Poročevalske usmeritve organizacije same po sebi niso sodila, ampak organizaciji pomagajo pri izpolnjevanju veljavnih sodil. Sodila morajo vključevati zadostna načela kot podlago za to, da organizacija izbere in uporablja poročevalske usmeritve, ki so skladne z osnovnimi koncepti in izpolnjujejo cilje zahtev sodil, kot je pojasnjeno v odstavku A2. Če obstoječa sodila ne zagotavljajo zadostnih načel, da bi organizacija lahko izbrala in uporabljala poročevalske usmeritve, bo morda treba prepoznati sodila iz drugega okvira ali pa razviti sodila, ki jih bo razvila organizacija. Zadeve, ki jih praktik lahko upošteva pri spoznavanju izbire in uporabe poročevalskih usmeritev v organizaciji, vključno z morebitnimi spremembami in razlogi za te spremembe, lahko vključujejo:

- poročevalske usmeritve, ki jih uporabljajo podobne organizacije, na primer organizacije v isti panogi ali pravni ureditvi;
- metode, ki jih organizacija uporablja za prepoznavanje, merjenje, predstavljanje in razkrivanje bistvenih informacij o trajnostnosti ali za obravnavanje nenavadnih ali izrednih okoliščin;
- učinek bistvenih usmeritev na spornih ali nastajajočih področjih, za katera ni uradnih navodil ali soglasja;
- spremembe v okolju, kot so spremembe veljavnih sodil, v zakonu in drugem predpisu ali sprejete razlage sodil, zaradi katerih je morda treba spremeniti poročevalske usmeritve organizacije;
- sodila ter zakone in druge predpise, ki so za organizacijo novi, ter kdaj in kako bo organizacija sprejela take zahteve ali se z njimi uskladila.

A344. Primer, kako organizacija izbere in uporablja poročevalske usmeritve v skladu z okvirnimi sodili:

- rudarska družba poroča o informacijah o trajnostnosti v skladu s trajnostnim okvirom, ki zahteva posebna razkritja o tveganjih in priložnostih, povezanih s človekovimi pravicami in pravicami avtohtonih prebivalcev za kovinarsko in rudarsko industrijo;
- pri izpolnjevanju sodil organizacija izbere in uporablja tudi poročevalske usmeritve, vključno z metodami, ki se uporabljajo za razkrivanje postopkov sodelovanja in praks

potrebne skrbnosti v zvezi s človekovimi pravicami in pravicami avtohtonih prebivalcev na konfliktnih območjih, da bi zmanjšala povezana tveganja.

Razumevanje organizacije in njenega okolja

Razumevanje poslovanja organizacije, njene pravne in organizacijske strukture, lastništva in upravljanja ter poslovnega modela (glejte odstavek 110(a))

A345. Praktik strokovno presoja, da določi značilnosti organizacije in njenega okolja, pomembne za informacije o trajnostnosti in jih je zato treba razumeti. Praktikova glavna presoja je, ali je spoznavanje zadostno za izpolnitev cilja postopkov ocenjevanja tveganj. Praktikovo razumevanje lahko zahteva manj napora, kadar je obseg posla dajanja zagotovil omejen na določene informacije o trajnostnosti (npr. posamezne metrike). Po drugi strani pa bo morda potrebno širše razumevanje organizacije in njenega okolja, če obseg posla dajanja zagotovil obravnava več tematik ali vidikov tematik. Podobno je lahko podrobnost razumevanja organizacije in njenega okolja, potrebna za posel dajanja omejenega zagotovila, manjša od podrobnosti razumevanja, potrebne pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila.

A346. Praktikovo razumevanje organizacije in njenega okolja lahko vključuje razumevanje:

- (a) vrste organizacije in njenih poslovnih tveganj, povezanih s trajnostnostjo, vključno z:
 - (i) vrsto poslovanja, vključenega v mejo poročanja, vključno:
 - a. s tem, ali so dejavnosti ali poslovanje znotraj meje poročanja z vidika organizacije notranje ali zunanje;
 - b. s prispevkom vsake dejavnosti ali poslovanja k informacijam o trajnostnosti, vključno z organizacijami ali poslovanjem v vrednostni verigi, če je to pomembno za informacije o trajnostnosti;
 - c. z negotovostmi, povezanimi s kvantiteto, o kateri se poroča v informacijah o trajnostnosti;
 - (ii) spremembami v primerjavi s prejšnjim obdobjem v vrsti organizacije, njenih poslovnih tveganjih ali meji poročanja, vključno s tem, ali je prišlo do združitve, prevzemov, odsvojitve ali oddajanja funkcij v zunanje izvajanje;
 - (iii) pogostostjo in vrsto prekinitev poslovanja;
- (b) zrelosti postopkov in kontrol, povezanih z informacijami o trajnostnosti, ter obsega, v katerem vključujejo uporabo IT.

Razumevanje meje poročanja (glejte odstavek 110(b))

A347. Razumevanje meje poročanja lahko zahteva analizo zapletenih organizacijskih struktur (npr. več poslovnih enot v različnih pravnih ureditvah), pogodbenih razmerij in dejavnosti v vrednostni verigi organizacije. Na mejo poročanja lahko vpliva tudi način organizacije poslovanja. Na primer, objekt je lahko v lasti ene stranke, upravlja ga druga stranka in obdeluje materiale izključno za tretjo stranko, vendar so lahko dejavnosti, povezane s trajnostnostjo, vseh treh organizacij znotraj meje poročanja. Razumevanje dejavnosti znotraj meje poročanja pomaga praksi:

- razumeti, ali na razkritja vplivajo zapletenost, presoja, spremembe, negotovost ali dovzetnost za napačne navedbe zaradi pristranskosti posloводства ali prevare;
- prepoznati razkritja, za katera bo morda treba uporabiti delo drugih, da bi pridobil zadostne ustrezne dokaze;

- prepoznati člane delovne skupine za posel in druge stranke, s katerimi vodja posla razpravlja o dovzetnosti razkritij za pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake;
- upoštevati ali določiti ustrezno pomembnost za primerna razkritja;
- določiti vrsto, čas in obseg nadaljnjih postopkov;
- prepoznati razkritja, pri katerih bo morda težko pridobiti zadostne ustrezne dokaze, in kot rezultat posledice za poročilo o zagotovitlu.

Razumevanje namenov, ciljev ali strateških ciljev organizacije (glejte odstavek 110(c))

A348. Razumevanje namenov, ciljev ali strateških ciljev, povezanih s trajnostnimi zadevami, in ukrepov, ki se uporabljajo za ocenjevanje uspešnosti organizacije, lahko pomaga praktiku pri prepoznavanju spodbud in pritiskov, ki povečujejo dovzetnost informacij o trajnostnosti za pristranskost posloводства ali prevaro.

Razumevanje pravnega in regulativnega okvira (glejte odstavek 111)

A349. Učinek zakonov in drugih predpisov na informacije o trajnostnosti bo različen. Tisti zakoni in drugi predpisi, ki veljajo za organizacije, sestavljajo pravni in regulativni okvir. Določbe nekaterih zakonov in drugih predpisov imajo lahko neposreden učinek na informacije o trajnostnosti, saj lahko določajo sodila, ki jih je treba uporabiti, ali razkritja, ki jih je treba vključiti v informacije o trajnostnosti organizacije.

A350. Drugi zakoni in drugi predpisi morda nimajo neposrednega učinka na določitev razkritij v informacijah o trajnostnosti, vendar je lahko skladnost z njimi temeljnega pomena za vidike delovanja. Nespoštovanje zakonov in drugih predpisov, ki imajo temeljni učinek na poslovanje organizacije, ima lahko posledice za razkritja organizacije.

A351. Da bi praktik spoznal zakonski in regulativni okvir ter kako organizacija ravna v skladu s tem okvirom, lahko na primer:

- uporabi svoje obstoječe razumevanje panoge organizacije, regulativnih in drugih zunanjih dejavnikov;
- posodobi razumevanje tistih zakonov in drugih predpisov, ki določajo sodila, okvire, standarde ali navodila;
- poizveduje pri poslovodstvu o drugih zakonih ali predpisih, za katere se lahko pričakuje, da bodo imeli temeljni učinek na poslovanje organizacije;
- poizveduje pri poslovodstvu o usmeritvah ali postopkih organizacije v zvezi s skladnostjo z zakoni in drugimi predpisi.

Poizvedovanje in razprava z ustreznimi strankami (glejte odstavek 112)

A352. Poizvedovanje pri ustreznih strankah in, kadar je to primerno, pri drugih v organizaciji lahko praktiku ponudi različne poglede pri izvajanju postopkov ocenjevanja tveganj.

Primer:

- poizvedbe, namenjene pristojnim za upravljanje, lahko pomagajo praktiku razumeti obseg nadzora pristojnih za upravljanje nad pripravo informacij o trajnostnosti;
- poizvedbe pri poslovodstvu lahko pomagajo praktiku ovrednotiti ustreznost izbire in uporabe veljavnih sodil;

- poizvedbe, usmerjene k notranjemu pravnemu svetovalcu, lahko zagotovijo informacije o zadevah, kot so sodni spori, skladnost z zakoni in drugimi predpisi, poznavanje prevar ali domnevnih prevar, ki vplivajo na informacije o trajnostnosti;
- poizvedbe, namenjene funkciji upravljanja tveganj (ali poizvedbe tistih, ki opravljajo take vloge), lahko zagotovijo informacije o operativnih in regulativnih tveganjih, ki lahko vplivajo na informacije o trajnostnosti;
- poizvedbe, namenjene osebju oddelka IT, lahko zagotovijo informacije o spremembah sistema, sistemskih ali kontrolnih napakah ali drugih tveganjih, povezanih z IT.

A353. Če ima organizacija notranje revidiranje, lahko poizvedbe pri ustreznih posameznikih, ki delujejo na področju notranjega revidiranja, pomagajo praktiku pri razumevanju organizacije in njenega okolja ter sistema notranjega kontroliranja organizacije, pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe.

Razumevanje sestavin sistema notranjega kontroliranja v organizaciji (glejte odstavka 113O, 113R)

A354. Razumevanje sestavin sistema notranjega kontroliranja organizacije, pomembnih za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, pomaga praktiku pri prepoznavanju vrst napačnih navedb, ki se lahko pojavijo, in dejavnikov, ki vplivajo na tveganja pomembno napačne navedbe v razkritjih.

A355. Stopnja formalnosti sistema notranjega kontroliranja v organizaciji, vključno s kontrolnim okoljem, postopkom ocenjevanja tveganj v organizaciji in postopkom spremljanja sistema notranjega kontroliranja, se lahko razlikuje glede na velikost in zapletenost organizacije ter vrsto in zapletenost trajnostnih zadev in veljavnih sodil.

A356. Vrsta in obseg praktičnega razumevanja sestavin sistema notranjega kontroliranja organizacije se lahko razlikujeta glede na zapletenost posla dajanja zagotovil ter vrsto in zapletenost trajnostnih zadev. Ko postanejo organizacija in trajnostne zadeve bolj zapletene, bodo morda potrebni obsežnejši postopki za spoznavanje, na primer z izvedbo sprehajalnega preizkusa, da se potrdijo poizvedbe pri osebju organizacije. Sprehajalni preizkus vključuje izbiro dogodkov ali pogojev in njihovo sledenje skozi ustrezen postopek v informacijskem sistemu.

A357O. Pri poslu dajanja omejenega zagotovila praktik strokovno presoja, da določi obseg razumevanja sestavin sistema notranjega kontroliranja, ki je potreben za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake na ravni razkritja. Pogosto ne bo potrebno podrobno spoznavanje, postopki za spoznavanje pa so lahko manjšega obsega in drugačne vrste od tistih, ki se zahtevajo pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila. Praktik lahko na primer pri poslu dajanja omejenega zagotovila pridobi zadostno razumevanje informacijskega sistema s poizvedovanjem, pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila pa bo morda moral opraviti pregled.

A358. V nekaterih okoliščinah so lahko trajnostne zadeve povezane s kontrolami (tj. kontrole so vidiki tematik). Informacije o trajnostnosti lahko na primer opisujejo zasnovo, izvajanje ali uspešnost kontrol zdravja in varnosti pri delu. Odstavek 106 zahteva, da praktik razume trajnostne zadeve (v tem primeru kontrole zdravja in varnosti pri delu). V takih okoliščinah se v odstavkih 113O in 113R zahteva, da praktik spozna sistem notranjega kontroliranja v organizaciji v zvezi s postopki, ki se uporabljajo za zasnovo, izvajanje ali delovanje kontrol v zvezi z varnostjo in zdravjem pri delu, ter postopki za pripravo informacij o teh kontrolah.

A359. Praktično razumevanje ustreznih sestavin sistema notranjega kontroliranja organizacije lahko vzbudi dvom o njegovi sposobnosti, da pridobi zadostne ustrezne dokaze, na katerih lahko utemelji sklep o zagotovitvi, ali kaže na potrebo po odstopu od posla, če je odstop mogoč v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom. Na primer:

- dvomi glede neoporečnosti tistih, ki pripravljajo informacije o trajnostnosti, so lahko tako veliki, da praktik sklene, da posla ni mogoče izvesti;
- dvomi glede usposobljenosti posloводства ter stanja in zanesljivosti evidenc organizacije lahko povzroči, da praktik sklene, da ni verjetno, da bodo na voljo zadostni ustrezni dokazi, ki bi podprli neprilagojeni sklep glede informacij o trajnostnosti.

Okolje kontroliranja (glejte odstavek 114O, 114S)

A360. Praktikovo razumevanje okolja kontroliranja, na primer kako organizacija izkazuje vedenje, skladno z zavezanostjo organizacije k neoporečnosti in etičnim vrednotam, lahko pomaga praktiku pri prepoznavanju tveganj pomembno napačne navedbe. Na primer, pomanjkljivosti v okolju kontroliranja lahko povzročijo tveganja pomembno napačne navedbe pri razkritjih v vseh informacijah o trajnostnosti.

A361S. Praktikovo ovrednotenje okolja kontroliranja lahko pomaga praktiku pri prepoznavanju morebitnih težav v drugih sestavinah sistema notranjega kontroliranja organizacije. To pa zato, ker je okolje kontroliranja temeljno za druge sestavine sistema notranjega kontroliranja v organizaciji. To ovrednotenje lahko praktiku pomaga tudi pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe.

A362. Praktikovo razumevanje okolja kontroliranja lahko vključuje razumevanje kontrol, postopkov in struktur, ki obravnavajo:

- dejstvo, kako se izvajajo odgovornosti posloводства za nadzor, kot so kultura organizacije in zavezanost posloводства neoporečnosti in etičnim vrednotam;
- dejstvo, kadar so pristojni za upravljanje ločeni od posloводства, neodvisnosti sistema notranjega kontroliranja organizacije in jih pristojni za upravljanje ne nadzirajo;
- dodelitev pooblastil in odgovornosti v organizaciji;
- dejstvo, kako organizacija privablja, razvija in ohranja usposobljene posameznike;
- kako organizacija zahteva, da posamezniki odgovarjajo za svoje odgovornosti pri uresničevanju ciljev sistema notranjega kontroliranja organizacije.

A363. Informacije o okolju kontroliranja v manj zapletenih organizacijah morda ne bodo na voljo v dokumentirani obliki, zlasti kadar je komunikacija med posloводstvom in drugim osebjem neformalna, vendar so lahko informacije v danih okoliščinah še vedno ustrezno pomembne in zanesljive. Praktik lahko na primer opazuje pretekle in sedanje prakse organizacije ter sodelovanje z deležniki. Takšna opažanja lahko prispevajo k praktikovemu razumevanju sestavin sistema notranjega kontroliranja organizacije, tudi če usmeritve niso bile formalno dokumentirane.

Postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji (glejte odstavek 115O, 115S)

A364. Razumevanje rezultatov postopka ocenjevanja tveganj v organizaciji lahko praktiku pomaga pri:

- (a) prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe v razkritjih ter
- (b) spoznavanju trajnostnih zadev in drugih okoliščin posla.

A365S. Praktikovo ovrednotenje, ali je postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji ustrezen glede na okoliščine organizacije, omogoča praktiku, da razume, kje je organizacija prepoznala tveganja, ki se lahko pojavijo, in kako se je organizacija odzvala na ta tveganja. Praktikovo ovrednotenje tega, kako organizacija prepozna svoja tveganja ter kako ocenjuje in obravnava ta tveganja, mu pomaga razumeti, ali so bila tveganja, s katerimi se organizacija sooča, prepoznana, ocenjena in obravnavana primerno glede na vrsto in zapletenost organizacije.

A366. V nekaterih primerih lahko sodila zahtevajo, da organizacija prepozna in zagotovi informacije o tveganjih in priložnostih, povezanih s trajnostnostjo, ali o postopku/-ih, s katerim/-i se tveganja in priložnosti, povezane s trajnostnostjo, prepoznavajo, ocenjujejo in upravljajo. Zato lahko razumevanje rezultatov postopka ocenjevanja tveganj v organizaciji pomaga praktiku tudi pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe, povezanih z ustrezno uporabo veljavnih sodil v organizaciji. Na primer, če praktik prepozna morebitne pomanjkljivosti v postopku ocenjevanja tveganj v organizaciji, lahko določi, da obstaja povečana nevarnost, da organizacija ne bo prepoznala trajnostnih zadev, o katerih je treba poročati v skladu z veljavnimi sodili, zato bo predstavitev ali opis takih zadev v informacijah o trajnostnosti nepopoln.

A367S. Vsa tveganja, ki jih je prepoznala organizacija, ne povzročajo tveganj pomembno napačne navedbe. Pri razumevanju, kako so poslovodstvo in pristojni za upravljanje prepoznali tveganja, pomembna za pripravo informacij o trajnostnosti, in se odločili o ukrepih za obravnavo teh tveganj, lahko praktik upošteva, kako so poslovodstvo ali, kadar je to primerno, pristojni za upravljanje:

- (a) opredelili cilje organizacije dovolj natančno in jasno, da lahko prepozna in oceni tveganja, povezana s cilji;
- (b) prepoznali tveganja za doseganje ciljev organizacije in analizirali tveganja kot podlago za določitev, kako naj se tveganja upravljajo;
- (c) možnost prevare pri obravnavanju tveganj za doseganje ciljev organizacije.

A368. Če praktik prepozna tveganja, ki jih organizaciji ni uspelo prepoznati, in so ta tveganja takšna, da praktik pričakuje, da bi jih bilo mogoče prepoznati v postopku ocenjevanja tveganj v organizaciji, je to lahko pokazatelj, da postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji ni primeren za okoliščine organizacije.

Postopek spremljanja sistema notranjega kontroliranja v organizaciji (glejte odstavka 116O, 116S)

A369. Razumevanje rezultatov postopka spremljanja sistema notranjega kontroliranja v organizaciji lahko praktiku pomaga pri:

- (a) prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe v razkritjih;
- (b) spoznavanju trajnostnih zadev in drugih okoliščin posla;
- (c) določanju, ali je treba pridobiti dokaze iz preizkušanja kontrol.

A370. Razumevanje rezultatov postopka spremljanja sistema notranjega kontroliranja v organizaciji lahko zagotovi informacije o pomanjkljivostih v kontrolah. Vendar odsotnost rezultatov postopka spremljanja sistema notranjega kontroliranja v organizaciji ne pomeni nujno, da kontrole delujejo uspešno. Odsotnost rezultatov lahko kaže na neuspešnost postopka spremljanja sistema notranjega kontroliranja.

A371S. Razumevanje postopka organizacije za spremljanje sistema notranjega kontroliranja, ki je pomemben za pripravo informacij o trajnostnosti, lahko vključuje razumevanje:

- (a) tistih vidikov postopka organizacije, ki obravnavajo:
 - (i) sprotna in ločena ovrednotenja za spremljanje uspešnosti kontrol ter prepoznavanje in odpravljanje prepoznanih pomanjkljivosti kontrol,
 - (ii) notranje revidiranje v organizaciji, če obstaja, vključno z njeno vrsto, odgovornostmi in dejavnostmi;

- (b) virov informacij, ki jih organizacija uporablja v postopku spremljanja sistema notranjega kontroliranja, in podlage, na kateri poslovodstvo meni, da so informacije dovolj zanesljive za ta namen.

A372S. Praktično ovrednotenje postopka spremljanja sistema notranjega kontroliranja v organizaciji pomaga praktiku pri razumevanju drugih sestavin sistema notranjega kontroliranja v organizaciji. To ovrednotenje mu lahko pomaga tudi pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja.

A373S. Zadeve, ki so za praksa lahko pomembne, da jih upošteva pri razumevanju, kako organizacija spremlja svoj sistem notranjega kontroliranja, vključujejo:

- (a) zasnovo dejavnosti spremljanja, na primer ali gre za občasno ali stalno spremljanje;
- (b) izvajanje in pogostost dejavnosti spremljanja;
- (c) pravočasno ovrednotenje izidov dejavnosti spremljanja, da se določi, ali so bile kontrole uspešne;
- (d) dejstvo, kako so bile prepoznane pomanjkljivosti obravnavane z ustreznimi ukrepi odpravljanja pomanjkljivosti, vključno s pravočasnim sporočanjem takih pomanjkljivosti tistim, ki so odgovorni za sprejemanje ukrepov odpravljanja pomanjkljivosti.

A374S. Praktik lahko prouči tudi, kako postopek organizacije za spremljanje sistema notranjega kontroliranja obravnava spremljanje kontrol obdelave informacij, ki vključujejo uporabo IT. To lahko vključuje:

- (a) kontrole za spremljanje zapletenih okolij IT, ki:
 - (i) ovrednotijo stalno uspešnost zasnove kontrol za obdelavo informacij in jih, kadar je to primerno, prilagajajo zaradi sprememb pogojev, ali
 - (ii) ovrednotijo uspešnost delovanja kontrol obdelave informacij;
- (b) kontrole, ki spremljajo dovoljenja, uporabljena pri samodejnih kontrolah obdelave informacij, ki uveljavljajo ločevanje nalog;
- (c) kontrole, ki spremljajo, kako se prepoznavajo in obravnavajo napake ali pomanjkljivosti kontrol, povezane s samodejnostjo poročanja o trajnostnosti.

A375S. V manj zapletenih organizacijah in zlasti v organizacijah z lastnikom-poslovodjo je praktično razumevanje postopka organizacije za spremljanje sistema notranjega kontroliranja pogosto osredotočeno na to, kako je poslovodstvo ali lastnik-poslovodja neposredno vključen v poslovanje, saj morda ni drugih dejavnosti spremljanja.

A376S. Za organizacije, kjer ni formalnega postopka, lahko razumevanje postopka spremljanja sistema notranjega kontroliranja vključuje razumevanje rednih pregledov informacij, ki naj bi prispevali k temu, kako organizacija preprečuje ali odkriva napačne navedbe.

Informacijski sistem in komuniciranje (glejte odstavka 117-118)

A377. Praktik strokovno presoja, da določi, kateri vidiki informacijskega sistema so pomembni za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, ter lahko poizveduje pri ustreznih/-ih stranki/-ah o teh vidikih in, kadar je to primerno, izvaja druge postopke.

A378. Razumevanje informacijskega sistema lahko vključuje razumevanje dejavnosti obdelave informacij v organizaciji, njenih podatkov in informacij, virov, ki se uporabljajo pri teh dejavnostih, ter usmeritev ali postopkov, ki za informacije o trajnostnosti opredeljujejo:

- (a) kako se podatki in informacije, vključno s kvalitativnimi informacijami, zajemajo, beležijo, obdelujejo, pregledujejo, popravljajo in predstavljajo, vključno s tem, ali

organizacija centralizira dejavnosti, pomembne za poročanje o trajnostnosti, in če je tako, kako; takšne usmeritve ali postopki lahko vključujejo postopke notranjega preverjanja, s katerimi pregledovalec preveri točnost in popolnost podatkov in informacij ter jih podpiše kot dokaz, da je bil pregled opravljen;

- (b) podporne evidence in druge ustrezne informacije o trajnostnih zadevah, ki se nanašajo na pretok informacij v informacijskem sistemu;
- (c) postopke, uporabljene za pripravo informacij o trajnostnosti, vključno z uporabljenim postopkom združevanja, morebitnimi prilagoditvami združevanja.

A379. Praktik lahko spoznava informacijski sistem na različne načine, kar lahko vključuje:

- (a) poizvedovanje pri ustreznem osebju o postopkih, ki se uporabljajo za sprožanje, evidentiranje, obdelavo in poročanje o dogodkih in pogojih, povezanih s tematikami in vidiki tematik;
- (b) pregled priročnikov o usmeritvah ali postopkih ali druge dokumentacije informacijskega sistema;
- (c) osebje organizacije, ki opazuje izvajanje usmeritev ali postopkov;
- (d) izbiranje dogodkov ali pogojev in njihovo sledenje skozi ustrezen postopek v informacijskem sistemu (tj. izvajanje sprehajalnega preizkusa).

A380. Informacijski sistem in komuniciranje organizacije bosta verjetno vključevala uporabo IT za zbiranje ali obdelavo podatkov in informacij. Organizacije lahko uporabljajo zapletene programe IT, preproste preglednice ali papirne evidence ali kombinacijo teh. Informacijski sistem vključuje okolje IT, programe IT in druge vidike okolja IT, ki so pomembni za tokove in obdelavo informacij v informacijskem sistemu. Uporaba informacijskih programov ali drugih vidikov informacijskega okolja v organizaciji lahko povzroči tveganja, ki izhajajo iz uporabe informacijske tehnologije. Spremembe pretoka informacij v informacijskem sistemu so lahko na primer posledica programskih sprememb programov IT ali neposrednih sprememb podatkov v podatkovnih bazah, ki sodelujejo pri obdelavi ali shranjevanju teh informacij.

A381. Informacijski sistem in način, kako organizacija komunicira v manjših ali manj zapletenih organizacijah, sta verjetno manj izpopolnjena in verjetno vključujeta manj zapleteno okolje IT kot v večjih in zapletenejših organizacijah. Manj zapletene organizacije z neposredno udeležbo posloводства morda ne potrebujejo obsežnih opisov postopkov, zapletenih zapisov ali pisnih usmeritev. Zato lahko razumevanje pomembnih vidikov informacijskega sistema organizacije zahteva manj navora pri poslu za manj zapleteno organizacijo in lahko vključuje več poizvedovanja kot opazovanja ali pregledovanja dokumentacije. Potreba po spoznavanju pa ostaja pomembna, saj zagotavlja podlago za zasnovanje nadaljnjih postopkov in lahko praktiku dodatno pomaga pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe.

Razumevanje postopka organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati (glejte odstavek 117(a))

A382. Praktik lahko prouči, ali postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, vključuje:

- (a) prepoznavanje ali sodelovanje s predvidenimi uporabniki ali deležniki, ki jih zastopajo, da bi določili njihove potrebe po informacijah;
- (b) izbiro ali razvoj ustreznih sodil, ki jih je pripravila organizacija in ki so podlaga za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, pred proučevanjem pomembnosti;

- (c) ustrezno uporabo sodil za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, vključno s prepoznavanjem tematik, vidikov tematik in meje poročanja;
- (d) filtriranje informacij o trajnostnosti za izbor pomembnih informacij, o katerih je treba poročati.

A383. Če organizacija nima ustreznega postopka za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, so lahko izbrane tematike ali vidiki tematik nepopolni ali vključujejo neustrezne informacije o trajnostnosti ali prikrivajo ustrezne informacije o trajnostnosti. Ker postopek organizacije vključuje presojo posloводства, obstaja nevarnost pristranskosti posloводства pri prepoznavanju informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati. Podrobneje ko je v okviru poročanja ali zakonu ali drugem predpisu opredeljena informacija o trajnostnosti, o kateri je treba poročati, manjše je lahko tveganje pomembno napačne navedbe, saj je manj možnosti za pristranskost posloводства.

A384. Obseg praktičnega delovnega napora pri spoznavanju postopka organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, je odvisen od vrste in okoliščin posla. Pri nekaterih poslih lahko okvir poročanja ali zakon ali drug predpis določa informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, postopki pa so lahko omejeni na prepoznavanje teh zahtev in razumevanje, ali so informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, vključene v informacije o trajnostnosti. Pri drugih poslih okvir ali sodila, ki jih je pripravila organizacija, morda ne določa informacij o trajnostnosti ali pa določa le nekatere informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, in postopek, ki ga mora organizacija izvesti, da prepozna informacije o trajnostnosti ali dodatne informacije o trajnostnosti, o katerih je treba poročati. Druga možnost je, da bi organizacija za ta postopek morda morala razviti lastna sodila. V takih okoliščinah bo postopek organizacije verjetno bolj zapleten in bo vplival na vrsto in obseg postopkov praktika.

Razumevanje, kako se informacije iz zunanjih virov evidentirajo, obdelujejo, popravljajo in vključujejo (glejte odstavek 117(b))

A385. Razumevanje, kako se informacije iz zunanjih virov evidentirajo, obdelujejo, kadar je to primerno, popravljajo in vključujejo v informacije o trajnostnosti, lahko vključuje tudi razumevanje:

- (a) vrste in bistvenosti podatkov ali informacij, ki jih zagotavljajo zunanji viri;
- (b) kako organizacija obravnava zanesljivost informacij iz zunanjih virov, na primer:
 - (i) s spremljanjem informacij, posredovanih zunanjemu viru in prejetih nazaj od njega,
 - (ii) z upoštevanjem ugleda zunanjega vira,
 - (iii) z upoštevanjem, ali obstajajo drugi viri podobnih informacij in ali so informacije iz takih različnih razpoložljivih virov usklajene.

Ovrednotenje informacijskega sistema za podporo pripravi informacij o trajnostnosti (glejte odstavek 118)

A386. Razumevanje informacijskega sistema lahko vključuje tudi razumevanje, kako organizacija sporoča bistvene zadeve, ki podpirajo pripravo informacij o trajnostnosti, ter s tem povezane obveznosti poročanja v informacijskem sistemu in drugih sestavin sistema notranjega kontroliranja organizacije:

- (a) med ljudmi v organizaciji, vključno s tem, kako se sporočajo vloge in odgovornosti;
- (b) med poslovoidstvom in pristojnimi za upravljanje;
- (c) s predvidenimi uporabniki in

- (d) z zunanjimi strankami, kot so regulativni organi.

Kontrolno delovanje (glejte odstavka 119, 120O)

A387. Praktično prepoznavanje in ovrednotenje kontrol v sestavnem delu kontrolnega delovanja sistema notranjega kontroliranja organizacije se lahko osredotoči na kontrole obdelave informacij, ki so kontrole, uporabljene med obdelavo informacij v informacijskem sistemu organizacije, ki neposredno obravnavajo tveganja za celovitost informacij (tj. popolnost, točnost in veljavnost informacij). Vendar pa praktiku ni treba prepoznati in ovrednotiti vseh kontrol obdelave informacij.

A388. Za posel dajanja zagotovil se ne zahteva razumevanje vseh kontrol, povezanih z vsakim razkritjem ali vsako uradno trditvijo, ki je z njimi povezana.

A389. Primeri drugih kontrol, za katere je morda primerno, da jih praktik spozna, vključujejo:

- kontrole, ki obravnavajo tveganja pomembno napačne navedbe, ocenjene kot višje v spektru tveganj glede na njihovo verjetnost in razsežnost;
- kontrole, povezane s sestavo ali prilagoditvami informacij o trajnostnosti;
- če organizacija uporablja storitveno organizacijo, kontrole v organizaciji, ki se nanašajo na storitve, ki jih opravlja storitvena organizacija.

