



POROČILO O DELU SLOVENSKEGA INŠTITUTA ZA REVIZIJO ZA LETO 2011

UVODNE BESEDE

Po določbah drugega odstavka 10. člena Zakona o revidiranju (Uradni list RS 65/08, 31/09-1389 in 46/09-2281; odslej ZRev-2) obravnava letno poročilo Slovenskega inštituta za revizijo (odslej Inštitut) Državni zbor Republike Slovenije. Po 10. členu Statuta Slovenskega inštituta za revizijo (Uradni list RS 14/09; odslej Statut Inštituta) Svet Inštituta sprejme letno poročilo, ki ga pošlje v obravnavo Državnemu zboru Republike Slovenije. Poročilo o delu sta pred obravnavo na Svetu Inštituta obravnavala Revizijski svet Inštituta (odslej Revizijski svet) in Strokovni svet Inštituta (odslej Strokovni svet).

Inštitut je letos osemnajstič izdelal letno poročilo, tokrat za leto 2011; na ta način poroča o izpolnjevanju z zakonom in Statutom Inštituta predpisanih nalog. Na podlagi letnega poročila naj bi se javnost v najširšem pomenu besede seznanila z delom Inštituta, ga posredno ocenila ter se na ta način tudi seznanila s problemi in težavami, ki so jih pri svojem delu zaznali strokovnjaki, združeni v Inštitutu.

Poročilo o delu je sestavljeno iz podatkov in informacij o dejavnosti posameznih sekcij Inštituta. Podatke in informacije smo, razen v problemskih delih, predstavili brez komentarjev in razlag, saj želimo, da si mnenje o delovanju Inštituta ustvari vsakdo sam. V problemskem delu poročila pa so predstavljena nekatera po mnenju Inštituta najpomembnejša vprašanja in področja, na katera želi Inštitut bralce poročila in javnost posebej opozoriti. Namen poročila torej ni le poročati o opravljenem delu, ampak tudi predstaviti nekatere probleme, s katerimi se je Inštitut ukvarjal pri svojem delu, kakor tudi opozoriti strokovno in drugo javnost na težave in probleme, s katerimi se bo Inštitut lahko srečeval v bližnji prihodnosti.

Poročilo o delu je sestavljeno na enak način kot za pretekla leta, tako da so podatki in informacije primerljivi.

1. PRAVNI STATUS INŠTITUTA

Na podlagi 11. člena Zakona o revidiranju (Uradni list RS 32/93 in 65/93) je Inštitut ustanovila Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. Ustanovljen je bil 29. julija 1993 kot zavod in vpisan v sodni register pod številko registrskega vložka 1/24444/00 Ljubljana s sklepom srg 7748/93 dne 9. septembra 1993. Statut Inštituta, ki ga je na podlagi ZRev-2 sprejel Svet Inštituta, je objavljen v Uradnem listu RS 14/09. Tudi po ZRev-2 Inštitut ohranja status pravne osebe zasebnega prava.

2. ORGANIZIRANOST INŠTITUTA

Organiziranost Inštituta se v letu 2011 ni spremenila. Na podlagi ZRev-2 in Statuta Inštituta je Inštitut organiziran na način, prikazan v organizacijski shemi:



3. PROGRAM DELA

Program dela za leto 2011 je po poprejšnji obravnavi Strokovnega sveta in Revizijskega sveta sprejel Svet Inštituta. Z njim so bile začrtane temeljne naloge Inštituta v letu 2011. Poleg tistih, ki jih je moral opraviti po zakonu, Statutu Inštituta in programu dela, pa je opravil še nekatere druge, ki niso bile predvidene. Vsak dan opravlja tudi stalne naloge, povezane s svojim delovanjem.

4. SESTAVA POROČILA O DELU

Poročilo o delu je vsebinsko sestavljeno iz dveh delov, in sicer iz dela, ki obravnava področje revidiranja, za kar je po ZRev-2 odgovoren Revizijski svet, in iz dela, ki obravnava področja računovodenja, poslovnih financ, notranjega revidiranja, revidiranja informacijskih sistemov, davčnega svetovanja in ocenjevanja vrednosti, za kar je odgovoren Strokovni svet.

Poročilo o delu za leto 2011 je vsebinsko in oblikovno sestavljeno na enak način kot za pretekla leta, tako da so možne primerjave.

5. REVIDIRANJE

Po ZRev-2 in Statutu Inštituta je najpomembnejši organ Inštituta, ki skrbi za strokovnost revizorjev in kakovost opravljanja revizijskih storitev ter ugled revizijske stroke v javnosti, Revizijski svet. Revizijski svet ima po ZRev-2 sedem članov, in sicer je direktor član po funkciji, štirje člani morajo imeti dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in jih imenujejo pooblašчени revizorji, dva člana, predstavnika zainteresirane javnosti, pa morata imeti ustrezna strokovna znanja in izkušnje s področja računovodstva in financ.

5.1. Izobraževanje

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je ena izmed temeljnih nalog Inštituta.

Inštitut je do uvedbe ZRev-2 izvajal dvostopenjsko izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. Kandidati so morali najprej zaključiti izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja in pridobiti dovoljenje za opravljanje nalog revizorja. Na podlagi ZRev-2 Inštitut organizira samo še izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja.

Kandidati, ki so bili vpisani v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja na podlagi ZRev-1, lahko zaključijo izobraževanje in pridobijo strokovni naziv revizor v štirih letih od uveljavitve ZRev-2, kar pomeni do 15. julija 2012. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja je potekalo po izobraževalnem programu iz leta 1998, ki je bil kasneje dopolnjen in delno spremenjen; razdeljeno je bilo na splošni in posebni del. V splošnem delu so pridobili kandidati temeljna znanja iz računovodstva, revizije, poslovnih financ, gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod; iz vseh teh predmetov so opravljali izpit. Poslušali pa so tudi predavanja iz poslovnega komuniciranja (kot dela več izobraževalnih programov). Posebni del izobraževanja je bil razdeljen na štiri predmete: poslovne finance, davke, računovodstvo in revizijo. Iz vseh teh predmetov je moral kandidat opraviti izpite. Kandidat je moral za pridobitev strokovnega naziva revizor po uspešno opravljenih izpitih izdelati še dve seminarski nalogi.

Januarja 2011 je začela izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja druga generacija kandidatov. Izobraževalni program za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja obsega petnajst predmetov:

- pravila revidiranja,
- gospodarsko pravo, pravo družb in upravljanje podjetij,
- civilno pravo in gospodarske pogodbe,
- delovno in socialno pravo,
- stečajno pravo in postopki zaradi insolventnosti,
- računovodenje in Slovenski računovodski standardi,
- računovodsko proučevanje (stroškovno in poslovodno računovodstvo),
- matematične in statistične metode,
- poslovne finance in finančno analiziranje,
- Mednarodni računovodski standardi,
- davčno pravo in obdavčitev pravnih oseb,
- obvladovanje tveganj in notranje kontroliranje,
- informacijske tehnologije in računalniške ureditve,
- mednarodna pravila revidiranja in revizorjevo poročanje,
- sestavljanje in revidiranje konsolidiranih računovodskih izkazov.

Kandidat mora po uspešno opravljenih izpitih zagovarjati še zaključno delo.

V izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja se lahko vpišejo kandidati, ki izpolnjujejo pogoje, predpisane v pravilniku o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. Kandidati, ki se želijo vpisati v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, morajo imeti zaključen najmanj študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma imeti najmanj tej stopnji enakovredno izobrazbo, imeti morajo visoko raven aktivnega znanja slovenščine ter izpolnjevati pogoj, da niso bili pravnomočno obsojeni za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo ali pa da so sicer bili pravnomočno obsojeni za tako kaznivo dejanje, vendar je njihova kazen izbrisana iz uradne evidence in so obravnavani, kot da niso bili obsojeni.

5.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja

Za uspešno dokončanje izobraževanja in pridobitev strokovnega naziva revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še seminarski nalogi s področja preizkušanja notranjih kontrol v gospodarski družbi in preizkušanja podatkov na izbranem področju. V letu 2011 so zagovore seminarskih nalog uspešno opravili 3 kandidati (1 kandidat je bil vpisan v izobraževanje v letu 2006, dve kandidatki pa v letu 2007).

Še vedno so imeli kandidati, vpisani v izobraževanje v preteklih letih, na voljo tudi 2 redna izpitna roka, in sicer aprila in oktobra iz splošnega dela ter maja in novembra iz posebnega dela.

V letu 2011 sta 2 osebi pridobili strokovni naziv revizor.

5.3. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja obsega 214 ur, od teh:

– pravila revidiranja	8 ur
– gospodarsko pravo, pravo družb in upravljanje podjetij	16 ur
– civilno pravo in gospodarske pogodbe	8 ur
– delovno in socialno pravo	10 ur
– stečajno pravo in postopki zaradi insolventnosti	6 ur
– računovodenje in Slovenski računovodski standardi	20 ur
– računovodsko proučevanje	10 ur
– Mednarodni računovodski standardi	20 ur
– matematične in statistične metode	10 ur
– poslovne finance in finančno analiziranje	18 ur
– davčno pravo in obdavčitev pravnih oseb	20 ur
– obvladovanje tveganj in notranje kontroliranje	16 ur
– informacijske tehnologije in računalniške ureditve	12 ur
– mednarodna pravila revidiranja in revizorjevo poročanje	28 ur
– sestavljanje in revidiranje konsolidiranih računovodskih izkazov	12 ur
– skupaj	214 ur

V letu 2011 se je v izobraževanje vpisalo 14 kandidatov. Na podlagi pravilnika o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu ali na izobraževanju za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja pri drugem pristojnem organu države članice, če njegova vsebina ustreza predmetniku iz tega pravilnika in če je upoštevano načelo vzajemnosti. Na tej podlagi je 5 kandidatov vložilo zahteve za oprostitev opravljanja izpitov; vseh 5 je bilo oproščenih posameznih izpitov ali dela izpita, ki so jih (ga) že opravili pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih

predavanjih, poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati zaključno delo o celoviti reviziji večje in sestavljene gospodarske družbe. V letu 2011 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 18 kandidatov, 5 kandidatov pa je bilo pri izdelavi zaključnega dela in njegovem zagovoru neuspešnih.

5.4. Izdajanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja po ZRev-2 so: zaključen študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, najmanj pet let delovnih izkušenj, od tega najmanj tri leta delovnih izkušenj pri opravljanju revidiranja v zadnjem šestletnem obdobju pred oddajo vloge za izdajo dovoljenja (dve leti delovnih izkušenj lahko kandidat pridobi samo pri izvajanju posameznih postopkov revidiranja v času sklenjenega delovnega razmerja z revizijsko družbo), uspešno opravljen preizkus znanja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da osebi v preteklosti ni bilo odvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da oseba ni bila pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo oziroma je bila kazen že izbrisana, in dejstvo, da ima oseba visoko raven znanja slovenskega jezika. Oseba, ki izpolnjuje ustrezne pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. Dovoljenje za opravljanje nalog je v letu 2011 pridobilo 15 pooblaščenih revizorjev. Enemu kandidatu, ki je zaprosil za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bila izdaja dovoljenja zavrnjena, ker kandidat ni izpolnjeval z zakonom predpisanih pogojev o delovnih izkušnjah.

V letu 2011 je Vrhovno sodišče tožbo, ki jo je vložila kandidatka, ki ji je Revizijski svet v letu 2010 zavrnil izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, zavrnilo.

ZRev-2 določa, da velja dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja dve leti od izdaje. Veljavnost dovoljenja se podaljša vsakič za dve leti, če imetnik dovoljenja opravi dodatno strokovno izobraževanje po programu, ki ga določi Inštitut. V letu 2011 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 166 pooblaščenim revizorjem; 153 jih je zaprosilo za podaljšanje, 151 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti, 2 pa nista izpolnjevala pogoja dodatnega izobraževanja na podlagi Pravilnika o priznanju dodatnega izobraževanja za podaljševanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, zato jima dovoljenje ni bilo podaljšano.

5.5. Priznavanje tujih nazivov

V letu 2011 je bilo nostrificiranih devet potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, in sicer 8 kandidatov, ki so pridobili naziv pooblaščen revizor pri Združenju zapriseženih pooblaščenih revizorjev (*The Association of Chartered Certified Accountants*), in enemu kandidatu, ki je pridobil naziv pooblaščen revizor pri *New Hampshire Board of Accountancy*. Vsi kandidati so pri Inštitutu opravili nostrifikacijska izpita iz Slovenskih računovodskih standardov ter gospodarskega in davčnega prava.

5.6. Registra revizijskih družb in revizijskih subjektov tretjih držav ter pooblaščenih revizorjev in objavljanje seznamov

Inštitut vodi v skladu z ZRev-2 register revizijskih družb in revizijskih subjektov tretjih držav ter register pooblaščenih revizorjev. Vodi ju računalniško in ju sproti dopolnjuje.

Register revizijskih družb in revizijskih subjektov tretjih držav

V register revizijskih družb z dovoljenjem za opravljanje storitev revidiranja je bilo na dan 31. decembra 2011 vpisanih 56 revizijskih družb. V letu 2011 so bile v register revizijskih družb na novo vpisane 4 revizijske družbe.

Register pooblaščenih revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bilo na dan 31. decembra 2011 vpisanih 211 pooblaščenih revizorjev.

Register revizorjev – register oseb, ki so pridobile strokovne nazive

Po ZRev-2 Inštitut vodi v okviru registra oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut, register revizorjev. Na dan 31. decembra 2011 je bilo v register revizorjev vpisanih 312 revizorjev.

Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv revizor in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2011 je bilo v tem seznamu vpisanih 51 revizorjev (na njihovo zahtevo).

Objavljanje seznama revizijskih družb

Statut Inštituta določa, da mora Inštitut vsako leto objaviti seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu. V letu 2011 je Inštitut objavil seznam revizijskih družb, vpisanih v register, v vseh šestih zvezkih Revizorja in na domačih spletnih straneh. Seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu, pa je bil predan vsem, ki so se zanj zanimali.

5.7. Dopolnilno izobraževanje revizorjev in pooblaščenih revizorjev

ZRev-2 določa, da se veljavnost dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja podaljša vsakič za dve leti, če imetnik dovoljenja opravi dodatno strokovno izobraževanje po programu, ki ga določi Inštitut. Pravilnik o podaljšanju dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja določa, da morajo pooblašчени revizorji za podaljšanje dovoljenja v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico na izobraževanjih, ki jih Inštitut označi z oznako A, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. 80 ur dodatnega izobraževanja morajo imeti pooblašчени revizorji od vložitve prvega zahtevka za podaljšanje po sprejetju novega pravilnika, ki je začel veljati 6. januarja 2010. Pooblašчени revizorji, ki so v letu 2011 želeli podaljšati dovoljenje, so tako morali imeti iz naslova dodatnega izobraževanja najmanj 60 ur v dveh letih, polovico z oznako A, tako kot je določal prej veljavni pravilnik.

S področja revidiranja računovodskih izkazov smo v letu 2011 izvedli:

- seminar Glavne novosti in druga pomembnejša določila v MSR,
- seminar MRS 39 Finančni instrumenti: Pripoznavanje in merjenje,
- delavnico Spoznavanje osnov revizijskega programa DESCARTES (tri ponovitve) in
- posvet o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2011.

5.8. 12. letna konferenca revizorjev

Inštitut je 8. in 9. septembra 2011 organiziral 12. letno konferenco revizorjev. Njeno delo je spremljalo 159 udeležencev.