A390. Prepoznavanje programov IT in drugih vidikov okolja IT, s tem povezanih tveganj, ki izhajajo iz uporabe IT, in splošnih kontrol IT, ki so vzpostavljene za obravnavanje teh tveganj, vpliva na odločitve praktika o preizkušanju kontrol, ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe, preizkušanju informacij, ki jih pripravljajo programi IT, in zasnovanju nadaljnjih postopkov.

A391. Pri prepoznavanju programov IT, ki so izpostavljeni tveganjem in izhajajo iz IT, lahko praktik upošteva samodejne kontrole v organizaciji, shranjevanje in obdelavo informacij ter zanašanje na splošne kontrole IT. Obseg razumevanja in število programov, ki so predmet tveganj, ki izhajajo iz uporabe IT, se razlikujeta glede na zapletenost organizacije. Kadar praktik prepozna programe IT, ki so predmet tveganj, ki izhajajo iz IT, bo verjetno prepoznal tudi druge vidike okolja IT (na primer omrežje, operacijske sisteme, zbirke podatkov in vmesnike med programi IT), ker ti vidiki podpirajo prepoznane programe IT in so v interakciji z njimi.

A392. Tveganja, ki izhajajo iz IT, lahko vključujejo nepooblaščen dostop, spremembe programov in neustrezne spremembe podatkov, njihov obseg pa je odvisen od vrste in značilnosti programov in okolja IT.

Zasnova in izvajanje kontrol (glejte odstavke 120O, 120S)

A393. Ovrednotenje zasnove prepoznane kontrole vključuje praktično proučitev, ali je kontrola sama ali skupaj z drugimi kontrolami zmožna uspešno preprečiti ali odkriti in popraviti pomembno napačne navedbe (tj. cilj kontrole).

A394. Praktik določa izvajanje prepoznane kontrole tako, da ugotovi, da kontrola obstaja in da jo organizacija uporablja. Ni smiselno, da praktik ocenjuje izvajanje kontrole, ki ni uspešno zasnovana. Zato praktik najprej ovrednoti zasnovo kontrole. Neustrezno zasnovana kontrola lahko predstavlja pomanjkljivost pri kontroliranju.

A395. Praktik lahko sklene, da je kontrolo, ki je uspešno zasnovana in se uspešno izvaja, morda primerno preizkusiti, da bi pri določanju vrste, časa in obsega nadaljnjih postopkov upošteval njeno uspešnost delovanja. Kadar pa kontrola ni uspešno zasnovana ali izvedena, njeno preizkušanje ne koristi.

- A396. Kadar praktik namerava preizkusiti uspešnost delovanja kontrole, so pridobljene informacije o tem, v kolikšni meri kontrola obravnava tveganje/-a pomembno napačne navedbe, prispevek k praktikovi oceni tveganja.
- A397. Ovrednotenje zasnove in določanje izvajanja kontrol ne zadostuje za preizkušanje njihove uspešnosti delovanja. Vendar pa lahko praktik načrtuje preizkušanje uspešnosti delovanja samodejnih kontrol s prepoznavanjem in preizkušanjem splošnih kontrol IT, ki zagotavljajo dosledno delovanje samodejnih kontrol, namesto z neposrednim preizkušanjem uspešnosti delovanja samodejnih kontrol. Splošne kontrole IT, ki jih poslovodstvo ne more preoblikovati ali spremeniti, zagotavljajo dosledno delovanje samodejne kontrole.
- A398. Praktik lahko pričakuje bolj formalno dokumentacijo informacijskega sistema in kontrol, kadar so informacijski sistem in kontrole del trajnostnih zadev (npr. kadar se informacije o trajnostnosti nanašajo na kontrole organizacije).
- A399O. V skladu z odstavkom 120O se pri poslu dajanja omejenega zagotovila od praktika ne zahteva, da razume sestavino kontrolnih dejavnosti z ovrednotenjem zasnove kontrol in določanjem, ali so bile kontrole izvedene, razen če praktik načrtuje pridobivanje dokazov s preizkušanjem uspešnosti delovanja kontrol.

Prepoznavanje pomanjkljivosti pri kontroliranju (glejte odstavek 121)

- A400. Če so prepoznane pomanjkljivosti v zvezi z okoljem kontroliranja, lahko to vpliva na praktikova splošna pričakovanja o uspešnosti delovanja kontrol in s tem na praktikove načrte za preizkušanje uspešnosti delovanja kontrol.
- A401. Pri razumevanju sestavin sistema notranjega kontroliranja v organizaciji lahko praktik določi, da nekatere usmeritve organizacije niso primerne glede na vrsto in okoliščine organizacije. Takšna določitev je lahko pokazatelj, da obstajajo pomanjkljivosti pri kontroliranju. Praktik lahko razmisli o učinku teh pomanjkljivosti pri kontroliranju na zasnovo nadaljnjih postopkov in o tem, ali naj o pomanjkljivostih obvesti poslovodstvo ali pristojne za upravljanje.
- A402. Okoliščine, ki lahko nakazujejo, da obstajajo pomanjkljivosti pri kontroliranju, vključujejo zadeve, kot so prepoznavanje:
- prevare kakršne koli razsežnosti, ki vključuje višje poslovodstvo;
 - pomanjkljivosti v kontrolnem okolju;
 - tveganj pomembno napačne navedbe, ki niso bila prepoznana v postopku ocenjevanja tveganj v organizaciji;
 - izpuščanja trajnostnih zadev iz informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati v skladu z veljavnimi sodili in ki so pomembne, kadar te trajnostne zadeve niso bile prepoznane v postopku organizacije za prepoznavanje trajnostnih zadev, o katerih je treba poročati;
 - vključitev nepomembnih trajnostnih zadev, ki prikrivajo trajnostne zadeve, o katerih je treba poročati v okviru informacij o trajnostnosti.
- A403. Če praktikovo ovrednotenje okolja kontroliranja organizacije ali drugih sestavin notranjega kontroliranja vzbuja dvome o sposobnosti pridobitve dokazov, na katerih temelji sklep o zagotovitvi, lahko praktik:
- opravi dodatne postopke ocenjevanja tveganj, dokler ne pridobi dokazov, ki bi odpravili njegove dvome;
 - odstopi od posla, kadar to dovoljuje zakon ali drug predpis;

- premisli o posledicah za praktikovo poročilo.

Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe (glejte odstavka 122O, 122S)

- A404. Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe vključuje strokovno presojo, ki temelji na praktikovem razumevanju trajnostnih zadev in informacij o trajnostnosti ter organizacije in njenega okolja.
- A405. Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe vključuje tudi to, da praktik upošteva možnost, da se napačna navedba pojavi (tj. njeno verjetnost) in da je pomembna, če se pojavi (tj. ali je možna napačna navedba tako razsežna ali resna, da je mogoče utemeljeno pričakovati, da bo vplivala na odločitve uporabnikov).
- A406O. Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe na ravni razkritja pri poslu dajanja omejenega zagotovila je manj obsežno kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila. Tako je zato, ker:
- sta širina in podrobnost praktikovega razumevanja, ki sta podlaga za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj, drugačni, ker se postopki ocenjevanja tveganj pri poslu dajanja omejenega zagotovila razlikujejo po vrsti in času ter so manj obsežni kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila;
 - praktiku ni treba prepoznati in oceniti tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradne trditve pri poslu dajanja omejenega zagotovila;
 - raven zagotovil, pridobljenih pri poslu dajanja omejenega zagotovila, je znatno nižja od zagotovil, pridobljenih pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila.
- A407. Kombinacija verjetnosti in razsežnosti možne napačne navedbe določa, kje v spektru tveganj se ocenjuje prepoznano tveganje. Na podlagi te ocene praktik zasnuje nadaljnje postopke za obravnavanje tveganja. Večja ko je kombinacija verjetnosti in razsežnosti, višja je ocena tveganja; manjša ko je kombinacija verjetnosti in razsežnosti, nižja je ocena tveganja.
- A408. Način, na katerega praktik združi razkritja za načrtovanje in izvajanje posla (glejte odstavke A285-A287), vpliva na to, kako praktik prepozna in oceni tveganja pomembno napačne navedbe.
- A409O. Pri poslu dajanja omejenega zagotovila je praktikovo pričakovanje glede napačne navedbe, ki bi bila pomembna, če bi se pojavila, manj specifično kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, ker temelji na bolj omejenih informacijah, kot je pojasnjeno v odstavku A406O. Poleg tega je praktikov sklep pri poslu dajanja omejenega zagotovila izražen v smislu, ali je opazil kaj, zaradi česar verjame, da informacije o trajnostnosti niso pošteno predstavljene (ali pravilno pripravljene) v vseh pomembnih pogledih v skladu z veljavnimi sodili. Zato pri poslu dajanja omejenega zagotovila odstavek 148O zahteva, da praktik izvede dodatne postopke, če je med izvajanjem postopkov za odzivanje na ocenjena tveganja opazil zadeve, ki kažejo, da so informacije o trajnostnosti morda pomembno napačno navedene.
- A410. Pri presoji razsežnosti možne napačne navedbe lahko praktik upošteva kvalitativne in kvantitativne vidike možne napačne navedbe (tj. napačne navedbe v razkritju se lahko ocenijo kot pomembne zaradi velikosti, vrste ali okoliščin). Pri tem so lahko v pomoč kvalitativni in kvantitativni dejavniki iz odstavka A300 oziroma A301.
- A411. Praktikov premislek o razsežnosti morebitne napačne navedbe v kvalitativnem razkritju je lahko odvisen od pomembnosti tega razkritja za predvidene uporabnike. Na primer predvideni uporabniki lahko pripisujejo večjo pomembnost prizadevanjem organizacije za zmanjšanje emisij ogljika kot prizadevanjem za povečanje vključenosti skupnosti. Zato lahko predvideni

uporabniki dopuščajo manj napačnih navedb v razkritjih o prizadevanjih za zmanjšanje emisij ogljika kot v razkritjih o prizadevanjih za večjo vključenost skupnosti.

Primer:

Praktik lahko prepozna in oceni tveganje napačne navedbe v razkritju organizacije, da njena prizadevanja za zmanjšanje emisij ogljika vključujejo povečanje zmogljivosti zajemanja in shranjevanja ogljika ter opis načrtov za pridobitev tehnologije za to. To lahko temelji na praktikovem razumevanju:

- pritiskov, s katerimi se organizacija sooča pri zmanjševanju emisij ogljika, da bi izpolnilo zakonske cilje;
- dejstva, da bi bila pridobitev tehnologije za zajemanje in shranjevanje ogljika za organizacijo verjetno stroškovno previsoka.

Če praktik meni, da je napačna navedba pomembna, če bi se pojavila, je odvisno od pomembnosti, ki jo predvideni uporabniki pripisujejo razkritju, in razsežnosti napačne navedbe, ki bi vplivala na odločitve predvidenih uporabnikov, na kar lahko vplivajo dejavniki, kot so:

- sedanji ali pretekli trendi emisij ogljika za organizacijo in panogo;
- dejstvo, ali je načrt za zmanjšanje emisij ogljika pomemben za doseganje zakonskih ali regulativnih ciljev glede emisij;
- dejstvo, ali je načrt za povečanje zmogljivosti zajemanja in shranjevanja ogljika glavni pristop ali del večstranskega načina za zmanjšanje emisij ogljika;
- dejstvo, ali stranke, zaposleni ali vlagatelji v panogi pripisujejo velik pomen emisijam ogljika.

A412. Okvir poročanja o trajnostnosti lahko zahteva razkritje velikega števila posameznih metrik za različne trajnostne zadeve. V takih okoliščinah:

- lahko praktik skupino metrik obravnava kot razkritje za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe (tj. praktiku ni treba prepoznati in ocenjevati tveganja pomembno napačne navedbe za vsako posamezno metriko); to se lahko zgodi na primer, če je verjetneje, da se bodo predvideni uporabniki osredotočili na skupino metrik kot na posamezne metrike;
- glede na dejstva in okoliščine lahko praktik določi, da so tveganja pomembno napačne navedbe za določene metrike ali skupine metrik v danih okoliščinah sprejemljiva, tj. so na sprejemljivi ravni za posel (za omejeno zagotovilo) ali na sprejemljivo nizki ravni (za sprejemljivo razumno zagotovilo); v takih okoliščinah praktiku ni treba zasnovati in izvajati nadaljnjih postopkov; ne glede na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe odstavek 140(S) zahteva, da praktik prouči potrebo po zasnovanju in izvajanju preizkušanja podatkov za razkritja, ki so po njegovi presoji pomembna.

A413. Posel dajanja zagotovil o trajnostnosti (in praktikov sklep o zagotovitilu) se lahko nanaša samo na nekatere metrike. V takih okoliščinah je verjetneje, da bodo posamezne metrike morda bistvene za predvidene uporabnike. Zato praktik običajno prepozna in oceni tveganja pomembno napačne navedbe za vsako posamezno metriko.

A414. Tveganja pomembno napačne navedbe se lahko nanašajo na eno ali več organizacij znotraj meje poročanja. V takih okoliščinah lahko praktik za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe razmisli o uporabi dela praktika sestavnega dela. Vendar pa praktik ostaja odgovoren za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne

navedbe informacij o trajnostnosti skupine ter za zasnovanje in izvajanje nadaljnjih postopkov za odzivanje na ocenjena tveganja.

Uradne trditve

A415S. Pri prepoznavanju in ocenjevanju tveganj pomembno napačne navedbe praktik uporablja uradne trditve, da bi upošteval različne vrste možnih napačnih navedb, ki se lahko pojavijo. Praktik lahko uporabi v nadaljevanju opisane uradne trditve ali jih izrazi drugače, če so zajeti vsi opisani vidiki. Uradne trditve lahko vključujejo:

- nastanek in obstoj – razkritja so povezana z dogodki ali pogoji, ki so se zgodili ali obstajajo;
- odgovornost – razkritja se nanašajo na organizacijo;
- popolnost – vključeni so vsi dogodki ali pogoji, ki se nanašajo na organizacijo in mejo poročanja ter bi morali biti vključeni v informacije o trajnostnosti;
- natančnost in vrednotenje – razkritja, vključno z ocenami, so bila ustrezno izmerjena, ovrednotena ali opisana v skladu z veljavnimi sodili;
- presek – razkritja so bila evidentirana v obdobju poročanja, na katero se nanašajo;
- predstavitev, razvrstitev in razumljivost – razkritja so ustrezno združena ali razčlenjena, ustrezno strukturirana ter predstavljena in opisana v skladu z veljavnimi sodili in so jasno izražena;
- skladnost – sodila in uporaba sodil so skladna s tistimi, ki so bila uporabljena v prejšnjem obdobju, ali pa so spremembe utemeljene in pravilno uporabljene ter ustrezno razkrite; primerjalne informacije, če obstajajo, so takšne, kot so bile prikazane v prejšnjem obdobju, ali pa so bile ustrezno preračunane.

A416O. Čeprav praktiku pri poslu dajanja omejenega zagotovila ni treba prepoznati in oceniti tveganj pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev, se lahko odloči za uporabo uradnih trditev, če so te koristne pri proučevanju vrst možnih napačnih navedb, ki bi lahko nastale, ali pri zasnovanju in izvajanju postopkov kot odziv nanje.

A417. Napačne navedbe se lahko pojavijo zaradi človeške napake, pomanjkljivosti v postopku, pristranskosti posloводства ali prevare.

Primeri različnih vrst možnih napačnih navedb vključujejo:

- lažne uradne trditve v informacijah (pojav in obstoj ali uradnih trditev o odgovornosti) – na primer, če organizacija zahteva odgovornost za vlaganja v skupnost ali čiščenje okolja, ki se dejansko ni zgodilo ali ga je opravila druga stranka;
- evidentiranje informacij v nepravilnem obdobju (uradnih trditev o preseku) – na primer evidentiranje porabljene vode organizacije pred obdobjem, v katerem je bila voda dejansko porabljena, ali po njem;
- netočnosti v informacijah (uradnih trditev o točnosti in vrednotenju) – na primer zaradi netočno umerjenih merilnih naprav, prenosa ali drugih napak pri zapisovanju meritev ali uporabe neustreznih pretvorbenih faktorjev, kot je uporaba pretvorbenega faktorja ogljikovega dioksida za jedrsko energijo, kadar ima organizacija naprave na premog in nafto;
- izpuščanje informacij (uradnih trditev o popolnosti) – podjetje na primer poroča o svojem programu sanacije zemljišč za tri svoja rudarska območja, vendar zamolči

dve območji, kjer je prišlo do bistvene degradacije in kjer ni načrtov za sanacijo zemljišč;

- nepravilno razvrščene informacije (uradnih trditev o predstavitvi, razvrstitvi in razumljivosti) – organizacija na primer razvršča sezonske izvajalce (večinoma ženske) kot stalne zaposlene za polni delovni čas, zaradi česar napačno poroča o zastopanosti spolov v svoji stalni delovni sili;
- zavajajočo ali nejasno predstavitev informacij (uradnih trditev o predstavitvi, razvrstitvi in razumljivosti) – pripravljavec na primer preveč poudari ugodne informacije, z velikim, okrepljenim ali temno obarvanim besedilom in slikami ali drugimi načini poudarjanja predstavitve, neugodne informacije pa predstavlja manj opazno, na primer v majhni ali svetlo obarvani pisavi in z manj obsežnim besedilom;
- predsodke pri informacijah, ki se osredotočajo na pozitivne vidike delovanja in izpuščajo negativne vidike (uradnih trditev o predstavitvi, razvrstitvi in razumljivosti).

Poslovodsko izogibanje kontrol (ocene tveganja) (glejte odstavek 123S)

A418S. Poslovodstvo je v edinstvenem položaju za izvedbo prevare, ker je sposobno prirediti podatke in evidence ter pripraviti prevarantske informacije o trajnostnosti z izogibanjem kontrolam, za katere se sicer zdi, da delujejo uspešno. Čeprav se stopnja tveganja, da poslovodstvo ne bo upoštevalo kontrol, med organizacijami razlikuje, je tveganje vseeno prisotno v vseh organizacijah. Zaradi nepredvidljivega načina, na katerega se lahko zgodi takšno izogibanje kontrolam, gre za tveganje pomembno napačne navedbe zaradi prevare in s tem za tveganje pomembno napačne navedbe na zgornjem koncu spektra tveganj.

Ovrednotenje dokazov, pridobljenih s postopki ocenjevanja tveganj (glejte odstavek 124)

A419. Praktikovo ovrednotenje sestavin in sistema notranjega kontroliranja organizacije in razumevanje kontrol skupaj z morebitnimi prepoznanimi pomanjkljivostmi pri kontroliranju lahko:

- (a) vpliva na prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe za razkritja;
- (b) nakazuje tveganja pomembno napačne navedbe, ki lahko vplivajo na številna razkritja in zato lahko zahtevajo celovite odzive v skladu z odstavkoma 128O in 128R.

Odzivanje na tveganja pomembno napačne navedbe

Zasnovanje in izvajanje nadaljnjih postopkov (glejte odstavka 126O-127)

A420. Praktikovi nadaljnji postopki lahko vključujejo kombinacijo postopkov, kot so pregled, opazovanje, potrditev, preračunavanje, ponovno izvajanje, analitični postopki in poizvedovanje. Določitev nadaljnjih postopkov, ki jih je treba opraviti pri določenem poslu, je stvar strokovne presoje. Ker lahko informacije o trajnostnosti pokrivajo širok razpon okoliščin, se bodo vrsta, čas in obseg takih postopkov verjetno precej razlikovali od posla do posla.

A421. Preizkusi podatkov lahko vključujejo:

- preizkuse podrobnosti, na primer:
 - usklajevanje dejavnikov emisij z ustreznimi viri (na primer z vladnimi publikacijami) in proučitev njihove uporabnosti v danih okoliščinah;
 - pregledovanje pogodb o skupnih aranžmajih in drugih pogodb, pomembnih za mejo poročanja organizacije;

- usklajevanje evidentiranih podatkov, na primer z merilniki prevoženih kilometrov na vozilih, ki so v lasti organizacije;
- ponovno izvajanje izračunov in usklajevanje ugotovljenih razlik;
- vzorčenje in neodvisno analiziranje lastnosti materialov, kot je premog, ali opazovanje tehnik vzorčenja organizacije in pregledovanje evidenc o rezultatih laboratorijskih preskusov;
- preverjanje točnosti izračunov in ustreznosti uporabljenih računskih metod;
- usklajevanje evidentiranih podatkov z izvornimi dokumenti, kot so zapisi o proizvodnji, zapisi o porabi goriva in računi za kupljeno energijo;
- analitične postopke, kadar obstaja povezava med informacijami o trajnostnosti in drugimi ustreznimi informacijami, tako da praktik lahko razvije pričakovanje in to pričakovanje primerja z izidom merjenja ali ovrednotenja trajnostnih zadev.

A422. Načrtovani vrsta, čas in obseg nadaljnjih postopkov so stvar strokovne presoje, nanje pa vplivajo okoliščine posla dajanja zagotovil, vključno s potrebami po informacijah predvidenih uporabnikov kot skupine, s sodili in trajnostnimi zadevami v obsegu posla.

A423. Vrsta, čas in obseg nadaljnjih postopkov bodo temeljili na:

- praktikovem načinu načrtovanja in izvajanja postopkov, vključno z razumevanjem, kako organizacija razčlenjuje ali združuje informacije o trajnostnosti za namene poročanja (glejte odstavke A284);
- ocenjenih tveganjih pomembno napačne navedbe, vključno z razlogi za oceno tveganj pomembno napačne navedbe;
- dejstvu, ali je za pridobitev dokazov od sestavnih delov skupine ali sestavnih delov vrednostne verige ali v zvezi z njimi potrebna uporaba dela drugih (npr. praktikovih veščakov, praktika sestavnih delov ali drugega/-ih praktika/-ov);
- prepričljivosti dokazov, ki jih je treba pridobiti.

A424. Ker je raven zagotovil, pridobljenih pri poslu dajanja omejenega zagotovila, znatno nižja kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, se nadaljnji postopki, ki jih praktik izvede pri poslu dajanja omejenega zagotovila, razlikujejo po vrsti in času ter so manj obsežni kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila. Razlike med nadaljnjimi postopki praktika za posel dajanja sprejemljivega zagotovila in posel dajanja omejenega zagotovila v zvezi z informacijami o trajnostnosti lahko vključujejo:

- (a) poudarek na vrsti postopkov kot viru dokazov se bo verjetno razlikoval glede na okoliščine posla; praktik lahko na primer presodi, da je v okoliščinah določenega posla dajanja omejenega zagotovila ustrezno dati sorazmerno večji poudarek poizvedovanju pri osebju organizacije in analitičnim postopkom ter sorazmerno manjši poudarek, če sploh, preizkusom kontrol in pridobivanju dokazov iz zunanjih virov, kot je to mogoče pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila;
- (b) pri poslu dajanja omejenega zagotovila lahko obseg opravljenih postopkov v primerjavi s postopki pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila vključuje:
 - (i) izbiro manjšega števila postavk za preizkušanje,
 - (ii) izvajanje manjšega števila postopkov (na primer izvajanje samo analitičnih postopkov v okoliščinah, v katerih bi pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila izvedli tako analitične postopke kot preizkuse podrobnosti),

- (iii) izvajanje postopkov na kraju samem v manjšem številu objektov;
- (c) pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila analitični postopki, ki se izvajajo kot odziv na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe, vključujejo razvijanje pričakovanih kvantitet ali razmerij, ki so dovolj natančna za prepoznavanje pomembno napačne navedbe; pri poslu dajanja omejenega zagotovila so analitični postopki lahko zasnovani tako, da podpirajo pričakovanja glede smeri trendov, razmerij in kazalnikov, ne pa, da bi prepoznali napačne navedbe s stopnjo natančnosti, ki se pričakuje pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila.

Poleg tega lahko praktik pri izvajanju analitičnih postopkov pri poslu dajanja omejenega zagotovila na primer:

- (i) uporabi podatke, ki so bolj združeni, na primer podatke na regionalni ravni namesto na ravni ustanove ali mesečne podatke namesto tedenskih,
- (ii) uporabi podatke, ki niso bili predmet ločenih postopkov za preizkušanje njihove zanesljivosti v enakem obsegu, kot bi bili za posel dajanja sprejemljivega zagotovila.

A425. Primeri razlogov za oceno, ki se podajo za tveganje pomembno napačne navedbe:

- zapletenost, neločljivo povezana s trajnostno zadevo ali presoja pri njenem merjenju ali ovrednotenju; na primer večja verjetnost pomembno napačne navedbe lahko nastane pri razkritju, pri katerem so vključeni izračuni masne bilance, kot pri porabi vode, ki se odčita neposredno z merilnika;
- zapletenost organizacije, njene lastniške in kontrolne ureditve ali njene geografske razpršenosti;
- sistemi in postopki, ki so manj samodejni ali se še razvijajo, tako da lahko obstaja večja verjetnost človeške napake, pomanjkljivosti pri obdelavi ali možnost nepooblaščenega posredovanja;
- spodbude za napačne navedbe, na primer če je treba doseči določeno ciljno uspešnost, da se ohrani dovoljenje za poslovanje ali se izogne globam, ali da se izpolnijo pričakovanja deležnikov;
- omejitve, neločljivo povezane z zmogljivostjo merilnih naprav (npr. vodomeroi), ali nezadostna pogostost njihovega umerjanja;
- napake ali neustrezne presoje pri merjenju, ovrednotenju ali razkrivanju informacij o trajnostnosti, vključno s predpostavkami, uporabljenimi pri pripravi ocen, uporaba netočnih ali nepopolnih osnovnih podatkov, na katerih temeljijo ocene, ali v okoliščinah, kadar gre za zapletene izračune (npr. kadar se za izračun odvzete vode uporablja pristop masne bilance);
- tveganje, da bodo neprepoznani vidiki trajnostne zadeve morda prezrti, na primer zaradi dogodkov ali transakcij zunaj običajnega poteka poslovanja, ker se pripravljavec pri informacijah zanaša na tretjo osebo (npr. na zunanje odčitovalce števecov ali inženirska podjetja za izračun odvzete vode), ali zaradi neodkritega uhajanja vode ali odpadne vode ali podobno;
- kako lahko pomanjkljivosti v zasnovi kontrol ali neuspešno delovanje kontrol povzročijo napake pri obdelavi ali priložnost za nepooblaščen posredovanje.

- A426. Morda bodo zaradi okoliščin posla potrebni prepričljivejši dokazi, da se zagotovi podlaga za sklep o informacijah o trajnostnosti. Praktik je na primer prepoznal in ocenil večje tveganje pomembno napačne navedbe. V takih okoliščinah je morda primerno povečati kvantiteto dokazov (npr. s pridobivanjem potrditvenih dokazov iz več neodvisnih virov).
- A427. Več prepričljivih dokazov je morda potrebnih, če je praktik s poznavanjem organizacije in njenega okolja ter njenega sistema notranjega kontroliranja prepoznal zadeve, kot so:
- višje ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe;
 - večja osredotočenost predvidenih uporabnikov na tematiko ali vidik tematike;
 - pomanjkanje povezave med informacijami o trajnostnosti in drugimi ustreznimi informacijami, ki onemogoča izvajanje analitičnih postopkov;
 - okolje kontroliranja, v katerem organizacija ne izkazuje ravnanja, skladnega z zavezanostjo k neoporečnosti in etičnim vrednotam;
 - tveganja pomembno napačne navedbe, ki niso bila prepoznana v postopku ocenjevanja tveganj v organizaciji;
 - informacijski sistemi, ki niso primerni za okoliščine organizacije;
 - pomanjkanje zrelosti trajnostnih zadev ali informacijskega sistema, ki se uporablja za pripravo informacij o trajnostnosti;
 - napake pri razkritju v preteklosti;
 - novo področje, tematika ali vidik tematike.

Splošni odzivi (glejte odstavka 128O, 128R)

- A428. V odstavkih 126O in 126S se zahteva, da praktik zasnuje in izvaja nadaljnje postopke, katerih vrsta, čas in obseg ustrezajo ocenjenim tveganjem pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake, in sicer na ravni razkritij (omejeno zagotovilo) ali na ravni uradnih trditvev za razkritja (sprejemljivo zagotovilo). Vendar pa lahko praktik prepozna okoliščine, ki kažejo, da so morda potrebni splošni odzivi v skladu z odstavkom 128O ali 128S, kot so na primer:
- pomanjkljivosti v okolju kontroliranja lahko oslabijo uspešnost drugih kontrol, zlasti v zvezi s prevarami; v takih primerih se lahko pojavijo pomembno napačne navedbe v kateri koli uradni trditvi ali v več uradnih trditvah;
 - obstajajo lahko spodbude za namerno napačno navedbo informacij o trajnostnosti; na primer tisti, ki so neposredno vključeni v postopek poročanja ali imajo možnost vplivati nanj, imajo lahko bistveni del svojega plačila odvisen od doseganja agresivnih ciljev ali upoštevanja zakonov in drugih predpisov, ki imajo neposreden učinek na informacije o trajnostnosti;
 - praktik lahko prepozna povečano tveganje pomembno napačne navedbe, ki je vseobsegajoče razširjeno po vseh informacijah o trajnostnosti (to pomeni, da ni povezano z enim razkritjem ali uradno trditvijo ali z nekaj razkritji ali uradnimi trditvami).
- A429. Zasnovanje in izvajanje splošnih odzivov lahko vključuje:
- dodeljevanje in nadziranje osebja ob upoštevanju znanja in sposobnosti posameznikov, ki jim bodo dodeljene bistvene odgovornosti za posel, ter postopkov ocenjevanja tveganj praktika;
 - izvajanje več postopkov ob koncu obdobja namesto na vmesni datum;
 - pridobivanje obsežnejših dokazov iz postopkov, ki niso preizkusi kontrol;

- povečanje velikosti vzorcev in obsega postopkov, na primer števila objektov, v katerih se izvajajo postopki;
- vključevanje elementa nepredvidljivosti v izbiro vrste, časa in obsega postopkov.

Odzivanje na prepoznano ali domnevno prevaro ali neskladnost z zakoni in drugimi predpisi (glejte odstavke 129-131)

- A430. Tveganje, da ne odkrijemo pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi, je večje od tveganja, da ne odkrijemo napačne navedbe, ki je posledica napake. Poleg tega je tveganje, da ne odkrijemo prevare ali domnevne prevare ali neskladnosti ali domnevne neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi, večje pri poslu dajanja omejenega zagotovila kot pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila. Ustrezen odziv na prevaro ali domnevno prevaro ali neskladnost ali domnevno neskladnost z zakoni in drugimi predpisi je odvisen od okoliščin.
- A431. Ustrezen odziv na prepoznano ali domnevno prevaro ali neskladnost z zakoni in drugimi predpisi, prepoznano med poslom, lahko vključuje sprejemanje ukrepov, kot so:
- razpravljanje o zadevi z organizacijo;
 - zahteva, da se organizacija posvetuje z ustrezno usposobljeno tretjo stranko, na primer s pravnim svetovalcem organizacije ali regulatorjem;
 - pregledovanje morebitne korespondence z ustreznimi licenčnimi ali regulativnimi organi;
 - preučitev posledic zadeve v zvezi z drugimi vidiki posla, vključno z oceno tveganja praktika in zanesljivostjo pisnih izjav organizacije;
 - pridobitev pravnih nasvetov o posledicah različnih načinov ukrepanja;
 - zadržanje poročila o zagotovitlu;
 - odstop od posla.
- A432. Pri določanju ustrezne ravni posloводства ali pristojnih za upravljanje, ki jim je treba sporočiti primere prevare ali domnevno prevaro ali neskladnost ali domnevno neskladnost z zakoni in drugimi predpisi, lahko praktik upošteva, ali je bilo posloводство morda vpleteno v prevaro ali domnevno prevaro ali prepoznano ali domnevno neskladnost z zakoni in drugimi predpisi, in ali je kdo od pristojnih za upravljanje vključen v poslovoidenje organizacije. Če pristojni za upravljanje niso vključeni v poslovoidenje organizacije, jim praktik lahko sporoči primere prevare ali domnevne prevare ali neskladnosti ali domnevne neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi, ki vključujejo poslovoidstvo, zaposlene, ki imajo bistvene vloge pri notranjem kontroliranju, ali kadar prevara ali neskladnost z zakoni in drugimi predpisi povzroči pomembno napačno navedbo informacij o trajnostnosti, razen če zakon ali drugi predpis to sporočilo prepoveduje.
- A433. V nekaterih okoliščinah lahko odziv praktika na prepoznano ali domnevno prevaro ali primere neskladnosti ali domnevne neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi zahteva poročanje o prepoznani ali domnevni prevari ali neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi ustreznemu organu zunaj organizacije. Glejte odstavek 67.
- A434. Ustrezne etične zahteve lahko vključujejo zahteve, ki obravnavajo praktikovo obveščanje revizorja računovodskih izkazov o primerih prepoznane ali domnevne neskladnosti z zakoni in drugimi predpisi.
- A435. Primeri okoliščin, zaradi katerih lahko praktik ovrednoti posledice prepoznane ali domnevne neskladnosti za zanesljivost pisnih predstavitev, prejetih od poslovoidstva, in, kadar je primerno, pristojnih za upravljanje, vključujejo:

- praktik domneva ali ima dokaze o vpletenosti ali nameravani vpletenosti posloводства in, kadar je primerno, pristojnih za upravljanje v prepoznano ali domnevno neskladnost;
- praktik se zaveda, da so posloводство in, kadar je to primerno, pristojni za upravljanje seznanjeni s takšno neskladnostjo in v nasprotju z zakonskimi ali regulativnimi zahtevami niso poročali ali pooblastili za poročanje o zadevi ustreznemu organu v razumnem roku.

Preizkusi kontrol (glejte odstavke 132, 135)

A436. Kadar so potrebni prepričljivejši dokazi o uspešnosti kontrole, je morda ustrezno povečati obseg preizkušanja kontrole. Druge zadeve, ki jih praktik lahko upošteva pri določanju obsega preizkušanja kontrol, vključujejo:

- pogostost izvajanja kontrole organizacije v obdobju;
- časovno obdobje, v katerem se praktik zanaša na dokaze o uspešnosti delovanja kontrole;
- pričakovano stopnjo odstopanja od kontrole;
- ustreznost in zanesljivost informacij, ki se bodo uporabile kot dokazi o uspešnosti delovanja kontrole na ravni uradne trditve;
- obseg, v katerem se pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila pridobivajo dokazi iz preizkušanja drugih kontrol, povezanih z uradno trditvijo.

A437. Zaradi neločljivo povezane doslednosti IT obdelave lahko dokazi o izvajanju kontrole samodejnega programa, kadar se obravnavajo skupaj z dokazi o uspešnosti delovanja splošnih IT kontrol v organizaciji (zlasti kontrol sprememb), zagotavljajo tudi bistvene dokaze o uspešnosti delovanja te kontrole.

A438. V nekaterih okoliščinah lahko dokazi, pridobljeni pri prejšnjih poslih, zagotavljajo dokaze za sedanjí posel, kadar praktik izvede postopke, da ugotovi njihovo nadaljnjo ustreznost. Na primer, pri opravljanju prejšnjega posla je praktik morda določil, da je samodejna kontrola delovala, kot je bilo predvideno. Praktik lahko pridobi dokaze, da določi, ali so bile pri samodejni kontroli opravljene spremembe, ki vplivajo na njeno nadaljnje uspešno delovanje, na primer s poizvedbami pri poslovodu in pregledom dnevnikov, ki kažejo, katere kontrole so bile spremenjene. Obravnava dokazov o teh spremembah lahko podpira povečanje ali zmanjšanje pričakovanih dokazov o uspešnosti delovanja kontrol, ki jih je treba pridobiti v tekočem obdobju.

A439. V večini primerov dokazi iz preizkušanja podatkov prejšnjega posla zagotavljajo le malo dokazov za tekoče obdobje ali pa jih sploh ne zagotavljajo. Vendar je morda primerno uporabiti dokaze iz preizkušanja podatkov prejšnjega posla, če se ti dokazi in z njimi povezana vsebina niso bistveno spremenili ter če so bili v tekočem obdobju opravljeni postopki, s katerimi je bila ugotovljena njihova nadaljnja ustreznost.

Preizkusi podatkov (glejte odstavek 140S)

A440S. Praktikovo razumevanje postopka organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, lahko kaže, da nekatera razkritja vključujejo informacije, ki bodo verjetno posebno pomembne za predvidene uporabnike (glejte tudi odstavke A285-A287 glede združevanja razkritij v skupine za načrtovanje in izvajanje posla). Vendar lahko praktik določi, da so tveganja pomembno napačne navedbe za ta razkritja na sprejemljivo nizki ravni. V takih okoliščinah zaradi pomembnosti teh informacij za predvidene uporabnike odstavka 140S zahteva, da praktik preuči potrebo po zasnovanju in izvedbi preizkusov podatkov za ta razkritja. Potreba po izvedbi preizkusov podatkov in njihov obseg sta stvar strokovne presoje v danih okoliščinah. Poleg tega se od praktika ne pričakuje, da bo zasnoval in izvedel preizkuse podatkov za vsa razkritja. Namesto tega se lahko preizkusi podatkov osredotočijo na razkritja

ali informacije v teh razkritjih, za katere se pričakuje, da bodo še posebej pomembne za predvidene uporabnike.

A441S. Preučitev potrebe po zasnovanju in izvajanju preizkušanja podatkov za ta razkritja odraža:

- da je praktična ocena tveganj pomembno napačne navedbe preveč kritična;
- da pri notranjem kontroliranju obstajajo neločljivo povezane omejitve, vključno z možnostjo, da jih poslovodstvo ne upošteva; zato lahko praktik na primer določi, da bo preizkušanje uspešnosti delovanja kontrol morda treba dopolniti z omejenimi preizkušnji podrobnosti.

Postopki zunanjega potrjevanja (glejte odstavek 141S)

A442. Praktik lahko razmisli o izvedbi postopkov potrjevanja, da bi zahteval informacije o uradnih trditvah, razkritjih, tematikah ali vidikih tematik.

A443. Zunanji postopki potrjevanja lahko zagotovijo ustrezne dokaze o takih informacijah, kot so:

- podatki o dejavnosti, ki jih je zbrala tretja stranka;
- podatki o primerjalnih merilih v panogi, ki se uporabljajo pri izračunih;
- pogoji sporazumov, pogodb ali transakcij med organizacijo in drugimi strankami;
- rezultati laboratorijskih analiz vzorcev.

Razširitev sklepov preizkušanja podatkov, opravljenih na vmesni datum (glejte odstavek 142)

A444. V nekaterih okoliščinah lahko praktik določi, da je uspešno izvesti preizkuse podatkov na vmesni datum ter primerjati in uskladiti informacije ob koncu obdobja s primerljivimi informacijami na vmesni datum, da:

- (a) prepozna zneske, ki se zdijo nenavadni;
- (b) preišče vse take zneske;
- (c) izvede analitične postopke ali preizkuse podrobnosti za preizkušanje vmesnega obdobja.

A445. Izvajanje preizkušanja podatkov na vmesni datum brez izvajanja dodatnih postopkov na poznejši datum povečuje tveganje, da praktik ne bo odkril napačnih navedb, ki lahko obstajajo ob koncu obdobja. Ta nevarnost se povečuje s podaljševanjem preostalega obdobja. Praktik lahko pri odločanju o tem, ali naj opravi preizkuse podatkov na vmesni datum, upošteva dejavnike, kot so:

- okolje kontroliranja in druge ustrezne kontrole;
- razpoložljivost informacij, potrebnih za postopke praktika, na poznejši datum;
- namen preizkušanja podatkov;
- ocenjeno tveganje pomembno napačne navedbe;
- vrsta razkritij in s tem povezanih uradnih trditev;
- sposobnost praktika, da izvede ustrezne preizkuse podatkov ali preizkuse podatkov, združene s preizkusi kontrol, da se nanaša na preostalo obdobje in tako zmanjša tveganje, da napačne navedbe, ki lahko obstajajo ob koncu obdobja, ne bodo odkrite.

Analitični postopki (glejte odstavek 143O-143S)

A446. Analitične postopke je mogoče izvesti, kadar obstaja utemeljeno predvidljiva povezava med informacijami o trajnostnosti in računovodskimi ali operativnimi informacijami (na primer

povezava med emisijami druge skupine iz električne energije in urami obratovanja ali stanjem glavne knjige za nakupe električne energije). Drugi analitični postopki lahko vključujejo primerjave informacij o informacijah o trajnostnosti organizacije z zunanjimi podatki, kot so povprečja v panogi, ali analizo trendov v obdobju za prepoznavanje nepravilnosti za nadaljnje preiskave in trende med obdobji za skladnost z drugimi okoliščinami, kot je pridobitev ali odtujitev objektov.

A447. Analitični postopki so lahko še posebej uspešni, kadar so razčlenjeni podatki takoj na voljo ali kadar ima praktik razlog, da ocenjuje, da so podatki, ki jih bo uporabil, zanesljivi, na primer kadar so pridobljeni iz dobro nadzorovanega vira. V nekaterih primerih lahko podatke, ki jih je treba uporabiti, zajame informacijski sistem računovodskega poročanja ali pa se lahko vnesejo v drug informacijski sistem vzporedno z vnosom povezanih računovodskih podatkov, pri čemer se uporabijo nekatere skupne vhodne kontrole. Na primer kvantiteta kupljenega goriva, evidentirana na računih dobaviteljev, se lahko vnese pod enakimi pogoji, kot se ustrezni računi vnesejo v sistem računovodskih obveznosti. V nekaterih primerih so lahko podatki, ki jih je treba uporabiti, sestavni del vhodnih podatkov za operativne odločitve in zato predmet večjega nadzora operativnega osebja ali predmet ločenih zunanjih postopkov (na primer kot del sporazuma o skupnih aranžmajih ali nadzora regulatorja).

A448O. Pri poslu dajanja omejenega zagotovila so analitični postopki lahko zasnovani tako, da podpirajo pričakovanja o smeri trendov, razmerij in kazalnikov, ne pa s stopnjo natančnosti, ki se zahteva pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila za prepoznavanje morebitnih pomembno napačnih navedb.

Vzorčenje (glejte odstavek 145)

A449. Vzorčenje ni isto kot izbiranje postavk kot del postopkov za prepoznavanje ali ocenjevanje tveganj ali za ovrednotenje zanesljivosti informacij. Vzorčenje vključuje:

- (a) določanje velikosti vzorca, ki zadostuje za zmanjšanje tveganja pri vzorčenju na ustrezno nizko raven; tveganje pri vzorčenju je tveganje, da se lahko sklep praktika, ki temelji na vzorcu, razlikuje od sklepa, če bi bila celotna populacija predmet istega postopka; ker je sprejemljiva raven tveganja pri poslu dajanja zagotovil nižja pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila kot pri poslu dajanja omejenega zagotovila, je lahko tudi raven tveganja pri vzorčenju sprejemljiva pri preizkusih podrobnosti; zato je lahko pri uporabi vzorčenja za preizkuse podrobnosti pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila velikost vzorca večja kot pri podobnih okoliščinah pri poslu dajanja omejenega zagotovila;
- (b) izbiranje postavk za vzorec na tak način, da ima vsaka enota vzorca v populaciji možnost izbire, in izvajanje postopkov, primernih namenu, pri vsaki izbrani postavki; če praktik ne more uporabiti zasnovanih postopkov ali ustreznih drugih možnih postopkov za izbrano postavko, se ta postavka obravnava kot odstopanje od predpisane kontrole pri preizkušanju kontrol ali kot napačna navedba pri preizkušanju podrobnosti;
- (c) preiskovanje vrste in vzroka prepoznanih odstopanj ali napačnih navedb ter ovrednotenje njihovega morebitnega učinka na namen postopka in na druga področja posla;
- (d) ovrednotenje:
 - (i) rezultatov vzorca, vključno s predvidevanjem napačnih navedb, ugotovljenih v vzorcu, na populacijo pri preizkusih podrobnosti;
 - (ii) ali je uporaba vzorčenja zagotovila ustrezno podlago za sklepe o populaciji, ki je bila preizkušena.

Ocene in informacije, usmerjene v prihodnost (glejte odstavek 146O, 146S)

- A450. Negotovost ocenjevanja se lahko pojavi zaradi nepopolnega poznavanja merjenja področja, dejavnosti ali dogodka, ali pa je merjenje ali ovrednotenje ocene lahko odvisno od napovedi izida enega ali več dogodkov ali pogojev.
- A451. V prihodnost usmerjene informacije lahko vključujejo napovedi, predvidevanja ali prihodnje načrte organizacije. Informacije, usmerjene v prihodnost, so lahko pripravljene po scenarijih, ki temeljijo na najboljših predpostavkah ali hipotetičnih predpostavkah, na katere vpliva presoja posloводства. Prihodnji dogodek, pojav ali dejanje v zvezi s trajnostnimi zadevami je lahko predmet večje negotovosti in ga je zato običajno mogoče ovrednotiti manj natančno kot pretekle dogodke, pojave ali dejanja. Razkritja postanejo bolj špekulativna, čim daljše je obdobje, na katero se nanašajo, negotovost pa se lahko povečuje, bolj ko je obdobje, na katero se nanašajo v prihodnost usmerjene informacije, oddaljeno v prihodnost.
- A452. Veljavna sodila lahko zahtevajo razkritje predvidene prihodnje strategije, ciljev ali drugih namer organizacije. Za take v prihodnost usmerjene informacije praktiku ni treba pridobiti dokazov ali pa sklepati o tem, ali bo strategija, cilj ali namera dosežena.
- A456S. Pri zasnovanju postopkov, ki jih zahteva odstavek 146S(a), lahko praktikovi postopki vključujejo:
- (a) na podlagi praktikovega poznavanja in izkušenj proučitev, ali obstajajo razlogi za prepričanje, da so informacije, usmerjene v prihodnost, očitno nerealne;
 - (b) pregledovanje zapisnikov sestankov ali poročil o poslovanju podjetja, da ovrednoti, ali:
 - (i) ima posloводство ali pristojni za upravljanje namen in zmožnost slediti strategiji;
 - (ii) obstaja cilj ali namera;
 - (iii) obstaja utemeljena podlaga za nameravano strategijo ali cilj.
- A454. Ne glede na vir ali stopnjo negotovosti, zapletenosti ali pristranskosti ali obseg presoje posloводства je potrebno, da posloводство pri oblikovanju ocen in informacij, usmerjenih v prihodnost, ter z njimi povezanih razkritij ustrezno uporabi veljavna sodila, vključno z izbiro in uporabo ustreznih metod, predpostavk in podatkov.
- A455O. Pri nekaterih poslih dajanja omejenega zagotovila je morda primerno, da praktik izvede enega ali več postopkov iz odstavka 146R.
- Ovrednotenje, ali je bila metoda ustrezno izbrana in uporabljena (glejte odstavek 146S(b)(i)a.)
- A456S. Pri ovrednotenju, ali je bila metoda ustrezno izbrana in uporabljena, lahko praktikovi nadaljnji postopki obravnavajo:
- (a) ali presoje, sprejete pri izbiri metode, povzročajo kazalnike morebitne pristranskosti posloводства;
 - (b) ali so izračuni uporabljeni v skladu z metodo in ali so matematično točni;
 - (c) kadar poslovodska uporaba metode vključuje zapleteno modeliranje, ali so bile presoje dosledno uporabljene in, kadar je to primerno, ali:
 - (i) zasnova modela izpolnjuje cilj merjenja v skladu z veljavnimi sodili, je primerna v danih okoliščinah in, če je primerno, so spremembe modela iz prejšnjega obdobja primerne v danih okoliščinah;
 - (ii) so prilagoditve izida modela skladne s ciljem merjenja veljavnih sodil in v danih okoliščinah primerne;

- (d) ali je bila pri uporabi metode ohranjena celovitost bistvenih predpostavk in podatkov. Predpostavke, uporabljene pri določanju ocene ali v prihodnost usmerjenih informacij, se imenujejo bistvene predpostavke, kadar bi razumna sprememba predpostavke pomembno vplivala na oceno ali v prihodnost usmerjene informacije.

Ovrednotenje, ali so predpostavke ustrezne (glejte odstavek 146S(b)(i)b.)

A457S. Pri ovrednotenju, ali so predpostavke ustrezne, lahko praktikovi nadaljnji postopki obravnavajo:

- (a) ali presoje, sprejete pri izbiri bistvenih predpostavk, povzročajo kazalnike morebitne pristranskosti posloводства;
- (b) ali so bistvene predpostavke skladne z namenom priprave ocen ali informacij, usmerjenih v prihodnost, med seboj in s predpostavkami, uporabljenimi v drugih razkritjih, ali s sorodnimi predpostavkami, uporabljenimi na drugih področjih poslovnih dejavnosti organizacije, na podlagi praktikovega poznavanja, pridobljenega pri poslu;
- (c) če je to primerno, ali posloводство namerava izvesti določene postopke in ali je sposobno to storiti;
- (d) ali je organizacija proučila druge možne predpostavke ali izide in zakaj jih je zavrnila.

Ovrednotenje, ali so podatki ustrezni (glejte odstavek 146S(b)(i)c.)

A458S. Pri ovrednotenju, ali so podatki ustrezni, lahko praktikovi nadaljnji postopki obravnavajo:

- (a) ali presoje, sprejete pri izbiri podatkov, povzročajo kazalnike morebitne pristranskosti posloводства;
- (b) ali so podatki v danih okoliščinah ustrezni in zanesljivi;
- (c) ali je posloводство ustrezno razumelo ali razlagalo podatke, tudi v povezavi s pogodbenimi pogoji.

Spremembe iz prejšnjih obdobij, ki ne temeljijo na novih okoliščinah ali novih informacijah (glejte odstavka 146O(a)(iii), 146S(b)(i))

A459. Kadar sprememba metode, bistvene predpostavke ali podatkov glede na prejšnja obdobja ne temelji na novih okoliščinah ali novih informacijah ali kadar bistvene predpostavke niso skladne med seboj in s predpostavkami, uporabljenimi v drugih ocenah, ali s sorodnimi predpostavkami, uporabljenimi na drugih področjih poslovnih dejavnosti organizacije, bo praktik morda moral opraviti dodatne razgovore s posloводstvom o okoliščinah in pri tem oporekati posloводstvu glede ustreznosti uporabljenih predpostavk.

Razvijanje točkovne ocene ali razpona ocen (glejte odstavek 146S(b)(ii))

A460S. Razvoj točkovne ocene ali razpona ocen, kadar je to primerno, za ovrednotenje ocen in z njimi povezanih razkritij je lahko ustrezen pristop, kadar na primer:

- praktikova obravnava podobnih ocen, narejenih v prejšnjem obdobju, kaže, da poslovodski postopek v tekočem obdobju naj ne bi bil uspešen;
- kontrole organizacije znotraj in poslovodskih postopkov za pripravo ocen niso dobro zasnovane ali ustrezno izvedene;
- dogodki ali transakcije med koncem obdobja in datumom poročila praktika niso bili ustrezno upoštevani, kadar je to primerno za posloводство, in zdi se, da so takšni dogodki ali transakcije v nasprotju s točkovno oceno posloводства;
- obstajajo ustrezne druge možne predpostavke ali viri ustreznih podatkov, ki jih je mogoče uporabiti pri oblikovanju praktikove točkovne ocene ali razpona ocen;

- poslovodstvo ni sprejelo ustreznih ukrepov, da bi razumelo ali obravnavalo ocenjevalno negotovost.

A461S. Praktik lahko razvije točkovno oceno ali razpon ocen na več načinov, na primer tako, da:

- uporabi drugačen model od tistega, ki ga je uporabilo poslovodstvo, na primer model, ki je komercialno na voljo za uporabo v določenem sektorju ali panogi, ali lastniški model ali model, ki ga je razvil praktik;
- uporabi model poslovodstva, vendar z oblikovanjem drugačnih predpostavk ali virov podatkov od tistih, ki jih je uporabilo poslovodstvo;
- uporabi svoje lastne metode, vendar pa pripravi druge možne predpostavke, kot so tiste, ki jih je uporabilo poslovodstvo;
- zaposli ali vključi osebe s specializiranim strokovnim znanjem za razvoj ali izvedbo modela ali za zagotovitev ustreznih predpostavk.

A462S. Praktik lahko razvije tudi točkovno oceno ali razpon ocen za v prihodnost usmerjene informacije. Odločitev praktika, ali naj to stori, je lahko odvisna od vrste v prihodnost usmerjenih informacij in njegove presoje v danih okoliščinah. Ker so na primer informacije, usmerjene v prihodnost, predmet večje neločljivo povezane negotovosti kot pretekle informacije, se praktik lahko odloči določiti, ali je razkritje, ki ga je predstavilo poslovodstvo, v razumnem razponu možnih izidov.

Popravljanje ocene tveganja pri poslu dajanja zagotovil (glejte odstavek 147S)

A463S. Če po izvedbi dodatnih postopkov, ki jih zahteva odstavek 147S(b), praktik ne more pridobiti zadostnih ustreznih dokazov za sprejetje sklepa o sprejemljivem zagotovitlu, obstaja omejitev obsega in se uporabi odstavek 185.

Določanje, ali so pri poslu dajanja omejenega zagotovila potrebni dodatni postopki (glejte odstavek 148O)

A464O. Vse napačne navedbe ne kažejo na obstoj pomembno napačne navedbe. Vendar pa lahko praktik ugotovi zadevo/-e, zaradi katere/-ih verjame, da so informacije o trajnostnosti lahko pomembno napačno navedene. Praktik lahko na primer pri obisku na kraju samem prepozna morebiten vir emisij, za katerega se zdi, da ni vključen v razkritja o emisijah. V takih primerih praktik dodatno poizveduje o morebitnem viru in o tem, kako je bil vključen v razkritja emisij.

A465O. Praktikova presoja o vrsti, času in obsegu dodatnih postopkov, potrebnih za pridobitev dokazov za sklep, da pomembno napačna navedba ni verjetna, ali za določanje, da pomembno napačna navedba obstaja, se na primer ravna po:

- informacijah, pridobljenih iz praktikovega ovrednotenja rezultatov že opravljenih postopkov;
- praktikovem posodobljenem razumevanju trajnostnih zadev in drugih okoliščin posla, pridobljenem med izvajanjem posla;
- praktikovem mnenju o prepričljivosti dokazov, potrebnih za obravnavo zadeve, zaradi katere praktik verjame, da so informacije o trajnostnosti morda pomembno napačno navedene;
- praktikovi oceni, da je primerno izvesti postopke podobne vrste ali obsega, kot se zahtevajo pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila.

A466O. Praktik strokovno presoja, da določi prepričljivost dokazov, potrebnih za sklepanje o zadevi, zaradi katere praktik meni, da so informacije o trajnostnosti morda pomembno napačno navedene.

A467O. Če po izvedbi dodatnih postopkov, ki jih zahteva odstavek 148O, praktik ne more pridobiti zadostnih ustreznih dokazov, da bi lahko bodisi sklenil, da zadeva/-e verjetno ne povzroča/-jo pomembno napačne navedbe informacij o trajnostnosti, bodisi ugotovil, da povzroča/-jo pomembno napačno navedbo informacij o trajnostnosti, obstaja omejitev obsega in se uporablja odstavek 185.

Postopek organizacije za zbiranje informacij o trajnostnosti (glejte odstavka 149O, 150S)

A468. Postopek zbiranja informacij o trajnostnosti je lahko zelo neformalen, če je informacijski sistem organizacije še v razvoju. V bolj izpopolnjenih sistemih je postopek lahko bolj sistematičen in uradno dokumentiran. Vrsta in obseg praktikovih postopkov v zvezi s prilagoditvami ter način, kako praktik potrjuje ali usklajuje informacije o trajnostnosti z osnovnimi evidencami, sta odvisna od vrste in zapletenosti zadev o trajnostnosti, postopka poročanja v organizaciji in s tem povezanih tveganj pomembno napačne navedbe. Praktik lahko tudi preuči, ali so bile vse dejavnosti znotraj meje poročanja vključene v informacije o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili.

A469S. Drugi postopki za odzivanje na tveganje, če poslovodstvo ne upošteva kontrol, lahko vključujejo:

- poizvedovanje pri pristojnih za upravljanje o ustreznosti prilagoditev, ki jih je opravilo poslovodstvo v postopku zbiranja informacij o trajnostnosti;
- pridobitev in pregledovanje dokazne dokumentacije, da se ugotovi poslovna ali drugačna utemeljitev prilagoditev informacij o trajnostnosti;
- ovrednotenje, ali utemeljitev (ali manko te) prilagoditev informacij o trajnostnosti kaže na to, da so bile morda opravljene z namenom prevarantskega poročanja;
- pregledovanje sistemskih dnevnikov za ugotavljanje sistemskih izogibanj ali preskakovanj kontrol.

Zbiranje in proučevanje prepoznanih napačnih navedb

Zbiranje prepoznanih napačnih navedb (glejte odstavek 153)

A470. Neopravljene napačne navedbe se zbirajo med poslom, da se ugotovi, ali so posamično ali skupaj pomembne pri oblikovanju praktikovega sklepa. »Očitno nepomembna« ni drug izraz za »nepomembna«. Napačne navedbe, ki so očitno nepomembne, so povsem drugačnega (manjšega) reda razsežnosti ali povsem drugačne vrste od tistih, ki bi bile določene kot pomembne, in so napačne navedbe, ki so očitno nepomembne, ne glede na to, ali se obravnavajo posamično ali skupaj in ali se ocenjujejo po katerem koli sodilu velikosti, vrste ali okoliščin. Kadar obstaja negotovost glede tega, ali je ena ali več postavk očitno nepomembnih, se šteje, da napačna navedba ni očitno nepomembna.

A471. Pri kvantitativnih razkritjih lahko praktik določi znesek, pod katerim bi bile napačne navedbe očitno nepomembne in jih ne bi bilo treba zbirati, ker praktik pričakuje, da zbiranje takih zneskov očitno ne bi imelo pomembnega učinka na razkritja.

A472. Očitno nepomembno se lahko obravnava v okviru vpliva napačne navedbe na odločitve predvidenih uporabnikov. Kot je pojasnjeno v odstavku A36, lahko predvideni uporabniki vključujejo uporabnike, ki lahko uporabijo informacije o trajnostnosti za sprejemanje odločitev o dodeljevanju virov, ali uporabnike, ki jih lahko zanimajo vplivi, opisani v odstavku A337. Postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati,

lahko praktika obvešča o prepoznanih napačnih navedbah in o tem, ali so te očitno nepomembne.

A473. Primeri, kje ali kako se lahko pojavijo napačne navedbe v informacijah o trajnostnosti:

- (a) netočnost pri zbiranju ali obdelavi informacij, uporabljenih za pripravo informacij o trajnostnosti;
- (b) manipuliranje ali prikrivanje informacij o trajnostnosti na način, ki bi bil zavajajoč za predvidene uporabnike;
- (c) presoje posloводства, ki vključujejo ocene, ki jih praktik šteje za nerazumne;
- (d) vključitev neustreznih informacij, na primer informacij, ki ne ustrezajo veljavnim sodilom, ali napačna uporaba postopka organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih mora poročati posloводство, kar ima za posledico vključitev preveč nepomembnih informacij, ki prikrivajo ali popačijo informacije o trajnostnosti, zahtevane z veljavnimi sodili;
- (e) poročevalske usmeritve organizacije za izbiro in uporabo sodil so neustrezne ali neskladne z veljavnimi okvirnimi sodili ali sodili, ki se uporabljajo v ustrezni panogi;
- (f) vključitev informacij, ki niso podprte z zadostnimi ustreznimi dokazi;
- (g) izpuščanje informacij o trajnostnosti, na primer informacij, ki bi po oceni praktika morale biti razkrite na podlagi postopka organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, ali ki jih je sicer treba razkriti na podlagi veljavnih sodil, ali izpuščanje informacij o trajnostnosti v zvezi z bistvenim poznejšim dogodkom, ki bi verjetno spremenil odločitve uporabnikov, vendar niso bile ustrezno razkrite;
- (h) informacije o trajnostnosti, ki so po presoji praktika:
 - (i) dvoumne ali
 - (ii) ki jih je mogoče natančno določiti, vendar so predstavljene na nejasen način;
- (i) spremembe informacij o trajnostnosti od prejšnjega poročevalskega obdobja brez tehtne utemeljitve ali brez razkritja razlogov za to;
- (j) način, na katerega so informacije o trajnostnosti predstavljene, na primer:
 - (i) izvzete iz okvira, na neuravnotežen način ali z večjo ali manjšo pomembnostjo, kot je upravičena na podlagi razpoložljivih dokazov in veljavnih sodil; ali
 - (ii) uporaba superlativov in pridevnikov, ki opisujejo bolj pozitiven izid, kot ga je možno utemeljiti;
- (k) neustrezno sklepanje na podlagi selektivnih informacij z izjavami, kot so:
 - (i) »veliko število podjetij po vsem svetu« na podlagi informacij za samo sto podjetij; čeprav je sto podjetij lahko veliko, to ni veliko v primerjavi s številom podjetij na svetu;
 - (ii) »število se je od lani podvojilo« je lahko dejansko, vendar majhna podlaga, ki je povzročila to podvojitev, ne sme biti razkrita.

A474. Nekatera okvirna sodila lahko dovoljujejo, da organizacija izpušča informacije, pojasni, katere informacije so bile izpuščene in zakaj. Na primer organizaciji je lahko dovoljeno izpustiti informacije, če se zahteva ne uporablja, če informacije niso na voljo ali so nepopolne, če obstajajo

pravne prepovedi ali omejitve zaupnosti. V takih primerih izpuščena informacija morda ni napačna navedba. Praktik lahko razpravlja o izpuščanju in razlogih zanj s poslovodstvom in, kadar je to primerno, s pristojnimi za upravljanje, preden sklene, ali je izpuščanje napačna navedba.

A475. Informacije o trajnostnosti lahko vključujejo opis postopkov, sistemov ali kontrol organizacije v zvezi s trajnostnimi zadevami (npr. postopek organizacije za prepoznavanje, ocenjevanje in upravljanje sedanjih in pričakovanih tveganj in priložnosti, povezanih s trajnostnostjo). Obseg posla dajanja zagotovil lahko od praktika zahteva, da sklene:

- (a) ali opis postopkov, sistemov ali kontrol v organizaciji pošteno predstavlja zasnovo in izvajanje teh postopkov, sistemov ali kontrol;
- (b) ali so postopki, sistemi ali kontrole v organizaciji primerni oziroma ali so v celotnem obdobju delovali uspešno; ali
- (c) kombinacijo obojega.