Na konferenci so bile obravnavane teme: aktualni problemi računovodenja in revidiranja, priprava revizijske dokumentacije pri reviziji manjših organizacij, možnost uporabe pravil neodvisnosti iz Kodeksa IFAC v povezavi z ZRev-2, Bonitetne ocene slovenskih podjetij po modelu AJPES.BON, ugotovitve Agencije za javni nadzor nad revidiranjem (odslej Agencija) v postopkih nadzora nad kakovostjo revidiranja in primerjava z ugotovitvami evropskih nadzornikov, odškodninska odgovornost revizorjev, revizijskih družb in naročnikov revizijskih storitev, uporaba revizorjevega veščaka pri revidiranju plačilno nesposobnih podjetij, vloga ocenjevanja vrednosti pri plačilno nesposobnih podjetjih. Organizirane so bile tudi delavnice na temo aktualnih problemov revizijske stroke, ki so obravnavale predvsem prepovedane storitve revizijskih družb in potrebnost kataloga normativne porabe časa za revizijske storitve. Gostja konference je bila Hilde Blomme, predstavnica Zveze evropskih računovodskih strokovnjakov (*Fédération des Experts Comptables Européens, FEE*), ki je predstavila predvidene spremembe na revizijskem področju v evropskem okviru.

Na konferenci so bila podeljena tudi potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in potrdila o pridobitvi strokovnega naziva revizor.

5.9. Nadzor nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji

Leta 2011 je Inštitut v skladu z ZRev-2 opravljal nadzor na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov za leto 2011*. Letni načrt so pripravile strokovne službe Inštituta na podlagi sprejetega strateškega načrta, Revizijski svet ga je potrdil na svoji 10. redni seji 23. novembra 2010. Potrjeni predlog načrta je bil predložen Agenciji, ki ga je odobrila s soglasjem št. 10.00-57/2010 z dne 20. decembra 2010, na tej podlagi pa ga je Revizijski svet dokončno sprejel 27. januarja 2011. Opravljanje nadzorov v skladu s sprejetim načrtom je Inštitut začel januarja 2011.

Nadzor je tudi v letu 2011 potekal postopkovno in vsebinsko na podlagi določil ZRev-2. Tako kot v letih 2009 in 2010 tudi v letu 2011 Inštitut ni več izrekal sankcij revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem, ker je za izrekanje sankcij po ZRev-2 pristojna Agencija, se je pa v strokovnih mnenjih, ki jih je Revizijski svet pripravil za Agencijo, nedvoumno opredeljeval o pomembnejših nepravilnostih, ki so bile ugotovljene v postopkih opravljanja nadzorov in bi, če bi sankcije še vedno izrekal Inštitut, povzročile začetek postopka za izrek ukrepa opomina ali odvzema dovoljenja za opravljanje revidiranja. Sámó izvajanje nadzora v skladu z odobrenim načrtom je bilo torej poverjeno Inštitutu, Agencija pa je na podlagi dokumentacije, ki jo je skupaj s strokovnim mnenjem Revizijskega sveta prejela od Inštituta na podlagi 9. odstavka 32. člena¹, odločala o morebitnih sankcijah, ki bi izvirale iz opravljenega nadzora. Skupno delovanje Inštituta v ožjem pomenu in Revizijskega sveta kot njegovega organa je kot celota predstavljalo zunanji sistem obvladovanja kakovosti revidiranja.

Če izhajamo iz osnovne opredelitve sistema obvladovanja kakovosti, je to sistem, oblikovan tako, da zagotavlja sprejemljivo zagotovilo, da revizijska družba in njeno osebje spoštujeta pravila revidiranja, zakone in druge predpise, ter so poročila, ki jih izdajajo revizijske družbe in pooblašчени revizorji, primerna okoliščinam. Sistem obvladovanja kakovosti torej že po svoji osnovni opredelitvi vključuje tako ugotavljanje, ali je revizijska dokumentacija, ki jo je pri revidiranju računovodskih izkazov zbral posamezni pooblaščen revizor, zadostna in ustrezna, da podpira izraženo revizorjevo mnenje, kot tudi druga področja, in sicer:

- neposredno preverjanje, ali oseba, ki pri Inštitutu zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, izpolnjuje pogoje iz 48. člena ZRev-2 (najmanj študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, najmanj petletne delovne izkušnje, od tega najmanj triletno delovne izkušnje pri opravljanju revidiranja v zadnjem šestletnem obdobju pred oddajo vloge za izdajo dovoljenja, opravljen preizkus strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, določenih s pravilnikom, ki ureja pridobitev potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenih revizorjev, neodvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja v preteklosti, odsotnost obsodbe oziroma izbrisana kazen v

¹ Po opravljenem nadzoru Inštitut vso dokumentacijo, pridobljeno v okviru nadzora, skupaj z zapisnikom, pripombami k zapisniku in strokovnim mnenjem revizijskega sveta Inštituta pošlje Agenciji.

kazenski evidenci za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, visoka raven aktivnega znanja slovenščine);

- neposredno preverjanje in sprotno spremljanje, ali oseba, ki zaprosi za podaljšanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, izpolnjuje pogoje za to podaljšanje, kar pomeni, da je treba na podlagi lastne kontrolne evidence Inštituta ugotoviti, ali je oseba opravila program dodatnega strokovnega izobraževanja;
- neposredno preverjanje, ali nameravana revizijska družba, ki je pri Inštitutu zaprosila za izdajo dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja, izpolnjuje vse pogoje za takšno dejavnost iz 69. člena ZRev-2;
- neposredno preverjanje, ali so revizijske družbe v roku 10 dni poročale Inštitutu o spremembi vseh dejstev in okoliščin, na podlagi katerih so pridobile dovoljenje za opravljanje storitev revidiranja;
- neposredno preverjanje, ali revizijske družbe delujejo v skladu z ZRev-2, in sicer s pregledovanjem dokumentacije, ki so jo revizijske družbe po ZRev-2 dolžne najmanj enkrat letno poslati Inštitutu in ki vključuje informacije o
 - imetnikih delnic revizijske družbe ter o pridobitvi oziroma spremembi kvalificiranih deležev,
 - naložbah, na podlagi katerih je revizijska družba posredno ali neposredno pridobila kvalificirani delež v drugi pravni osebi, in o vsaki nadaljnji naložbi v to pravno osebo,
 - spremembah statuta oziroma družbene pogodbe in vseh drugih aktov revizijske družbe,
 - spremembah pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo oziroma o podpisu nove pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo,
 - načinu izračuna zavarovalne vsote za zavarovanje revizorjeve odgovornosti po 67. členu ZRev-2 in načinu zavarovanja revizorjeve odgovornosti,
 - zaposlenih,
 - vseh pogodbah o revidiranju računovodskih izkazov, ki jih je revizijska družba sklenila z naročniki za revidiranje računovodskih izkazov preteklega obračunskega obdobja, in vseh pogodbah, ki jih je revizijska družba v preteklem obračunskem obdobju sklenila za opravljanje drugih poslov dajanja zagotovil in poslov opravljanja dogovorjenih postopkov,
 - številu načrtovanih in porabljenih ur za vsakega člana revizijske skupine za vsako posamezno revizijo računovodskih izkazov ter
 - številu revizijskih poročil, ki jih je podpisal posamezen pooblaščen revizor,
 - vodenje registra revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev;
- opravljanje pregledov poslovanja revizijskih družb ter pregledov opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov (glejte točko 5.10.1).

Šele na podlagi navedenih predhodno opravljenih nalog strokovnih služb Inštituta lahko Revizijski svet učinkovito opravlja svojo funkcijo na področju nadzora, kot mu jo nalaga 15. člen ZRev-2, in sicer:

- odloča o izdaji dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja in nalog pooblaščenega revizorja ter
- s pregledom obsežnih zapisnikov o opravljenih pregledih poslovanja revizijskih družb in pregledih opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev ter pripomb k tem zapisnikom opravlja nadzor nad revidiranjem ter v tem okviru pripravlja strokovna mnenja o opravljenem nadzoru nad kakovostjo dela revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev ter priporočila za izboljšanje poslovanja revizijskih družb in kakovostnejše opravljanje dela pooblaščenih revizorjev.

Čeprav smo na problematiko, navedeno v nadaljevanju, opozarjali v vseh svojih letnih poročilih, pripravljenih po uveljavitvi ZRev-2, želimo glede na to, da naša opozorila v okviru pristojnih institucij še niso bila zaznana, ponovno opozoriti na problem pojmovanja revidiranja po ZRev-2 glede na prejšnji Zakon o revidiranju (ZRev-1), ki je veljal do sredine leta 2008. Po ZRev-2 revidiranje namreč ne zajema več zgolj revidiranja računovodskih izkazov, temveč poleg tega še druge posle dajanja zagotovil in posle opravljanja dogovorjenih postopkov, ki se izvajajo na podlagi pravil Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov (*International Federation of Accountants*, odslej IFAC) s področij revidiranja, dajanja zagotovil in etike. Na področju nadzora nad tistim delom revidiranja, ki ni revidiranje računovodskih izkazov, se že čuti velik razkorak med pričakovanji subjektov, ki so pobudniki za opravljanje nadzora, in dejanskim izidom nadzora, ki ga zagotavlja ZRev-2. Namen nadzora je namreč ugotoviti, ali dokumentacija, ki jo je pri opravljanju svojega dela zbral pooblaščen revizor, podpira njegove ugotovitve v poročilu. Če ni tako, sledi ustrezno ukrepanje. V tem postopku je ugotavljanje, kakšno bi bilo poročilo, če bi bila dokumentacija drugačna oziroma če bi je bilo več, nemogoče, ker dokumentacije, ki je pooblaščen revizor ni zbral, enostavno ni, zato sklepanje na podlagi manjkajoče dokumentacije ni možno. Zato je Inštitut že v fazi priprave ZRev-2 predlagal, da se namesto razširitve področja nadzora pri Agenciji zakonsko vzpostavi podlaga za ustanovitev ekspertne skupine, ki bi s pomočjo izbranega izvedenca ugotavljala napake pri opravljanju drugih storitev ter s tem zadovoljila tako potrebe po vrednostni in vsebinski opredelitvi nepravilnosti kot tudi potrebe po ugotavljanju morebitnih pomembnejših nepravilnosti, ki jih je pri svojem delu zagrešil pooblaščen revizor.

Poleg tega želimo opozoriti še na dejstvo, da sta bila v okviru evropskega pravnega reda z revizijskega področja 30. novembra 2011 objavljena predloga *Uredbe o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa* in *Direktive Evropskega parlamenta in Sveta o spremembi direktive 2006/43/ES o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze*. Ker sta oba dokumenta pripravljena pod vplivom velikih razvitih evropskih držav, ju je treba podrobno proučiti in pripraviti pripombe na vsa tista določila, ki bi lahko imela negativne posledice v majhnih gospodarstvih. Inštitut pripravlja strokovne pripombe, ki jih bo objavil na svojih spletnih straneh, tako da bo z njimi seznanjena slovenska strokovna in politična javnost. S pripombami pa bo seznanil tudi evropske poslance, pri čemer upravičeno pričakuje, da bodo podprli predloge, ki koristijo Sloveniji v strokovnem in stroškovnem pomenu.

5.9.1. Opravljanje pregledov poslovanja revizijskih družb ter pregledov opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev

Preglede poslovanja revizijskih družb opravlja Inštitut v prostorih teh družb na podlagi že omenjenega načrta. V okviru nadzora nad revizijskimi družbami opravi Inštitut tudi neposredni nadzor nad vsemi pooblaščenimi revizorji v revizijski družbi, tako da pri opravljanju nadzora s pregledom celotne revizijske dokumentacije, ki se nanaša na opravljeno revizijo računovodskih izkazov najmanj enega naročnika za eno od obračunskih obdobj, preteklih od zadnjega opravljenega nadzora, preveri kakovost dela vsakega posameznega pooblaščenega revizorja, ki je odgovoren za izdano poročilo o računovodskih izkazih.

Naročnikov, za katere se v postopku nadzora pregleda revizijska dokumentacija, zaradi morebitnega navzkrižja interesov nikoli ne izberejo sami izvajalci nadzora, temveč v skladu s pooblastili Revizijskega sveta direktor Inštituta, izvajalci nadzora pa so se dolžni izjasniti o morebitni kršitvi pravil neodvisnosti, do katere bi lahko prišlo zaradi določenih povezav z izbranimi naročniki. Pri izboru naročnikov upošteva direktor Inštituta poleg dejstva, da morajo biti pregledani vsi pooblaščen revizorji, praviloma še:

- pomembnost (velikost in organizacijsko obliko, uvrščenost vrednostnih papirjev naročnika na organizirani trg vrednostnih papirjev, javni interes) naročnikov revizijske družbe,
- enakomernost zasedanja gospodarskih panog,
- enakomernost zasedanja naročnikov po regijah,
- zaznana stopnjo tveganja, povezano s kakovostjo opravljene revizije pri posameznem naročniku,

- spoštovanje etičnih načel (Kodeksa etike poklicnih računovodskih strokovnjakov, ki ga je izdal IFAC, in slovenskega Kodeksa poklicne etike zunanjih revizorjev),
- izvajanje notranjega nadzora nad kakovostjo delovanja revizijske družbe v skladu z Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti 1 – *Obvladovanje kakovosti v podjetjih, ki opravljajo revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev*.

Inštitut opravlja nadzor po ZRev-2 tako, da je vsaka revizijska družba, ki revidira podjetja, katerih vrednostni papirji so predmet trgovanja na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, pregledana najmanj enkrat v 3 letih, vse druge revizijske družbe pa najmanj enkrat v 6 letih. Pri tem pooblasti ustrezno osebo (z izpitom po Zakonu o splošnem upravnem postopku) za vodenje postopka nadzora po zakonu.

Vsak izvajalec nadzora mora za področje nadziranega delovanja revizijske družbe oziroma za pooblaščenega revizorja, ki ga je nadziral, sestaviti zapisnik, v katerem podrobno opiše nepravilnosti, ki jih je ugotovil v postopku izvajanja nadzora, ter jih po potrebi (po presoji izvajalca nadzora) podpreti s kopijami listin revizijske družbe, ki jih je pridobil pri opravljanju nadzora. Seznam listin, katerih kopije pridobi izvajalec nadzora pri opravljanju nadzora, je sestavni del dokumentacije nadzora.

Zapisniki vseh izvajalcev nadzora (tudi tistih, ki so nadzirali posamezne pooblaščenke revizorje) so sestavni del skupnega zapisnika o opravljenem nadzoru nad revizijsko družbo.

Skupni zapisnik o opravljenem nadzoru nad revizijsko družbo predloži Inštitut revizijski družbi, posamezne zapisnike pa tudi nadziranim pooblaščenim revizorjem najkasneje v 8 dneh po opravljenem nadzoru s pozivom, da v 15-dnevnem roku predložijo pisne pripombe. Zapisnike in pripombe k njim obravnava Revizijski svet. V povezavi z vsakim nadziranim subjektom ugotavlja, ali je na podlagi opravljenega pregleda mogoče sklepati o sumu pomembnejših nepravilnosti, ki so bile ugotovljene pri nadzoru in ki bi, če bi bile v postopku izrekanja sankcije potrjene, zahtevale ustrezno ukrepanje. O sumu morebitnih pomembnejših nepravilnosti obvesti Inštitut Agencijo za vsak posamezen nadzirani subjekt v svojem strokovnem mnenju. Poleg tega izroči Inštitut Agenciji vso dokumentacijo, pridobljeno v okviru nadzora, vključno z zapisnikom, pripombami k zapisniku in priporočili za izboljšanje poslovanja revizijskih družb oziroma kakovostnejše opravljanje nalog pooblaščenih revizorjev.

5.9.2. Opravljeni pregledi poslovanja in opravljanja nalog v letu 2011

Podatki o nadzorih, ki jih je opravil Inštitut v letu 2011, so prikazani v tabeli 1.

Tabela 1: Podatki o opravljenih nadzorih

	Stanje 31. 12. 2011	Opravljeni pregledi poslovanja	Delež nadziranih
Revizijske družbe	56	6	11 ² %
Število pooblaščenih revizorjev z dovoljenjem za delo	211	27	13 %
Ocenjeno število aktivnih pooblaščenih revizorjev ³	120	27	23 %

² Pregledani sta bili dve veliki revizijski družbi, in sicer Pricewaterhousecoopers d.o.o., Ljubljana in KPMG Slovenija, d.o.o., Ljubljana, zaradi česar je odstotek nekoliko nižji od običajnega.

³ Aktivni pooblašчени revizorji so vsi pooblašчени revizorji, ki so redno ali pogodbeno zaposleni v revizijskih družbah in opravljajo revizije računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodne storitve.

5.9.3. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2011 je Inštitut pri pregledu posameznih revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev ugotovil pomembnejše nepravilnosti, o katerih je v strokovnih mnenjih obvestil Agencijo.

Pregled ugotovljenih nepravilnosti na podlagi ZRev-2 prikazuje tabela 2.

Tabela 2: Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v letu 2011

Subjekt nadzora	Leto 2011		
	Število opravljenih pregledov	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti	Delež primerov ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede
Pooblašчени revizorji	27	11	42 %
Revizijske družbe	6	5 ⁴	83 %

5.9.4. Primerjalni pregled nepravilnosti, ugotovljenih pri opravljanju nadzorov v času veljavnosti ZRev-1 in ZRev-2

Zaradi občutka o zaznani kakovosti dela revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev pri opravljanju nadzorov predstavljamo primerjalni pregled ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti v času veljavnosti ZRev-1 in ZRev-2. Razlika med prikazom po obeh datumih je tehnične in manj vsebinske narave, saj je Inštitut vsakič, ko so bile ugotovljene pomembnejše nepravilnosti po ZRev-1, začel postopek izreka sankcije, kar pomeni, da lahko vse primere ugotovljenih nepravilnosti obravnavamo kot primere, za katere bi bilo treba izreči ustrezne sankcije, o čemer se je mogoče prepričati s pregledom poročil Agencije v delu, ki se nanaša na sankcioniranje po postopkih nadzora, ki jih je opravil Inštitut.

Primerjalni pregled je razviden iz tabele 3.

Tabela 3: Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v obdobju 2003 – 2011

	Leto 2003	Leto 2004	Leto 2005	Leto 2006	Leto 2007	Leto 2008	Leto 2009	Leto 2010	Leto 2011	Skupaj
Pooblašчени revizorji										
Pomembnejše nepravilnosti	10	6	2	3	4	2	9	7	11	54
opomini	9	6	2	3	4	2				26
odvzemi	1	–	–	–	–	–				1
strokovna mnenja Agenciji							9	7	11	27
Revizijske družbe										
Pomembnejše nepravilnosti	4	3	10	7	3	3	4	3	5	42
odredbe o odpravi kršitev	4	3	10	7	3	3				30*
strokovna mnenja Agenciji							4	3	5	12

⁴ Nepravilnosti poslovanja revizijskih družb se večinoma nanašajo na kršenje določb ZRev-2 glede sklepanja pogodb in opravljanja nedovoljenih storitev.

* 2 odredbi o odpravi kršitev sta bili izdani na podlagi ZRev-1 že pred letom 2003, in sicer 1 v letu 2001 in 1 v letu 2002.

Iz tabele 3 je razvidno, da se je s kriznimi razmerami povečala tudi stopnja tveganja za kakovost revizijskih storitev. Pomembnejše nepravilnosti, ki jih Inštitut ugotavlja pri pregledu revizijske dokumentacije, izvirajo predvsem iz ocenjevanja poštene vrednosti v negotovih tržnih razmerah, kar je po eni strani posledica pritiskov na pooblaščen revizorje, da kljub slabšemu finančnemu položaju podjetjem še vedno omogočijo, da izkažejo sprejemljiv poslovni izid, po drugi strani pa neustrezna uporaba modelov, ki zahtevajo vhodne tržne podatke, ki so v praksi nadomeščeni z drugimi, pogosto vsebinsko neprimernimi podatki, kar je povezano z neustrezno uporabo in nerazumevanjem Mednarodnih standardov računovodskega poročanja (odslej MSRP) v razmerah nedelujočega trga. Po drugi strani se tudi v slovenskih zakonih pojavljajo rešitve, ki niso skladne s predpisanimi v računovodskih standardih. Ker so MSRP uredba v evropskih okvirih, Slovenski računovodski standardi pa bi morali biti v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe, skladni z mednarodnimi, bi morala biti s to uredbo usklajena tudi slovenska zakonodaja, revizorjevo ravnanje pa skladno s hierarhijo predpisov.

Na podlagi revizijskih standardov so bile ugotovljene pomembnejše nepravilnosti v pregledani revizijski dokumentaciji leta 2011 zlasti:

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, da bi revizor v skladu z zahtevo MSR 250 (Upoštevanje zakonov in drugih prepisov pri reviziji računovodskih izkazov) od posloводства pridobil pisno izjavo, da mu je razkrilo vse dejanske ali možne primere neupoštevanja zakonov in drugih predpisov, katerih posledice bi morale upoštevati pri pripravi računovodskih izkazov.

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, kako se je revizor prepričal o

- obstoju, popolnosti in pravilnosti vrednotenja osnovnih sredstev družbe;
- pravilnosti vrednotenja
- finančnih sredstev, namenjenih trgovanju,
- finančnih sredstev, razpoložljivih za prodajo,
- kreditov strankam, ki niso banke,
- čistih dobičkov/izgub iz finančnih sredstev in obveznosti, namenjenih trgovanju,
- rezervacij,
- oslabitev,
- knjigovodske vrednosti delnice;
- obstoju, popolnosti zajetja in vrednotenju zalog trgovskega blaga;
- obstoju in pravilnosti vrednotenja obveznosti do dobaviteljev;
- obstoju kratkoročnih pasivnih časovnih razmejitev ter iz njih izhajajočih obvezah;
- obstoju, popolnosti zajetja in pravilnosti vrednotenja dolgoročnih pasivnih časovnih razmejitev;
- nastanku, popolnosti in točnosti izkazanih stroškov nabavne vrednosti prodanega blaga in materiala ter stroškov storitev;
- nastanku in točnosti izkazovanja stroškov storitev;

kar pomeni, da ni ravnal v skladu z MSR 500 (Revizijski dokazi) ter MSR 230 (Revizijska dokumentacija).

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, kako se je revizor v povezavi z

- razkrivanjem podatkov o povezanih osebah,
- razkrivanjem števila in vsebine delnic v okviru kapitala družbe, pravic, ki izhajajo iz posameznega razreda delnic, in lastnih delnic,
- prepričal o skladnosti predstavitve računovodskih izkazov in razkritij k računovodskim izkazom z zahtevami MSRP in Zakona o gospodarskih družbah.

Iz revizijske dokumentacije, ki se je nanašala na dolgoročne finančne naložbe, ni bilo razvidno, da bi revizor pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze o vrednosti naložb in o pravilnosti izkazovanja prihodkov iz tega naslova, kar ni v skladu z MSR 500.

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, da bi revizor pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze za upravičenost izkazovanja celotne spremembe poštene vrednosti naložbenih nepremičnin zaradi spremembe računovodske usmeritve družbe v poslovnem izidu, kar ni skladno z MSR 500.

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, da bi revizor pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze o otvoritvenih stanjih revidiranih računovodskih izkazov, kar ni v skladu z MSR 510 (Začetni revizijski posli – Začetna stanja).

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, kako je revizor pri opravljanju revizije računovodskih izkazov upošteval določila MSR 550 (Povezane stranke).

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, da bi revizor pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze o vrednotenju in razkrivanju vrednosti zemljišč, saj bi moral na podlagi dejstev in okoliščin, ki so mu bila znana po datumu računovodskih izkazov in pred datumom revizorjevega poročila, presojati o potrebnosti slabitve zemljišč na dan bilance stanja. Prav tako ni razvidno, da bi ustrezno obravnaval v letnem poročilu nerazkrite probleme, ki so se pojavili po datumu računovodskih izkazov in vzbujajo dvome o njihovi resnični in pošteni predstavitvi. Takšno revizorjevo ravnanje ni v skladu z MSR 560 (Kasnejši dogodki).

Revizijska dokumentacija ni podpirala ustreznosti uporabe poslovske predpostavke o delujočem podjetju pri pripravljanju računovodskih izkazov. Prav tako ni dokazovala, da bi bil revizor pri opravljanju revizijskih postopkov pozoren na dokaze o dogodkih ali okoliščinah ter z njimi povezanih poslovnih tveganjih, ki lahko povzročijo precejšen dvom o sposobnosti družbe nadaljevati kot delujoče podjetje. Hkrati iz dokumentacije ni bilo razvidno, da bi revizor ovrednotil poslovske ocene sposobnosti družbe nadaljevati kot delujoče podjetje za najmanj dvanajstmesečno obdobje po datumu bilance stanja. Takšno revizorjevo ravnanje ni v skladu z MSR 570 (Delujoče podjetje).

Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, na kakšen način je revizor na podlagi zahtev MSR 720 (Druge informacije v listinah, ki vsebujejo revidirane računovodske izkaze) ter MSR 250 (Upoštevanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji računovodskih izkazov) obravnaval vsebino izjave o upravljanju družbe, ki je bila vključena v poslovno poročilo.

5.10. Ostala področja delovanja Revizijskega sveta

Revizijski svet je naloge, ki si jih je zadal s programom dela, uresničeval na svojih rednih sejah. Kot najbolj dejaven organ Inštituta je imel v letu 2011 8 rednih sej in 2 korespondenčni seji. Revizijskega sveta se je od 7 članov poprečno udeleževalo 6 članov in 3 strokovni delavci Inštituta.

Na svojih sejah se je Revizijski svet ukvarjal pretežno z nadzorom nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji, in sicer z

- odločanjem o izdaji dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja ter za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja/pooblaščne revizorke,
- odločanjem o podelitvi strokovnega naziva revizor/revizorka,
- opravljanjem nadzora nad revidiranjem in
- odločanjem, ali pooblašчени revizorji izpolnjujejo pogoje za podaljšanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja/ pooblaščne revizorke.

Zakonsko določene naloge je opravljal Revizijski svet na svojih sejah tako, da je

- po razpravi in pregledu predložene dokumentacije izdajal odločbe, povezane z registracijo revizorjev in revizijskih družb;
- pregledoval zapisnike o pregledu poslovanja revizijskih družb in zapisnike o pregledu opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev ter pripombe k njim;
- na podlagi pregledanih zapisnikov in pripomb k njim

- dajal revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem priporočila za odpravo nepravilnosti oziroma (v primeru hujših kršitev pravil revidiranja)
- v strokovnem mnenju opozoril Agencijo na pomembnejše nepravilnosti, ki so bile ugotovljene pri opravljanju nadzora.

Ne glede na svoje obsežno delo na področju nadzora pa je Revizijski svet tudi leta 2011 namenil precej časa drugim področjem, za katera je zadolžen po ZRev-2, in sicer je

- sprejel pravila revidiranja:
- Navodilo za delovanje revizijskih družb 1 – Pogodba o revidiranju računovodskih izkazov (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-59/2010 z dne 20. decembra 2010);
- prenovljeno Stališče 1 – *Revizorjev pregled in poročanje o letnem poročilu* (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-6/2011 z dne 21. februarja 2011);
- Stališče 14 – Revizorjevo poročanje v primeru neskladnosti predpisov z okvirom računovodskega poročanja (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-10/2011 z dne 14. marca 2011);
- Stališče 15 – Odstavek o poudarjanju zadeve v revizorjevem poročilu o računovodskih izkazih za leto 2011 (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-56/2011 z dne 19. decembra 2011);
- Stališče 16 – Revidiranje vrednotenja stvarnih vložkov oziroma finančnih naložb obvladujoče družbe v odvisne družbe, v katerih je obvladujoča družba edina lastnica (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-57/2011 z dne 19. decembra 2011);
- sprejel druga pravila delovanja, in sicer:
- Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o priznavanju dodatnega izobraževanja za podaljšanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-10/2010 z dne 19. aprila 2010);

na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-58/2010 z dne 20. decembra 2010 uvrstil med domačo in tujo strokovno literaturo po Hierarhiji pravil revidiranja objavo Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov (IFAC) – *Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small- and Medium-Sized Entities, Second Edition, 2010*;

sprejel strokovna izhodišča kot pravila dobre strokovne prakse, in sicer:

- V povezavi z dopisom Agencije za trg vrednostnih papirjev (odslej ATPV) je Revizijski svet vsem revizijskim družbam poslal opozorilo, naj pri revidiranju skladov posvetijo posebno pozornost revidiranju netržnih finančnih instrumentov. Poleg tega je predlagal Strokovnemu svetu, da Slovenski računovodski standard 38.18 spremeni tako, da bo model vrednotenja namesto pooblaščenega revizorja potrjeval ATPV ter zaradi preventivnih učinkov dajal tudi predhodno soglasje na vsako skupno vrednotenje na podlagi modela, ATPV pa je pozval, da vsakič, ko pri opravljanju svojega nadzora ugotovi, da je prišlo do nepravilnosti pri vrednotenju netržnih vrednostnih papirjev na podlagi izbranega okvira računovodskega poročanja, o tem nemudoma obvesti Inštitut in navede, katera pravila so bila po njegovi presoji kršena, kar bo Revizijskemu svetu Inštituta omogočilo ustrezno učinkovitost pri načrtovanju predvidenih nadzorov.
- Revizijski svet je na podlagi opravljenih nadzorov opozoril Banko Slovenije, da so modeli vrednotenja za namene ugotavljanja poštene vrednosti netržnih vrednostnih papirjev pogosto neustrezni oziroma se pri njihovi uporabi za potrebe računovodskega poročanja uporabljajo neutemeljeni in nezanesljivi vhodni podatki in/ali neutemeljene predpostavke, kar vzbuja sum, da je uporaba modela v danih razmerah preveč tvegana ter zaradi tega neustrezna in v nasprotju z določili 46.c) odstavka Mednarodnega računovodskega standarda 39 (Finančni instrumenti: pripoznavanje in merjenje). Ker je stanje posebej zaskrbljujoče na področju vrednotenja nepremičnin in finančnih instrumentov v nekaterih bankah ter drugih finančnih institucijah, je Banki Slovenije predlagal, da posveti več

pozornosti modelom vrednotenja in z njimi povezani uporabi podatkov in predpostavk. Sam namreč nima pooblastil za opravljanje sprotnega nadzora nad bankami in drugimi finančnimi organizacijami, zaradi česar je sankcioniranje na podlagi njegovih ugotovitev zgolj kaznovanje ravnanja pooblaščenega revizorja, medtem ko je pri revidirani pravni osebi že prišlo do zavajajočega računovodskega poročanja in z njim povezane nastale škode.

- Revizijski svet je obravnaval problematiko možnega odvisnega delovanja aktivnih⁵ pooblaščenih revizorjev z dovoljenjem za delo v nadzornih svetih in revizijskih komisijah. V zvezi s tem je sprejel sklep, v skladu s katerim ocenjuje, da obstaja zaradi majhnosti slovenskega revizijskega trga, na katerem so zelo močno prisotne navzkrižne lastniške povezave gospodarskih družb in prijateljske vezi, obenem pa so vse gospodarske družbe tudi potencialni naročniki večine slovenskih revizijskih družb, takšna stopnja nevarnosti za kršitev pravil neodvisnosti, da članstvo aktivnih pooblaščenih revizorjev v nadzornih svetih in revizijskih komisijah etično ni sprejemljivo.

Poleg tega je Revizijski svet

- razpravljal o poročilu o delu za revizijsko področje za leto 2010 in predlagal Svetu Inštituta, da ga sprejme v predlaganem besedilu;
- sprejel *Program dela za leto 2011* na revizijskem področju;
- z revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji razpravljal o možnih različicah seznama prepovedanih storitev po 4. točki prvega odstavka 45. člena ZRev-2;
- pomagal majhnim in srednje velikim revizijskim družbam pri pridobivanju sredstev za prevod zahtev programskega paketa DESCARTES za spremljanje izvajanja revidiranja računovodskih izkazov v skladu s prenovljenimi Mednarodnimi standardi revidiranja;
- organiziral izobraževanje za uporabo programskega paketa DESCARTES;
- organiziral prevod zahtev programskega paketa DESCARTES;
- pripravil pripombe k javno objavljenemu predlogu Energetskega zakona, jih poslal Ministrstvu za gospodarstvo in jih objavil na spletnih straneh Inštituta;
- oblikoval delovno skupino za presojo ustreznosti zakonsko predpisanih meja za revidiranje računovodskih izkazov;
- začel proučevati predlagane spremembe evropske zakonodaje na področju revidiranja;
- razpravljal o vabilu k sodelovanju na projektu COMMON CONTENT – PROFESSIONAL ACCOUNTANCY QUALIFICATIONS, pri katerem sodelujejo najvplivnejše članice Evropske unije in je usmerjen k internacionalizaciji in harmonizaciji izobraževalnih programov za računovodske strokovnjake, vključno s pooblaščenimi revizorji;
- s ciljem večje kakovosti računovodskih izkazov podprl prizadevanja po uveljavljanju pomena poslov kompiliranja v povezavi z računovodskimi izkazi; tovrstne posle naj v skladu z Mednarodnim standardom sorodnih storitev 4410 (Posli kompiliranja računovodskih informacij) opravljajo aktivni preizkušeni računovodje;
- organiziral 12. letno konferenco revizorjev v Radencih.