A476. Kaj predstavlja napačno navedbo, kadar informacije o trajnostnosti vključujejo opis postopkov, sistemov ali kontrol v organizaciji, je odvisno od obsega posla. Na primer:

- (a) obseg posla vključuje, ali so postopki, sistemi ali kontrole v organizaciji primerni in ali so v celotnem obdobju uspešno delovali: če praktik ugotovi, da opis postopkov, sistemov ali kontrol v organizaciji nepravilno nakazuje na to, da so primerno zasnovani ali da uspešno delujejo celotno obdobje, lahko to pomeni napačno navedbo;
- (b) obseg posla ne vključuje, ali so postopki, sistemi ali kontrole v organizaciji primerni in ali delujejo uspešno celotno obdobje, in s tem povezana razkritja o postopkih, sistemih ali kontrolah v organizaciji veljajo za druge informacije – če se praktik zaveda, da opis postopkov, sistemov ali kontrol v organizaciji netočno kaže na to, da so primerno zasnovani ali da so uspešno delovali celotno obdobje, se uporablja odstavek 175.

Upoštevanje, ali so prepoznane napačne navedbe morda posledica prevare (glejte odstavek 154)

A477. V odstavku 78 se zahteva, da praktik ovrednoti, ali so veljavna sodila primerna. Sodila, ki so nejasna in omogočajo manipulacijo z informacijami o trajnostnosti, morda niso primerna za okoliščine posla. Če so sodila primerna, vendar jih poslovodstvo namerno ni ustrezno uporabilo, je to lahko znak napačne navedbe zaradi prevare.

A478. Napačne navedbe zaradi prevare so lahko posledica namerne:

- (a) manipulacije, ponarejanja ali spreminjanja informacij ali podporne dokumentacije, iz katere so pripravljene informacije o trajnostnosti;
- (b) napačne predstavitve v informacijah o trajnostnosti ali opustitve predstavitve.

A479. Primeri napačnih navedb zaradi prevare v informacijah o trajnostnosti:

- napačne navedbe v informacijah o trajnostnosti, da bi se izognili kaznim ali globam;
- namerno netočne ali zavajajoče javne izjave ali trditve, ki bodo ugodno vplivale na ceno delnice ali oceno referenc o trajnostnosti organizacije, kot je na primer netočna izjava, da je obveznica trajnostna obveznica;
- namerno pristransko poročanje o informacijah o trajnostnosti v zvezi s spodbudami ali nadomestili za uspešnost, da bi vplivali na izid nagrade ali nadomestila za uspešnost;
- poudarjanje, da je bil izdelek izdelan z recikliranimi materiali, vendar namerno neporočanje, da je bil izdelek izdelan s prisilnim delom;

- namerno poročanje o tematikah, pri katerih ima organizacija pozitivne vplive, in izpuščanje tem, pri katerih ima organizacija negativne vplive;
- napačno navajanje osnovnih informacij, da bi bile informacije o trajnostnosti v naslednjih obdobjih videti ugodnejše;
- napačno navajanje informacij o trajnostnosti, povezanih s posebnimi mejniki projekta, odobritvijo proračuna ali pravicami do dostopa do določenih trgov ali začetka projektov na določenih trgih ali geografskih območjih.

A480. Če praktik prepozna napačno navedbo, ki kaže na prevaro, ima to lahko posledice v zvezi z drugimi vidiki posla dajanja zagotovil, zlasti:

- (a) praktikovo prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe zaradi prevare na ravni razkritij (pri poslu dajanja omejenega zagotovila) ali na ravni uradnih trditev za razkritja (pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila) ter posledično učinek na vrsto, čas in obseg nadaljnjih postopkov;
- (b) zanesljivost poslovodskih predstavitev, pri čemer je treba upoštevati, da primer prevare verjetno ni osamljen pojav.

Upoštevanje prepoznanih napačnih navedb med izvajanjem posla (glejte odstavek 155)

A481. Praktik lahko prouči tudi, ali so zbrane napačne navedbe povezane s pomanjkljivostmi pri kontroliranju. Praktik lahko še podrobneje prouči, ali vrsta ali obseg zbranih napačnih navedb povzroča potrebo po posodobitvi praktikovega razumevanja sistema notranjega kontroliranja organizacije, ki je pomembno za pripravo informacij o trajnostnosti (glejte odstavka 113O in 111R).

Sporočanje in popravljanje napačnih navedb (glejte odstavke 156-158)

A482. Pri opisnih razkritjih lahko zahteva, da poslovodstvo popravi napačno navedbo, vključuje preoblikovanje ali odstranitev napačno navedenega besedila.

A483. Praktikovo razumevanje razlogov poslovodstva, zakaj ni izvedlo popravkov, lahko kaže na morebitno pristranskost pri presojah poslovodstva.

Ovrednotenje učinka nepopravljenih napačnih navedb (glejte odstavek 160)

A484. Določanje, ali so nepopravljene napačne navedbe pomembne, vključuje strokovno presojo v okviru veljavnih sodil in okoliščin posla, vključno s tem, kdo so predvideni uporabniki in katera razkritja bodo verjetno pomembna.

A485. Način ovrednotenja nepopravljenih napačnih navedb je odvisen od informacij o trajnostnosti, ki so predmet posla. Na primer, če praktik daje sklep o zagotovitvi za celotno informacijo o trajnostnosti, lahko določi, ali so nepopravljene napačne navedbe:

- (a) posamezno pomembne za vsako od razkritij, na katera se nanašajo; če je posamezna napačna navedba v razkritju določena kot pomembna, je malo verjetno, da jo je mogoče izravnati z drugimi napačnimi navedbami v tem razkritju, razen če se napačne navedbe nanašajo na isto zadevo in vključujejo isto podlago za merjenje;
- (b) posamezno nepomembne, a:
 - (i) pomembne v celoti (tj. skupaj z drugimi napačnimi navedbami) pri posebnih tematikah ali vidikih tematik (glejte odstavka A488 in A489);
 - (ii) pomembne v celoti za vse informacije o trajnostnosti (tj. skupaj za vsa razkritja) (glejte odstavek A490).

- A486. Napačne navedbe zneskov, ki so manjši od pomembnosti za kvantitativna razkritja, imajo lahko pomemben učinek na poročane informacije o trajnostnosti s kvalitativnega vidika. Če na primer napaka povzroči preobrat padajočega trenda pri kazalniku ali če napaka prepreči organizaciji, da bi dosegla zakonske zahteve, se lahko to šteje za pomembno, tudi če je kvantitativna napaka manjša od kvantitativne omejitve.
- A487. Kadar obseg posla dajanja zagotovil o trajnostnosti zajema več metrik, od katerih se vsaka nanaša na drugo trajnostno zadevo, lahko praktik ovrednoti pomembnost napačnih navedb za vsako metriko posebej, saj imajo predvideni uporabniki lahko različne tolerance za napačne navedbe v vsaki metriki. Na primer, toleranca predvidenih uporabnikov do napačnih navedb bo verjetno večja pri razkritju o nenevarnih, razgradljivih odpadkih kot pri razkritju o radioaktivnih ali drugih nevarnih odpadkih.
- A488. Kadar se informacije o trajnostnosti merijo s skupno podlago za merjenje (npr. z denarnimi zneski ali fizičnimi enotami), lahko praktik zbere vse napačne navedbe skupaj (tj. da so kvantitativno enake in jih je mogoče zbrati). Vendar pa se lahko razkritja nanašajo na več tematik, lahko obsegajo več vidikov tematik in trajnostne zadeve se lahko merijo ali ovrednotijo z različnimi merskimi osnovami. Praktiku ni treba pretvoriti napačnih navedb v različnih podlagah za merjenje v skupno podlago za zbiranje napačnih navedb in ugotavljanje, ali so informacije o trajnostnosti pomembno napačne navedene.
- A489. Potem ko se prepoznajo vse nemerljive napačne navedbe, jih je mogoče združiti, na primer po tem, ali se nanašajo na določene vidike trajnostnih zadev. Na primer, v kvalitativnih izjavah posloводства o zdravju in varnosti pri delu je lahko ena ali več posamičnih nepomembnih napačnih navedb, druga nepomembna napačna navedba pa se nanaša na raznolikost zaposlenih. Ker se tako varnost in zdravje pri delu kot raznolikost nanašata na družbeni vidik informacij o trajnostnosti, lahko praktik te napačne navedbe združi in upošteva njihov združeni učinek na družbeni vidik informacij o trajnostnosti organizacije. Podobno se lahko številne nepomembne napačne navedbe v informacijah o porabi vode, o katerih se poroča, in druga nepomembna napačna navedba v zvezi z nastankom odpadkov obravnavajo skupaj, saj se vse nanašajo na okoljski vidik informacij o trajnostnosti.
- A490. Informacije o trajnostnosti kot celota so lahko napačno navedene, čeprav so posamezne napačne navedbe nepomembne. Tudi če obstajajo napačne navedbe, ki jih ni mogoče zbrati po trajnostnih zadevah ali drugih skupnih dejavnikih, imajo lahko skupno smer, opisni značaj, ton ali trend. Na primer če je učinek napačnih navedb, da so informacije o trajnostnosti kot celota videti ugodnejše, kot so v resnici, ali če vse napačne navedbe preveč poudarjajo pozitivne vidike delovanja organizacije in podcenjujejo negativne vidike, lahko to skupaj uporabnikom informacij o trajnostnosti daje pristransko in zavajajočo sliko.

Drugi premisleki o napačnih navedbah

- A491. Pomembnost nepopravljenih napačnih navedb se obravnava v okviru kvalitativnih in, kadar je to primerno, kvantitativnih dejavnikov. Praktik lahko prouči tudi, v kolikšnem obsegu bi lahko upravičeno pričakovali, da bodo uporabniki sprejeli drugačno odločitev, če informacije o trajnostnosti ne bi bile napačno navedene. Kvalitativni dejavniki, ki lahko nakazujejo, da je večja verjetnost, da je napačna navedba pomembna, so:

Trajnostne zadeve

- (a) Postopek organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, ni usklajen z obsegom ali ciljem poročanja v skladu z veljavnimi sodili.
- (b) Napačne informacije o trajnostnosti se nanašajo na vidik trajnostne zadeve, ki je bil določen kot bistven.

- (c) Obstaja več napačnih navedb, povezanih z isto temo trajnostne zadeve.
- (d) Vrsta napačnih navedb je takšna, da vse precenjujejo ali podcenjujejo trajnostno zadevo.

Zunanji dejavniki

- (e) Napačno navedene informacije o trajnostnosti se nanašajo na neskladnost z zakonom ali drugim predpisom, zlasti kadar je posledica neskladnosti velika.
- (f) Napačno navedene informacije o trajnostnosti se nanašajo na trajnostne zadeve, ki imajo posledice za veliko deležnikov organizacije. Možno pa je, da ima trajnostna zadeva posledice le za malo deležnikov, vendar so posledice kljub temu lahko pomembne. Na primer majhna skupnost, ki jo je prizadelo radioaktivno onesnaženje njene oskrbe z vodo zaradi odplak iz dejavnosti organizacije, ima lahko za posledico tožbo, ki lahko pomembno vpliva na organizacijo in njene druge deležnike.

Vrsta informacij o trajnostnosti

- (g) Napačne navedbe lahko kažejo na dvome o izvedljivosti načrtov posloводства; organizacija lahko na primer razkrije svoje usmeritve ali zaveze za zmanjševanje tveganj, povezanih s trajnostnostjo, v skladu z veljavnimi sodili, vendar pridobljeni dokazi lahko kažejo, da so te usmeritve ali zaveze nerealne, da se zanašajo na nepreverjene tehnologije ali da zahtevajo financiranje, ki ga organizacija verjetno ne bo mogla pridobiti.
- (h) Napačna navedba se nanaša na določeno razkritje, ki se običajno uporablja za primerjavo organizacije s primerljivimi organizacijami.
 - (i) Napačna navedba se nanaša na cilj ali omejitev in napaka bistveno vpliva na to, ali je cilj ali omejitev dosežen/-a (npr. razsežnost napake je lahko majhna, vendar ima lahko bistvene posledice za doseganje cilja).
 - (j) Napačno navedene informacije poročajo o bistveni spremembi predhodno sporočenega stanja ali o trendu, ki se je obrnil.

Predstavitev

- (k) Napačna navedba, nastala zaradi predstavitve informacij o trajnostnosti, je zavajajoča, ker uporabljeno besedilo ni dovolj jasno, tako da ga je mogoče razlagati na zelo različne načine. Skladno s tem bi lahko predvideni uporabniki sprejeli različne odločitve glede na njihovo razlago.

Ravnanje posloводства

- (l) Napačna navedba je nastala kot posledica prevare posloводства, da bi zavajala predvidene uporabnike.
- (m) Posloводство ni pripravljeno popraviti napačne navedbe iz drugih razlogov, ne pa zato, ker meni, da je ta nepomembna.
- (n) Posloводство poroča o agresivnih ciljih ali ocenah ali je defenzivno pri dajanju pojasnil.

A492. Napačne navedbe v kvalitativnih informacijah so enako pomembne kot napačne navedbe v kvantitativnih informacijah. Če posloводство ne popravi napačnih navedb v kvalitativnih informacijah, jih praktik lahko zbere tako, da jih našteje ali označi ali poudari v izvodu informacij o trajnostnosti. Kadar napačnih navedb ni mogoče sešteti, da bi ugotovil njihov učinek v celoti, lahko praktik preuči, ali so med napačnimi navedbami kakšne skupne značilnosti, na primer ali

se napačne navedbe odražajo v ugodnejšem izidu, ki je skupno pomemben, ali kažejo na pristranskost posloводства.

A493. Drugi dejavniki, ki lahko pomagajo praktiku ovrednotiti pomembnost napačnih navedb, vključujejo razumevanje:

- osnovnega vzroka prepoznanih napačnih navedb; če na primer kvalitativna napačna navedba obstaja, ker se je posloводство namerno odločilo napačno predstaviti dejstva, lahko to kaže na možnost, da informacije o trajnostnosti lahko vsebujejo pomembno napačno navedbo zaradi prevare;
- ali ima lahko napačna navedba posreden učinek na napačne navedbe, prepoznane na drugih področjih posla; na primer, sicer nepomembno precenjena postavka lahko posredno vpliva na bistvenejši izračun, ki vključuje to postavko, zaradi česar ta izračun ne dosega zahtevane minimalne omejitve, vključene v pogodbeno zahtevo, ali kvalifikacijskih sodil za program, donacijo ali financiranje; podobno pomanjkanje zahtevane odobritve za razmeroma nepomembno transakcijo morda ni pomembno posamično, lahko pa vpliva na uspešnost delovanja kontrol na področjih informacij o trajnostnosti, ki se uporabnikom zdijo pomembne.

Merjenje ali ovrednotenje negotovosti

A494. Trajnostna zadeva ima lahko neločljivo povezano negotovost pri merjenju ali ovrednotenju negotovosti (na primer ocena dolgoročnih tveganj, povezanih s podnebjem, v celotni vrednostni verigi organizacije). Zaradi negotovosti, ki so neločljivo povezane s trajnostno zadevo, lahko obstaja širok razpon možnih izidov in je morda težko prepoznati, ali gre za pomembno napačno navedbo informacij o trajnostnosti. Praktik lahko preuči, ali je trajnostna zadeva tako natančna, kot zahtevajo veljavna sodila, in ali so razkrite informacije, ki jih zahtevajo veljavna sodila o neločljivo povezani negotovosti. Brez podpornih razkritij, ki pomagajo predvidenim uporabnikom razumeti negotovost, veljavna sodila morda niso ustrezna in informacije o trajnostnosti morda niso ustrezno predstavljene. Odstavka 190(g) in A579 obravnavata ustrezne opise, ki jih je treba vključiti v poročilo o zagotovitvi.

A495. Kadar negotovost ni neločljivo povezana (tj. kadar je posledica neustrezne uporabe primernih sodil), lahko povzroči napačne navedbe. Posloводство na primer morda ni uporabilo ustreznih informacij za merjenje ali ovrednotenje trajnostne zadeve, zaradi česar ta ni tako natančna, kot zahtevajo veljavna sodila.

A496. Za informacije, usmerjene v prihodnost, običajno velja večja negotovost pri merjenju ali ovrednotenju kot za pretekle informacije. Zaradi tega lahko obstaja širok razpon možnih izidov in je morda težko prepoznati in ovrednotiti napačne navedbe, vključno s tem, ali so predpostavke:

- (a) utemeljene, če gre za napoved;
- (b) realne in skladne z namenom informacij, ob predvidevanjih.

A497. Praktik lahko prouči načine, kako do napačnih navedb v informacijah, usmerjenih v prihodnost, na primer:

- (a) uporabljeni podatki ali druge informacije morda niso ustrezni, popolni ali zanesljivi;
- (b) predpostavke lahko vključujejo informacije, ki niso ustrezne, lahko izpuščajo pomembne premisleke, so lahko notranje nedosledne ali so neustrezne teže;
- (c) predpostavke morda niso skladne z odločitvami ali nameni posloводства; ali

- (d) možna je nenamerna ali namerna napačna uporaba predpostavk pri podatkih ali drugih informacijah ali pri izračunih merljivih informacij.

V nekaterih primerih lahko napačne navedbe nastanejo kot posledica kombinacije takih okoliščin.

A498. Praktik lahko prouči tudi, ali obstajajo kazalniki možne pristranskosti posloводства pri izbiri predpostavk, metod ali podatkov na način, na katerega so predstavljene informacije o trajnostnosti, ki lahko kažejo na napačno navedbo ali imajo posledice za preostanek posla dajanja zagotovil. Kazalniki možne pristranskosti posloводства so lahko na primer, kadar posloводство:

- (a) spremeni uporabljene predpostavke ali metode ali brez razumne utemeljitve oceni, da so se spremenile okoliščine;
- (b) uporabi predpostavke, ki niso skladne s predpostavkami, uporabljenimi drugje pri poslovanju organizacije, vključno za namene računovodskih izkazov ali poslovanja, ali niso skladne s predpostavkami, ki jih je mogoče opazovati na trgu;
- (c) izbere bistvene predpostavke, ki so naklonjene ciljem posloводства ali ki lahko nakazujejo vzorec ali trend.

Ovrednotenje opisa veljavnih sodil (glejte odstavek 162)

A499. Osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil iz odstavka 78 zahtevajo, da bodo sodila, za katera praktik pričakuje, da bodo uporabljena pri pripravi informacij o trajnostnosti, na voljo predvidenim uporabnikom. To se lahko doseže s sklicevanjem na opis veljavnih sodil, ki je na voljo predvidenim uporabnikom, ali z vključitvijo opisa veljavnih sodil in virov teh sodil v informacije o trajnostnosti, da predvideni uporabniki lahko razumejo, kako:

- (a) je bila vsebina informacij o trajnostnosti, kot so tematike in vidiki tematik, prepoznana in izbrana;
- (b) so bile prepoznane potrebe predvidenih uporabnikov po informacijah;
- (c) je bila vsebina o trajnostnosti izmerjena ali ovrednotena.

A500. Sklicevanje ali opisovanje veljavnih sodil in njihovih virov je še posebej pomembno, kadar:

- (a) obstajajo bistvene razlike med sodili, ki jih uporabljajo organizacije v isti panogi, regiji ali pravni ureditvi, za katera praktik pričakuje, da imajo podobne okoliščine ali da so enakovredne;
- (b) za trajnostno zadevo velja visoka stopnja negotovosti pri merjenju ali ovrednotenju, na primer v prihodnost usmerjene informacije o trajnostnosti, saj je lahko večja variabilnost ali več možnosti za razlago kot pri nižji stopnji negotovosti; posledica tega so lahko informacije o trajnostnosti, ki bi jih predvideni uporabniki lahko napačno razumeli ali si jih napačno razlagali.

A501. Pri ovrednotenju, ali je sklicevanje ali opis sodil ustrezen, lahko praktik upošteva ali obravnava:

- (a) vir veljavnih sodil in ali so ta sodila okvirna sodila, vključena v zakon ali drug predpis, ali jih je izdala pooblaščenca ali priznana organizacija, ki deluje v skladu s preglednim ustreznim postopkom, drugimi okvirnimi sodili ali sodili, ki jih je razvila organizacija;
- (b) kako so bila okvirna sodila uporabljena, vključno z usmeritvami o poročanju organizacije za uporabo okvirnih sodil;
- (c) za druga okvirna sodila ali sodila, ki jih je razvila organizacija, kako je bilo ugotovljeno, da so ta skupaj z vsemi okvirnimi sodili primerna;
- (d) kadar ustrezna okvirna sodila niso bila uporabljena, razloge za to;

- (e) posebne vidike sodil, povezane s posameznimi vrstami informacij o trajnostnosti, na primer:
 - (i) podlago za ovrednotenje utemeljenosti osnovnih predpostavk za informacije, usmerjene v prihodnost,
 - (ii) cilje kontroliranja za zasnovo in uspešno delovanja postopkov, sistemov ali kontrol,
 - (iii) cilje, ključne kazalnike uspešnosti, zaveze ali namene za ovrednotenje ali merjenje uspešnosti;
- (f) metode merjenja ali ovrednotenja, uporabljene, kadar veljavna sodila omogočajo izbiro med več metodami;
- (g) vse bistvene presoje, sprejete pri uporabi primernih sodil v okoliščinah posla;
- (h) neločljivo povezane omejitve, če obstajajo, povezane z merjenjem ali ovrednotenjem trajnostne zadeve glede na veljavna sodila;
- (i) druge zadeve, pomembne za razumevanje predvidenih uporabnikov o podlagi za pripravo informacij o trajnostnosti, vključno z negotovostmi;
- (j) vse spremembe uporabljenih metod merjenja ali ovrednotenja in razloge zanje;
- (k) vsa prepoznana odstopanja od veljavnih sodil, na primer odstopanja od okvira, ki ga je organizacija navedla kot podlago za pripravo informacij o trajnostnosti;
- (l) potrebo po jasnem pomenu, tako da opis ne vsebuje nenatančnega ali kvalificiranega jezika, ki bi lahko povzročil nedosledno razlago, ter zagotavlja dovolj podrobnosti in jasnosti, da je razumljiv.

Kasnejši dogodki (glejte odstavek 163-164)

A502. Primeri kasnejših dogodkov:

- objava popravljenih dejavnikov, predpostavk ali primerjalnih sodil organa, kot je vladna agencija (npr. popravljeni dejavniki emisij)
- spremembe ustrezne zakonodaje ali predpisov
- bistveno izboljšano znanstveno znanje
- bistvene strukturne spremembe v organizaciji
- razpoložljivost natančnejših metod kvantitativne opredelitve
- odkritje bistvene prevare ali napake
- odkritje bistvenega onesnaženja vode ali tal
- smrtni primeri in drugi bistveni dogodki v zvezi z zdravjem in varnostjo

A503S. Praktični postopki za prepoznavanje kasnejših dogodkov lahko vključujejo:

- (a) spoznavanje vseh postopkov, ki jih je poslovodstvo uvedlo za prepoznavanje poznejših dogodkov;
- (b) poizvedovanje pri poslovodstvu in, kadar je to primerno, pri pristojnih za upravljanje o tem, ali so se pojavili kasnejši dogodki, ki lahko vplivajo na informacije o trajnostnosti;
- (c) branje zapisnikov sestankov lastnikov, pristojnih za upravljanje in poslovodstva, ki so potekali po datumu informacij o trajnostnosti, in poizvedovanje o zadevah, obravnavanih na takih sestankih, za katere zapisniki še niso na voljo;

(d) branje mesečnih ali četrletnih informacij o trajnostnosti organizacije, če so na voljo.

A504O. Praktikovi postopki za prepoznavanje kasnejših dogodkov lahko vključujejo poizvedovanje pri poslovodstvu in, kadar je to primerno, pri pristojnih za upravljanje o tem, ali so se pojavili kakršni koli poznejši dogodki, ki lahko vplivajo na informacije o trajnostnosti.

A505. Praktik ni odgovoren za izvajanje postopkov v zvezi z informacijami o trajnostnosti po datumu poročila o zagotovitvi. Če pa praktik po datumu poročila o zagotovitvi izve za dejstvo, zaradi katerega bi moral spremeniti poročilo, če bi ga poznal na datum poročila o zagotovitvi, bo morda moral o zadevi razpravljati s poslovodstvom ali pristojnimi za upravljanje ali sprejeti druge ukrepe, ki so glede na okoliščine primerni.

Pisne predstavitve poslovodstva in pristojnih za upravljanje (glejte odstavek 165)

A506. Pisna potrditev ustnih predstavitev zmanjša možnost nesporazumov med praktikom in poslovodstvom ter, kadar je to primerno, pristojnimi za upravljanje. Oseba/-e, od katere/-ih praktik zahteva pisne predstavitve, bo/-do običajno član/-i višjega poslovodstva ali pristojni za upravljanje, odvisno na primer od strukture poslovodstva in upravljanja organizacije, ki se lahko razlikuje glede na pravno ureditev, kar odraža vplive, kot so različne kulturne in pravne podlage ter velikost in značilnosti lastništva.

A507. Predstavitve poslovodstva in, kadar je to primerno, pristojnih za upravljanje ne morejo nadomestiti drugih dokazov, za katere bi praktik upravičeno pričakoval, da so na voljo. Čeprav so pisne predstavitve potrebni dokazi, same po sebi ne zagotavljajo zadostnih ustreznih dokazov o nobeni od zadev, ki jih obravnavajo. Poleg tega dejstvo, da je praktik prejel zanesljive pisne predstavitve, ne vpliva na vrsto ali obseg drugih dokazov, ki jih pridobi praktik.

Druge informacije

Pridobivanje drugih informacij (glejte odstavek 171)

A508. Kot je pojasnjeno v odstavku 5, lahko obseg posla dajanja zagotovil zajema vse informacije o trajnostnosti, o katerih bo organizacija poročala, ali pa samo del teh informacij. Kadar posel dajanja zagotovil ne zajema vseh informacij o trajnostnosti, je treba izraz »informacije o trajnostnosti« razumeti kot informacije, ki so predmet posla dajanja zagotovil.

A509. Cilj zahtevane razprave s poslovodstvom v odstavku 171(a) je pomagati praktiku razumeti celoto informacij o trajnostnosti, o katerih bo poročal, vključno z informacijami o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, in kje se bo o njih poročalo, da bo lahko prepoznal druge informacije, ki jih je treba prebrati in upoštevati v skladu z odstavkom 172. Informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, so lahko na primer vključene kot del poslovnega poročila, letnega poročila ali celostnega poročila organizacije, ali pa med druge informacije o upravljanju.

A510. Ker se okviri in prakse za poročanje o informacijah o trajnostnosti lahko razvijajo, sčasoma pa se lahko uvedejo novi zakoni in drugi predpisi, se lahko lokacija informacij o trajnostnosti in vsebina poročila, v katerega so te informacije vključene, med obdobji spreminjata. Zaradi tega morda ne bo jasno, kateri dokument/-i sestavlja/-jo poročilo, v katerem bodo objavljene informacije o trajnostnosti. Praktik lahko z odgovornimi za pripravo poročil organizacije, bodisi poslovodstvom bodisi pristojnimi za upravljanje, razpravlja o svojih pričakovanjih v zvezi s pravočasnim pridobivanjem končne različice poročila (ali poročil), ki bo vsebovalo informacije o trajnostnosti, pred datumom poročila o zagotovitvi. To praktiku omogoča, da pred datumom poročila o zagotovitvi opravi postopke, ki jih zahteva ta MSZT.

A511. Kadar so druge informacije uporabnikom na voljo le na spletni strani organizacije, je končna različica drugih informacij, pridobljena od organizacije in ne neposredno s spletne strani organizacije, ustrezen dokument, na katerem praktik izvede postopke v skladu s tem MSZT-

jem. Praktik v skladu s tem MSZT-jem ni odgovoren za iskanje drugih informacij, vključno z drugimi informacijami, ki so lahko na spletni strani organizacije. Poleg tega praktik ni odgovoren za izvajanje postopkov za potrditev, da so druge informacije ustrezno prikazane na spletni strani organizacije ali da so bile drugače ustrezno elektronsko posredovane ali prikazane, razen če je to v obsegu posla dajanja zagotovil.

Branje in proučevanje drugih informacij (glejte odstavek 172)

A512. Če so druge informacije pomembno neskladne z informacijami o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, ali praktikovim poznavanjem, pridobljenim pri poslu dajanja zagotovil, lahko to pomeni, da obstaja pomembno napačna navedba informacij o trajnostnosti ali pomembno napačna navedba drugih informacij. To lahko spodkoplje verodostojnost informacij o trajnostnosti in poročila o zagotovitvi o njih. Take pomembno napačne navedbe lahko tudi neustrezno vplivajo na odločitve uporabnikov, za katere je poročilo o zagotovitvi pripravljeno. Postopki v zvezi z drugimi informacijami lahko pomagajo praktiku tudi pri izpolnjevanju ustreznih etičnih zahtev, kot to zahteva odstavek 34. Ustrezne etične zahteve določajo, da se praktik izogiba zavestnemu povezovanju z informacijami, ki po njegovem mnenju vsebujejo pomembno napačne ali zavajajoče izjave, izjave ali informacije, podane nepremišljeno, ali izpuščajo ali prikrivajo zahtevane informacije, če bi bilo tako izpuščanje ali prikrivanje zavajajoče.

A513. V nekaterih primerih lahko razkritja v drugih informacijah povzemajo razkritja v informacijah o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, ali zagotavljajo dodatne podrobnosti o njih. Praktik lahko primerja izbor takih razkritij v drugih informacijah z razkritji v informacijah o trajnostnosti, ki so predmet dajanja zagotovil. Obseg te primerjave je stvar strokovne presoje, pri čemer se upošteva, da praktikove odgovornosti po tem MSZT-ju ne pomenijo posla dajanja zagotovil za druge informacije ali obveznosti pridobivanja zagotovil o drugih informacijah.

Odzivanje, če praktik sklepa, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij

Odzivanje, kadar praktik sklepa, da obstaja pomembno napačna navedba v drugih informacijah, pridobljenih pred datumom poročila o zagotovitvi (glejte odstavek 175-176)

A514. Ukrepi, ki jih praktik sprejme, če druge informacije niso popravljene po razpravi s pristojnimi za upravljanje, so stvar strokovne presoje. Praktik lahko upošteva, ali utemeljitev posloводства in pristojnih za upravljanje, da niso opravili popravka, vzbuja dvom o neoporečnosti ali poštenosti posloводства ali pristojnih za upravljanje, na primer kadar praktik sumi, da gre za namero zavajanja. Praktik lahko tudi meni, da je primerno poiskati pravni nasvet. V nekaterih primerih se lahko od praktika zaradi zakona, predpisa ali strokovnih zahtev zahteva, da zadevo sporoči regulatorju ali ustreznemu strokovnemu organu.