5.11. Prevod prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja in drugih pravil revidiranja

Strokovne službe Inštituta so s podporo Revizijskega sveta leta 2010 uspešno dokončale prevod prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja (odslej MSR). V letu 2011 so nadaljevale s svojimi prizadevanji za pridobitev dodatnih sredstev, ki jih ima Slovenija na voljo v

⁵ Pooblašчени revizorji, zaposleni v revizijskih družbah, in pooblašчени revizorji, ki sodelujejo pri revidiranju računovodskih izkazov na pogodbeni osnovi.

okviru sredstev, s katerimi upravlja Svetovna banka (*Financial Reporting Technical Assistance Program*), ki ga upravlja Svetovna banka. Z dobrim medsebojnim sodelovanjem na tem področju tako z Ministrstvom za finance kot tudi z Agencijo mu je uspelo pridobiti dodatna sredstva za prevajanje zahtev programske opreme DESCARTES in drugih pravil revidiranja (razen MSR, ki so že prevedeni), tako da je prevajalski postopek začel teči sredi septembra 2011, ko je podpisala naročilo Svetovna banka, in bo predvidoma zaključen konec leta 2012. Tako kot MSR bodo vsa prevedena pravila revidiranja brezplačno na voljo vsem zainteresiranim uporabnikom na spletnih straneh Inštituta.

5.12. Problemska področja revidiranja

Glavne probleme, ki jih je Inštitut navajal že v svojih letnih poročilih za leta 2008, 2009 in 2010, bi želeli ponovno poudariti, saj je v prihodnjih letih na podlagi že omenjenih predlogov predpisov z revizijskega področja na evropski ravni mogoče pričakovati spremembo slovenske zakonodaje na revizijskem področju.

Po ZRev-2 je **revidiranje** opredeljeno tako, da vključuje revidiranje računovodskih izkazov, druge posle dajanja zagotovil in posle opravljanja dogovorjenih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami. Ti posli se izvajajo na podlagi pravil IFAC s področij revidiranja, dajanja zagotovil in etike. Tako opredeljeno revidiranje ne vključuje zgolj obveznih revizij za letne in konsolidirane računovodske izkaze, ki jih ureja *Direktiva 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. maja 2006 o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze, spremembi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS ter razveljavitvi Direktive Sveta 84/253/EGS* (odslej *Direktiva o obveznih revizijah*), temveč tudi vse druge posle dajanja zagotovil in dogovorjene postopke, kar je edinstvena izjema v primerjavi z drugimi državami Evropske unije. Glede na to, da so naštetih posli med seboj tako različni, da jih urejajo različni mednarodni standardi (MSR, Mednarodni standardi poslov preiskovanja (MPP), Mednarodni standardi poslov dajanja zagotovil (MPZ) in Mednarodni standardi sorodnih storitev (MSS)), od katerih se zgolj MSR nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, se odpira vprašanje, ali so za zagotavljanje kakovosti storitev po vseh navedenih standardih primerni enaki postopki nadziranja v obliki postopkov, kot jih za zagotavljanje kakovosti in nadzor predvideva *Direktiva o obveznih revizijah*. Na tej podlagi se odpira vprašanje, ali lahko ZRev-2 s postavljenim konceptom nadzora zaradi zahtevanih specialnih znanj, ki so potrebna pri nadziranju vseh naštetih poslov, zagotovi ustrezno kakovost nadzora vseh teh ostalih storitev na dovolj učinkovit način.

V primeru revizorjevega poročila o računovodskih izkazih gre za poročilo, ki je namenjeno širši javnosti. Javni interes na tem področju je poudarjen tudi z zakonsko zahtevano revizijo in zahtevo po javni objavi revidiranih računovodskih izkazov. Čeprav se tudi nekatere druge oblike revizije opravljajo na zakonski podlagi, pa pri nobeni od njih javni interes ni poudarjen do take mere kot pri reviziji računovodskih izkazov, zaradi česar se tudi javna objava revizorjevega poročila v drugih primerih ne zahteva. Revizijski svet ugotavlja, da je širitev pristojnosti nadzora nad drugimi vrstami revizorjevih poročil zmanjšala koncentracijo strokovne moči pri nadziranju področja, ki mu *Direktiva o obveznih revizijah* pripisuje javni interes, kar v relativnem smislu zmanjšuje varovalo za zaščito javnega interesa.

Posebej bi želeli opozoriti tudi na dejstvo, da je Revizijski svet leta 2011 že drugič (prvič v primeru Energetskega zakona) opozoril pristojne državne organe in strokovne institucije na domnevno neskladnost določil Zakona o zaposlitveni rehabilitaciji in zaposlovanju invalidov z določili Uredbe Komisije (ES) št. 800/2008 z dne 6. avgusta 2008 o razglasitvi nekaterih vrst pomoči za združljive s skupnim trgom z uporabo členov 87 in 88 Pogodbe (Uredba o splošnih skupinskih izjemah) in jih prosil za strokovno pojasnilo z ustrezno pravno utemeljitvijo, s čimer bi lahko potrdil ali ovrgel svojo domnevo. Odgovora ni dobil niti od pristojnega ministrstva niti od drugih nadzornih organov in pristojnih institucij.

6. STROKOVNA PODROČJA, POVEZANA Z REVIDIRANJEM

6.1. Sekcija preizkušenih računovodij in računovodij

6.1.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja je v preteklosti obsegalo 154 ur. Razdeljeno je bilo na splošni in posebni del. V okviru splošnega dela so kandidati opravljali izpite iz revizije, računovodstva, poslovnih financ, gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod, poslušali so tudi predavanja iz poslovnega komuniciranja, pri posebnem delu pa so opravljali izpite iz računovodstva I in II, davkov ter poslovnih financ. V letu 2011 je prišlo do prenove izobraževalnega programa, sprejet je bil nov Pravilnik o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni davčnik, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, vpisu v registre pri Inštitutu ter načinu vodenja seznamov aktivnih imetnikov nazivov. Izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja po novem programu traja 161 ur, in sicer je razdeljeno na:

– gospodarsko pravo, pravo družb in upravljanje podjetij	16 ur
– poslovne finance in finančno analiziranje	18 ur
– poklicno etiko in poslovno komuniciranje	5 ur
– računovodenje in Slovenske računovodske standarde	20 ur
– računovodenje za odločanje	22 ur
– sestavitev letnega poročila, konsolidiranje in revidiranje	14 ur
– upravljanje tveganj in notranje kontroliranje	10 ur
– mednarodne računovodske standarde	20 ur
– davčno pravo in obdavčitev pranih oseb	20 ur
– posebnosti računovodenja v drugih organizacijah	16 ur

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu; začelo se je januarja 2012.

Za kandidate, ki so se vpisali v izobraževanje v letu 2010, se je nadaljevalo izobraževanje v letu 2011. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer aprila in oktobra iz splošnega dela ter maja in novembra iz posebnega dela.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2011 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 9 kandidatov. 1 kandidat je bil pri zagovoru neuspešen.

6.1.2. Register preizkušenih računovodij

V letu 2011 je 10 oseb pridobilo strokovni naziv preizkušeni računovodja.

Na dan 31. decembra 2011 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 236 preizkušenih računovodij. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni računovodja in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2011 je pogoje za objavo podatkov izpolnjevalo 69 preizkušenih računovodij.

6.1.3. Register računovodij

V letu 2011 ni nobena oseba pridobila naziva računovodja, tako da je bilo na dan 31. decembra 2011 v register računovodij vpisanih 79 računovodij. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv računovodja in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2011 je bilo v tem seznamu vpisanih 16 računovodij.

6.1.4. *Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij in računovodij*

Preizkušeni računovodje morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih računovodij, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti preizkušeni računovodje od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika, ta je začel veljati 31. januarja 2010. V letu 2011 so se morali preizkušeni računovodje in računovodje za to, da Inštitut ponovno objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih. V letu 2011 smo na področju računovodstva izvedli seminar o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2010.

6.1.5. *14. letna konferenca računovodij*

Inštitut je 19. in 20. maja 2011 organiziral 14. letno konferenco računovodij. Teme konference so bile: aktualni izzivi na področju računovodenja v letu 2011, razvojni trendi slovenskega računovodstva od leta 1995 do leta 2006 – rezultati raziskave, računovodska pravila zunajbilančnega evidentiranja, prevare v računovodskih izkazih, podpora stroškovnega računovodstva pri izračunu polne lastne cene z vidika skupine podjetij, etično ravnanje računovodij, sodobne metode brezpapirnega računovodenja – praktičen prikaz, že sprejete spremembe Zakona o davku na dodano vrednost v letu 2010 in pričakovane spremembe ZDDV-1 v letu 2011, najemi po MRS – predvidene spremembe MRS 17 ter druge pričakovane spremembe MRS in MSRP v letu 2011, uporaba Mednarodnih računovodskih standardov za javni sektor (IPSAS) v Sloveniji, davčni nadzor plačevanja z gotovino – davčne blagajne, aktualna davčna in druga vprašanja, povezana s poslovanjem družb, o jezikovnih zadregah. Na konferenci so bili podeljeni tudi certifikati novim preizkušenim računovodjem. Na konferenci je bilo 98 udeležencev.

6.1.6. *Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij*

Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je v letu 2011 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. Organizirani sta bili 2 strokovni srečanja, skupaj s Sekcijo preizkušenih davčnikov, in sicer je bilo aprila organizirano strokovno srečanje o urejanju obveznega socialnega zavarovanja družbenikov, ki so hkrati poslovodne osebe, po 1. 1. 2011 in nekaterih drugih aktualnih vprašanjih ter o ceno davčne osnove – podlage, načini in primeri iz prakse, septembra pa strokovno srečanje o olajšavah za raziskave in razvoj pri obračunu DDPO in drugih olajšavah pri obračunu DDPO.

6.1.7. *Novi računovodski standard, spremembe standardov in kontnih okvirov*

Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je na podlagi 16. člena ZRev-2 in 54. člena ZGD-1 pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu SRS 21 (2012) – Knjigovodske listine, SRS 22 (2012) – Poslovne knjige, SRS 40 (2012) – Računovodske rešitve v socialnih podjetjih in spremembe SRS 2006 (Uvoda, SRS 1, SRS 4, SRS 10, SRS 18, SRS 38, SRS 39). Vse predlagane standarde in spremembe standardov je Strokovni svet sprejel in jih po prejemu soglasju Ministrstva za gospodarstvo in Ministrstva za finance objavil v Uradnem listu RS.

6.1.8. *Problemska področja računovodstva*

Opažamo, da sta v družbi tako pomen in vloga računovodenja in računovodstva podcenjena oziroma, da se jima po krivici ne pripisuje in daje položaja, ki si ga objektivno zaslužita. Res je, da računovodstvo, natančneje knjigovodstvo oziroma računovodja /knjigovodja/ le zapisuje,

ureja in predstavlja podatke in informacije, ki so se že zgodili. Pa vendar ne moremo brez ugotovitve, da so se in se bo večina poslovnih odločitev sprejemala na podlagi ali tudi na podlagi podatkov in informacij, ki jih zagotavlja računovodstvo. Cilj računovodskih izkazov je v prvi vrsti dajati informacije o finančnem položaju, ki so koristne za velik krog uporabnikov pri njihovem odločanju. Tudi zato ali predvsem zato morajo biti računovodske informacije razumljive ter bistvene, zanesljive in primerljive. Na bistvenost vplivata njihova vrsta in pomembnost za posameznega uporabnika; stopnja bistvenosti je torej lahko pri isti informaciji za različne uporabnike različna. Zanesljivost informacij je zagotovljena, če ne vsebujejo pomembnih napak in pristranskih stališč ter če se uporabniki nanje lahko zanesejo, torej če zvesto predstavljajo pomembne pojave; biti morajo popolne in predstavljene na predpisan način. Primerljivost računovodskih informacij pa mora olajšati oblikovanje sodb na njihovi podlagi.

Oblikovanje sodb in sprejemanje odločitev na podlagi računovodskih izkazov je mogoče le na podlagi informacij, ki jih na podlagi zbranih podatkov oblikuje poročevalska enota podjetje. To pa lahko zapišemo tudi drugače. Govorimo o podjetju kot poslovnem sestavu, katerega najpomembnejši cilj in tudi utemeljitev delovanja je doseganje dobička. Temelji teorije sistemov pa nas učijo, da je ta sestav sestavljen iz treh podsistemov: izvajalnega, odločevalskega in informacijskega. Izhajati je treba iz temeljne predpostavke, da so za vsakršno presojanje o procesih v podsistemi pa tudi za sprejemanje vsakršnih odločitev potrebne informacije. Tudi zaradi izjemnega razvoja informacijske tehnologije je mogoče, da je na odločevalni ravni na voljo celo preveč informacij. Seveda so te informacije oblikovane na podlagi pravih in kar se da nevtralnih podatkov. Pravilno preoblikovanje teh podatkov ter med množico podatkov izbiranje bistvenih za odločanje pa tudi njihovo prikazovanje, predstavljanje in pripravljanje za odločanje je naloga informacijskega podsistema. Njegove funkcije na ravni podjetja so

- obravnavanje podatkov o preteklosti (knjigovodenje),
- obravnavanje podatkov o prihodnosti (računovodsko predračunavanje),
- nadziranje obravnavanja podatkov (računovodsko nadziranje) in
- analiziranje podatkov (računovodsko analiziranje).

Naloga vseh teh funkcij je, da pripravljajo podatke in informacije tudi za zunanje uporabnike, ti pa jih potrebujejo za sprejemanje svojih odločitev. Za začetek lahko zelo na grobo postavimo tezo, da je cilj računovodskih izkazov dajati informacije o finančnem položaju (uspešnosti in spremembah) podjetja, ki so koristne širokemu krogu uporabnikov pri gospodarskem odločanju.

Iz navedenih nekoliko bolj teoretičnih podkrepitev pa lahko izpeljemo trditev, da so pravilno in strokovno sestavljeni računovodski izkazi in letno poročilo zelo pomembni za sprejemanje vrste poslovnih odločitev. Na tem mestu tokrat želimo izpostaviti le pomen računovodskih izkazov za sprejemanje poslovnih odločitev, ki temeljijo tudi na podatkih in informacijah, ki jih zagotavljajo računovodski izkazi, na primer odobravanje bančnih posojil družbam. Finančna, gospodarska in ne nazadnje tudi bančna kriza so nas naučile in hkrati streznile ter dokazale, da podcenjevanje in zanemarjanje računovodskih podatkov in informacij, ki jih zagotavljajo računovodski izkazi, lahko vodi v položaj, ki ni več obvladljiv in ki je imel in lahko še bo imel usodne posledice. Za začetek se le vprašajmo, na podlagi katerih in kakšnih podatkov in informacij finančne inštitucije, predvsem banke, odpravajo posojila. Večinoma prvenstveno na podlagi podatkov in informacij iz računovodskih izkazov. In kdo lahko odgovorno jamči, da so podatki iz računovodskih izkazov pravilni, resnični in pošteni? Za revidirane računovodske izkaze je jasno: revizor! To področje je urejeno, kajti revidiranje računovodskih izkazov, nadzor nad revizorji in revizijskimi družbami ter njihova odgovornost so urejeni. Upravičeno se lahko vprašamo, kako ravnati in kako vzpostaviti zaupanje v podatke in informacije, ki jih sestavi in zanje odgovarja poslovodstvo, pa računovodski izkazi niso revidirani?