Odzivanje, kadar praktik sklepa, da obstaja pomembno napačna navedba v drugih informacijah, pridobljenih po datumu poročila o zagotovitvi (glejte odstavek 175-176)

A515. Praktik ni dolžan opraviti nobenih postopkov v zvezi z drugimi informacijami, ki so na voljo po datumu poročila o zagotovitvi. Vendar pa lahko praktik ugotovi, da se zdi, da obstaja pomembno neskladje med drugimi informacijami, ki so na voljo po datumu poročila o zagotovitvi, in informacijami o trajnostnosti ali praktikovim poznavanjem, pridobljenim pri poslu. Praktik lahko o zadevi razpravlja s poslovoidstvom ali pristojnimi za upravljanje, kadar je to primerno, in če druge informacije niso popravljene, ustrezno ukrepa. To lahko vključuje izvajanje drugih postopkov za sklepanje, ali obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij ali informacij o trajnostnosti. Če praktik sklene, da obstaja pomembno napačna navedba, vendar druge informacije niso popravljene, si lahko prizadeva, da se na nepopravljeno pomembno napačno navedbo ustrezno opozorijo uporabniki, za katere je pripravljeno njegovo poročilo, pri čemer upošteva svoje zakonske pravice in obveznosti.

Vplivi poročanja (glejte odstavek 176(a))

A516. V redkih okoliščinah je zavrnitev sklepa ali mnenja o informacijah o trajnostnosti lahko primerna, kadar zavrnitev popravka pomembno napačne navedbe drugih informacij vzbuja tak dvom v neoporečnost posloводства in pristojnih za upravljanje, da je vprašljiva zanesljivost dokazov na splošno.

Odstop od posla (glejte odstavek 176(b))

A517. Odstop od posla, kadar je to mogoče v skladu z veljavnim zakonom ali drugim predpisom, je lahko primeren, kadar okoliščine, ki spremljajo zavrnitev popravka pomembno napačne navedbe drugih informacij, vzbuja tak dvom o neoporečnosti posloводства in pristojnih za upravljanje, da je vprašljiva zanesljivost predstav, pridobljenih od njih med poslom dajanja zagotovil.

Odzivanje, če obstaja pomembno napačna navedba v informacijah o trajnostnosti ali je treba posodobiti praktikovo poznavanje in razumevanje organizacije in njenega okolja (glejte odstavek 177)

A518. Pri branju drugih informacij lahko praktik spozna nove informacije, ki vplivajo na:

- praktikovo razumevanje organizacije in njenega okolja ter lahko v skladu s tem pokažejo potrebo po popravljanju praktikovega proučevanja ali ocenjevanja tveganja;
- praktikovo odgovornost za ovrednotenje učinka prepoznanih napačnih navedb na posel in morebitnih nepopravljenih napačnih navedb na informacije o trajnostnosti;
- praktikovo odgovornost v zvezi s kasnejšimi dogodki.

Oblikovanje sklepa o zagotovitlu

Ovrednotenje pridobljenih dokazov (glejte odstavek 178)

A519. Posel dajanja zagotovil je ponavljajoč se postopek in praktik lahko izve za informacije, ki se bistveno razlikujejo od tistih, na katerih je temeljila določitev načrtovanih postopkov. To se lahko zgodi zlasti, če je informacijski sistem organizacije manj zrel ali kadar so razkritja in njihove značilnosti predmet večje presoje. Med izvajanjem načrtovanih postopkov lahko pridobljeni dokazi povzročijo, da praktik izvede dodatne postopke, da izpolni predvideni/-e namen/-e izvajanja teh postopkov. V nekaterih okoliščinah praktik morda ne bo pridobil dokazov, za katere je pričakoval, da jih bo pridobil z načrtovanimi postopki. Kadar praktik določi, da dokazi, pridobljeni z opravljenimi postopki, niso zadostni in ustrezni, da bi lahko oblikoval sklep o informacijah o trajnostnosti, lahko:

- (a) razširi opravljeno delo ali
- (b) izvede druge postopke, za katere ocenjuje, da so v danih okoliščinah potrebni.

Kadar v danih okoliščinah nobeden od teh postopkov ni izvedljiv, praktik ne bo mogel pridobiti zadostnih ustreznih dokazov, da bi lahko oblikoval sklep.

A520. Postopek je lahko zasnovan tako, da je uspešen pri doseganju predvidenega namena. Če pa je izvedba ali izvajanje postopka (tj. njegova uporaba) neustrezna, namen postopka morda ne bo dosežen. V odstavkih 31-63 se obravnavajo posebne odgovornosti praktika glede upravljanja kakovosti na ravni posla in s tem povezane odgovornosti vodje posla, ki lahko vplivajo na uporabo postopkov. Poleg tega je v odstavku A116 pojasnjeno, da je pregled dela delovne skupine za posel sestavljen iz proučitve, na primer, ali:

- (a) so pridobljeni dokazi zadostni in ustrezni, da zagotavljajo podlago za praktikov sklep o zagotovitlu;
- (b) so bili cilji postopkov doseženi.

A521. Na praktično strokovno presojo o tem, kaj je zadosten in ustrezen dokaz, vplivajo dejavniki, kot so:

- bistvenost morebitne napačne navedbe in verjetnost, da bo pomembno vplivala, posamično ali skupaj z drugimi morebitnimi napačnimi navedbami, na informacije o trajnostnosti;
- uspešnost odzivov posloводства ali pristojnih za upravljanje na obravnavo znanega tveganja pomembno napačne navedbe;
- izkušnje, pridobljene pri prejšnjih poslih dajanja zagotovil v zvezi s podobnimi možnimi napačnimi navedbami;
- rezultati izvedenih postopkov, vključno s tem, ali so ti postopki prepoznali posebne napačne navedbe;
- vir in zanesljivost razpoložljivih informacij;
- prepričljivost dokazov;
- razumevanje organizacije in njenega okolja.

A522. Ovrednotenje pridobljenih dokazov, povezanih s pripravo kvalitativnih informacij ali kvalitativnih vidikov kvantitativnih informacij, lahko vključuje proučitev, ali:

- (a) obstajajo kazalniki možne pristranskosti v presojah in odločitvah pri pripravi ocen ter pri pripravi informacij o trajnostnosti;
- (b) so izbrane in uporabljene metode kvantitativne opredelitve in usmeritve poročanja skladne z veljavnimi sodili in ustrezne;
- (c) so informacije, predstavljene v informacijah o trajnostnosti, ustrezne, zanesljive, popolne, primerljive in razumljive;
- (d) informacije o trajnostnosti zagotavljajo ustrezno razkritje veljavnih sodil in drugih zadev, vključno z negotovostmi, tako da lahko predvideni uporabniki razumejo bistvene presoje, sprejete pri njihovi pripravi;
- (e) je terminologija, uporabljena v informacijah o trajnostnosti, ustrezna.

Pridobljeni dokazi, ki niso skladni z drugimi dokazi (glejte odstavek 180)

A523. Kadar dokazi niso skladni z drugimi dokazi, to lahko pomeni, da nekatere informacije, uporabljene kot dokazi, niso zanesljive. To se lahko zgodi na primer, kadar so odgovori na poizvedbe posloводства, pristojnih za upravljanje, notranjih revizorjev ali drugih nedosledni. Zato takšna neskladja lahko ustvarijo dvom o primernosti praktičnega ovrednotenja ustreznosti in zanesljivosti takih informacij v skladu z odstavkom 90. Odstavek 94 obravnava praktične odgovornosti, kadar praktiki dvomijo o pomembnosti in zanesljivosti informacij, ki naj bi se uporabile kot dokaz. Obseg, v katerem bo praktik morda moral prilagoditi ali dodati postopke, da bi odpravil dvome, in učinek na druge vidike posla dajanja zagotovil se lahko razlikujeta.

A524. Pri izvajanju postopkov lahko praktik prepozna postavke, ki niso skladne z njegovimi pričakovanji ali imajo nenavadne značilnosti. Za opis teh postavk se lahko uporablja različna terminologija, na primer izjeme, odstopanja, opazne postavke ali zanimive postavke. Te postavke lahko kažejo na morebitno napačno navedbo v informacijah o trajnostnosti. Lahko kažejo tudi na nedoslednosti v dokazih, zlasti kadar v drugih dokazih niso bile prepoznane podobne izjeme ali odstopanja, ali pa vzbujajo dvom o zanesljivosti informacij.

- A525. Pri proučevanju učinka nedoslednosti v dokazih na druge vidike posla dajanja zagotovil lahko praktik prouči, ali je njegova ocena tveganja še vedno ustrezna.
- A526. Če praktik ne more pridobiti zadosti ustreznih dokazov, mora podati sklep s pridržkom ali zavrniti sklep o informacijah o trajnostnosti ali, če je mogoče, odstopiti od posla v skladu z odstavkom 185.

Sklepanje (glejte odstavke 181-184)

A527. Pri predpisanih ureditvah razkrivanja so za poročanje regulatorju ustrezna razkritja, določena v zadevnem zakonu ali drugem predpisu. Vendar so lahko potrebna dodatna razkritja v informacijah o trajnostnosti, da bi drugi predvideni uporabniki razumeli bistvene presoje, sprejete pri pripravi informacij o trajnostnosti, na primer:

- (a) metoda, uporabljena za določitev meje poročanja, če veljavna sodila omogočajo izbiro med različnimi metodami, in katere dejavnosti so vključene;
- (b) izbrane in uporabljene bistvene metode ovrednotenja ali kvantitativne opredelitve ter usmeritve poročanja, vključno:
 - (i) s postopkom organizacije za prepoznavanje trajnostnih zadev, ki bodo vključene v informacije o trajnostnosti (glejte odstavek A3);
 - (ii) z vsemi bistvenimi razlagami pri uporabi veljavnih sodil v okoliščinah organizacije, vključno z viri podatkov, in kadar je dovoljena izbira med različnimi metodami, ali se uporabljajo metode, posebne za organizacijo, z razkritji uporabljene metode in utemeljitev za to;
 - (iii) s tem, kako organizacija določi, ali je treba preračunati razkritja, o katerih se je prej poročalo;
- (c) izjava o negotovostih, ki so pomembne za kvantitativno opredelitev informacij o trajnostnosti organizacije, vključno z njihovimi vzroki, kako so bile obravnavane in njihovimi učinki na informacije o trajnostnosti;
- (d) morebitne spremembe v zadevah, navedenih v tem odstavku, ali v drugih zadevah, ki pomembno vplivajo na primerljivost informacij o trajnostnosti s preteklim/-i obdobjem/-i ali izhodiščnim letom.

Ovrednotenje, ali so informacije o trajnostnosti pošteno predstavljene (glejte odstavek 182)

A528. Pri sodilih poštene predstavitev je praktično ovrednotenje o tem, ali informacije o trajnostnosti dosegajo pošteno predstavitev, stvar strokovne presoje. To ovrednotenje upošteva zadeve, kot so dejstva in okoliščine organizacije, vključno z njihovimi spremembami, na podlagi praktičnega razumevanja organizacije in pridobljenih dokazov. Ovrednotenje na primer vključuje tudi upoštevanje razkritij, potrebnih za doseg poštene predstavitev, ki izhajajo iz zadev, ki bi lahko bile pomembne (tj. na splošno velja, da so napačne navedbe pomembne, če se lahko upravičeno pričakuje, da bodo vplivale na odločitve predvidenih uporabnikov, sprejete na podlagi informacij o trajnostnosti), kot je učinek spreminjajočih se zahtev ali spreminjajočega se okolja.

A529. Ovrednotenje, ali so informacije o trajnostnosti pošteno predstavljene, lahko vključuje na primer razprave s poslovodstvom in pristojnimi za upravljanje o njihovih pogledih na to, zakaj je bila izbrana določena predstavitev, in o drugih možnostih, ki so bile morda obravnavane. Razprave lahko vključujejo:

- stopnjo, do katere so razkritja v informacijah o trajnostnosti združena ali razčlenjena, in ali predstavitev razkritij prikriva koristne informacije ali povzroča zavajajoče informacije;

- skladnost z ustrezno prakso v panogi oziroma ali so odstopanja pomembna za okoliščine organizacije in zato upravičena.

Omejitev obsega uporabe (glejte odstavek 185)

A530. Omejitev obsega uporabe lahko izhaja iz:

- okoliščin, na katere ustrezna/-e stranka/-e ne more/-jo vplivati; na primer dokumentacija, za katero praktik meni, da jo je treba pregledati, je bila morda po naključju uničena;
- okoliščin, povezanih z vrsto ali časom praktikovega dela; na primer fizični postopek, za katerega praktik meni, da ga je treba pregledati, se je morda zgodil pred praktikovim poslom;
- omejitev, ki jih praktiku postavi poslovodstvo, pristojni za upravljanje ali naročnik posla, ki na primer praktiku lahko preprečijo izvedbo postopka, za katerega praktik meni, da je v danih okoliščinah potreben; take omejitve imajo lahko druge posledice za posel, na primer za praktikovo presojo tveganja posla ter sprejetje in ohranjanje razmerja z naročnikom in posla dajanja zagotovil.

A531. Nezmožnost izvedbe posebnega postopka ne pomeni omejitve obsega, če lahko praktik pridobi zadostne ustrezne dokaze z izvajanjem drugih postopkov.

Prevzemanje splošne odgovornosti za upravljanje in doseganje kakovosti (glejte odstavek 186(d)(i))

A532. Ustrezni premisleki pri določanju, ali je bila vključenost vodje posla zadostna in ustrezna ves čas posla, da bi zagotovila podlago za določanje, da so podane bistvene presoje in sprejeti sklepi ustrezni glede na vrsto in okoliščine posla, vključujejo na primer:

- kako je bilo izvedeno posvetovanje o težavnih, spornih ali drugih zadevah in kako so bili sprejeti sklepi izvedeni;
- kako so bile obravnavane in odpravljene razlike v mnenjih;
- kako dokumentacija posla dokazuje vključenost vodje posla med celotnim poslom.

A533. Primeri kazalnikov, da vodja posla morda ni bil zadostno in ustrezno vključen:

- pomanjkanje pravočasnega pregleda načrtovanja posla, ki ga opravi vodja posla, vključno s pregledom izvedenih postopkov ocenjevanja tveganj;
- dokazi, da tisti, ki so jim bile dodeljene naloge, ukrepi ali postopki, niso bili ustrezno obveščeni o vrsti svojih odgovornosti in pooblastil, obsegu dodeljenega dela in njegovih ciljih; ter da niso dobili drugih potrebnih navodil in ustreznih informacij;
- pomanjkanje dokazov o usmerjanju in nadzoru vodje posla nad drugimi člani delovne skupine za posel ter o pregledu njihovega dela.

A534. Če vključenost vodje posla ne zagotavlja podlage za določanje, da so bistvene presoje in sprejeti sklepi ustrezni, vodja posla ne bo mogel sprejeti odločitve, ki jo zahteva odstavek 186. Poleg upoštevanja usmeritev ali postopkov podjetja, ki lahko določajo zahtevane ukrepe, ki jih je treba sprejeti v takih okoliščinah, so primerni ukrepi, ki jih lahko sprejme vodja posla, na primer:

- posodobitev in sprememba načrta posla;
- ponovno ovrednotenje načrtovanega pristopa k vrsti in obsegu pregledovanja ter prilagoditev načrtovanega pristopa za večjo vključenost vodje posla ali

- posvetovanje z osebjem, ki je operativno odgovorno za ustrezen vidik sistema upravljanja kakovosti v podjetju.

Dokumentacija (glejte odstavek 187)

- A535. Zahteva po dokumentaciji, kako je praktik obravnaval nedoslednosti v informacijah, ne pomeni, da mora praktik obdržati dokumentacijo posla, ki je napačna ali nadomeščena.
- A536. Dokumentacija posla, ki dokazuje vključenost vodje posla in njegovo odločitev v skladu z odstavkom 186(d)(i), se lahko izvede na različne načine, odvisno od vrste in okoliščin posla.

Primeri:

- Usmerjanje delovne skupine za posel je mogoče dokumentirati s potrditvami načrta posla in dejavnostmi projektnega vodenja.
- Zapisniki uradnih sestankov delovne skupine za posel lahko zagotavljajo dokaze o jasnosti, doslednosti in uspešnosti komunikacije vodje posla in drugih ukrepov v zvezi s kulturo in pričakovanim vedenjem, ki dokazujejo zavezanost podjetja kakovosti.
- Dnevni redi razprav med vodjo posla in drugimi člani delovne skupine za posel ter, kadar je to primerno, ocenjevalcem kakovosti posla ter s tem povezani podpisi in zapisi o času, ki ga je vodja posla porabil za posel, so lahko dokaz o vključenosti vodje posla med celotnim poslom in nadzoru drugih članov delovne skupine za posel.
- Podpisi vodje posla in drugih članov delovne skupine za posel so dokaz, da je bilo delovno gradivo pregledano.

Priprava poročila o zagotovitvi

Uspešno komuniciranje v poročilu o zagotovitvi (glejte odstavek 188-189)

- A537. Poročilo o zagotovitvi je sredstvo, s katerim praktik sporoča izid posla dajanja zagotovil predvidenim uporabnikom. Jasno sporočanje pomaga predvidenim uporabnikom razumeti sklep o zagotovitvi. Praktik ne poroča ustno ali z grafičnimi prikazi, ne da bi obenem pripravil pisno poročilo o zagotovitvi, ki je na voljo že tedaj, ko je podano ustno poročilo ali je uporabljen grafični prikaz, tako da sklep praktika ni napačno razumljen. Na primer grafični prikaz, ki označuje, da so bila razkritja predmet posla dajanja zagotovil, lahko vsebuje spletno povezavo do pisnega poročila o zagotovitvi.
- A538. Dodatek 3 vsebuje ponazoritve poročil o zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti, ki vključujejo samo osnovne elemente iz odstavka 190 za vzorec dejstev, naveden nad vsako ponazoritvijo. Okoliščine posla lahko zahtevajo vključitev dodatnih zadev v poročilo o zagotovitvi, da se zagotovi skladnost s tem MSZT-jem, ali pa morda praktik meni, da so potrebne dodatne zadeve za boljše razumevanje predvidenih uporabnikov.

Vsebina poročila o zagotovitvi (glejte odstavek 190)

- A539. Ta MSZT ne zahteva standardizirane oblike za poročanje o vseh poslih dajanja zagotovil. Namesto tega prepozna osnovne elemente, ki jih mora vsebovati poročilo o zagotovitvi. Poročila o zagotovitvi so prilagojena posebnim okoliščinam posla. Praktik lahko poleg naslovov, ki jih zahteva ta MSZT, uporabi še številke odstavkov, krepko poudarjanje besedila in druge mehanizme za izboljšanje jasnosti in berljivosti poročila o zagotovitvi.

Naslov poročila o zagotovitvi (glejte odstavek 190(a))

- A540. Da bi bilo poročilo o zagotovitvi neodvisno, ga pripravi praktik, ki izpolnjuje zahteve za neodvisnost iz kodeksa IESBA v zvezi z naročili dajanja zagotovil za trajnostnost ali zahteve, ki so vsaj tako stroge.

Naslovnik (glejte odstavek 190(b))

A541. Naslovnik je navadno naročnik posla ali prisojni za upravljanje organizacije. Zakon ali drug predpis ali pogoji posla lahko določajo, na koga je treba nasloviti poročilo o zagotovitvi v izbrani pravni ureditvi. Poleg prepoznavanja naslovnika poročila o zagotovitvi se praktiku lahko zdi primerno, da v vsebino poročila o zagotovitvi vključi besedilo, ki določa namen ali predvidene uporabnike, za katere je bilo poročilo pripravljeno.

Praktikov sklep (glejte odstavek 190(c))

Pridobljena raven zagotovil (glejte odstavek 190(c)(iii))

A542. Kadar so deli informacij o trajnostnosti predmet omejenega zagotovila in drugi deli predmet sprejemljivega zagotovila, lahko jasno prepoznavanje informacij o trajnostnosti, ki so predmet vsake ravni zagotovil, v poročilu o zagotovitvi pomaga uporabnikom razumeti, kaj je bilo predmet omejenega zagotovila in kaj sprejemljivega zagotovila. V pomoč predvidenim uporabnikom se lahko razlikujejo tudi sklepi, ki se nanašajo na vsak del informacij o trajnostnosti. V takih okoliščinah poročilo praktika vsebuje vse vsebinske elemente, ki so skupni obema ravnama zagotovil, pri čemer so vsebinski elementi za omejeno zagotovilo in sprejemljivo zagotovilo jasno ločeni, da se zagotovi skladnost z odstavkom 190,

Prepoznavanje ali opis informacij o trajnostnosti (glejte odstavek 190(c)(iv)).

A543. Prepoznavanje ali opis informacij o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, in, kadar je to primerno, trajnostnih zadev, lahko vključuje:

- naslov ali druge razpoznavne značilnosti informacij o trajnostnosti in, če je primerno, širše poročilo (kot je letno poročilo ali celostno poročilo), v katerem so poročila o informacijah o trajnostnosti;
- če informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, ne zajemajo vseh informacij o trajnostnosti, o katerih se poročila, je treba prepoznati tisti del informacij o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovil, in, če je to potrebno, za lažje razumevanje uporabnikov, prepoznati informacije o trajnostnosti, ki niso predmet posla dajanja zagotovil (glejte tudi odstavek A544);
- kadar je to primerno, ime drugih/-e organizacij/-e (kot so organizacije vrednostne verige), objekta/-ov, lokacij/-e, pravnih ureditev ali drugih meja, na katero se nanašajo trajnostne zadeve;
- razlago tistih značilnosti trajnostnih zadev ali informacij o trajnostnosti, ki jih morajo poznati predvideni uporabniki, in kako lahko te značilnosti vplivajo na natančnost merjenja ali ovrednotenja trajnostnih zadev glede na veljavna sodila ali na prepričljivost razpoložljivih dokazov, na primer:
 - stopnja, do katere so informacije o trajnostnosti kvalitativne v primerjavi s kvantitativnimi, opisne v primerjavi s številčnimi, nepristranske v primerjavi s presojevalnimi ali zgodovinske v primerjavi z usmerjenimi v prihodnost,
 - spremembe v trajnostnih zadevah, sodilih ali drugih okoliščinah v zvezi s poslom, ki vplivajo na primerljivost informacij o trajnostnosti iz enega obdobja v drugo.

A544. V nekaterih okoliščinah se organizacija lahko sklicuje na dejstvo, da so bile nekatere informacije o trajnostnosti (npr. informacije, povezane z organizacijo vrednostne verige zunaj nadzora organizacije) predmet posla dajanja zagotovil, in lahko v informacije o trajnostnosti vključi tudi sklic na poročilo praktika, ki je opravil ta posel dajanja zagotovil. Taka sklicevanja lahko pomenijo, da praktik prevzema odgovornost za vsebino ali sklepe, izražene v poročilu o

zagotovilu tega drugega praktika. V takih okoliščinah se praktik lahko odloči, da bo jasneje prepoznal taka sklicevanja kot tista, ki niso predmet posla dajanja zagotovil.

Izražanje praktikovega sklepa (glejte odstavke 190(c)(vi)-(vii), 198O, 198R)

A545O. Primeri sklepov, izraženih v obliki, primerni za posel dajanja omejenega zagotovila:

- (a) kadar so izraženi v smislu informacij o trajnostnosti in veljavnih sodil:
 - (i) v okviru skladnosti: »na podlagi opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov nismo opazili ničesar, zaradi česar bi verjeli, da [informacije o trajnostnosti] v vseh pomembnih pogledih niso pripravljene v skladu s sodili XYZ«,
 - (ii) v okviru poštene predstavitve: »na podlagi izvedenih postopkov in pridobljenih dokazov nismo opazili ničesar, zaradi česar bi verjeli, da [informacije o trajnostnosti] v vseh pomembnih pogledih niso pošteno predstavljene v skladu s sodili XYZ«;
- (b) kadar so izraženi v smislu izjave, ki jo je podala ustrezna stranka:
 - (i) v okviru skladnosti: »na podlagi opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov nismo opazili ničesar, zaradi česar bi verjeli, da izjava [ustrezne stranke], da je [organizacija] v vseh pomembnih pogledih izpolnila zahteve XYZ, ni ustrezno pripravljena«,
 - (ii) v okviru poštene predstavitve: »na podlagi opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov nismo opazili ničesar, zaradi česar bi verjeli, da izjava [ustrezne stranke], da so [informacije o trajnostnosti] pripravljene v skladu s sodili XYZ, v vseh pomembnih pogledih ni pošteno predstavljena.«

A546S. Primeri sklepov, izraženih v obliki, primerni za posel dajanja sprejemljivega zagotovila:

- (a) kadar so izraženi v smislu informacij o trajnostnosti in veljavnih sodil:
 - (i) v okviru skladnosti: »po našem mnenju so informacije o trajnostnosti organizacije v vseh pomembnih pogledih pripravljene v skladu s sodili XYZ« ali
 - (ii) v okviru poštene predstavitve: »po našem mnenju so informacije o trajnostnosti organizacije v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljene v skladu s sodili XYZ«;
- (b) kadar so izraženi v smislu izjave, ki jo je podala ustrezna stranka:
 - (i) v okviru skladnosti: »po našem mnenju je izjava [ustrezne stranke], da je organizacija izpolnilo zahtevo XYZ, v vseh pomembnih pogledih pošteno izražena« ali
 - (ii) v okviru poštene predstavitve: »po našem mnenju je izjava [ustrezne stranke], da so [informacije o trajnostnosti] pripravljene v skladu s sodili XYZ, v vseh pomembnih pogledih pošteno izražena«.

A547. Oblike izražanja, ki so lahko koristne za trajnostne zadeve, vključujejo na primer eno ali kombinacijo naslednjega:

- za okvire skladnosti – »v skladu z«;

- za posle, pri katerih veljavna sodila opisujejo metodologijo za pripravo ali predstavitev informacij o trajnostnosti – »ustrezno pripravljene«;
- za posle, pri katerih so načela poštene predstavitve vključena v veljavna sodila – »pošteno navedeno« ali »pošteno predstavljeno«.

Prepoznavanje veljavnih sodil (glejte odstavek 190(c)(vii))

A548. Da bi praktik sprejel ali ohranjal posel, zahteva odstavek 81 izpolnitev osnovnih pogojev, vključno s tem, da bodo sodila na voljo predvidenim uporabnikom. Poslovodstvo ali pristojni za upravljanje lahko dajo uporabnikom na voljo veljavna sodila, bodisi v informacijah o trajnostnosti bodisi s sklicevanjem, da predvideni uporabniki razumejo podlago za pripravo informacij o trajnostnosti. Informacije o trajnostnosti organizacije ali opis sodil, na katera se sklicuje, lahko vključujejo zadeve, kot so:

- podrobnosti o virih veljavnih sodil in o tem, ali so veljavna sodila okvirna sodila, vključena v zakon ali drug predpis, ali jih je izdala pooblaščen ali priznana organizacija po preglednem postopku; in če niso, kdo je sodila razvil, na kakšni podlagi (na primer kako so bile prepoznane potrebe predvidenega uporabnika) in opis, zakaj se štejejo za primerna;
- usmeritve poročanja o uporabljenih metodah merjenja ali ovrednotenja, vključno s primeri, kadar veljavna sodila omogočajo izbiro med več metodami;
- vse bistvene razlage pri uporabi veljavnih sodil;
- ali so se od prejšnjega obdobja spremenile usmeritve poročanja za uporabljene metode merjenja ali ovrednotenja.

A549. Izjava, da je poslovodstvo pripravilo informacije o trajnostnosti v skladu z določenimi sodili, je ustrezna le, če so informacije o trajnostnosti skladne z vsemi zahtevami teh sodil, uspešnih v obdobju, ki ga zajemajo informacije o trajnostnosti.

A550. Opis veljavnih sodil, ki vsebuje nenatančno kvalifikacijsko ali omejevalno besedo (na primer »informacije o trajnostnosti so v veliki meri skladne z zahtevami XYZ«), ni ustrezen opis, saj lahko zavaja uporabnike informacij o trajnostnosti.

A551. Včasih lahko poslovodstvo poroča o informacijah o trajnostnosti z več kot enim okvirom. V takem primeru bo razumevanje uporabnikov verjetno boljše, če poslovodstvo ali pristojni za upravljanje dajo na voljo sodila, ki se nanašajo na vsak okvir posebej, namesto da so povzeta ali združena. Kadar poslovodstvo pripravlja informacije o trajnostnosti v skladu z več okviri (npr. z nacionalnim in globalnim okvirom), ti okviri predstavljajo veljavna sodila in so prepoznani v skladu z odstavkom 190(c)(vii), če se upošteva vsak okvir posebej. Če so informacije o trajnostnosti pripravljene v skladu z enim okvirom poročanja o trajnostnosti in poleg tega razkrivajo obseg, v katerem so informacije o trajnostnosti skladne z drugim okvirom, je tako razkritje zajeto v sklep o zagotovitvi, če ga ni mogoče jasno ločiti od informacij o trajnostnosti.

Obveščanje predvidenih uporabnikov o okviru, v katerem je treba brati praktikov sklep (glejte odstavek 190(c)(ix))

A552. Morda je primerno, da se predvidene uporabnike obvesti o okviru, v katerem je treba brati praktikov sklep, kadar poročilo o zagotovitvi vključuje razlago posebnih značilnosti trajnostne zadeve, ki jih morajo predvideni uporabniki poznati. Sklep praktika lahko na primer vključuje besedilo, kot je: »Ta sklep je bil oblikovan na podlagi zadev, opisanih drugje v tem poročilu o neodvisnem zagotovitvi.«

Razdelek Podlaga za sklep (glejte odstavek 190(d))

Izjava, da je bil posel opravljen v skladu s tem MSZT-jem (glejte odstavek 190(d)(i))

A553. Izjave praktika, ki vsebujejo nenatančno ali omejujoče besedilo (na primer »posel je bil opravljen s sklicevanjem na (ali na podlagi) MSZT-ja 5000«), lahko zavajajo uporabnike poročil o zagotovitvi. V takih okoliščinah lahko uporabniki razumejo, da so bile vse zahteve tega MSZT-ja izpolnjene, čeprav niso bile (glejte odstavek 20).

Izjava o zahtevah glede neodvisnosti, specifičnih za določene organizacije (glejte odstavek 190(d)(v))

A554. Ustrezne etične zahteve lahko:

- določajo zahteve za neodvisnost, ki so posebne za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti določenih organizacij, navedenih v ustreznih etičnih zahtevah, kot so zahteve za neodvisnost za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti subjektov javnega interesa v kodeksu IESBA;
- zahtevajo, da praktik javno razkrije, kdaj je uporabil zahteve glede neodvisnosti, ki so posebne za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti določenih organizacij. Kodeks IESBA na primer zahteva, da podjetje javno razkrije to dejstvo, kadar je pri opravljanju posla dajanja zagotovil o trajnostnosti določene organizacije uporabilo zahteve glede neodvisnosti za subjekte javnega interesa, razen če bi tako razkritje povzročilo razkritje zaupnih prihodnjih načrtov organizacije.

Odgovornosti za informacije o trajnostnosti (glejte odstavek 190(f))

A555. Prepoznavanje pripadajoče odgovornosti obvešča predvidene uporabnike, da je/so poslovodstvo oziroma pristojni za upravljanje odgovorno/-i za pripravo informacij o trajnostnosti in da je vloga praktika neodvisno podati sklep o informacijah o trajnostnosti.

A556. Pristojni za upravljanje so lahko namesto poslovodstva odgovorni za informacije o trajnostnosti, odvisno od okoliščin posla in pravnega okvira v določeni pravni ureditvi. V drugih pravnih ureditvah so pristojni za upravljanje lahko odgovorni za nadzor postopka priprave informacij o trajnostnosti, poslovodstvo pa izpolnjuje odgovornosti, opisane v odstavku 190(f)(i).

Uporaba odgovornosti za pošteno predstavitev informacij o trajnostnosti (glejte odstavek 190(f)(i)a.)

A557. Nekatera sodila izrecno ali posredno priznavajo koncept poštene predstavitve. Kot je navedeno v opredelitvi sodil (glejte odstavek 18), sodila poštene predstavitve ne zahtevajo le skladnosti s sodili, ampak tudi izrecno ali posredno priznavajo, da bo morda poslovodstvo moralo zagotoviti razkritja poleg tistih, ki jih sodila izrecno zahtevajo. Zato se odgovornost poslovodstva ali pristojnih za upravljanje za pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z okvirom poštene predstavitve razširi na to, ali je v predstavljenih informacijah o trajnostnosti dosežena poštena predstavitev.

Omejitve, neločljivo povezane s pripravo informacij o trajnostnosti (glejte odstavek 190(g))

A558. Čeprav je v nekaterih primerih mogoče pričakovati, da bodo predvideni uporabniki dobro razumeli neločljivo povezane omejitve, je v drugih primerih morda primerno, da jih praktik izrecno navede v poročilu o zagotovitvi. To se lahko zgodi zlasti, če so neločljivo povezane negotovosti pri merjenju ali ovrednotenju lahko temeljne za razumevanje informacij o trajnostnosti pri predvidenih uporabnikih. Na primer, pri emisijah toplogrednih plinov je morda primerno opozoriti, da so razkritja organizacije o emisijah iz tretje skupine predmet več neločljivo povezanih omejitev kot pri emisijah iz prve in druge skupine zaradi pomanjkanja razpoložljivosti in relativne natančnosti informacij, uporabljenih za določanje kvalitativnih in kvantitativnih informacij iz tretje skupine organizacij vrednostne verige zunaj obvladovanja skupine.

- A559. Poslovodstvo se lahko odloči pojasniti omejitve glede sposobnosti pridobivanja informacij od organizacij vrednostne verige, vključenih v poročane informacije o trajnostnosti. Če pa tega ne stori, lahko praktik s poslovodstvom razpravlja o tem, ali naj to stori. Praktik se lahko odloči tudi za opis učinkov na postopke praktika v poročilu o zagotovitvi (npr. v razdelku neločljivo povezane omejitve v poročilu). Vendar je pomembno, da tak opis v poročilu o zagotovitvi ne pomeni, da je praktikova odgovornost za pridobitev zadostnih ustreznih dokazov, ki podpirajo sklep o zagotovitvi, v zvezi s takimi informacijami zmanjšana.
- A560. Za posle v zvezi z informacijami o trajnostnosti, ki vsebujejo v prihodnost usmerjene informacije (tj. namene ali cilje, napovedi, analize scenarijev ali prehodne načrte), lahko pri pripravi teh informacij veljajo neločljivo povezane omejitve. Če praktik opiše takšne omejitve v poročilu o zagotovitvi v razdelku Neločljivo povezane omejitve, se lahko tak opis sklicuje na pojasnilo poslovodstva, če obstaja, in navaja:
- napoved, izražena kot posebno/-a razkritje/-a: dejanski rezultati se bodo verjetno razlikovali od napovedanih informacij o trajnostnosti, saj se pričakovani dogodki pogosto ne zgodijo, kot je bilo predvideno, in odstopanja so lahko pomembna;
 - napoved, izražena kot razpon: za informacije o napovedi, izražene v razponu, so lahko dejanski rezultati zunaj tega razpona, odstopanje pa je lahko pomembno;
 - predvidevanja, analize scenarijev ali prehodni načrti: informacije o trajnostnosti, usmerjene v prihodnost, so bile pripravljene za (navedite namen) po nizu predpostavk, ki vključujejo hipotetične predpostavke o prihodnjih dogodkih in ukrepih poslovodstva, za katere ni nujno, da se bodo zgodili. Zato uporabnike opozarjamo, da se v prihodnost usmerjene informacije o trajnostnosti ne uporabljajo za druge namene, kot so opisani.

Informativni povzetek opravljenega dela, ki je podlaga za praktikov sklep (glejte odstavek 190(i))

- A561. Pri poslih, ki zahtevajo, da praktik pridobi različne ravni zagotovil za različne tematike, vidike tematik ali razkritja, lahko razmejuje tudi postopke, opravljene za vsako raven zagotovil, tako da je uporabnikom jasno, kateri postopki so bili opravljeni v zvezi z informacijami o trajnostnosti.
- A562S. Poročilo o zagotovitvi pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila zahteva razdelek s podnaslovom »Odgovornosti praktika«, ki na kratko opisuje opravljene postopke (glejte odstavek 190(h)(iv-v)). Tako je zato, ker pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila podrobno opisovanje posebnih opravljenih postopkov ne bi pomagalo uporabnikom razumeti, da je bilo v vseh primerih, v katerih je podan neprilagojeni sklep, pridobljenih zadosti ustreznih dokazov, da lahko praktik oblikuje sklep o sprejemljivem zagotovitvi.
- A563O. Pri poslu dajanja omejenega zagotovila je razumevanje vrste, časa in obsega opravljenih postopkov pglavitno zato, da predvideni uporabniki razumejo sklep, izražen v poročilu o omejenem zagotovitvi. Zato je povzetek opravljenega dela običajno podrobnejši od postopkov, opisanih v razdelku Odgovornosti praktika v poročilu o sprejemljivem zagotovitvi. Morda je primerno vključiti tudi opis postopkov, ki niso bili opravljeni in bi bili običajno opravljeni pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila. Vendar popolno prepoznavanje vseh takih postopkov morda ne bo mogoče, ker se postopki pri poslu dajanja omejenega zagotovila po vrsti in času razlikujejo od postopkov pri poslu dajanja sprejemljivega zagotovila in so tudi manj obsežni.
- A564O. Dejavniki, ki jih je treba upoštevati pri določanju stopnje podrobnosti, ki jo je treba navesti v povzetku opravljenega dela, so lahko:
- okoliščine, posebne za organizacijo (npr. drugačna vrsta dejavnosti organizacije v primerjavi z dejavnostmi, značilnimi za sektor);
 - posebne okoliščine posla, ki vplivajo na vrsto in obseg opravljenih postopkov;

- pričakovanja predvidenih uporabnikov glede ravni podrobnosti, ki jih je treba navesti v poročilu, na podlagi tržne prakse ali veljavnega zakona ali drugega predpisa.

A565O. Pri opisovanju opravljenih postopkov v poročilu o omejenem zagotovitlu je pomembno, da so zapisani nepristransko, vendar niso povzeti tako, da bi bili dvoumni, niti niso zapisani na način, ki bi bil pretiran ali olepšan, ali ki bi namigoval, da je bilo pridobljeno sprejemljivo zagotvilo. Pomembno je tudi, da opis postopkov ne daje vtisa, da je bil opravljen posel dogovorjenih postopkov, in večinoma ne bo podrobno opisoval celotnega delovnega načrta. Postopki za posel dajanja omejenega zagotovila, ki so opisani v razdelku »Povzetek opravljenega dela«, se lahko uporabniku zdijo obsežnejši od postopkov, opisanih v poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, zato je morda koristno, da praktik pojasni, zakaj je tako. To se lahko doseže tako, da se v poročilo o zagotovitlu vključi navedba razlik med omejenim zagotovitlom in sprejemljivim zagotovitlom, da se uporabniku olajša razumevanje, zlasti kadar sta v istem poročilu o zagotovitlu tako sprejemljivo kot omejeno zagotvilo.

Datum poročila o zagotovitlu (glejte odstavek 190(I))

A566. Vključitev datuma poročila o zagotovitlu obvešča predvidene uporabnike, da je praktik upošteval učinek dogodkov, ki so se zgodili do tega datuma, na informacije o trajnostnosti in na poročilo o zagotovitlu.

Oblika poročila o zagotovitlu (glejte odstavek 190)

A567. Sklep o zagotovitlu, izražen binarno (npr. ugotavlja, da so bile informacije o trajnostnosti bodisi pripravljene v skladu z veljavnimi sodili bodisi ne), morda ne bo mogel zadostno sporočiti zapletenosti, ki so lahko prisotne pri poslu dajanja zagotovil o trajnostnosti, brez dodatnih vsebinskih informacij za lažje razumevanje predvidenih uporabnikov. Praktik se lahko odloči za »kratko« ali »dolgo« obliko oz. slog poročanja, da olajša uspešno sporočanje predvidenim uporabnikom. Poročila v kratki obliki običajno vključujejo le osnovne elemente, kot zahteva odstavek 190. Poročila v dolgi obliki vključujejo druge informacije in pojasnila, ki naj ne bi vplivala na praktikov sklep, kot so na primer:

- podroben opis pogojev posla;
- ugotovitve v zvezi s posameznimi vidiki posla;
- podrobnosti o izobrazbi in izkušnjah praktika in drugih, ki so sodelovali pri poslu;
- praktikovi premisleki o pomembnosti in o tem, ali se ti premisleki nanašajo na kvalitativne ali kvantitativne informacije o trajnostnosti;
- predvideni uporabniki poročila o zagotovitlu in namen, za katerega je bilo pripravljeno;
- obseg pristojnosti, ki so bile potrebne za izvedbo posla, in kako so bile uporabljene pri poslu;
- pojasnilo, zakaj se pri poslu dajanja zagotovil praktik ne more vključiti v pripravo informacij o trajnostnosti, ker je tak posel zasnovan tako, da neodvisni praktik poda sklep o informacijah o trajnostnosti.

Praktik lahko meni, da je koristno razmisliti o bistvenosti zagotavljanja takih informacij za informacijske potrebe predvidenih uporabnikov. Kot zahteva odstavek 189, so dodatne informacije jasno ločene od praktikovega sklepa in oblikovane tako, da je jasno razvidno, da njihov namen ni zmanjšati pomena tega sklepa.

A568. Vključitev praktikovih priporočil o zadevah, kot so izboljšave informacijskega sistema organizacije, v poročilo o zagotovitlu lahko pomeni, da te zadeve niso bile ustrezno obravnavane pri pripravi informacij o trajnostnosti. Takšna priporočila se lahko sporočijo na primer v pismu

poslovodstvu ali v razpravi s pristojnimi za upravljanje. Pri odločanju o tem, ali naj se priporočila vključijo v poročilo o zagotovitvi, je treba upoštevati, ali je njihova vrsta ustrezna glede na potrebe predvidenih uporabnikov po informacijah in ali so ustrezno formulirana, tako da jih ne bo mogoče napačno razumeti kot pridržek praktikovega sklepa o informacijah o trajnostnosti.

A569. Poleg osnovnih elementov, opisanih v odstavku 190, se praktik lahko odloči, da bo v poročilo o zagotovitvi vključil dodatne informacije (glej odstavek A567). Zadeve, ki so lahko pomembne za praktično odločitev o vključitvi takih dodatnih informacij, lahko vključujejo:

- (a) informacije o trajnostnosti so lahko pripravljene za različne skupine uporabnikov in lahko zajemajo trajnostne zadeve, ki so različne vrste, od enega samega vidika, kot so toplogredni plini, ki jih je organizacija izpustila v določenem obdobju, do strategije, poslovnega modela in uspešnosti organizacije, ki lahko obsegajo:
 - zgodovinske informacije,
 - v prihodnost usmerjene informacije,
 - postopke, sisteme in kontrole,
 - uspešnost glede na cilje, namene ali zaveze;
- (b) trajnostne zadeve je lahko zapleteno meriti ali ovrednotiti, ali pa so predmet negotovosti pri merjenju ali ovrednotenju, ki se jih predvideni uporabniki morda ne zavedajo;
- (c) sodila, uporabljena za njihovo merjenje ali ovrednotenje, so lahko določena v uveljavljenem okviru, lahko jih razvije organizacija, ali pa so morda izbrana iz različnih okvirov, pri čemer jih organizacija dodatno razvije ali ne, zato je uporabniku težko razumeti, kako so bile informacije o trajnostnosti pripravljene;
- (d) informacije o trajnostnosti so lahko predstavljene v obliki tradicionalnega samostojnega poročila ali kot del večjega poročila ali poročil; lahko so tudi delno predstavljene v opisni obliki, delno pa z uporabo grafov, slik, vstavljenih videoposnetkov ali podobnih predstavitev; predstavitev lahko pomaga uporabnikom razumeti, kaj je in kaj ni predmet posla dajanja zagotovit.

Ime vodje posla v poročilu o zagotovitvi (glejte odstavek 191)

A570. Cilj podjetja v MSUK-u 1 je zasnovati, izvajati in upravljati sistem obvladovanja kakovosti, ki podjetju daje sprejemljivo zagotovilo, da:

- podjetje in njegovo osebje izpolnjuje svoje odgovornosti v skladu s strokovnimi zahtevami ter veljavnimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami ter izvajajo posle v skladu s temi standardi in zahtevami;
- so poročila o poslu, ki jih izda podjetje ali vodja posla, v danih okoliščinah ustrezna.

Ne glede na cilj MSUK-a 1 je navedba vodje posla v poročilu o zagotovitvi namenjena zagotavljanju dodatne preglednosti za uporabnike poročila o zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti organizacije, ki kotira na borzi.

A571. Zakon, drug predpis ali nacionalni standardi lahko zahtevajo, da poročilo praktika vključuje ime vodje posla, odgovornega za poročila o zagotovitvi, ki niso poročila o informacijah o trajnostnosti organizacij, ki kotirajo na borzi. Zakon, drug predpis ali nacionalni standardi lahko od praktika zahtevajo tudi, ali pa se lahko odloči, da v poročilo o zagotovitvi poleg imena vodje posla vključi dodatne informacije za nadaljnje prepoznavanje vodje posla, na primer številko strokovne licence vodje posla, ki je pomembna za pravno ureditev, v kateri vodja posla opravlja dejavnost.

A572. V redkih okoliščinah lahko praktik prepozna informacije ali je deležen izkušenj, ki kažejo na verjetnost ogrožanja osebne varnosti, ki lahko ob objavi identitete vodje posla povzroči fizično škodo vodji posla, drugim članom delovne skupine za posel ali drugim tesno povezanim posameznikom. Vendar taka nevarnost ne vključuje na primer nevarnosti pravne odgovornosti ali pravnih, regulativnih ali strokovnih sankcij. Razprave s pristojnimi za upravljanje o okoliščinah, ki lahko povzročijo fizično škodo, lahko zagotovijo dodatne informacije o verjetnosti ali resnosti bistvenosti nevarnosti za osebno varnost. Zakon, drug predpis ali nacionalni standardi lahko določajo dodatne zahteve, pomembne za ugotavljanje, ali je mogoče izpustiti razkritje imena vodje posla.

Sklicevanje na praktikovega veščaka v poročilu o zagotovitvi (glejte odstavek 192)

A573. V nekaterih primerih lahko zakon ali drug predpis zahteva sklicevanje na delo praktikovega veščaka v poročilu o zagotovitvi, na primer zaradi preglednosti v javnem sektorju. Primerno je lahko tudi v drugih okoliščinah, na primer za pojasnitev vrste prilagoditve praktikovega sklepa ali kadar je delo veščaka sestavni del ugotovitev, vključenih v poročilo v daljši obliki. V takih okoliščinah bo praktik morda potreboval dovoljenje svojega praktikovega veščaka pred takšnim sklicevanjem.

A574. Ker je praktik izključno odgovoren za izraženi sklep o zagotovitvi, je pomembno, da če se poročilo o zagotovitvi sklicuje na praktikovega veščaka, iz besedila tega poročila ne izhaja, da je praktikova odgovornost za izraženi sklep manjša zaradi sodelovanja tega veščaka. Na primer, pri opisu načina praktika k oceni, za katerega je bilo prepoznano, da ima visoko ocenjevalno negotovost, bo morda praktik želel poudariti, da je zaposlil ali vključil praktikovega veščaka, ne da bi prepoznal tega veščaka. Takšno sklicevanje na uporabo praktikovega veščaka ne zmanjšuje praktikove odgovornosti za sklep o informacijah o trajnostnosti in zato ni neskladno z odstavkom 192.

A575. Splošno sklicevanje na to, da je posel opravilo ustrezno usposobljeno osebje, vključno z veščaki za posamezno področje in specialisti dajanja zagotovil, v poročilu v dolgi obliki verjetno ne bo napačno razumljeno kot zmanjšanje odgovornosti. Vendar pa je možnost napačnega razumevanja večja pri kratkih poročilih, kjer je mogoče predstaviti minimalne vsebinske informacije, ali kadar zakon ali drug predpis zahteva, da se praktikovega veščaka navede z imenom in priimkom. Zato je v takih primerih morda potrebno dodatno besedilo, da poročilo o zagotovitvi ne bi nakazovalo, da je odgovornost praktika za izraženi sklep zmanjšana.

Druge odgovornosti za poročanje

Poročilo o zagotovitvi, predpisano z zakonom ali drugim predpisom (glejte odstavek 193-194)

A576. V nekaterih pravnih ureditvah ima praktik lahko dodatne odgovornosti za poročanje o drugih zadevah, ki dopolnjujejo njegove odgovornosti po tem MSZT-ju. Na primer, od praktika se lahko zahteva, da poda sklep o posebnih zadevah, kot je skladnost informacij o trajnostnosti z digitalno taksonomijo. Standardi dajanja zagotovil v posebni pravni ureditvi pogosto vsebujejo navodila o odgovornostih praktika v zvezi s posebnimi dodatnimi obveznostmi poročanja v tej pravni ureditvi.

A577. V nekaterih primerih lahko ustrezen zakon ali drug predpis zahteva ali dovoljuje, da praktik poroča o teh drugih odgovornostih kot del svojega poročila o zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti. V drugih primerih se lahko od praktika zahteva ali dovoli, da o njih poroča v ločenem poročilu.

A578. V odstavkih 193-194 se dovoljuje združena predstavitev drugih odgovornosti poročanja in odgovornosti praktika v skladu s tem MSZT-jem le, kadar obravnavajo iste elemente kot tisti, ki so predstavljeni v okviru odgovornosti poročanja, ki jih zahteva ta MSZT, in če besedilo poročila

o zagotovitvi jasno razlikuje druge odgovornosti poročanja od tistih v skladu s tem MSZT-jem. Zaradi takega jasnega razlikovanja je morda potrebno, da se poročilo o zagotovitvi sklicuje na vir drugih odgovornosti poročanja in navede, da so te odgovornosti večje od tistih, ki jih zahteva MSZT 5000. Sicer pa je treba druge odgovornosti poročanja obravnavati v ločenem razdelku poročila o zagotovitvi z naslovom »Poročilo o drugih zakonskih in regulativnih zahtevah« ali kako drugače, kadar je to primerno glede na vsebino razdelka.

Odstavek o poudarjanju zadeve in odstavek o drugih zadevah

Razlika med odstavkom o neločljivo povezanih omejitvah, odstavki o poudarjanju zadeve in odstavki o drugih zadevah (glejte odstavek 199)

- A579. Kadar so v poročilu o zagotovitvi opisane bistvene neločljivo povezane omejitve v skladu s točko (g) odstavka 190, se opis teh neločljivo povezanih omejitev razlikuje od vključitve odstavka o poudarjanju zadeve v poročilu o zagotovitvi. Neločljivo povezane omejitve so prisotne pri merjenju ali ovrednotenju trajnostnih zadev, ne glede na to, ali jih je poslovodstvo razkrilo. Vendar pa je morda koristno, da poslovodstvo v informacijah o trajnostnosti podrobneje razkrije takšne neločljivo povezane omejitve. V nekaterih primerih so neločljivo povezane negotovosti, povezane z merjenjem ali ovrednotenjem, lahko bistvene za uporabnikovo razumevanje informacij o trajnostnosti in se lahko opišejo v informacijah o trajnostnosti.
- A580. Odstavek o poudarjanju zadeve lahko opozori le na zadevo, ki jo je poslovodstvo predstavilo ali razkrilo v informacijah o trajnostnosti. Vsebina odstavka o poudarjanju zadeve vključuje jasen sklic na zadevo, ki je poudarjena, in na to, kje v informacijah o trajnostnosti je mogoče najti ustrezna razkritja, ki v celoti opisujejo zadevo. Navedeno je tudi, da se praktikov sklep v zvezi s poudarjeno zadevo ne prilagaja. Odstavek o poudarjanju zadeve je lahko primeren, na primer:
- (a) kadar so bila uporabljena drugačna sodila ali pa so bila sodila popravljena, posodobljena ali razložena drugače kot v prejšnjih obdobjih in je to imelo bistven učinek na informacije o trajnostnosti;
 - (b) kadar je okvara sistema za del obdobja vplivala na delovanje kontrol ali evidentiranje zadev, pomembnih za posel.
- A581. Vsebina odstavka o drugih zadevah jasno izraža, da take druge zadeve ni treba predstaviti in razkriti v informacijah o trajnostnosti. Odstavek o drugih zadevah ne vključuje informacij, ki jih praktik ne sme zagotoviti na podlagi zakona, drugega predpisa ali strokovnih zahtev, na primer etičnih standardov v zvezi z zaupnostjo informacij. Odstavek o drugih zadevah tudi ne vključuje informacij, ki jih mora zagotoviti poslovodstvo. Odstavek o drugih zadevah je lahko ustrezen, kadar se je na primer obseg posla bistveno spremenil v primerjavi s prejšnjim obdobjem in to ni bilo navedeno v informacijah o trajnostnosti.
- A582. Pogosta uporaba odstavkov o poudarjanju zadeve ali odstavkov o drugih zadevah lahko zmanjša uspešnost praksa pri sporočanju takih zadev. Odstavki o poudarjanju zadeve ali odstavki o drugih zadevah ne nadomeščajo prilagojenega sklepa o zagotovitvi.
- Sodila, zasnovana za poseben namen (glejte odstavek 200)
- A583. V nekaterih primerih so veljavna sodila, ki se uporabljajo za merjenje ali ovrednotenje trajnostne zadeve, lahko zasnovana za poseben namen. Regulator lahko na primer od nekaterih organizacij zahteva, da uporabijo določena veljavna sodila, zasnovana za regulativne namene. Da bi se izognili nesporazumom, praktik opozori bralce poročila o zagotovitvi na to dejstvo in da zato informacije o trajnostnosti morda niso primerne za drug namen.
- A584. Poleg opozorila, zahtevanega v odstavku 200, se praktiku lahko zdi primerno navesti, da je poročilo o zagotovitvi namenjeno samo posebnim uporabnikom. Odvisno od okoliščin posla, na

primer zakona ali drugega predpisa določene pravne ureditve, je to mogoče doseči z omejitvijo razdeljevanja ali uporabe poročila o zagotovitvi. Čeprav je poročilo o zagotovitvi lahko omejeno na ta način, odsotnost omejitve glede določenega uporabnika ali namena, to samo po sebi ne pomeni, da ima praktik pravno odgovornost v zvezi s tem uporabnikom ali za ta namen. Ali gre za pravno odgovornost, je odvisno od pravnih okoliščin posameznega primera in ustrezne pravne ureditve.

Druge informacije (glejte odstavka 201-202)

- A585. Kadar praktik zavrne sklep o informacijah o trajnostnosti, poročilo o zagotovitvi ne vključuje razdelka Druge informacije, ker bi zagotavljanje nadaljnjih podrobnosti o poslu, vključno z razdelkom za obravnavo drugih informacij, lahko zasenčilo zavrnitev sklepa o informacijah o trajnostnosti kot celote.
- A586. Če druge informacije vključujejo računovodske izkaze, ki jih je revidiral praktik ali njegovo podjetje, se to običajno potrdi v razdelku Druge informacije poročila o zagotovitvi z razširitvijo izjave, zahtevane v odstavku 202(c), kjer se navede, da sklep o drugih informacijah ni podan kot del posla o informacijah o trajnostnosti, vendar je praktik ali njegovo podjetje revidiralo računovodske izkaze, ki so del drugih informacij, in o njih podalo posebno revizorjevo mnenje, ki je vključeno v druge informacije.

Prilagojeni sklep (glejte odstavke 203-206)

Vpliv sklepov s pridržki zaradi omejitve obsega na izjavo o drugih informacijah (glejte odstavke 203(a))

- A587. Kadar obstaja omejitev obsega v zvezi s pomembno postavko v informacijah o trajnostnosti, praktik ne bo pridobil zadostnih ustreznih dokazov o tej zadevi. V takih okoliščinah praktik morda ne bo mogel sklepati, ali razkritja v drugih informacijah v zvezi s to zadevo povzročajo pomembno napačno navedbo drugih informacij ali ne. V skladu s tem bo morda moral prilagoditi izjavo, ki jo zahteva odstavek 202(e)(i), tako da se bo nanašala na to, da praktik ne more upoštevati poslovskega opisa zadeve v drugih informacijah, v zvezi s katero je bil sklep o zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti sprejet s pridržkom, kot je pojasnjeno v odstavku Podlaga za sklep s pridržkom. Praktik mora kljub temu poročati o vseh drugih prepoznanih nepopravljenih pomembno napačnih navedbah v drugih informacijah.

Vpliv prilagojenih sklepov zaradi nepopravljenih napak na izjavo o drugih informacijah (glejte odstavke 203(b))

- A588. Sklep o zagotovitvi s pridržkom ali odklonilni sklep o informacijah o trajnostnosti ne sme vplivati na izjavo o drugih informacijah, ki jo zahteva odstavek 202(e), če zadeva, zaradi katere je bil sklep o zagotovitvi prilagojen, ni vključena ali drugače obravnavana v drugih informacijah in zadeva ne vpliva na noben del drugih informacij. V drugačnih okoliščinah so možne posledice za tako poročanje, kot je opisano v odstavkih A589-A590.
- A589. Pri sklepu o zagotovitvi s pridržkom se lahko prouči, ali so tudi druge informacije pomembno napačno navedene zaradi iste zadeve kot zadeva, ki je podlaga za sklep s pridržkom o informacijah o trajnostnosti, ali zaradi zadeve, ki je z njo povezana.
- A590. Odklonilni sklep o informacijah o trajnostnosti, ki se nanaša na posebno/-e zadevo/-e, opisano/-e v odstavku Podlaga za odklonilni sklep, ne opravičuje izpuščanja poročanja o pomembno napačnih navedbah drugih informacij, ki jih je praktik prepoznal v poročilu o zagotovitvi v skladu z odstavkom 202(e)(ii). Če je bil izražen odklonilni sklep o informacijah o trajnostnosti, bo praktik morda moral ustrezno prilagoditi izjavo, ki jo zahteva odstavek 202(e)(ii), na primer tako, da navede, da so razkritja v drugih informacijah pomembno napačno navedena za isto zadevo kot zadeva, ki je podlaga za odklonilni sklep o informacijah o trajnostnosti, ali za z njo povezano zadevo.

Učinki zadeve so vseobsegajoči (glejte odstavek 204)

A591. Izraz »vseobsegajoč« opisuje učinke napačnih navedb na informacije o trajnostnosti ali morebitne učinke napačnih navedb na informacije o trajnostnosti, če obstajajo in ki niso odkriti zaradi nezmožnosti pridobitve zadostnih ustreznih dokazov. Vseobsegajoči učinki na informacije o trajnostnosti so tisti, ki po strokovni presoji praktika:

- (a) niso omejeni na posebne vidike informacij o trajnostnosti;
- (b) če so omejeni na posebne vidike informacij o trajnostnosti, predstavljajo ali bi lahko predstavljali znaten delež informacij o trajnostnosti; ali
- (c) so v zvezi z razkritji temeljnega pomena za previdene uporabnike za razumevanje informacij o trajnostnosti.

A592. Vrsta zadeve in praktikova presoja vseobsegajočnosti učinkov ali možnih učinkov na informacije o trajnostnosti vplivata na vrsto sklepa, ki ga je treba podati.

Primeri prilagojenih sklepov (glejte odstavek 203)

A593O. Primeri sklepa s pridržki za posel dajanja omejenega zagotovila (s pomembno napačno navedbo):

- sklep s pridržkom (okvir skladnosti) – »na podlagi opravljenih postopkov in pridobljenih dokazov, razen učinka zadeve, opisane v delu Podlaga za sklep s pridržkom našega poročila, nismo opazili ničesar, zaradi česar bi verjeli, da [informacije o trajnostnosti] v vseh pomembnih pogledih niso pripravljene v skladu s sodili XYZ«;
- sklep s pridržkom (okvir poštene predstavitve) – »na podlagi izvedenih postopkov in pridobljenih dokazov, razen učinka zadeve, opisane v delu Podlaga za sklep s pridržkom v našem poročilu, nismo opazili ničesar, zaradi česar bi verjeli, da [informacije o trajnostnosti] v vseh pomembnih pogledih niso pošteno predstavljene v skladu s sodili XYZ.«

A594S. Primeri sklepa s pridržki za posel dajanja sprejemljivega zagotovila (s pomembno napačno navedbo):

- sklep s pridržkom (okvir skladnosti) – »razen učinka zadeve, opisane v delu Podlaga za sklep s pridržkom našega poročila, so [informacije o trajnostnosti] v vseh pomembnih pogledih pripravljene v skladu s sodili XY«;
- sklep s pridržkom (okvir poštene predstavitve) – »razen učinka zadeve, opisane v delu Podlaga za sklep s pridržkom našega poročila, so [informacije o trajnostnosti] v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljene v skladu s sodili XYZ«.

A595. Primeri odklonilnih sklepov in zavrnitve sklepa za posle dajanja omejenega in sprejemljivega zagotovila:

- odklonilni sklep (primer za pomembno in vseobsegajočo napačno navedbo za informacije, pripravljene v okviru skladnosti) – »zaradi bistvenosti zadeve, opisane v delu Podlaga za odklonilni sklep našega poročila, [informacije o trajnostnosti] niso pripravljene v skladu s sodili XYZ«;

- odklonilni sklep (primer za pomembno in vseobsegajočo napačno navedbo za informacije, pripravljene v okviru poštene predstavitve) – »zaradi bistvenosti zadeve, opisane v delu Podlaga za odklonilni sklep našega poročila, [informacije o trajnostnosti] ne predstavljajo pošteno skladnosti organizacije s sodili XYZ«;
- zavrnitev sklepa (primer za pomembno in vseobsegajočo omejitev obsega) – »Zaradi bistvenosti zadeve, opisane v delu Podlaga za zavrnitev sklepa našega poročila, nismo mogli pridobiti zadosti ustreznih dokazov za oblikovanje sklepa o [informacijah o trajnostnosti]. Zato ne izražamo sklepa o teh [informacijah o trajnostnosti]«.