Preizkušeni računovodje in računovodje Inštituta, ki svoje poslanstvo gradimo zgolj in samo na strokovnosti, smo prepričani, da lahko zaupanje v podatke in informacije iz računovodskih izkazov povečamo tako, da podatke in informacije, ki jih vsebujejo računovodski izkazi, pregleda preizkušeni računovodja in da o njihovi pravilnosti izda poročilo. Gre za posle, ki jih predvideva Mednarodni standard sorodnih storitev 4410 – Posli kompiliranja računovodskih informacij. Ti posli zahtevajo računovodsko, in ne revizijsko znanje. Po tem standardu so to posli, za katere so vsekakor usposobljeni aktivni preizkušeni računovodje in računovodje. Po vsej verjetnosti

obstajajo tudi drugi strokovnjaki, ki bi lahko te posle opravljali, pa vendar je treba opozoriti na še eno zelo pomembno dejstvo, to je na nadzor, ki ga nad aktivnimi računovodji in računovodji opravlja Inštitut in na podlagi katerega je po predpisanem postopku mogoče aktivnega preizkušenega računovodjo ali aktivnega računovodjo tudi kaznovati z izbrisom s seznama aktivnih preizkušenih računovodij. Na Inštitutu smo prepričani, da lahko aktivni preizkušeni računovodje in računovodje s posli kompiliranja in dajanjem poročil v tej zvezi pomembno pripomorejo tudi k pravilnosti in zanesljivosti podatkov in informacij iz računovodskih izkazov. Ker smo prav tako prepričani, da bi z popularizacijo in priznavanjem postopkov in pravil kompiliranja računovodskih izkazov, ki jih izvajajo aktivni preizkušeni računovodje in računovodje, pomembno prispevali k zanesljivosti računovodskih izkazov, kar je tudi v širšem družbenem interesu. Zato aktivni preizkušeni računovodje in računovodje upravičeno pričakujemo, da bi bila javna podpora druge strokovne javnosti in tudi državnih organov zelo pomembna tako za razvoj računovodske stroke kakor tudi za povrnitev zaupanja v podatke in informacije, ki jih zagotavljajo računovodski izkazi, sestavljeni v skladu s SRS ali MRS oziroma MSRP in preverjeni po postopkih MSR 4410 – Kompiliranje računovodskih informacij. V zvezi z uveljavitvijo postopkov kompiliranja aktivni preizkušeni računovodje in računovodje upravičeno prikujemo širšo družbeno podporo.

Aktivni preizkušeni računovodje in računovodje v okviru delovanja Inštituta smo prepričani, da lahko z uvedbo postopkov kompiliranja računovodskih izkazov, ki je seveda poznan tudi v svetu, pomembno pripomoremo k povrnitvi zaupanja v podatke in informacije, ki jih zagotavljajo in predstavljajo računovodski izkazi.

6.2. Sekcija preizkušenih davčnikov

6.2.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik je v preteklosti obsegalo 164 ur. Razdeljeno je bilo na splošni in posebni del. V okviru splošnega dela so kandidati opravljali izpite iz revizije, računovodstva, poslovnih financ, gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod, poslušali so tudi predavanja iz poslovnega komuniciranja, pri posebnem delu pa so opravljali izpite iz računovodstva, davkov, davčnega postopka in davčnega načrtovanja ter poslovnih financ. V letu 2011 je prišlo do prenove izobraževalnega programa; sprejet je bil novi Pravilnik o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni davčnik, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, vpisu v registre pri Inštitutu ter načinu vodenja seznamov aktivnih imetnikov nazivov. Izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik po novem programu traja 154 ur, in sicer je razdeljeno na:

– gospodarsko pravo, pravo družb in upravljanje podjetij	16 ur
– poslovne finance in finančno analiziranje	18 ur
– poklicno etiko in poslovno komuniciranje	5 ur
– računovodenje in Slovenske računovodske standarde	20 ur
– upravljanje tveganj in notranje kontroliranje	10 ur
– civilno pravo in gospodarske pogodbe	8 ur
– mednarodne obdavčitve	16 ur
– davčni postopek, davčne službe in davčno načrtovanje	18 ur
– obračunavanje davka od dohodka pravnih oseb	12 ur
– obračunavanje davka na dodano vrednost	16 ur
– obračunavanje dohodnine, prispevkov, dajatev in drugih davkov	15 ur

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu; začelo se je januarja 2012.

V letu 2011 se je nadaljevalo izobraževanje trinajste generacije kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik, ki se je v izobraževanje vpisala v letu 2010. Poleg tega sta bila v okviru izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik tudi 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2011 je zaključno delo zagovarjalo 8 kandidatov, 6 jih je bilo pri tem uspešnih, 2 kandidata (v izobraževanje vpisana leta 2008) pa sta bila pri zagovoru neuspešna.

6.2.2. Register preizkušenih davčnikov

V letu 2010 je 9 oseb pridobilo strokovni naziv preizkušeni davčnik.

Na dan 31. decembra 2011 je imelo potrjeno o pridobitvi strokovnega naziva 111 preizkušenih davčnikov. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni davčnik in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2011 je bilo v tem seznamu vpisanih 39 preizkušenih davčnikov (na njihovo zahtevo).

6.2.3. Dopolnilno izobraževanje

Preizkušeni davčniki morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih davčnikov, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti v dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo v drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali opraviti preizkušeni davčniki od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika; ta je stopil v veljavo 31. januarja 2010. V letu 2011 so se morali preizkušeni davčniki za to, da Inštitut ponovno objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih.

V letu 2011 je Inštitut organiziral tele seminarje s področja davčnih tem:

- Predstavitev novosti DDV zakonodaje v letu 2011,
- Obračun DDPO za leto 2010 in
- Odbitek DDV pri domačih ter mednarodnih dobavah in storitvah.

6.2.4. 11. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo

11. davčna konferenca je bila organizirana 20. in 21. januarja 2011. Teme konference so bile: pomembne spremembe in dopolnitve Smernic OECD za določanje transfernih cen – vpliv na davčne zavezanca v Sloveniji, transferne cene v povezavi s financiranjem podjetij, pogodba o dobavi blaga z montažo (obdavčitev poslovne enote, dohodnina in socialno zavarovanje zaposlenih, DDV), sodna praksa Vrhovnega sodišča Republike Slovenije v davčnih sporih, prenehanje davčnega zavezanca – vprašanja odgovornosti družbenikov za neporavnane davčne obveznosti družbe, uporaba konvencije o izogibanju dvojnega obdavčenja med Republiko Slovenijo in Republiko Avstrijo, pilotni projekt horizontalnega monitoringa – izkušnje nizozemske davčne uprave, vzpostavitev notranjih kontrol za obvladovanje davčnih tveganj, vzpostavitev in obvladovanje notranjih kontrol na zgledu DDV od storitev v razmerjih s tujimi davčnimi zavezanci, pilotni projekt horizontalnega monitoringa – aktivnosti Davčne uprave Republike Slovenije, pilotni projekt horizontalnega monitoringa – pričakovanja gospodarstva, davčna politika države v aktualnem gospodarskem in javnofinančnem položaju, stres – bolezen ali izziv sodobnega davčnika.

Na konferenci je bilo 78 udeležencev.

6.2.5. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih davčnikov

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2011 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V sodelovanju z odborom Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij sta bili organizirani 2 strokovni

srečanju, in sicer aprila o urejanju obveznega socialnega zavarovanja družbenikov, ki so hkrati poslovodne osebe, po 1. 1. 2011 in nekaterih drugih aktualnih vprašanjih ter o ceni davčne osnove – podlagah, načinih in primerih iz prakse, septembra pa strokovno srečanje o olajšavah za raziskave in razvoj pri obračunu DDPO in drugih olajšavah pri obračunu DDPO.

6.2.6. Hierarhija pravil davčnega proučevanja in svetovanja preizkušenih davčnikov

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Hierarhijo pravil davčnega proučevanja in svetovanja preizkušenih davčnikov. Namen Hierarhije pravil davčnega proučevanja in svetovanja preizkušenih davčnikov je opredeliti pravna in strokovna pravila davčnega proučevanja in svetovanja ter njihov prednostni red pri strokovnem ravnanju preizkušenih davčnikov; zagotavljati neodvisnost preizkušenih davčnikov; zagotavljati etično ravnanje preizkušenih davčnikov; prispevati k boljšemu razumevanju vloge davčnosvetovalnih storitev v javnosti; prispevati k ugotavljanju odgovornosti preizkušenega davčnika v razmerju do naročnikov davčnosvetovalnih storitev ter povečati družbeno vlogo davčnega proučevanja in svetovanja.

Hierarhija določa prednostni vrstni red upoštevanja veljavnih in zavezujočih pravnih in strokovnih pravil ter pravil poklicnoetičnega vedenja preizkušenih davčnikov.

Pravila, ki so v Hierarhiji uvrščena na višjo raven, imajo prednost pred pravili, ki so v Hierarhiji uvrščena na nižjo raven.

Poleg pravnega reda Evropske unije, dvostranskih državnih pogodb in nacionalnega pravnega reda izpostavljam 3. raven Hierarhije, ki vključuje

- Kodeks poklicne etike preizkušenega davčnika,
- Kodeks davčnosvetovalnih načel,
- postopkovna pravila delovanja, proučevanja in svetovanja preizkušenih davčnikov,
- pojasnila in stališča s področja obdavčevanja, ki jih po predlogu Sekcije preizkušenih davčnikov pri Inštitutu sprejema Strokovni svet, ter
- metodološke priročnike za delo s področja davčnega proučevanja in svetovanja.

Vsebina 3. ravni Hierarhije je velika odgovornost in naloga preizkušenih davčnikov v prihodnje. Verjamemo, da bomo s sistematičnim načinom prispevali k temu, da Hierarhija ne bo zgolj formalni notranji predpis, temveč tudi vsebinsko ogrodje aktivnosti preizkušenih davčnikov in širše strokovne javnosti.

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2011 pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Stališče preizkušenih davčnikov 1 – Obdavčitev dohodkov nastopajočih umetnikov nerezidentov Republike Slovenije. Predlagano stališče je Strokovni svet sprejel.

6.2.7. Problemska področja, povezana z obdavčenjem

Uvodoma poudarjamo, da ima na podlagi ZRev-2 Inštitut določena javna pooblastila na področju davčnega proučevanja in davčnega svetovanja. Med drugim je po ZRev-2 pooblaščen, da organizira strokovno izobraževanje, izvaja preizkuse strokovnih znanj in izdaja potrdila o strokovnih znanjih za pridobitev naziva preizkušeni davčnik ter določa strokovna znanja in izkušnje, potrebne za pridobitev tega strokovnega naziva. Inštitut je tudi pooblaščen, da vodi javni register preizkušenih davčnikov in opravlja druge naloge s področja davčnega proučevanja in svetovanja, določene z zakonom oziroma Statutom Inštituta (9. člen, 153. člen ZRev-2).

Spričo navedenih javnih pooblastil tako preizkušeni davčniki kot strokovna javnost pričakujemo bolj aktivno vključevanje v proučevanje in snovanje davčnega sistema v Republiki Sloveniji v obliki stalnega vzajemnega strokovnega sodelovanja zlasti z Ministrstvom za finance in Davčno upravo Republike Slovenije. Sodelovanje z obema ključnima institucijama države preizkušeni davčniki dosledno načrtujemo tudi v letnih programih dela. Dosledno tudi pozivamo Ministrstvo za finance k vzpostavitvi takega sodelovanja, a žal neuspešno.

Kar zadeva davčno okolje v Sloveniji, ugotavljamo, da v letu 2011 davčni sistem v Sloveniji ni bil deležen večjih sprememb. Poudarimo lahko zgolj tri ukrepe.

Prva sistemska sprememba v davčni zakonodaji je uvedba davka na bilančno vsoto bank, s katero je zakonodajalec želel vzpodbuditi banke k večji kreditni aktivnosti.

Oba druga dva ukrepa sta vezana na davek na dodano vrednost. V začetku leta 2011 je bila sprejeta sprememba Zakona o davku na dodano vrednost (odslej ZDDV-1), ki je univerzalna znotraj Evropske unije, katere cilj naj bi bil preprečevanje finančne nediscipline med davčnimi zavezanci. Preprečuje namreč odbitek vstopnega DDV od nabav blaga in storitev, če zavezanec računov dobavitelju ne poravna v roku, ki jih določa Zakon o preprečevanju zamud pri plačilih. Problem tega ukrepa je, da je davčni predpis uporabljen kot instrument kaznovanja tistih oseb, ki ne poravnavajo pogodbenih plačilnih obveznosti iz obligacijskih razmerij. Prepoved odbitka DDV je lahko problematična tudi, ker tovrstnih omejitev Direktiva Sveta EU 112/2006 ne vsebuje. Postavljanje nacionalnih pogojev za odbitek DDV, ki presegajo cilje Direktive, pa je lahko sporno. Direktiva namreč dovoljuje, da država članica zgolj v primeru izbire posebnega sistema plačevanja DDV po plačani realizaciji omeji pravico do odbitka tudi na trenutek plačila prejetega računa. Sistemsko gledano je namreč uveljavljanje pravice do odbitka DDV vezano le na nastanek obveznosti za obračun DDV ter na to, da davčni zavezanec razpolaga z računom, če je taka nabava namenjena nadaljnjim obdavčenim transakcijam.

Konec leta je bila sprejeta sprememba ZDDV-1, ki omogoča hitrejše uveljavljanje popravka (znižanja) prvotno obračunanega DDV v primeru stečaja in prisilne poravnave dolžnika. Pred spremembo so zavezanci za znižanje obračunanega DDV do dolžnikov v stečaju ali prisilni poravnali morali čakati na zaključek teh postopkov, s spremembo ZDDV-1 pa je to zavezancem omogočeno že ob potrjeni terjatvi v stečaju oziroma prisilni poravnavi. Ta ukrep smo preizkušeni davčniki predlagali Ministrstvu za finance že v decembru leta 2010, o čemer smo poročali v lanskem poročilu, in predloge tudi javno objavili. Sprememba je pomemben ukrep države, ki ugodno vpliva na financiranje tistih zavezancev, ki so upniki v insolventnih postopkih. Ugotavljamo le, da je sprememba uveljavljena izrazito pozno, saj finančna kriza neprekinjeno traja že od leta 2009.

Javnofinančni prihodki proračuna leta 2011 so skupaj znašali 13,62 milijarde EUR⁶, kar je za 8 odstotnih točk manj kot v preteklem letu.

Ob tem bode v oči informacija, da pravzaprav ni natančnih podatkov o strukturi javnofinančnih prihodkov. Ministrstvo za finance je namreč ob javnofinančnih podatkih objavilo informacijo, da je posamezne kategorije pobranih davkov in prispevkov za oktober, november in december 2011 ocenilo na podlagi gibanja posameznih kategorij v preteklih mesecih. Razlog za to naj bi bila uvedba novega informacijskega sistema v Davčni upravi Republike Slovenije. Po pojasnilu je »Davčna uprava Republike Slovenije 1. oktobra 2011 uvedla nov informacijski sistem DURS, hkrati pa je bil uveden tudi spremenjen način vplačevanja javnofinančnih prihodkov. Zaradi usklajevanja podatkov znotraj novega informacijskega sistema DURS je v okviru vplačanih davčnih prihodkov in prihodkov iz naslova prispevkov za socialno varnost v oktobru in novembru 2011 ostalo veliko evidentiranih podatkov na kontih nerazporejenih sredstev, kar se je posledično odrazilo tudi v poročilih o javnofinančnih prihodkih za oktober in november 2011. Nerazporejeni davki in prispevki v oktobru in novembru 2011 so v tabelah izkazani v okviru konta 706 – Drugi davki. Zato podatki o vplačilih posameznih vrst davkov in prispevkov za socialno varnost za mesece oktober, november in december 2011 ne izkazujejo realne realizacije, kar pa ne vpliva na skupno prikazano realizacijo prihodkov za to obdobje. DURS je nerazporejena sredstva s konta 706 prerazporedil na pravilne konte davkov in prispevkov v decembru 2011, kar se je odrazilo v poročilu o javnofinančnih prihodkih za mesec december 2011. V korigirani realizaciji za oktober, november in december 2011 so posamezne kategorije davkov in prispevkov za socialno varnost ocenjene na podlagi dosežene dinamike posameznih kategorij v preteklih mesecih«.

Davčni zavezanci in preizkušeni davčniki utemeljeno računamo, da gre za težave z davčnim informacijskim sistemom, ki bodo izrazito kratkoročne narave. Vsaka drugačna okoliščina bi

⁶ Konsolidirana bilanca javnega financiranja 1992-2011: Republika Slovenija, Ministrstvo za finance. http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/tekoca_gibanja_v_javnih_financah/bilten_javnih_financ/

lahko resno ogrozila nadzor in pobiranje davkov, s tem pa ustavno enakost zavezancev, kar zadeva obdavčenje.

Če upoštevamo podatke o javno dostopni korigirani realizaciji in analiziramo izdatnost posameznih vrst javnofinančnih prihodkov, ugotovimo, da so davčni prihodki glede na leto 2010 nižji za 5,88 odstotne točke.

V strukturi davkov je pobrana dohodnina nižja za 9,27 odstotne točke, davka od dohodkov pravnih oseb (odslej DDPO) pa višji za 39,47 odstotne točke.

V letu 2011 so bili pobrani prispevki za socialno varnost nižji za 8,65 odstotne točke, davek na dodano vrednost za 5,76 odstotne točke in trošarina za 6,86 odstotne točke, vse glede na leto 2010.

Zneski pobranega davka na nepremičnine so še vedno zanemarljivi. Čeprav je davek na nepremičnine zanesljiv fiskalni vir, ga vladi do konca leta 2011 ni uspelo vložiti v državni zbor. Predlog zakona je Ministrstvo za finance objavilo že v letu 2010 s ciljem doseči enotni sistem obdavčitve nepremičnin. Uresničeval naj bi tale osnovna načela:

- ~~prenehanje uporabe nadomestila~~ za uporabo stavbnih zemljišč, davka od premoženja in pristojbine za vzdrževanje gozdnih cest; davek na nepremičnine bi torej nadomestil vse tri dajatve, tako z vidika zagotavljanja prihodkov občin kot z vidika systemske rešitve obdavčenja lastništva na nepremičninah;
- davek bi ostal v celoti prihodek občin;
- predmet obdavčitve bi celovito zajel vse nepremičnine na podlagi registra nepremičnin po enotni metodologiji določanja davčne osnove na ravni celotne države.

Glede na leto 2008, ki je bilo davčno najbolj izdatno, še vedno najbolj zaostaja in zbuja skrb DDPO (pobrani znesek v letu 2008 je znašal 1.257 mio EUR, v letu 2011 pa le 625,52 mio EUR, kar je polovica glede na leto 2008). Ta davek sicer ni najizdatnejši v strukturi javnofinančnih prihodkov, vendar odraža dejansko nizko donosnost gospodarstva. Glede na leto 2008 zaostaja bistveno bolj kot davki in prispevki na dohodke fizičnih oseb in bistveno bolj kot davki na potrošnjo.

Ne gre zanemariti tudi dejstva, da so pravne osebe v letih po 2009 realizirale pomembne zneske davčnih izgub, kar bo tudi dolgoročno vplivalo na manjšo izdatnost DDPO v prihodnje. To bi morala biti tudi pomembna sestavina pri zasnovi davčne politike v prihodnje. Znižanje davčne obremenitve z DDPO namreč zaradi velikih davčnih izgub pri določenih zavezancih in zaradi nakopičenih začasno davčno nepriznanih odhodkov iz preteklih let ne bi imelo tako znatnega vpliva na znižanje javnofinančnih prihodkov iz tega davka, kot bi ga lahko imeli spodbujevalni učinki na gospodarsko rast pa tudi na privlačnost za tuje neposredne investicije.

V zvezi s tem je Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov že konec leta 2010 na Ministrstvo za finance naslovil javni predlog⁷ v obliki konkretnih predlogov sprememb in dopolnitev Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (odslej ZDDPO-2). Med drugim smo predlagali znižanje stopnje DDPO za obdobje 5 let na 15 % ter delno povečanje olajšav za investicije v opremo in uvedbo novih olajšav za investicije v nakup ali zgraditev nepremičnin za lastno dejavnost, s čimer bi posredno spodbujali tudi področje gradbeništva in nepremičnin ter javnofinančne prihodke iz DDV. ZDDPO-2 ima namreč zgolj eno od olajšav, ki je za zavezance lahko vrednostno odločujoča, to je olajšavo za raziskave in razvoj, ki pa jo je sposobna uveljaviti razmeroma majhna skupina davčnih zavezancev. Zato smo predlagali, da se uvedejo olajšave za širitev dejavnosti zavezanca, vključno za investiranje v zgradbe, vendar zgolj pod pogojem, da gre za investiranje v zgradbe ali nakupe zgradb, namenjenih lastni dejavnosti zavezanca. Širitev olajšav tudi na investicije v zgradbe za lastno dejavnost bi pomenila ukrep za povečevanje konkurenčnosti gospodarstva, zlasti v nekaterih dejavnostih (na primer v turizmu), in tudi ugodno vplivala na rigidni trg nepremičnin in na gradbeno dejavnost.

Ukrep začasnega znižanja davčne stopnje bi bil po oceni preizkušenih davčnikov utemeljen z javnofinančnega vidika, spodbujanja gospodarske rasti in pritoka tujih investicij v Slovenijo. Z

⁷ Objavljen tudi na spletni strani Slovenskega inštituta za revizijo: <http://www.si-revizija.si/>

javnofinančnega vidika ukrep ne bi pomenil bistvenega izpada javnofinančnih virov, saj spričo nizke davčne osnove in nabranih davčnih izgub ni pričakovati hitrega dviga davčne osnove. Posledično je znižanje davčne stopnje za določeno obdobje (na primer 5 let) ukrep, ki bi bil javnofinančno sprejemljiv, za gospodarstvo in tudi tuja vlaganja pa izrazito pozitivno sprejet. Nadalje naj z javnofinančnega vidika dodamo še, da bi se zniževanje davčnih stopenj spričo ureditve v ZDDPO-2 od leta 2005 dalje, ko se začasno davčno ne priznavajo prevrednotenja gospodarskih kategorij in rezervacije (od leta 2007 deloma), pokazalo v enkratnih (dokončnih) prihrankih v proračunu, saj bi zaradi začasnega nepriznavanja odhodkov v preteklih letih (ko je veljala višja davčna stopnja) in uveljavljanja realiziranih izgub v davčni osnovi v prihodnosti (ob uporabi nižje davčne stopnje) učinkovalo tako, da bi razlika v odstotnih točkah davka dokončno ostala v proračunu. Ukrep znižanja davčne stopnje bi bil po naši oceni sprejet kot resna namera zakonodajalca, da bo spodbudil gospodarsko oživljanje, in tudi kot ukrep, ki bi vodil k resnejšim razmišljanjem tujih investitorjev za vlaganje v Sloveniji. Ocenjujemo, da bi bila kombinacija znižane davčne stopnje in deloma povečane olajšave za širitev dejavnosti eden od realnih ukrepov zakonodajalca v tej smeri.

Na predlagane spremembe in dopolnitve se Ministrstvo za finance ni odzvalo.

V okviru sodelovanja z Davčno upravo Republike Slovenije izpostavljamo formalno izraženo pripravljenost preizkušenih davčnikov za sodelovanje v okviru projekta Horizontalni monitoring, ki ga v obliki pilotnega projekta izvaja Davčna uprava Republike Slovenije. V lanskem letu smo tej novi obliki sodelovanja med Davčno upravo in zavezanci posvetili celoten enodnevni program letne Davčne konference preizkušenih davčnikov. Na letošnji konferenci, ki je potekala januarja 2011, so bile predstavljene prve izkušnje Davčne uprave na eni strani ter zavezancev na drugi strani. Ugotavljamo, da je projekt smotrno nadaljevati, saj so izkušnje očitno pozitivne.

Poleg ostalih aktualnih tem na davčni konferenci izpostavljamo kritično stališče do spremenjenega načina pobiranja prispevkov za socialno varnost poslovođij enoosebnih druŹb. Kritično stališče preizkušeni davčniki izražamo predvsem zaradi načina, ki ga ocenjujemo kot nedopustnega z vidika pravne varnosti davčnih zavezancev. Do spremenjenega načina pobiranja prispevkov za socialno varnost poslovođij enoosebnih druŹb namreč ni vodila spremenjena zakonodaja, temveč notranja navodila nekaterih upravnih organov, kar je nedopustno.

Povod za spremembo je bil (vsaj po navedbah pristojnih na Zavodu za zdravstveno zavarovanje Slovenije, Ministrstvu za finance in DURS) Zakon o urejanju trga dela – ZUTD, ki je bil sprejet že v letu 2010.

Če opustimo vsebinske argumente za novi način pobiranja prispevkov za socialno varnost in proti njemu, je zares nenavadno, da tako sistemsko spremembo povzroči zakon, ki ureja ukrepe države na trgu dela na področju zaposlovanja in ukrepe aktivne politike zaposlovanja, delovanje sistema zavarovanja za primer brezposelnosti, določa izvajalce ukrepov, predpisuje pogoje in postopke za uveljavljanje posameznih pravic in storitev iz okvira ZUTD, ureja način financiranja ukrepov ter spremljanje, vrednotenje in nadzor nad njihovim izvajanjem ter ureja zagotavljanje dela delavcev drugemu uporabniku.

Z ZUTD se uvaja zgolj eden izmed obveznih prispevkov za socialno varnost, to je prispevek za brezposelnost z izrazito nizko prispevno stopnjo. Vsi ostali področni zakoni, to je Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju – ZZVZZ, Zakon o starševskem varstvu in družinskih prejemkih – ZSDP ter Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – ZPIZ-1, ki urejajo sistem in določajo prispevne stopnje za druge obvezne prispevke za socialno varnost, so ostali nespremenjeni. Prav tako sistemski Zakon o prispevkih za socialno varnost - ZPSV, ki ureja obračunavanje in plačevanje teh prispevkov ter stopnje obveznih prispevkov.

Vsebinski razlogi za sistemsko spremembo bi seveda lahko bili drugje (in ne v ZUTD), in sicer v vprašanju, ali je druŹbenik enoosebne druŹbe pri druŹbi lahko v odvisnem (delovnem) razmerju ali ne, oziroma z drugimi besedami, ali se sploh lahko zavarujejo na podlagi določb ZPIZ-1 kot zaposleni v delovnem razmerju (13. člen ZPIZ-1). To vprašanje pa je z vidika zakonitosti aktualno že ves čas, in se z uveljavitvijo ZUTD ne spreminja.

Menimo, da je spremenjeno izvajanje obveznega socialnega zavarovanja brez sprememb v ZPSV, ZPIZ-1, ZZVZZ in ZSDP pravno vprašljivo. Pravno vprašljivo zlasti iz razloga vprašanja

pravne varnosti. Ali pristojni organi s spremembo »prakse« priznavajo nezakonitost celotnega sistema, ki se je izvajal doslej?

Še več! S spremembami se v javnosti odpirajo tudi vprašanja, saj drugi predpisi novi »praksi« niso prilagojeni, kot so:

- Ali prispevke za socialno varnost družbenika enoosebne družbe sme v breme svojih stroškov prevzeti družba in ali so davčno priznani; takšna vprašanja se zdijo na sistemski ravni povsem nenavadna, saj prispevki za socialno varnost glede na vsebinske opredelitve davčno priznanih odhodkov po ZDDPO-2 nimajo in ne morejo imeti značaja privatnosti. Gre za dohodke iz aktivnega pogodbenega razmerja poslovodne osebe z družbo in ne za pasivne dohodke, ki bi jih, četudi gre za isto osebo, le ta dosegala na temelju kapitala.
- Kako je s priznavanjem prispevkov za socialno varnost pri izplačevanju dohodkov poslovdjem enoosebne družbe z vidika akontacije dohodnine in kako pri letni napovedi dohodnine?
- Kako razumeti določbo, da je poslovodja enoosebne družbe zavezanec tudi za prispevke delodajalca; če gre torej za prispevke delodajalca, ali jih sploh smemo obravnavati kot del dohodka družbenika enoosebne družbe?
- Kako določiti dobiček, ki je osnova za prispevke za socialno varnost?
- Ali nova »praksa« zajema le poslovdje enoosebne družbe ali tudi poslovdje družb, kjer so ti večinski lastniki, in tako naprej.

Vsa vprašanja so izrazito sistemske narave in so zgolj dokaz, da hitropotezne spremembe, ki temeljijo zgolj na razlagi zakona, ki jo dajejo upravni organi, povzročajo vrsto problemov za zavezance in, verjamemo, tudi za davčni organ.

Gre za očiten primer, kako naj se z vidika pravne varnosti davki in obvezne dajatve ne bi smeli niti določati niti obračunavati, saj to ni v prid pravne varnosti, zato še končno vprašanje pristojnim organom: Ali ste pristojni organi nezakonito ravnali do konca leta 2011 ali po njem?

6.3. Sekcija preizkušenih notranjih revizorjev

6.3.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor je v preteklosti obsegalo 155 ur. Razdeljeno je bilo na splošni in posebni del. V okviru splošnega dela so kandidati opravljali izpite iz revizije, računovodstva, poslovnih financ, gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod, poslušali so tudi predavanja iz poslovnega komuniciranja, pri posebnem delu pa so opravljali izpite iz računovodstva, davkov, notranje revizije in poslovnih financ. V letu 2011 je prišlo do prenove izobraževalnega programa, sprejet je bil nov pravilnik o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni davčnik, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, vpisu v registre pri Inštitutu ter načinu vodenja seznamov aktivnih imetnikov nazivov. Izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor po novem programu traja 160 ur, in sicer je razdeljeno na:

- | | |
|---|-------|
| – gospodarsko pravo, pravo družb in upravljanje podjetij | 16 ur |
| – poslovne finance in finančno analiziranje | 18 ur |
| – poklicno etiko in poslovno komuniciranje | 8 ur |
| – računovodstvo za odločanje | 22 ur |
| – sestavitev letnega poročila, konsolidiranje in revidiranje | 14 ur |
| – civilno pravo in gospodarske pogodbe | 8 ur |
| – izvajanje notranjerevizijskih poslov | 30 ur |
| – pravila o strokovnem in etičnem ravnanju pri notranjem revidiranju | 8 ur |
| – vlogo notranje revizije in notranjerevizijsko načrtovanje | 20 ur |
| – upravljanje poslovnih procesov ter informacijsko tehnologijo in z njo povezana tveganja | 16 ur |

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu, začelo se je januarja 2012.

V letu 2011 se je nadaljevalo izobraževanje kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2010; organizirana sta bila 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2011 je zagovor zaključnega dela opravljalo 17 kandidatov, od teh morajo 3 kandidati ponovno izdelati in zagovarjati zaključno delo.

6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev

V letu 2011 je pridobilo strokovni naziv 13 preizkušenih notranjih revizorjev.

Na dan 31. decembra 2011 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 183 preizkušenih notranjih revizorjev. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni notranji revizor in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2011 je bilo v tem seznamu vpisanih 95 preizkušenih notranjih revizorjev (na njihovo zahtevo).

6.3.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih notranjih revizorjev

Preizkušeni notranji revizorji morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih notranjih revizorjev, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti v dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo v drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti preizkušeni notranji revizorji od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika, ki je začel veljati 31. januarja 2010. V letu 2011 so se morali preizkušeni notranji revizorji za to, da Inštitut objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih.

V letu 2011 smo s področja notranje revizije izvedli:

- seminar Posodobljeni standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju 2011,
- seminar Najboljša praksa pri notranjem revidiranju,
- seminar Revidiranje poslovnih procesov,
- seminar Prevare in notranjerevizijske aktivnosti,
- seminar Razmerja organov vodenja in nadzora z notranjimi revizorji,
- delavnico Uporaba računalniške forenzike pri revidiranju in pri preiskovanju prevar ter
- delavnico Notranjerevizijski pregled kontrol programskih rešitev.