Primerjalne informacije (glejte odstavke 207-211)

- A596. Zakon ali drug predpis, sodila ali pogoji posla lahko določajo zahteve glede predstavitve, poročanja in dajanja zagotovil za primerjalne informacije v informacijah o trajnostnosti.
- A597. Če obstajajo neskladnosti med primerjalnimi informacijami in informacijami o trajnostnosti tekočega obdobja, lahko praktik upošteva razloge za te razlike, da ovrednoti, ali so te neskladnosti obravnavane v skladu s sodili. Če informacije o trajnostnosti vključujejo primerjave informacij med obdobji, kot so sklicevanja na zmanjšanje v odstotku ali povečanje ukrepov ali ključnih kazalnikov uspešnosti, je pomembno, da praktik preuči ustreznost teh primerjav. Te so lahko neprimerne zaradi:
- (a) bistvenih sprememb v poslovanju v primerjavi s prejšnjim obdobjem;
 - (b) bistvenih sprememb v pretvorbenih dejavnikih;
 - (c) bistvenih sprememb predpostavk;
 - (d) nedoslednosti virov ali metod merjenja ali ovrednotenja.
- A598. Informacije, o katerih je bilo poročano v preteklem obdobju, bo morda treba popraviti v skladu z zakonom ali drugim predpisom ali veljavnimi sodili, na primer zaradi izboljšane znanstvenega znanja, bistvenih strukturnih sprememb v organizaciji, razpoložljivosti natančnejših metod določanja količin ali odkritja pomembne napake.
- A599. Kadar so primerjalne informacije predstavljene skupaj s tekočimi informacijami o trajnostnosti, vendar se nekatere ali vse te primerjalne informacije ne omenjajo v praktikovem sklepu, je pomembno, da je status teh informacij jasno prepoznan tako v informacijah o trajnostnosti kot v poročilu o zagotovitvi v skladu z odstavkoma 209 in 210.
- A600. Prepoznavanje informacij, ki jih je treba v skladu z odstavkoma 209 in 210 vključiti v odstavek Druge zadeve v zvezi z naročilom posla dajanja zagotovil, opravljenim za primerjalne informacije v prejšnjem obdobju, je lahko zapleteno in dolgotrajno. V takih okoliščinah je morda primerno vključiti te informacije s sklicevanjem, če so vključene v informacije o trajnostnosti, ali kot priložo k poročilu o zagotovitvi.
- A601. Če posel ne vključuje zagotovil o primerjalnih informacijah, je zahteva po izvajanju postopkov v okoliščinah, ki jih obravnava odstavek 211, namenjena izpolnjevanju etične obveznosti praksa, da ne bo zavestno povezan s pomembno napačnimi ali zavajajočimi informacijami.

Dokumentacija

Zadeve, nastale po datumu praktikovega poročila (glejte odstavek 212)

- A602. Primeri izrednih okoliščin vključujejo dejstva, ki so praktiku postala znana po datumu poročila o zagotovitvi, vendar so obstajala na ta datum in ki bi, če bi bila znana na ta datum, lahko povzročila spremembo informacij o trajnostnosti ali prilagoditev sklepa v poročilu o zagotovitvi praksa, na primer odkritje bistvene nepopravljene napake. Nastale spremembe dokumentacije

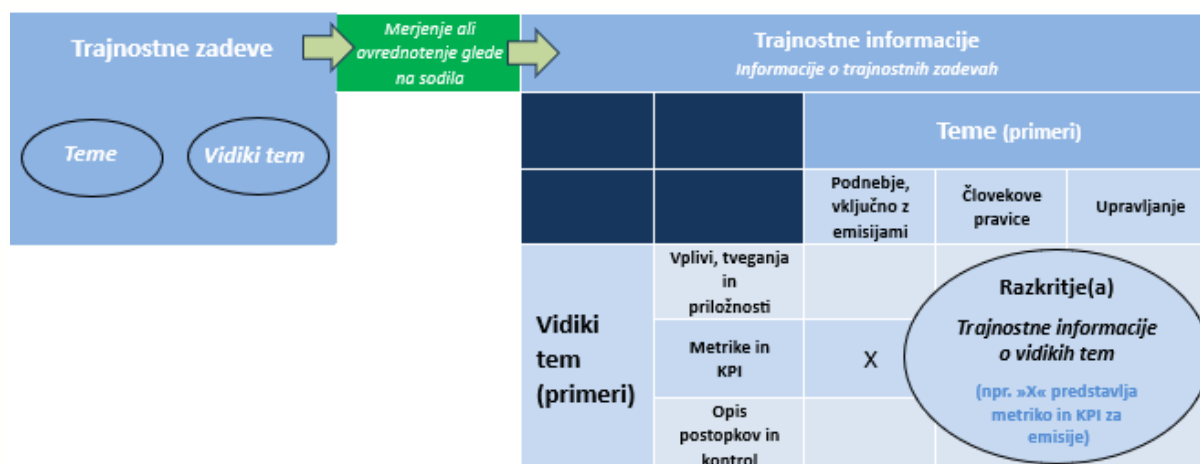
posla se pregledajo v skladu z usmeritvami ali postopki podjetja glede vrste, časa in obsega pregleda dela članov delovne skupine za posel, kot zahteva MSUK 1, pri čemer vodja posla prevzame končno odgovornost za spremembe.

Dodatek 1

(glejte odstavke 2, A21-A22)

Trajnostne zadeve in informacije o trajnostnosti

1. Ta dodatek pojasnjuje odnos med trajnostnimi zadevami (tj. osnovno obravnavano zadevo), informacijami o trajnostnosti (tj. informacijami o obravnavani zadevi), ki so rezultat merjenja ali ovrednotenja trajnostnih zadev glede na sodila, ter povezanimi razkritji.
2. Ta odnos lahko ponazorimo na naslednji način:



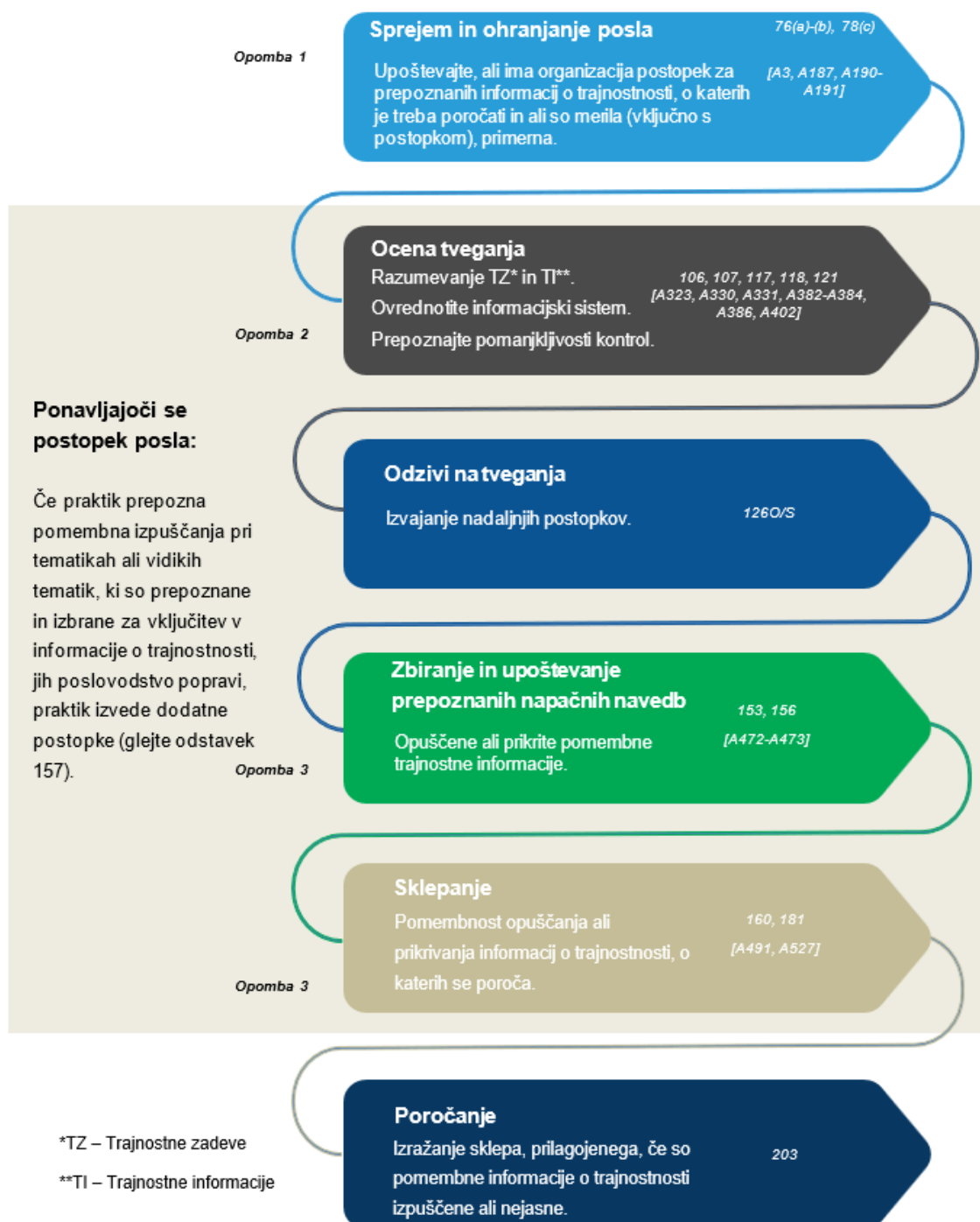
3. V odstavku 75 se zahteva, da praktik predhodno spozna informacije o trajnostnosti, o katerih mora poročati organizacija. Kot del ugotavljanja, ali so izpolnjeni osnovni pogoji za posel dajanja zagotovil, odstavek 76(a) zahteva, da praktik preuči, ali ima organizacija postopek za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih mora poročati.
4. Kot je pojasnjeno v odstavku 3, se o informacijah o trajnostnosti poroča v skladu s sodili. Poslovodstvo upošteva tematike in vidike tematik trajnostnih zadev pri določanju informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, kar se nato odraža v povezanih razkritjih. Razkritje predstavlja informacije o trajnostnosti, o katerih organizacija poroča o določenem vidiku tematike. Obsežnejši seznam primerov tematik in vidikov tematik je v odstavku A43.
5. Razkritja so lahko v različnih oblikah (npr. opisne predstavitve ali druge kvalitativne informacije, preglednice s ključnimi kazalniki uspešnosti ali druge kvantitativne informacije oziroma njihova kombinacija) in omejena na en sam odstavek ali preglednico, ali pa zajemajo več strani v ločenem poročilu o trajnostnosti, kot del letnega poročila organizacije ali drugega poročevalskega mehanizma. Način, kako organizacija predstavi razkritja (tj. kako združuje ali razčlenjuje informacije o trajnostnosti za namen predstavitve), določajo sodila. Ali in kako lahko praktik dodatno združi razkritja za načrtovanje in izvajanje posla, je stvar strokovne presoje, kot je pojasnjeno v odstavku A287.

Dodatek 2

(glejte odstavek 4, A3)

Praktikova presoja postopka organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati

1. Ta dodatek določa zahteve in gradivo za uporabo, ki so pomembni za praktično izvajanje posla, kadar ima organizacija postopek za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati, kot je opisano v odstavku 4.



Opombe k shemi poteka:

1. Praktik mora presojeti, ali ima organizacija postopek za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati (odstavek 76(a)). Prav tako mora praktik ovrednotiti ustreznost sodil za informacije o trajnostnosti, kar vključuje razumevanje, ali je organizacija dolžna imeti tak postopek in ali sodila, povezana s tem postopkom, izkazujejo značilnosti primernosti iz odstavka 78(c), zlasti pomembnost in popolnost sodil.
2. Kot del praktikovega razumevanja informacijskega sistema in kontrol organizacije praktik spozna postopek organizacije. Na podlagi tega razumevanja in v povezavi s poročevalskim okvirom praktik ovrednoti, ali postopek ustrezno podpira pripravo informacij o trajnostnosti (odstavka 117 in 118). Praktikovo razumevanje postopka organizacije skupaj z drugimi postopki ocenjevanja tveganja lahko poudari, kje obstajajo tveganja pomembno napačne navedbe, tudi v zvezi s popolnostjo informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati.
3. Zbrane napačne navedbe vključujejo vse napačne navedbe, ki izhajajo iz pomembnega izpuščanja ali prikrivanja informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati.

Zahteve in gradivo za uporabo za sklicevanja

Zahteva [Gradivo za uporabo] številka odstavka	Ustrezen izvleček besedila zahteve
	Praktik mora ...
76 (a) [A3, A187]	presojeti, ali ima organizacija postopek za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati;
76 (b) [A190–A191]	ovrednotiti, ali ima poslovodstvo ali pristojni za upravljanje, kadar je to primerno, utemeljeno podlago za informacije o trajnostnosti;
78	ovrednotiti, ali so sodila, za katera praktik pričakuje, da bodo uporabljena pri pripravi informacij o trajnostnosti, primerna za okoliščine posla in bodo na voljo predvidenim uporabnikom; pri tem mora praktik: (c) ovrednotiti, ali sodila izkazujejo naslednje značilnosti: (i) ustreznost; (ii) popolnost ...;
106 [A323]	spoznati trajnostne zadeve in informacije o trajnostnosti, vključno z značilnostmi dogodkov ali pogojev, ki bi lahko povzročili pomembno napačno navedbo razkritij;
107 [A330–A331]	določiti, ali so veljavna sodila primerna za okoliščine posla, vključno s tem, da izkazujejo značilnosti iz odstavka 77;
117 [A382–A384]	spoznati informacijski sistem organizacije in sporočanje, ki sta pomembna za trajnostne zadeve in pripravo informacij o trajnostnosti, vključno s: (a) postopkom organizacije za prepoznavanje informacij o trajnostnosti, o katerih je treba poročati;

Zahteva [Gradivo za uporabo] številka odstavka	Ustrezen izvleček besedila zahteve Praktik mora ...
118 [A386]	ovrednotiti, ali informacijski sistem organizacije primerno podpira pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z veljavnimi sodili;
121 [A402]	na podlagi praktikovega razumevanja sestavin sistema notranjega kontroliranja organizacije mora praktik presojati, ali je bila prepoznana ena ali več pomanjkljivosti v kontrolah;
126O/S	zasnovati in izvajati dodatne postopke, katerih vrsta, čas in obseg se odzivajo na ocenjena tveganja pomembno napačne navedbe, bodisi zaradi prevare bodisi zaradi napake, na ravni razkritja oziroma na ravni uradnih trditev;
153 [A472–A473]	zbrati napačne navedbe, prepoznane med poslom, razen tistih, ki so očitno nepomembne;
156	pravočasno sporočati poslovodstvu vse napačne navedbe, zbrane med poslom dajanja zagotovil, in zahtevati, da jih poslovodstvo popravi;
160 [A491]	določiti, ali so nepopravljene napačne navedbe pomembne, posamično ali skupaj; pri tem mora praktik presojati velikost in vrsto napačnih navedb ter posebne okoliščine njihovega nastanka;
181 [A527]	oblikovati sklep o tem, ali so informacije o trajnostnosti brez pomembno napačne navedbe, bodisi zaradi prevare bodisi zaradi napake ...;
203	podati prilagojeni sklep ... kadar po strokovni presoji praktika obstaja omejitev obsega in ali bi bil lahko učinek zadeve pomemben ... (ali) ... kadar so informacije o trajnostnosti pomembno napačno navedene.

Ponazoritve poročil o zagotovitvi za informacije o trajnostnosti

- Ponazoritev 1: Neprilagojeno poročilo o sprejemljivem zagotovitvi za informacije o trajnostnosti organizacije, ki kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili za pošteno predstavitev
- Ponazoritev 2: Neprilagojeno poročilo o omejenem zagotovitvi za informacije o trajnostnosti organizacije, ki ne kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili za skladnost
- Ponazoritev 3: Neprilagojeno združeno poročilo o razumnem in omejenem zagotovitvi za informacije o trajnostnosti organizacije, ki ne kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili za skladnost
- Ponazoritev 4: Prilagojeno poročilo o omejenem zagotovitvi za informacije o trajnostnosti organizacije, ki ne kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili za skladnost

Ponazoritev 1 – Neprilagojeno poročilo o sprejemljivem zagotovitvi za informacije o trajnostnosti organizacije, ki kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili za pošteno predstavitev

Za to ponazoritveno poročilo o zagotovitvi so predpostavljene naslednje okoliščine:

- Posel dajanja sprejemljivega zagotovitvi v zvezi s celotnim poročilom o trajnostnosti podjetja ABC, ki kotira na borzi, za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1.
- Informacije o trajnostnosti pripravi poslovodstvo organizacije v skladu s sodili za pošteno predstavitev (Okvir za poročanje o trajnostnosti – različica x.1).
- Poročilo o trajnostnosti vključuje primerjalne informacije, na katere se praktikov sklep ne sklicuje. Te primerjalne informacije so bile predmet posla dajanja sprejemljivega zagotovitvi istega praktika v prejšnjem obdobju, pri čemer je bil sklep praktika neprilagojen.
- Poslovodstvo podjetja je naročnik posla.
- Pristojni za upravljanje so odgovorni za nadzor postopka poročanja o trajnostnosti podjetja.
- Pogoji posla dajanja zagotovitvi odražajo opis odgovornosti poslovodstva za informacije o trajnostnosti v MSZT-ju 5000.
- Praktik je sklenil, da je neprilagojeno (t. i. čisto) mnenje primerno na podlagi pridobljenih dokazov.
- Ustrezne etične zahteve, ki veljajo za posel dajanja zagotovitvi, vključujejo *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (kodeks IESBA)* (vključno z *Mednarodnimi standardi neodvisnosti*) Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, skupaj z etičnimi zahtevami v zvezi s posli dajanja zagotovitvi v pravni ureditvi, poročilo o zagotovitvi pa se nanaša na oba. Kodeks IESBA in etične zahteve v zvezi s posli dajanja zagotovitvi v pravni ureditvi vključujejo zahteve glede neodvisnosti, ki so ustrezne za posle dajanja zagotovitvi o trajnostnosti za subjekte javnega interesa. Prav tako zahtevajo, da praktik javno razkrije, da so bile uporabljene zahteve glede neodvisnosti, ki veljajo za posle dajanja zagotovitvi o trajnostnosti za subjekte javnega interesa.
- Podjetje, katerega član je praktik, uporablja MSUK 1.⁹

⁹ Mednarodni standard za upravljanje kakovosti (MSUK) 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovitvi ali sorodnih storitve.*

- Poročilo o trajnostnosti in poročilo praktika glede tega sta vključena v letno poročilo podjetja. Praktik je pridobil letno poročilo pred datumom poročila o zagotovitvi in ni prepoznal pomembno napačne navedbe drugih informacij v letnem poročilu.

Naslednje poročilo je zgolj ponazoritveno in ni namenjeno temu, da bi bilo izčrpno ali uporabno v vseh situacijah. Poročilo o zagotovitvi mora biti prilagojeno okoliščinam posla.

POROČILO NEODVISNEGA PRAKTIKA O SPREJEMLJIVEM ZAGOTOVILU O INFORMACIJAH O TRAJNOSTNOSTI PODJETJA ABC

Poslovodstvu podjetja ABC

Poročilo o sprejemljivem zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti¹⁰

Mnenje o sprejemljivem zagotovitvi

Izvedli smo posel dajanja sprejemljivega zagotovila o poročilu o trajnostnosti podjetja ABC (»podjetje«) za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1 (»informacije o trajnostnosti«).

Po našem mnenju so priložene informacije o trajnostnosti v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljene, v skladu z Okvirom za poročanje o trajnostnosti – različica x.1.

Podlaga za mnenje

Posel dajanja sprejemljivega zagotovila smo izvedli v skladu z Mednarodnim standardom dajanja zagotovil o trajnostnosti (MSTZ) 5000, *Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti*, ki jih je izdal Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil.

Naše odgovornosti v skladu s tem standardom so podrobneje opisane v razdelku *Odgovornosti praktika* v našem poročilu.

Smo neodvisni od podjetja v skladu z *Mednarodnim kodeksom etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (kodeks IESBA), ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, kot je primerno za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti za subjekte javnega interesa, skupaj z etičnimi zahtevami, pomembnimi za posle dajanja zagotovil za subjekte javnega interesa v [naslov/prepoznavanje zahtev, ime ustreznega organa in pravna ureditev]. Prav tako smo izpolnili vse naše druge etične odgovornosti v skladu s temi zahtevami in kodeksom IESBA.

Naše podjetje uporablja Mednarodni standard za upravljanje kakovosti 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev*, ki zahteva, da podjetje zasnuje, izvaja in upravlja sistem upravljanja kakovosti, vključno z usmeritvami in postopki glede skladnosti z etičnimi zahtevami, strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonodajnimi in regulativnimi zahtevami.

Verjamemo, da so pridobljeni dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše mnenje.

Poudarjanje zadeve¹¹

Opozarjamo na [prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti], ki opisuje [...]. Naše mnenje ni prilagojeno glede te zadeve.

¹⁰ Podnaslov »Poročilo o sprejemljivem zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti« je nepotreben, kadar drugi podnaslov »Poročilo o drugih zakonodajnih in regulativnih zahtevah« ni ustrezen.

¹¹ Vključite, če praktik to oceni kot potrebno v okoliščinah posla – glejte odstavek 179.

Druge informacije¹²

Poslovodstvo podjetja je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vključujejo [informacije, vključene v letno poročilo podjetja],¹³ vendar ne tudi informacij o trajnostnosti in našega poročila o zagotovitlu glede tega.

Naše mnenje o informacijah o trajnostnosti ne pokriva drugih informacij in ne podajamo nobene oblike sklepa o zagotovitlu glede tega.

V zvezi z našim poslom dajanja zagotovil o informacijah o trajnostnosti je naša odgovornost prebrati druge informacije, prepoznane zgoraj, in pri tem presojati, ali so druge informacije pomembno neskladne z informacijami o trajnostnosti ali z našim poznavanjem, pridobljenim med izvajanjem posla dajanja zagotovil, ali pa se kako drugače zdi, da so pomembno napačno navede. Če na podlagi dela, ki smo ga opravili, sklenemo, da obstaja pomembno napačna navedba teh drugih informacij, moramo poročati o tem dejstvu. V zvezi s tem nimamo o čem poročati.

Odgovornosti za informacije o trajnostnosti

Poslovodstvo podjetja je odgovorno za:

- pripravo in pošteno predstavitev informacij o trajnostnosti v skladu z Okvirom za poročanje o trajnostnosti – različica x.1;
- zasnovno, izvajanje in vzdrževanje takšnega notranjega kontroliranja, ki jih poslovodstvo določi kot potrebne za omogočanje priprave informacij o trajnostnosti v skladu z Okvirom za poročanje o trajnostnosti – različica x.1, ki je brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake.

Pristojni za upravljanje so odgovorni za nadzor nad procesom poročanja o trajnostnosti podjetja.

Omejitve, neločljivo povezane s pripravo informacij o trajnostnosti¹⁴

Kot je obravnavano v [prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti], [zagotovite poseben opis kakršnih koli bistvenih neločljivo povezanih omejitev, povezanih z merjenjem ali ovrednotenjem trajnostnih zadev v skladu z veljavnimi sodilij].

Odgovornosti praktika

Naši cilji so načrtovati in izvesti posel dajanja zagotovil, da pridobimo utemeljeno zagotovilo o tem, ali so informacije o trajnostnosti brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake, in izdati poročilo o zagotovitlu, ki vključuje naše mnenje. Napačne navedbe se lahko pojavijo zaradi prevare ali napake in so obravnavane kot pomembne, če lahko zanje utemeljeno pričakujemo, da bodo, posamično ali skupaj, vplivale na odločitve uporabnikov, ki se odločajo na podlagi informacij o trajnostnosti.

Kot del posla dajanja sprejemljivega zagotovila v skladu z MSZT-jem 5000 strokovno presojamo in ohranjamo poklicno nezaupljivost ves čas posla. Prav tako:

- izvajamo postopke ocenjevanja tveganja, vključno s spoznavanjem notranjega kontroliranja, ki so ustrezne za posel, da prepoznamo in ocenimo tveganja pomembno napačnih navedb, bodisi zaradi

¹² Lahko se uporabi tudi drug primeren naslov, na primer »Informacije, ki niso informacije o trajnostnosti in poročilo o sprejemljivem zagotovitlu nanje«.

¹³ Za prepoznavanje drugih zadev se lahko uporabi podrobnejši opis drugih zadev, na primer »računovodski izkazi in pripombe nanje ter izjava poslovodje«.

¹⁴ Vključite odstavek, če je to ustrezno – glejte odstavek 170(g).

prevare bodisi napake, na ravni uradnih trditev za razkritja, vendar ne z namenom izražanja mnenja o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije;¹⁵

- zasnujemo in izvajamo postopke, ki ustrezajo ocenjenim tveganjem pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja; tveganje, da pomembno napačna navedba, ki izhaja iz prevare, ne bo odkrita, je večje od takega, ki izhaja iz napake, saj lahko prevara vključuje tajno dogovarjanje, ponarejanje, namerno izpuščanje, napačne predstavitve ali izogibanje notranjemu kontroliranju.

Poročilo o drugih zakonskih in regulativnih zahtevah

[Oblika in vsebina tega dela poročila o zagotovitvi se lahko razlikujeta glede na vrsto drugih odgovornosti poročanja praktika. Zadeve, ki jih obravnavajo drug zakon, predpis ali nacionalni standardi (»druge odgovornosti poročanja«), se obravnavajo v tem delu, razen če druge odgovornosti poročanja obravnavajo iste elemente poročila kot tisti, predstavljeni v skladu z odgovornostmi poročanja, zahtevanimi z MSZT-ja 5000, kot del poročila o sprejemljivem zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti. Poročanje o drugih odgovornostih poročanja, ki obravnavajo iste elemente poročila kot tisti, zahtevani v MSZT-ju 5000, je mogoče združiti (tj. vključiti v poročilo o sprejemljivem zagotovitvi o informacijah o trajnostnosti pod ustreznimi podnaslovi), če besedilo poročila o zagotovitvi jasno loči druge odgovornosti poročanja od odgovornosti poročanja, ki jih zahteva MSZT 5000, kadar obstaja takšna razlika.] Vodja posla dajanja zagotovil, na podlagi tega katerega je bilo pripravljeno to neodvisno praktično poročilo o zagotovitvi, je [ime].

[Podpis v imenu podjetja dajanja zagotovil, imena praktika za dajanje zagotovil ali obojega, kot je ustrezno za posamezno pravno ureditev]

[Praktikov naslov]

[Datum poročila o zagotovitvi]

¹⁵ Odstranite besede »vendar ne za namen izražanja sklepa o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije«, če poročilo o sprejemljivem zagotovitvi vključuje sklep o uspešnosti notranjega kontroliranja.

Ponazoritev 2 – Neprilagojeno poročilo o omejenem zagotovitlu za informacije o trajnostnosti organizacije, ki ne kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili skladnosti

Za to ponazoritveno poročilo o zagotovitlu so predpostavljene naslednje okoliščine:

- Posel dajanja omejenega zagotovila v zvezi s celotnim poročilom o trajnostnosti podjetja ABC, ki ne kotira na borzi, za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1, kot to zahteva zakon ali drug predpis.
- Informacije o trajnostnosti so predstavljene v samostojnem dokumentu (tj. poročilo o trajnostnosti organizacije).
- Informacije o trajnostnosti pripravi poslovodstvo organizacije v skladu s sodili skladnosti (zakon XYZ v pravni ureditvi X).
- Poročilo o trajnostnosti vključuje primerjalne informacije, na katere se praktikov sklep ne sklicuje. Te primerjalne informacije so bile predmet posla dajanja omejenega zagotovila istega praktika v prejšnjem obdobju, pri čemer je bil praktikov sklep neprilagojen.
- Poslovodstvo podjetja je naročnik posla.
- Pogoji posla dajanja zagotovil odražajo opis odgovornosti poslovodstva za informacije o trajnostnosti v MSZT-ju 5000.
- Praktik je sklenil, da je neprilagojeni (t. i. čisti) sklep primeren na podlagi pridobljenih dokazov.
- Ustrezne etične zahteve, ki veljajo za posel dajanja zagotovil, vključujejo *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (kodeks IESBA) (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, skupaj z etičnimi zahtevami v zvezi s posli dajanja zagotovil v pravni ureditvi, poročilo o zagotovitlu pa se nanaša na oba.
- Podjetje, katerega član je praktik, uporablja MSUK 1.¹⁶
- Drugih informacij ni, ker so informacije o trajnostnosti predstavljene v samostojnem dokumentu.

Naslednje poročilo je zgolj ponazoritveno in ni namenjeno temu, da bi bilo izčrpno ali uporabno v vseh situacijah. Poročilo o zagotovitlu mora biti prilagojeno okoliščinam posla.

¹⁶ Mednarodni standard za upravljanje kakovosti (MSUK) 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev.*

POROČILO NEODVISNEGA PRAKTIKA O OMEJENEM ZAGOTOVILU O INFORMACIJAH O TRAJNOSTNOSTI PODJETJA ABC

Poslovodstvu podjetja ABC

Poročilo o omejenem zagotovitlu o informacijah o trajnostnosti¹⁷

Sklep o omejenem zagotovitlu

Izvedli smo posel dajanja omejenega zagotovila o poročilu o trajnostnosti podjetja ABC (»podjetje«) za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1 (»informacije o trajnostnosti«).

Na podlagi postopkov, ki smo jih izvedli, in dokazov, ki smo jih pridobili, se ni zgodilo nič, kar bi nas vodilo do prepričanja, da informacije o trajnostnosti, ki spremljajo to poročilo, niso pripravljene v vseh pomembnih pogledih v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X.

Podlaga za sklep

Posel dajanja omejenega zagotovila smo izvedli v skladu z Mednarodnim standardom dajanja zagotovil o trajnostnosti (MSTZ) 5000, *Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti*, ki jih je izdal Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil.

Postopki v poslu dajanja omejenega zagotovila se po vrsti in času razlikujejo od postopkov v poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, njihov obseg pa je manjši. Posledično je raven zagotovil, pridobljenih v poslu dajanja omejenega zagotovila, znatno nižja od zagotovil, ki bi bila pridobljena, če bi bil izveden posel dajanja sprejemljivega zagotovila.

Naše odgovornosti v skladu s tem standardom so podrobneje opisane v razdelku *Odgovornosti praktika* v našem poročilu.

Smo neodvisni od podjetja v skladu z *Mednarodnim kodeksom etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (kodeks IESBA), ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, skupaj z etičnimi zahtevami, ki so ustrezne za posle dajanja zagotovil glede informacij o trajnostnosti v [naslov/prepoznavanje zahtev, ime ustreznega organa in pristojnost], in izpolnili smo svoje druge etične odgovornosti v skladu s temi zahtevami in kodeksom IESBA.

Naše podjetje uporablja Mednarodni standard za upravljanje kakovosti 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev*, ki zahteva, da podjetje zasnuje, izvaja in upravlja sistem upravljanja kakovosti, vključno z usmeritvami in postopki glede skladnosti z etičnimi zahtevami, strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonodajnimi in regulativnimi zahtevami.

Verjamemo, da so pridobljeni dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naš sklep.

Poudarjanje zadeve¹⁸

Opozarjamo na [prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti], ki opisuje [...]. Naš sklep ni prilagojen glede te zadeve.

Odgovornosti za informacije o trajnostnosti

Poslovodstvo podjetja je odgovorno za:

- pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X;

¹⁷ Podnaslov »Poročilo o omejenem zagotovitlu o informacijah o trajnostnosti« je nepotreben v okoliščinah, kadar drugi podnaslov »Poročilo o drugih zakonodajnih in regulativnih zahtevah« ni ustrezen.

¹⁸ Vključite, če praktik to oceni kot potrebno v okoliščinah posla – glejte odstavek 179.

- zasnovano, izvajanje in vzdrževanje takšnega notranjega kontroliranja, ki jih poslovodstvo določi kot potrebne za omogočanje priprave informacij o trajnostnosti v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X, ki je brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake.

Omejitve, neločljivo povezane s pripravo informacij o trajnostnosti¹⁹

Kot je obravnavano v *[prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti]*, *[zagotovite poseben opis kakršnih koli bistvenih neločljivo povezanih omejitev, povezanih z merjenjem ali ovrednotenjem trajnostnih zadev v skladu z veljavnimi sodilij]*.