6.3.4. 14. letna konferenca notranjih revizorjev

Inštitut je 17. in 18. novembra 2011 organiziral 14. letno konferenco notranjih revizorjev. Udeležencev je bilo 136.

Na konferenci so bile predstavljene tele teme: novosti pri pravilih notranjega revidiranja, poslovna kultura in strokovno-etična pravila notranjih revizorjev, vloga notranjih revizorjev pri družbeno odgovornem trajnostnem poslovanju, razmerje med organi vodenja in nadzora ter notranjerevizijsko službo, vloga notranjega revizorja pri preprečevanju in odkrivanju gospodarskega kriminala, poslovna etika in usklajenost delovanja z njo, vloga notranjega revizorja pri izdelavi registra tveganj pri posrednih proračunskih uporabnikih, notranje revidiranje izplačevanja otroških dodatkov na zakonit način, vzpostavitev ustreznega kontrolnega okolja,

neodvisno delovanje državnega notranjega revizorja v praksi, etični vidik korporativnega upravljanja IT, kako ravna notranji revizor, ki naleti na neetično ravnanje, in, ali ima etika jetiko. Organizirana je bila tudi okrogla miza o poslovni etiki in usklajenosti z njo. Na konferenci so bila podeljena potrdila o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor.

6.3.5. Hierarhija pravil notranjega revidiranja

V okviru Hierarhije pravil notranjega revidiranja je odbor Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Kodeks notranjerevizijskih načel, Kodeks etike notranjih revizorjev in Stališče 1 (Zunanje opravljanje notranjerevizijske dejavnosti). Vsa predlagana pravila je Strokovni svet sprejel.

Inštitut je tudi v letu 2011 skrbel, da so bili vsi svetovalni napotki k Standardom strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, ki jih izdaja Inštitut notranjih revizorjev (IIA), sproti prevedeni; v letu 2011 sta bila prevedena 2 svetovalna napotka.

6.3.6. Problemska področja notranje revizije

Položaj notranjerevizijskih aktivnosti je bil v preteklem letu pod vplivom težavnih finančnih, gospodarskih in političnih razmer, ki smo jim bili priča tako v Sloveniji kakor tudi v Evropi in svetu. S strokovnega stališča bi sicer lahko pričakovali, da bo prispevek notranjerevizijskih aktivnosti prinašal pričakovano dodano vrednost, saj je bilo lani izpeljano že izobraževanje trinajste generacije za pridobitev certifikata preizkušenega notranjega revizorja. V tem času je bilo skupaj vpisanih 331 kandidatov, 177 pa jih je izobraževalni proces tudi uspešno zaključilo. Za slovenske potrebe je ta številka pomembna. Glede možne kakovosti izvedbe notranjerevizijskih del in s tem možnosti za ustvarjanje dodane vrednosti organizacijam, kjer se izvajajo notranjerevizijske aktivnosti, lahko na temelju analize obravnavanih tem na notranjerevizijskih konferencah in rednih mesečnih seminarjih, ki se organizirajo v okviru IIA, ugotovimo, da slovenski notranji revizorji uporabljajo sodobno metodo zagotavljanja in svetovanja v povezavi z notranjim revidiranjem. Notranji revizorji so usposobljeni delovati strokovno poglobljeno, tako kot revizorji v drugih razvitih državah. Dejansko so usposobljeni izvajati vse temeljne aktivnosti, ki jih danes stroka zahteva od njih: organizaciji pomagati uresničevati njene cilje s spodbujanjem premišljenega, urejenega načina ovrednotenja in izboljšanja uspešnosti ravnanja s tveganjem ter njegovega obvladovanja in upravljanja. Še več, prinašajo lahko novo vrednost na temelju zagotavljanja natančnega notranjega vpogleda v delovanje lastne organizacije in svoje nepristranskosti. Prvi prispevek – zagotavljanje – prinaša storitve na področju obvladovanja upravljanja, tveganj in kontrol, drugi – notranji vpogled – prinaša usmerjanje, analiziranje in ocenjevanje, tretji – nepristranskost – pa prinaša storitve na temelju celovitosti, odgovornosti in neodvisnosti. Pri tem je treba ugotoviti, da se notranjerevizijske aktivnosti žal odvijajo še preveč na področjih »tveganj in kontrol« in vse premalo na področju »upravljalnih procesov«. Zaradi napačnih političnih podjetniških vzpodbud in neustreznega obvladovanja državnega premoženja se dodana vrednost vse preveč išče po bližnjicah, brez primernih opredelitev dolgoročnih koristi, ki bi imele svojo podporo ne zgolj v dohodkovnem, ampak tudi v premoženjskem stanju organizacij. Takšno legalno družbeno priznavanje vrednot, ki to niso, tudi notranjerevizijske aktivnosti največkrat postavlja na rob zakonskega minimuma: notranjerevizijske storitve se izvajajo le v obsegu, ki formalno zadoščajo pozitivni zakonodaji in predpisom. Prav zaradi tega je bilo delovanje slovenske notranjerevizijske stroke v lanskem in predlanskem letu usmerjeno v izpostavljanje problematike upravljanja korporacij, etike in usklajenosti. Glede na kratko zgodovino kapitalskega trga v Sloveniji ter še posebej glede na specifičen prehod družbene lastnine v državno in zasebno lastnino je težko pričakovati primerljive okoliščine upravljanja, kot jih zasledimo v kapitalsko razvitih državah. Postavljanje upravljalnih procesov pri nas je zaradi tega še toliko težje, vključevanje notranjega revizorja pa še bolj specifično. Investitorji se še niso dokončno oblikovali, njihov edini interes ni celovito povezan z usodo lastniškega kapitala. Prevladujoča vloga dvotirnega sistema v takšni situaciji celotno sliko upravljanja še dodatno obremeni, saj včasih nadzornike postavlja v netransparenten položaj. Poslovodstvo se na drugi strani aktivno vključuje v lastniške odnose, pristojnosti in odgovornosti iz delovnega razmerja se ne izvajajo z vsemi posledicami; vestnost in skrbnost gospodarjenja z izločenim premoženjem investorjev ni

dovolj zakonsko sankcionirana. V slovenskih razmerah nastajajočega kapitalskega trga se na ta način pojavljajo dodatna specifična tveganja v zvezi z uspešnostjo in učinkovitostjo izvajanja procesov upravljanja, ki največkrat niso prepoznana. Vse to zahteva od notranjega revizorja in predvsem pa od notranjerevizijskih predstojnikov toliko bolj skrben in premišljen način, da bi tudi na tem področju lahko prinesel organizaciji pričakovano dodano vrednost. V tej zvezi smo na strokovni ravni postavili etiko kot temeljni kamen uspešnega in učinkovitega upravljanja organizacij. Etično ravnanje ni pomembno zgolj pri izpostavljenih poklicih, kot so revizor, pravnik, zdravnik, brez etike si težko zamišljamo uspešno in učinkovito delovanje katere koli organizacije. Če pogledamo samo gospodarske organizacije, lahko ugotovimo, da problematiko etike večinoma prepuščajo posebnim funkcijskim področjem, kot je na primer organizacijska enota *etika in usklajenost*. Razlog za to je predvsem dejstvo, da je to področje – etika in usklajenost – močno medfunkcijsko povezano z ostalimi področji v podjetju, da je že sicer izvajalec zakonskih zahtev v podjetju, da po naravi svoje funkcije izvaja obvladovanje tveganj ali vsaj posledic neobvladovanja tveganj, da se ukvarja s vprašanji različnih kulturnih vplivov na obnašanje posameznikov v organizaciji in, ne nazadnje, da je snovalec predstavljanja transparentnega glasu na vrhu.

Glede na dejansko stanje notranjega revidiranja, kot smo mu bili priča v preteklem letu, lahko brez večjih zadržkov trdimo, da sta tako slovenska stroka notranjega revidiranja kot praksa, ki ji je uspelo umestiti se v gospodarsko, ekonomsko in politično realnost, pripravljeni za svoj del dodane vrednosti na poti premagovanja recesije in politične nestabilnosti. Koliko jima lahko uspe, pa je žal odvisno le od zagnanosti prakse, saj okolje ne daje dovolj spodbud za resnično vzpostavljane socialno odgovornih organizacij.

6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov

Leta 2011 je bilo v Sloveniji ponovno mogoče opravljati mednarodni izpit za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov (*Certified Information Systems Auditor, CISA*), ki ga organizira Združenje za revidiranje in urejanje informacijskih sistemov (*Information Systems Audit and Control Association, ISACA*). Ta organizacija izobražuje in tudi podeljuje mednarodna pooblastila (licence) za opravljanje poklica revizor informacijskih sistemov. V juniju je izpit uspešno opravilo 6 kandidatov, decembra pa 5. Poleg tega je bilo mogoče opravljati tudi izpit za preizkušenega vodjo informacijske zaščite (*Certified Information System Manager, CISM*). Junija so bili uspešni 3 kandidati. Inštitut pa je tako kot prejšnja leta organiziral tudi 2 dodatna izpita, ki ju morajo opraviti kandidati, ki so uspešno opravili izpit CISA (*Certified Information Systems Auditor*), da pridobijo strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov. Izpit iz revidiranja in MSR so uspešno opravili 4 kandidati, iz pravne ureditve področja informacijskih sistemov v Sloveniji pa 1 kandidat.

V letu 2011 je prišlo do prenove izobraževalnega programa, sprejet je bil nov Pravilnik o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni davčnik, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, vpisu v registre pri Inštitutu in načinu vodenja seznamov aktivnih imetnikov nazivov. Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov mora imeti kandidat še vedno opravljen izpit CISA, poleg tega pa mora po novem opraviti še izobraževanje pri Inštitutu, ki obsega 92 ur, in sicer je razdeljeno na:

- | | |
|---|-------|
| – standarde, smernice, orodja in tehnike dobrih praks revidiranja informacijskih sistemov | 20 ur |
| – mednarodne standarde, dobre prakse in kontrolni okvir na področju IT | 24 ur |
| – informacijsko pravo | 20 ur |
| – mednarodna pravila revidiranja in revizorjevo poročanje | 28 ur |

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu, začelo se je januarja 2012.

6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

V letu 2011 so strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov pridobili 4 kandidati. Na dan 31. decembra 2011 je tako imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 91 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2011 je bilo v tem seznamu vpisanih 42 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov (na njihovo zahtevo).

6.4.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

Preizkušeni revizorji informacijskih sistemov morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti preizkušeni revizorji informacijskih sistemov od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika, ki je začel veljati 31. januarja 2010. V letu 2011 so se morali preizkušeni revizorji informacijskih sistemov za to, da Inštitut objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih. V letu 2011 je Inštitut organiziral s področja revidiranja informacijskih sistemov:

- delavnico Obvladovanje varnostnih incidentov v IS,
- pripravljalni seminar na izpit CISA,
- seminar Zagotavljanje varnosti podatkov v revizijskih postopkih,
- delavnico Standardi in smernice revidiranja IS – uporaba v praksi,
- seminar Uporaba standardov revidiranja na področju informacijske tehnologije 1. del in
- seminar Uporaba standardov revidiranja na področju informacijske tehnologije 2. del.

Inštitut je tudi skušal organizirati delavnico Delavnica ISO 27000 – preverjanje skladnosti skozi presojo, vendar je bilo zanimanje zanjo premajhno.

6.4.4. 19. mednarodna konferenca o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov

28. in 29. septembra 2011 je Inštitut organiziral 19. mednarodno konferenco o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov. Njeno delo je spremljalo 71 udeležencev. Prvi dan konference je bil razdeljen na tri sklope: *Uvodni del* (tema: Prihajajoči standardi in zagotavljanje varovanja informacij); *Varnost* (teme: Računalništvo v oblaku – varovanje osebnih podatkov, "Beleženje Marije Novak" – po sledih vaših in naših osebnih podatkov, Postopki preverjanja osebja); *Prakse revidiranja* (teme: Celovito neprekinjeno revidiranje varnosti in kontrol v SAP, Master Data Services kot orodje za izboljšanje kakovosti in sledljivosti podatkov, Načrt revidiranja Microsoft Dynamic CRM, Revizija na hekerski način). Drugi dan konference pa je bil razdeljen na štiri sklope: *Varnost informacijskih sistemov* (teme: Virtualizacija in varnost IS, Upravljanje pravic posameznikov, Trinivojske rešitve in zagotavljanje varnosti); *Revizijske sledi* (teme: Obvladovanje revizijskih sledi – upravljanje s procesi, Prednosti enotnega obravnavanja sistema revizijskih sledi, Vodenje revizijskih sledi brez posegov v aplikacije); *Operativna tveganja* (teme: Standard za upravljanje tveganj ISO 31000:2009 – načela in smernice ter ISO/IEC 31010:2009 – tehnike za ocenjevanje tveganj, Model COSO in register tveganj, Ocena tveganj) in *Izzivi stroke – kaj je realnost* (teme: Zaznavanje vloge in pomena informatike v letnih poročilih, Varnost in psihologija, Poslovni model vrednotenja varnosti).

Na konferenci so bila podeljena potrdila o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov.

6.3.5. Hierarhija pravil revidiranja informacijskih sistemov

Odbor Sekcije preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Hierarhijo pravil revidiranja informacijskih sistemov. Namen Hierarhije pravil revidiranja informacijskih sistemov je opredelitev pravil revidiranja informacijskih sistemov in prioritete posameznih pravil revidiranja informacijskih sistemov pri njihovi uporabi; zagotavljanje izvajanja storitev revidiranja informacijskih sistemov na najvišji kakovostni ravni; ugotavljanje in določanje obsega odgovornosti revizorja informacijskih sistemov do naročnikov in širše javnosti, ki uporablja(jo) in/ali se opira(jo) na revidirane informacijske sisteme; boljše razumevanje dela revizorja informacijskih sistemov in njegovih izsledkov, o katerih se poroča naročnikom in širši javnosti; povečevanje učinkovitosti revidiranja informacijskih sistemov; podpora pri izvajanju revidiranja informacijskih sistemov s ciljem širjenja najboljših strokovnih rešitev in načel etičnega ravnanja oziroma delovanja revizorja informacijskih sistemov.

Hierarhija postavlja na prvo raven strokovnih pravil Mednarodne standarde za strokovnjake revidiranja, kontrol in dajanja zagotovil na področju IT, ki jih sprejema Mednarodno združenje za revidiranje in kontrolo informacijskih sistemov (*The International Systems Audit and Control Association, ISACA*). Inštitut je leta 2011 prevedel in objavil standarde. Prav tako je prevedel Mednarodne smernice za strokovnjake revidiranja, kontrol in dajanja zagotovil na področju IT, ki pa jih je treba še lektorirati in bodo objavljene v letu 2012.

6.4.6. Problemska področja revizije informacijskih sistemov

Računsko sodišče Republike Slovenija se je pozitivno odzvalo na naš poziv k posodobitvi Napotila za izvajanje revizij (Uradni list RS, št. 11/01) s vključitvijo Mednarodnih standardov za strokovnjake revidiranja, kontrol in dajanja zagotovil na področju IT. Nasprotno pa od Ministrstva za finance, na katero smo 30. junija 2011 naslovili dopis, povezan z Zakonom o davčnih blagajnah, do danes nismo prejeli odgovora.

V Poročilu o delu za leto 2010 smo izpostavili ključna problemska področja, katerih skupni imenovalac je pravilno, zanesljivo, varno in stroškovno učinkovito delovanje informacijskih sistemov. V letu 2011 smo dobili nedvoumne dokaze, da je zagotavljanje pravilnega, zanesljivega, varnega in stroškovno učinkovitega delovanja informacijskih sistemov resen in naraščajoč problem, ki ga lahko ilustriramo tako z domačimi kot tudi tujimi primeri, med katerimi velja izpostaviti nedelovanje novega informacijskega sistema DURS, težave z elektronsko zemljiško knjigo, uresničene grožnje spletnih aktivistov, ki delujejo pod imenom Anonymus ter so izvedli napad na informacijski sistem NLB in več spletnih strani vlade Republike Slovenije, pa tudi nenehne težave bank z elektronskimi plačilnimi instrumenti. V svetu je odmeval primer vdora v omrežje PlayStation podjetja Sony, dveurni mrk nekaterih storitev podjetja Google in izguba podatkov uporabnikov elektronske pošte GMail. Pomemben mejnik pri uporabi svetovnega omrežja Internet pa predstavlja tudi Trgovinski sporazum za boj proti ponarejanju (*Anti-Counterfeiting Trade Agreement, ACTA*), ki med drugim predvideva poostren nadzor nad omrežnim prometom.