Odgovornosti praktika

Naši cilji so načrtovati in izvesti posel dajanja zagotovil, da pridobimo omejeno zagotovilo o tem, ali so informacije o trajnostnosti brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake, in izdati poročilo o zagotovitvi, ki vključuje naš sklep. Napačne navedbe se lahko pojavijo zaradi prevare ali napake in so obravnavane kot pomembne, če lahko zanje utemeljeno pričakujemo, da bodo, posamično ali skupaj, vplivale na odločitve uporabnikov, ki se odločajo na podlagi informacij o trajnostnosti.

Kot del posla dajanja omejenega zagotovila v skladu z MSZT-jem 5000 strokovno presojo in ohranimo poklicno nezaupljivost ves čas posla. Prav tako:

- izvajamo postopke ocenjevanja tveganja, vključno s spoznavanjem notranjega kontroliranja, ki so ustrezni za posel, da prepoznamo in ocenimo tveganja pomembno napačnih navedb, bodisi zaradi prevare bodisi napake, na ravni uradnih trditev za razkritja, vendar ne z namenom izdaje sklepa o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije;²⁰
- zasnujemo in izvedemo postopke, ki ustrezajo ocenjenim tveganjem pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja. Tveganje, da pomembno napačna navedba, ki izhaja iz prevare, ne bo odkrita, je večje od takega, ki izhaja iz napake, saj lahko prevara vključuje tajno dogovarjanje, ponarejanje, namerno izpuščanje, napačne predstavitve ali izogibanje notranjemu kontroliranju.

Povzetek opravljenega dela

Posel dajanja omejenega zagotovila vključuje izvajanje postopkov za pridobitev dokazov o informacijah o trajnostnosti. Vrsta, čas in obseg izbranih postopkov so odvisni od strokovne presoje, vključno z ocenjenimi tveganji pomembno napačne navedbe na ravni razkritij, ne glede na to, ali so posledica prevare ali napake.

Pri izvajanju našega posla dajanja omejenega zagotovila smo:

[Dodajte povzetek vrste in obsega izvedenih postopkov, ki po presoji praktika zagotavlja dodatne informacije, ki bi lahko bile pomembne za razumevanje opravljenega dela pri utemeljitvi sklepa praktika in ravni pridobljenih zagotovil.]²¹

- [...]

[Podpis v imenu podjetja dajanja zagotovil, lastnega imena praktika za dajanje zagotovil ali obojega, kot je ustrezno za posamezno pristojnost]

[Praktikov naslov]

[Datum poročila o zagotovitvi]

¹⁹ Vključite, če je potrebno v okoliščinah posla – glejte odstavek 170(g).

²⁰ Odstranite besede »vendar ne za namen izražanja sklepa o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije«, če poročilo o dajanju omejenega zagotovila vključuje sklep o uspešnosti notranjega kontroliranja.

²¹ Postopki morajo biti povzeti tako, da niso nejasni, vendar tudi ne opisani na način, ki bi bil pretiran ali bi ustvarjal vtis, da je bilo pridobljeno sprejemljivo zagotovilo. Pomembno je, da opis postopkov ne daje vtisa, da so bili ti postopki dogovorjeni med praktikom dajanja zagotovil in vodstvom ter da večinoma ne bodo vsebovali celotnega delovnega načrta.

Ponazoritev 3 – Neprilagojeno združeno poročilo o sprejemljivem in omejenem zagotovitju za informacije o trajnostnosti organizacije, ki ne kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili skladnosti, vključuje:

- a) mnenje o sprejemljivem zagotovitju za izbrana razkritja, [prepoznana z ...],²² iz poročila o trajnostnosti (»informacije SZ«);**
- b) sklep o omejenem zagotovitju za izbrana razkritja, [prepoznana z ...],²³ iz Poročila o trajnostnosti (»informacije OZ«).**

Za to ponazoritveno poročilo o zagotovitju so predpostavljene naslednje okoliščine:

- Posel dajanja sprejemljivega zagotovitja v zvezi z informacijami SZ in posel dajanja omejenega zagotovitja v zvezi z informacijami OZ iz poročila o trajnostnosti podjetja ABC, organizacije, ki ne kotira na borzi, za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1, kot to zahteva zakon ali drug predpis.
- Poročilo o trajnostnosti predstavlja informacije o trajnostnosti, o katerih organizacija poroča, pri čemer informacije SZ in informacije OZ predstavljajo informacije o trajnostnosti, ki so predmet posla dajanja zagotovitja.
- Poročilo o trajnostnosti je pripravilo poslovodstvo organizacije v skladu s sodili skladnosti (zakon XYZ v pravni ureditvi X).
- Poročilo o trajnostnosti vključuje primerjalne informacije, na katere se praktik v svojem sklepu ne sklicuje. Glede primerjalnih informacij: primerjalne informacije SZ so bile v prejšnjem obdobju predmet posla dajanja sprejemljivega zagotovitja, primerjalne informacije OZ pa predmet posla dajanja omejenega zagotovitja, pri čemer sklepi praktika v obeh primerih niso bili prilagojeni.
- Poslovodstvo podjetja je naročnik posla.
- Pogoji posla dajanja zagotovitja odražajo opis odgovornosti poslovodstva za informacije o trajnostnosti v MSZT-ju 5000.
- Praktik dajanja zagotovitja je sklenil, da sta na podlagi pridobljenih dokazov neprilagojeni (t. i. čisti) sklep o sprejemljivem zagotovitju in sklep o omejenem zagotovitju ustrezna za informacije SZ oziroma informacije OZ.
- Ustrezne etične zahteve, ki veljajo za posel dajanja zagotovitja, vključujejo *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (kodeks IESBA)* (vključno z *Mednarodnimi standardi neodvisnosti*) Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, skupaj z etičnimi zahtevami v zvezi s posli dajanja zagotovitja v pravni ureditvi, poročilo o zagotovitju pa se nanaša na oba.
- Podjetje, katerega član je praktik, uporablja MSUK 1.²⁴
- Informacije OZ in informacije SZ ter poročilo praktika o teh informacijah so vključeni v letno poročilo podjetja. Praktik dajanja zagotovitja je pridobil letno poročilo pred datumom poročila o zagotovitju in ni prepoznal pomembno napačne navedbe drugih zadev v letnem poročilu.

²² Navedite posebno prepoznavanje in lokacijo informacij, ki so predmet mnenja o sprejemljivem zagotovitju, pri čemer jih jasno ločite od informacij, ki so predmet sklepa o omejenem zagotovitju (npr. z označevanjem posebnih razkritij v informacijah o trajnostnosti, naslovom razdelka v informacijah o trajnostnosti, priložo k poročilu o zagotovitju itd.).

²³ Navedite posebno prepoznavanje in lokacijo informacij, ki so predmet sklepa o omejenem zagotovitju, pri čemer jih jasno ločite od informacij, ki so predmet sklepa o sprejemljivem zagotovitju (npr. z označevanjem posebnih razkritij v informacijah o trajnostnosti, naslovom razdelka v informacijah o trajnostnosti, priložo k poročilu o zagotovitju itd.).

²⁴ Mednarodni standard za upravljanje kakovosti (MSUK) 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovitja ali sorodnih storitev*.

Naslednje poročilo je zgolj ponazoritveno in ni namenjeno temu, da bi bilo izčrpno ali uporabno v vseh situacijah. Poročilo o zagotovitvi mora biti prilagojeno okoliščinam posla.

POROČILO NEODVISNEGA PRAKTIKA O SPREJEMLJIVEM IN OMEJENEM ZAGOTOVILU O INFORMACIJAH O TRAJNOSTNOSTI PODJETJA ABC

Poslovodstvu podjetja ABC

Mnenje o sprejemljivem zagotovitvi

Izvedli smo posel dajanja sprejemljivega zagotovila za izbrana razkritja, [prepoznana z ...],²⁵ v poročilu o trajnostnosti podjetja ABC (podjetje) za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1 (»Informacije RZ«).

Po našem mnenju so informacije SZ v priloženem poročilu o trajnostnosti pripravljene v vseh pomembnih pogledih v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X.

Sklep o omejenem zagotovitvi

Izvedli smo posel dajanja omejenega zagotovila za izbrana razkritja, [prepoznana z ...],²⁶ vključena v poročilo o trajnostnosti podjetja za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1 (»informacije OZ«).

Na podlagi postopkov, ki smo jih izvedli, in pridobljenih dokazov, se ni zgodilo nič, kar bi nas vodilo do prepričanja, da informacije OZ v priloženem poročilu o trajnostnosti niso pripravljene v vseh pomembnih pogledih v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X.

Podlaga za mnenje o sprejemljivem zagotovitvi in sklep o omejenem zagotovitvi

Posel smo izvedli v skladu z MSTZ-jem 5000, *Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti*, ki jih je izdal Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil.

Postopki v poslu dajanja omejenega zagotovila se po vrsti in času razlikujejo od postopkov v poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, njihov obseg pa je manjši. Posledično je raven zagotovil, pridobljenih v poslu dajanja omejenega zagotovila, znatno nižja od zagotovil, ki bi bila pridobljena, če bi bil izveden posel dajanja sprejemljivega zagotovila.

Naše odgovornosti v skladu s tem standardom so podrobneje opisane v razdelku *Odgovornosti praktika* našega poročila.

Smo neodvisni od podjetja v skladu z *Mednarodnim kodeksom etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (kodeks IESBA), ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, skupaj z etičnimi zahtevami, ki so ustrezne za posle dajanja zagotovil glede informacij o trajnostnosti v [naslov/prepoznavanje zahtev, ime ustreznega organa in pristojnost], in izpolnili smo svoje druge etične odgovornosti v skladu s temi zahtevami in kodeksom IESBA.

Naše podjetje uporablja Mednarodni standard za upravljanje kakovosti 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev*, ki zahteva, da podjetje zasnuje, izvaja in upravlja sistem upravljanja kakovosti, vključno z usmeritvami in postopki glede skladnosti z etičnimi zahtevami, strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonodajnimi in regulativnimi zahtevami.

²⁵ Navedite posebno prepoznavanje in lokacijo informacij, ki so predmet mnenja o sprejemljivem zagotovitvi, pri čemer jih jasno ločite od informacij, ki so predmet sklepa o omejenem zagotovitvi (npr. z označevanjem posebnih razkritij v informacijah o trajnostnosti, naslovom razdelka v informacijah o trajnostnosti, priložo k poročilu o zagotovitvi itd.).

²⁶ Navedite posebno prepoznavanje in lokacijo informacij, ki so predmet sklepa o omejenem zagotovitvi, pri čemer jih jasno ločite od informacij, ki so predmet sklepa o sprejemljivem zagotovitvi (npr. z označevanjem posebnih razkritij v informacijah o trajnostnosti, naslovom razdelka v informacijah o trajnostnosti, priložo k poročilu o zagotovitvi itd.).

Verjamemo, da so pridobljeni dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naše mnenje o sprejemljivem zagotovitju in sklepu o omejenem zagotovitju.

Poudarjanje zadeve²⁷

Opozarjamo na [prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti] iz informacij OZ v poročilu o trajnostnosti, ki opisuje [...]. Naš sklep o omejenem zagotovitju ni prilagojen glede te zadeve.

Druge informacije²⁸

Poslovodstvo podjetja je odgovorno za druge informacije. Druge informacije vključujejo [informacije, vključene v letno poročilo podjetja],²⁹ vendar ne tudi informacij SZ in informacij OZ, ki so predmet tega posla in našega poročila o zagotovitju o tem.

Naše mnenje o sprejemljivem zagotovitju in sklep o omejenem zagotovitju glede informacij SZ in informacij OZ se ne nanaša na druge zadeve, o katerih ne izražamo nobene oblike sklepa o zagotovitju.

V zvezi z našimi posli dajanja omejenega in sprejemljivega zagotovila glede informacij SZ in informacij OZ je naša odgovornost, da preberemo druge zadeve, ki so prepoznane zgoraj, in pri tem presojujemo, ali so druge zadeve pomembno neskladne z informacijami SZ in informacijami OZ oziroma z našim poznavanjem, pridobljenim v okviru posla dajanja zagotovil, ali pa se zdi, da so pomembno napačno navedene. Če na podlagi opravljenega dela sklenemo, da obstaja pomembno napačna navedba teh drugih informacij, smo dolžni poročati o tem dejstvu. V tem smislu nimamo ničesar, o čemer bi poročali.

Odgovornosti za informacije o trajnostnosti

Poslovodstvo podjetja je odgovorno za:

- pripravo informacij SZ in informacij OZ v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X;
- zasnovno, izvajanje in vzdrževanje notranjega kontroliranja, ki jih vodstvo določi kot potrebne za omogočanje priprave informacij SZ in informacij OZ v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X, ki je brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake.

Omejitve, neločljivo povezane s pripravo informacij o trajnostnosti³⁰

Kot je obravnavano v [prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti], [zagotovite poseben opis kakršnih koli bistvenih neločljivo povezanih omejitev, povezanih z merjenjem ali ovrednotenjem trajnostnih zadev v skladu z veljavnimi sodili].

Odgovornosti praktika

Naši cilji so:

- (a) načrtovati in izvesti posel dajanja zagotovil, da pridobimo sprejemljivo zagotovitje o tem, ali so informacije SZ brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake, in izdati poročilo o zagotovitju, ki vključuje naše mnenje;
- (b) načrtovati in izvesti posel dajanja zagotovil, da pridobimo omejeno zagotovitje o tem, ali so informacije OZ brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake, in izdati poročilo o zagotovitju, ki vključuje naš sklep.

²⁷ Vključite, če praktik to oceni kot potrebno v okoliščinah posla – glejte odstavek 179.

²⁸ Lahko se uporabi tudi drug primeren naslov, na primer »Informacije, ki niso informacije o trajnostnosti in poročilo o sprejemljivem in omejenem zagotovitju nanje«.

²⁹ Za prepoznavanje drugih zadev se lahko uporabi podrobnejši opis drugih zadev, na primer »računovodski izkazi in pripombe nanje ter izjava poslovođe«.

³⁰ Vključite odstavek, če je to ustrezno – glejte odstavek 170(g).

Napačne navedbe se lahko pojavijo zaradi prevare ali napake in so obravnavane kot pomembne, če lahko zanje utemeljeno pričakujemo, da bodo, posamično ali skupaj, vplivale na odločitve uporabnikov, ki se odločajo na podlagi informacij SZ in informacij OZ.

Kot del posla dajanja tako omejenega kot tudi sprejemljivega zagotovila v skladu z MSZT-jem 5000 strokovno presojamo in ohranjamo poklicno nezaupljivost ves čas posla. Prav tako:

(a) za posel dajanja sprejemljivega zagotovila:

- izvajamo postopke ocenjevanja tveganja, vključno s spoznavanjem notranjih kontrol, ki so ustrezne za posel, da prepoznamo in ocenimo tveganja pomembno napačne navedbe, bodisi zaradi prevare bodisi napake, na ravni uradnih trditev za razkritja, vendar ne z namenom izražanja mnenja o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije;³¹
- zasnujemo in izvedemo postopke, ki ustrezajo ocenjenim tveganjem pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja v informacijah SZ; tveganje, da pomembno napačna navedba, ki izhaja iz prevare, ne bo odkrita, je večje od takega, ki izhaja iz napake, saj lahko prevara vključuje tajno dogovarjanje, ponarejanje, namerno izpuščanje, napačne predstavitve ali izogibanje notranjemu kontroliranju;

(b) za posel dajanja omejenega zagotovila:

- izvajamo postopke ocenjevanja tveganja, vključno s spoznavanjem notranjega kontroliranja, ki so ustrezni za posel, da prepoznamo in ocenimo tveganja pomembno napačnih navedb, bodisi zaradi prevare bodisi napake, na ravni uradnih trditev za razkritja, vendar ne z namenom izražanja mnenja o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije;³²
- zasnujemo in izvedemo postopke, ki ustrezajo ocenjenim tveganjem pomembno napačne navedbe na ravni uradnih trditev za razkritja v informacijah OZ; tveganje, da pomembno napačna navedba, ki izhaja iz prevare, ne bo odkrita, je večje od takega, ki izhaja iz napake, saj lahko prevara vključuje sodelovanje, ponarejanje, namerno izpuščanje, napačne predstavitve ali izogibanje notranjemu kontroliranju.

Povzetek opravljenega dela za sklep o omejenem zagotovitlu

Posel dajanja omejenega zagotovila vključuje izvajanje postopkov za pridobitev dokazov o informacijah OZ. Vrsta, čas in obseg izbranih postopkov so odvisni od strokovne presoje, vključno z ocenjenimi tveganji pomembno napačne navedbe na ravni razkritij v informacijah OZ, ne glede na to, ali so posledica prevare ali napake.

Pri izvajanju našega posla dajanja omejenega zagotovila smo:

*[Dodajte povzetek vrste in obsega izvedenih postopkov, ki po presoji praktika zagotavlja dodatne informacije, ki bi lahko bile ustrezne za razumevanje opravljenega dela pri utemeljitvi sklepa praktika in ravni pridobljenih zagotovil.]*³³

- [...]

³¹ Odstranite besede »vendar ne za namen izražanja mnenja o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije«, če poročilo o sprejemljivem zagotovitlu vključuje mnenje o uspešnosti notranjega kontroliranja.

³² Odstranite besede »vendar ne za namen izražanja sklepa o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije«, če poročilo o omejenem zagotovitlu vključuje sklep o uspešnosti notranjega kontroliranja.

³³ Postopki morajo biti povzeti tako, da niso nejasni, vendar tudi ne opisani na način, ki bi bil pretiran ali bi ustvarjal vtis, da je bilo pridobljeno sprejemljivo zagotovilo. Pomembno je, da opis postopkov ne daje vtisa, da so bili ti postopki dogovorjeni med praktikom dajanja zagotovil in poslovođstvom ter da večinoma ne bodo vsebovali celotnega delovnega načrta.

[Podpis v imenu podjetja dajanja zagotovil, lastnega imena praktika za dajanje zagotovil ali obojega, kot je ustrezno za posamezno pravno ureditev]

[Praktikov naslov]

[Datum poročila o zagotovilu]

Ponazoritev 4 – Prilagojeno poročilo o omejenem zagotovitlu za informacije o trajnostnosti organizacije, ki ne kotira na borzi, pripravljeno v skladu s sodili skladnosti

Za to ponazoritveno poročilo o zagotovitlu so predpostavljene naslednje okoliščine:

- Posel dajanja omejenega zagotovila v zvezi s celotnim poročilom o trajnostnosti podjetja ABC, ki kotira na borzi, za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1, kot to zahteva zakon ali drug predpis.
- Informacije o trajnostnosti so predstavljene v samostojnem dokumentu (tj. poročilo o trajnostnosti organizacije).
- Informacije o trajnostnosti pripravi poslovodstvo organizacije v skladu s sodili skladnosti (zakon XYZ v pravni ureditvi X).
- Informacije o trajnostnosti vključujejo primerjalne informacije, na katere se praktikov sklep ne nanaša. Te primerjalne informacije so bile predmet posla dajanja omejenega zagotovila, ki ga da isti praktik v prejšnjem obdobju, pri čemer je bil praktikov sklep neprilagojen.
- Poslovodstvo podjetja je naročnik posla.
- Pogoji posla dajanja zagotovil odražajo opis odgovornosti poslovodstva za informacije o trajnostnosti v MSZT-ju 5000.
- Praktik dajanja zagotovil je sklenil, da je prilagojeni sklep primeren zaradi omejitve obsega, ki izhaja iz nezmožnosti pridobitve zadostnih in ustreznih dokazov glede prepoznane zadeve, za katero je praktik določil, da je pomembna, vendar ne vseobsegajoča.
- Ustrezne etične zahteve, ki veljajo za posel dajanja zagotovil, vključujejo *Mednarodni kodeks etike za računovodske strokovnjake (kodeks IESBA)* (vključno z *Mednarodnimi standardi neodvisnosti*) Odbora za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, skupaj z etičnimi zahtevami v zvezi s posli dajanja zagotovil v pravni ureditvi, poročilo o zagotovitlu pa se nanaša na oba.
- Podjetje, katerega član je praktik, uporablja MSUK 1.³⁴
- Drugih informacij ni, ker so informacije o trajnostnosti organizacije predstavljene v samostojnem dokumentu.

Naslednje poročilo je zgolj ponazoritveno in ni namenjeno temu, da bi bilo izčrpno ali uporabno v vseh situacijah. Poročilo o zagotovitlu mora biti prilagojeno okoliščinam posla.

³⁴ Mednarodni standard za upravljanje kakovosti (MSUK) 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev.*

POROČILO NEODVISNEGA PRAKTIKA O OMEJENEM ZAGOTOVILU O INFORMACIJAH O TRAJNOSTNOSTI PODJETJA ABC

Poslovodstvu podjetja ABC

Poročilo o omejenem zagotovitlu o informacijah o trajnostnosti³⁵

Sklep o omejenem zagotovitlu s pridržki

Izvedli smo posel dajanja omejenega zagotovila o poročilu o trajnostnosti podjetja ABC (podjetje) za leto, ki se je končalo 31. decembra 20X1 (»informacije o trajnostnosti«).

Na podlagi postopkov, ki smo jih izvedli, in pridobljenih dokazov, razen morebitnega učinka zadeve, opisane v razdelku *Podlaga za sklep s pridržki* v našem poročilu, se ni zgodilo nič, kar bi nas vodilo do prepričanja, da informacije o trajnostnosti, ki spremljajo to poročilo, niso pripravljene v vseh pomembnih pogledih v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X.

Podlaga za sklep s pridržki

Podjetje je razkrilo [...].³⁶ Nismo mogli pridobiti zadostnih in ustreznih dokazov glede [...] na dan 31. decembra 20X1, ker [...].³⁷ Posledično nismo mogli določiti, ali so bile potrebne kakršne koli prilagoditve na [...].

Izvedli smo posel dajanja omejenega zagotovila v skladu z Mednarodnim standardom dajanja zagotovil o trajnostnosti (MSTZ) 5000, *Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti*, ki jih je izdal Odbor za Mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil.

Postopki v poslu dajanja omejenega zagotovila se po vrsti in času razlikujejo od postopkov v poslu dajanja sprejemljivega zagotovila, njihov obseg pa je manjši. Posledično je raven zagotovil, pridobljenih v poslu dajanja omejenega zagotovila, znatno nižja od zagotovil, ki bi bila pridobljena, če bi bil izveden posel dajanja sprejemljivega zagotovila.

Naše odgovornosti v skladu s tem standardom so podrobneje opisane v razdelku *Odgovornosti praktika* v našem poročilu.

Smo neodvisni od podjetja v skladu z *Mednarodnim kodeksom etike za računovodske strokovnjake (vključno z Mednarodnimi standardi neodvisnosti)* (kodeks IESBA), ki ga je izdal Odbor za Mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake, skupaj z etičnimi zahtevami, ki so ustrezne za posle dajanja zagotovil glede informacij o trajnostnosti v [*naslov/prepoznavanje zahtev, ime ustreznega organa in pravna ureditev*], in izpolnili smo svoje druge etične odgovornosti v skladu s temi zahtevami in kodeksom IESBA.

Naše podjetje uporablja Mednarodni standard za upravljanje kakovosti 1, *Upravljanje kakovosti za podjetja, ki opravljajo revizije ali preiskave računovodskih izkazov ali druge posle dajanja zagotovil ali sorodnih storitev*, ki zahteva, da podjetje zasnuje, izvaja in upravlja sistem upravljanja kakovosti, vključno z usmeritvami in postopki glede skladnosti z etičnimi zahtevami, strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonodajnimi in regulativnimi zahtevami.

Verjamemo, da so pridobljeni dokazi zadostna in ustrezna podlaga za naš sklep.

³⁵ Podnaslov »Poročilo o omejenem zagotovitlu o informacijah o trajnostnosti« je nepotreben v okoliščinah, kadar drugi podnaslov »Poročilo o drugih zakonodajnih in regulativnih zahtevah« ni ustrezen.

³⁶ Vstavite opis ustreznega razkritja.

³⁷ Zagotovite opis zadeve, ki je povzročila sklep s pridržki, ter razloge zanj.

Poudarjanje zadeve³⁸

Opozarjamo na [prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti], ki opisuje [...]. Naš sklep ni prilagojen glede te zadeve.

Odgovornosti za informacije o trajnostnosti

Poslovodstvo podjetja je odgovorno za:

- pripravo informacij o trajnostnosti v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X;
- zasnovo, izvajanje in vzdrževanje notranjega kontroliranja, ki jih vodstvo določi kot potrebne za omogočanje priprave informacij o trajnostnosti v skladu z zakonom XYZ v pravni ureditvi X, ki je brez pomembno napačnih navedb, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake.

Omejitve, neločljivo povezane s pripravo informacij o trajnostnosti³⁹

Kot je obravnavano v [prepoznajte posebno razkritje v informacijah o trajnostnosti], [zagotovite poseben opis kakršnih koli bistvenih neločljivo povezanih omejitev, povezanih z merjenjem ali ovrednotenjem trajnostnih zadev v skladu z veljavnimi sodili].

Odgovornosti praktika

Naši cilji so načrtovati in izvesti posel dajanja zagotovil, da pridobimo omejeno zagotovilo o tem, ali so informacije o trajnostnosti brez pomembno napačne navedbe, ne glede na to, ali zaradi prevare ali napake, in izdati poročilo o zagotovitvi, ki vključuje naš sklep. Napačne navedbe se lahko pojavijo zaradi prevare ali napake in so obravnavane kot pomembne, če lahko zanje utemeljeno pričakujemo, da bodo, posamično ali skupaj, vplivale na odločitve uporabnikov, ki se odločajo na podlagi informacij o trajnostnosti.

Kot del posla dajanja omejenega zagotovila v skladu z MSZT-jem 5000 strokovno presojo in ohranjamo poklicno nezaupljivost ves čas posla. Prav tako:

- izvajamo postopke ocenjevanja tveganja, vključno s spoznavanjem notranjega kontroliranja, ki so ustrezne za posel, da prepoznamo in ocenimo tveganja pomembno napačnih navedb, bodisi zaradi prevare bodisi napake, na ravni uradnih trditev za razkritja, vendar ne z namenom izražanja sklepa o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije;⁴⁰
- zasnujemo in izvedemo postopke, ki ustrezajo ocenjenim tveganjem pomembno napačnih navedb na ravni uradnih trditev za razkritja. Tveganje, da pomembno napačna navedba, ki izhaja iz prevare, ne bo odkrita, je večje od takega, ki izhaja iz napake, saj lahko prevara vključuje tajno dogovarjanje, ponarejanje, namerno izpuščanje, napačne predstavitve ali izogibanje notranjemu kontroliranju.

Povzetek opravljenega dela

Posel dajanja omejenega zagotovila vključuje izvajanje postopkov za pridobitev dokazov o informacijah o trajnostnosti. Vrsta, čas in obseg izbranih postopkov so odvisni od strokovne presoje, vključno z ocenjenimi tveganji pomembne napačne navedbe na ravni razkritij, ne glede na to, ali so posledica prevare ali napake.

³⁸ Vključite, če praktik to oceni kot potrebno v okoliščinah posla – glejte odstavek 179.

³⁹ Vključite odstavek, če je to ustrezno – glejte odstavek 170(g).

⁴⁰ Odstranite besede »vendar ne za namen izražanja sklepa o uspešnosti notranjega kontroliranja organizacije«, če poročilo o omejenem zagotovitvi vključuje sklep o uspešnosti notranjega kontroliranja.

Pri izvajanju posla dajanja omejenega zagotovila smo:

[Dodajte povzetek vrste in obsega izvedenih postopkov, ki po presoji praktika zagotavlja dodatne informacije, ki bi lahko bile ustrezne za razumevanje opravljenega dela pri utemeljitvi sklepa praktika in ravni pridobljenih zagotovil.]⁴¹

- [...]

[Podpis v imenu podjetja dajanja zagotovil, imena praktika za dajanje zagotovil ali obojega, kot je ustrezno za posamezno pravno ureditev]

[Praktikov naslov]

[Datum poročila o zagotovilu]

⁴¹ Postopki morajo biti povzeti tako, da niso nejasni, vendar tudi ne opisani na način, ki bi bil pretiran ali bi ustvarjal vtis, da je bilo pridobljeno sprejemljivo zagotovilo. Pomembno je, da opis postopkov ne daje vtisa, da so bili ti postopki dogovorjeni med praktikom dajanja zagotovil in vodstvom ter da večinoma ne bodo vsebovali celotnega delovnega načrta.

Mednarodne standarde revidiranja, Mednarodne standarde revidiranja za revidiranje računovodskih izkazov manj kompleksnih družb, Mednarodne standarde poslov preiskovanja, Mednarodne standarde dajanja zagotovil o trajnostnosti, Mednarodne standarde poslov dajanja zagotovil, Mednarodne standarde sorodnih storitev, Mednarodne standarde upravljanja kakovosti, Mednarodna obvestila za revizijsko prakso, osnutke za javno razpravo, posvetovalne dokumente in druge objave IAASB-ja izdaja IFAC in je nosilec avtorskih pravic.

Mednarodna fundacija za etiko in revizijo™ (IFEATM), Mednarodni odbor za revidiranje in dajanje zagotovil (IAASB®) ter Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov® (IFAC®) ne prevzemajo odgovornosti za morebitno škodo, ki bi nastala posameznikom zaradi ravnanja ali opustitve ravnanja na podlagi gradiva v tej publikaciji, ne glede na to, ali je bila škoda povzročena zaradi malomarnosti ali drugače.

The 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Sustainability Assurance', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Management', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISA for LCE', 'ISRE', 'ISSA', 'ISAE', 'ISRS', 'ISQM', 'IAPN' in logo IAASB so blagovne znamke IFAC-a ali registrirane blagovne znamke in znamke delovanja IFAC-a v ZDA in drugih državah. The 'International Foundation for Ethics and Audit' and 'IFEA' sta blagovni znamki IFAC-a ali registrirani blagovni znamki in znamki delovanja IFAC-a v ZDA in drugih državah.

IAASB-jev Mednarodni standard dajanja zagotovil o trajnostnosti 5000 (MSZT 5000) – Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov novembra 2024. Iz angleščine ga je prevedel v slovenščino Slovenski inštitut za revizijo julija 2025 in se uporablja z dovoljenjem IFAC-a. Postopek prevajanja Mednarodnega standarda dajanja zagotovil o trajnostnosti 5000 (MSZT 5000) – Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti, je ocenil IFAC, prevod pa je bil opravljen v skladu s Prevajalskimi usmeritvami – Usmeritve za prevajanje in uporabo, ki jih je izdal IFAC. Potrjeno besedilo Mednarodnega standarda dajanja zagotovil o trajnostnosti 5000 (MSZT 5000) – Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti, je tisto, ki ga je IFAC objavil v angleščini.

©Avtorske pravice, povezane z angleškim besedilom Mednarodnega standarda dajanja zagotovil o trajnostnosti 5000 (MSZT 5000) – Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti (2024) ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.

©Avtorske pravice, povezane s slovenskim besedilom Mednarodnega standarda dajanja zagotovil o trajnostnosti 5000 (MSZT 5000) – Splošne zahteve za posle dajanja zagotovil o trajnostnosti (2025), ima Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC). Vse pravice pridržane.



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:



International
Federation
of Accountants®