Z revizijo informacijskega sistema lahko bistveno zmanjšamo tveganje nepravilnosti v delovanju in/ali uporabi informacijskih rešitev, zato menimo, da bi odgovorni v podjetjih in javni upravi morali prepoznati tveganja, povezana z vpeljavo in uporabo informacijskih rešitev. Zato ostaja eno ključnih problemskih področij revizorjev informacijskih sistemov zakonska ureditev področja revidiranja informacijskih sistemov, saj opažamo, da se lastniki in uporabniki informacijskih rešitev pogosto ne zavedajo tveganj, ki izhajajo iz uporabe sodobnih informacijskih rešitev in elektronskega poslovanja. Prizadevali si bomo tudi za bolj povezano delovanje s pooblaščenimi in notranjimi revizorji, ki posredno prevzemajo tveganja delovanja in uporabe informacijskih rešitev. V ta namen bomo v letu 2012 izdelali standardne vzorce ključnih dokumentov, povezanih z izvajanjem vseh treh oblik revizijskih storitev (revizije, pregleda in dogovorjenega postopka) za področje informacijskih sistemov, hkrati pa bomo začeli oblikovati stališča, ki bodo dodatno pojasnila način izvajanja revizijskih storitev na področju informacijskih sistemov. Konec

leta 2011 smo že oblikovali delovno skupino za področje Zakona o varstvu osebnih podatkov in zagotavljanja skladnosti v okoljih računalništva v oblaku, pripravljamo pa tudi stališče, povezano z oblikovanjem sodil pri izvajanju revizije informacijskega sistema. Prav računalništvo v oblaku pa odpira novo poglavje na področju revizije informacijskih sistemov, saj se uporaba storitev informacijske tehnologije globalizira, dajanje zagotovil pa otežuje. V ta namen se na ravni Evropske unije pripravlja direktiva, ki bo omogočala certificiranje ponudnikov računalništva v oblaku. Revizorji informacijskih sistemov menimo, da je za vzpostavitev zaupanja ključna uporaba Mednarodnih standardov in smernic za strokovnjake revidiranja, kontrol in dajanja zagotovil na področju informacijske tehnologije, zato predlagamo, da se pooblastilo za izvajanje tovrstnih storitev v Sloveniji dodeli imetnikom naziva PRIS. Področja, na katera smo opozorili že v poročilu za leto 2010, vendar država ni vpeljala ustreznih rešitev, so:

- uporaba elektronskih dokumentov in komunikacij, vključno z elektronsko pošto, ter uporaba elektronskih storitev, med katerimi velja posebej omeniti informacijske sisteme, s katerimi se opravljajo finančne transakcije (na primer bančne sisteme, kartične sisteme, sisteme za elektronsko plačevanje, spletne trgovine in druge spletne sisteme), in sisteme, ki hranijo ali obdelujejo ključne podatke posameznika ali družbe (na primer javne evidence in registre, elektronske arhive);
- uvedba revizije ključnih informacijskih sistemov, katerih lastnik je država (na primer sodstva, zdravstva, šolstva), saj posledice tveganj, ki izhajajo iz delovanja in uporabe informacijskih sistemov, praviloma bremenijo proračunska sredstva;
- uvedba nadzora izvajanja projektov s področja razvoja in vzdrževanja informacijskih sistemov, kjer lahko revizorji informacijskih sistemov bistveno vplivajo na kakovost rezultatov, skladnost le-teh s standardi in dobrimi praksami ter pravočasnost odkrivanja pomanjkljivosti in zaščito interesov investitorja projekta – tudi države – za projekte, financirane z javnimi sredstvi;
- aktivno vključevanje Sekcije revizorjev informacijskih sistemov v delovne skupine za oblikovanje in usklajevanje predlogov zakonodaje za področja, povezana z revizijo in dajanjem zagotovil informacijskih sistemov.

Izzivi, s katerimi se bomo verjetno tudi v prihodnje srečevali revizorji informacijskih sistemov, pa so oziroma bodo predvsem

- ustrezno vključiti revizorje informacijskih sistemov pri oblikovanju direktive, povezane z uporabo računalništva v oblaku;
- proučiti vlogo revizorjev informacijskih sistemov, povezano s problematiko Trgovinskega sporazuma za boj proti ponarejanju;
- določiti vrsto informacijskih rešitev in področja uporabe, kjer bi bilo smiselno opraviti letni pregled delovanja širšega okolja informacijske tehnologije;
- opredeliti informacijske rešitve, ki bi jih bilo smiselno pred vpeljavo v ciljno okolje revidirati in izdati mnenje glede tveganosti njihove uporabe v ciljnem okolju;
- predpisati ukrepe za zaščito interesov tretjih oseb pri elektronskem poslovanju in možne oblike preverjanj;
- izdati priporočila za vključevanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov v pomembne IT-projekte z namenom zmanjševanja tveganja in pravočasnega ukrepanja;
- vzpostaviti mehanizme za aktivno vključevanje predstavnikov Sekcije preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov v delovne skupine, ki oblikujejo predloge predpisov za področja revizije informacijskih sistemov.

6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov

Tudi v letu 2011 Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov ni delovala.

6.6. Sekcija pooblaščenih ocenjevalcev

6.6.1. *Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti*

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij je v preteklosti obsegalo 167 ur. Razdeljeno je bilo na splošni in posebni del. V okviru splošnega dela so kandidati opravljali izpite iz revizije, računovodstva, poslovnih financ, gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod, poslušali so tudi predavanja iz poslovnega komuniciranja, pri posebnem delu pa so opravljali izpite iz računovodstva, davkov, poslovnih financ in vrednotenja podjetij. V letu 2011 je prišlo do prenove izobraževalnega programa, sprejet je bil nov Pravilnik o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij po novem programu traja 172 ur, in sicer je razdeljeno na:

– gospodarsko pravo, pravo družb in upravljanje podjetij	16 ur
– poklicno etiko in poslovno komuniciranje	5 ur
– civilno pravo in gospodarske pogodbe	8 ur
– davčno pravo in obdavčitev pravnih oseb	20 ur
– računovodenje in Slovenske računovodske standarde	20 ur
– matematične in statistične metode	10 ur
– izbrane teme iz sodobnih poslovnih financ	26 ur
– metode ocenjevanja vrednosti podjetij	29 ur
– osnov vrednotenja podjetij	16 ur
– posebnosti pri ocenjevanju vrednosti podjetij in pregled poročila o ocenjevanju vrednosti ter	12 ur
– Standarde ocenjevanja vrednosti	10 ur

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu; začelo se je januarja 2012.

Za kandidate, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2010, se je izobraževanje v letu 2011 nadaljevalo. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2011 je zaključno delo zagovarjalo 13 kandidatov, 7 jih je bilo na zagovoru neuspešnih.

6.6.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin obsega 146 ur, od teh:

– računovodenje in davki	12 ur
– gospodarske pogodbe in civilno pravo	6 ur
– osnovna pravna znanja	8 ur
– finančna matematika in statistične metode	6 ur
– osnove poslovnih financ	10 ur
– standardi ocenjevanja vrednosti	10 ur
– načini in metode ocenjevanja vrednosti nepremičnin	56 ur
– ocenjevanje vrednosti za posebne namene	6 ur
– vpliv okolja na vrednost nepremičnin ter energetska učinkovitost stavb	4 ure
– ocenjevanje vrednosti zemljišč in specialnih nepremičnin ter analiza najgospodarnejše uporabe	16 ur
– poročanje o oceni vrednosti	12 ur

V letu 2011 se je v izobraževanje vpisalo 29 kandidatov. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer maja oziroma junija in oktobra oziroma novembra.

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2012.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2011 je zaključno delo zagovarjalo 17 kandidatov, 6 kandidatov je bilo na zagovoru neuspešnih.

6.6.3. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin obsega 116 ur, od teh:

– računovodenje in davki	12 ur
– gospodarske pogodbe in civilno pravo	6 ur
– osnovna pravna znanja	8 ur
– finančna matematika in statistične metode	6 ur
– osnove poslovnih financ	10 ur
– standardi ocenjevanja vrednosti	10 ur
– osnove ocenjevanja vrednosti strojev in opreme	26 ur
– načini in metode ocenjevanja vrednosti premičnin	32 ur
– poročanje o oceni vrednosti	6 ur

V letu 2011 izobraževanja nismo izvedli, ker je bilo število vpisanih kandidatov premajhno.

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2012.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2011 je zaključno delo za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme neuspešno zagovarjal 1 kandidat.

6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti po ZRev-2 so zaključen študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, uspešno opravljen preizkus strokovnih znanj za posamezen naziv, 5 let delovnih izkušenj na področju, ki zahteva znanje, potrebno za opravljanje nalog ocenjevanja vrednosti podjetij, nepremičnin oziroma strojev in opreme, dejstvo, da oseba ni (bila) pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, dejstvo, da ima oseba visoko raven aktivnega znanja slovenščine, ter dejstvo, da ji v preteklosti ni bilo odvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca. Oseba, ki izpolnjuje te pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. Dovoljenje za opravljanje nalog je v letu 2011 pridobilo 9 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij, 5 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin in 1 pooblaščen ocenjevalec vrednosti strojev in opreme. V letu 2011 je Vrhovno sodišče zavrnilo tožbo vloženo zoper odločbo, s katero je bila zavrnjena izdaja dovoljenja, ker kandidat ni izpolnjeval z zakonom predpisanega pogoja o opravljenem preizkusu strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin.

ZRev-2 določa, da velja dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti 2 leti od izdaje. Veljavnost dovoljenja se podaljša vsakič za 2 leti, če imetnik dovoljenja opravi dodatno strokovno izobraževanje po programu, ki ga določi Inštitut. V letu 2011 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 44 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij, 43 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti, 1 pooblaščen ocenjevalec vrednosti podjetij pa ni izpolnjeval pogoja dodatnega izobraževanja na podlagi Pravilnika o priznanju dodatnega izobraževanja za podaljševanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti, zato mu dovoljenje ni bilo podaljšano.

Prav tako je poteklo dovoljenje 41 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin, 40 jih je vložilo zahtevo za njegovo podaljšanje in vsem je bilo dovoljenje podaljšano; prav tako je dovoljenje poteklo 12 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti strojev in opreme – vsi so ga podaljšali.

Na dan 31. decembra 2011 je imelo dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij 65 ocenjevalcev. V register je bilo vpisanih tudi 73 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin ter 16 ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme z dovoljenjem za opravljanje nalog.

6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pooblašчени ocenjevalci vrednosti morajo za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico na izobraževanjih, ki jih Inštitut označi z oznako C, preostalih 40 % pa lahko pridobijo v drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti pooblašчени ocenjevalci vrednosti od vložitve prvega zahtevka za podaljšanje po sprejetju novega pravilnika, ki je začel veljati 6. januarja 2010. Pooblašчени ocenjevalci, ki so v letu 2011 želeli podaljšati dovoljenje, so morali imeti iz naslova dodatnega izobraževanja najmanj 60 ur v dveh letih.

Večino seminarjev za dodatno izobraževanje prireja Inštitut. V letu 2011 smo organizirali

- seminar Podroben pregled Mednarodnih standardov ocenjevanja vrednost,
- delavnico Ocenjevanje nepremičnin za potrebe zavarovanega presojanja s pomočjo obrazca,
- seminar o ocenjevanju vrednosti umetnim, plemenitim kovin in dragih kamnov,
- seminar Osnove računovodenja o nepremičninah,
- delavnico Ocenjevanje nepremičnin za potrebe zavarovanega posojanja s pomočjo obrazca (za sodne cenilce nepremičnin), ki smo jo ponovili dvakrat,
- seminar Vpliv funkcionalnih lastnosti premoženja na vrednost sredstva,

- delavnico Poročilo o oceni vrednosti,
- seminar Ocenjevanje vrednosti dolgoročnih finančnih naložb za računovodsko poročanje ter
- seminar Novosti na področju nepremičninske zakonodaje in e-ZK (informatizirana zemljiška knjiga).
- Skušali smo organizirati tudi seminar Vpliv energetske učinkovite gradnje na funkcionalne značilnosti stavb, vendar je bilo zanimanje zanj premajhno.

6.6.6. 14. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti

Inštitut je 9. in 10. junija 2011 organiziral 14. letno konferenco ocenjevalcev vrednosti. Njeno delo je spremljalo 121 udeležencev.

Na konferenci obravnavane teme so bile: javni nadzor nad področjem ocenjevanja vrednosti, okvir upravljanja organizacij, pregled standarda MRS 36 – vloga posloводства, pooblaščenega revizorja, v tej zvezi, analiza trenutnih makroekonomskih razmer in napovedi za prihodnost (Slovenija, Evropska unija, globalno), pregled trga nepremičnin, diskontna mera, ocenjevanje vrednosti nepremičnin za namene računovodskega poročanja, poročilo o navodilu in delu z obrazcem za oceno tržne vrednosti nepremičninskih pravic za zavarovano posojanje, zaznava ključnih dejavnikov ocenjevanja vrednosti, kodeks etike, ocenjevanje umetniških del in dragih kamnov, vsakodnevno soočanje s stresom.

Na konferenci so bila podeljena tudi potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti.

6.6.7. Strokovna srečanja Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Odbor Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti je v letu 2011 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V letu 2011 so bila organizirana 4 strokovna srečanja in sicer so bila organizirana posebej za posamezne vrste ocenjevalcev vrednosti. Teme obravnavane na strokovnih srečanjih so bile:

- pregled trenutnih dogajanj na področju ocenjevanja vrednosti podjetij,
- pomen in uporaba nadomestitvene rezerve in premije za ohranitev glavnice,
- pregled najpogostejših napak, ugotovljenih v postopkih nadzora nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti podjetij, in
- problem funkcionalne zastarelosti.

6.6.8. Pravila ocenjevanja vrednosti

Odbor Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Navodilo 1 – Ocenjevanje tržne vrednosti ter sestava, vsebina in oblika poročila o oceni tržne vrednosti nepremičninskih pravic za potrebe zavarovanega posojanja. K pojasnilu je dala soglasje Agencija. V skladu s tem navodilom je Inštitut pripravil tudi spletni obrazec ocene tržne vrednosti nepremičninskih pravic.

Konec leta 2011 je Inštitut poskrbel, da so se začeli prevajati Mednarodni standardi ocenjevanja vrednosti (2011).

6.6.9. Problemska področja ocenjevanja vrednosti

Že v lanskem poročilu smo zapisali, da so spremembe v globalnem in lokalnem finančnem okolju v zadnjih letih močno vplivale na vsa področja gospodarstva, kar se je pokazalo v obliki različnih novih zahtev na posameznih strokovnih področjih, med katere spada tudi področje ocenjevanja. Za leto 2011 lahko ugotovimo, da se ta gibanja nadaljujejo in da dogajanja v makroekonomskem okolju vse bolj krojijo usodo posameznih gospodarstev.

Pogled v prihodnost pa samo še potrjuje ugotovitev, da bo področje ocenjevanja vrednosti vedno bolj kompleksno in bo zahtevalo od ocenjevalcev nenehno sprotno obnavljanje in poglobljanje strokovnega znanja.

V tej luči je v letu 2011 Odbor za mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti (OMSOV) izdal nove Mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti, MSOV 2011. Poleg popolnoma nove in preglednejše strukture prinašajo tudi podrobne in poglobljene usmeritve za področje ocenjevanja vrednosti za namene računovodskega poročanja ter za področje zavarovanega posojanja, ki so v trenutnih razmerah še posebej aktualne.

Inštitut je od OMSOV dobil dovolilo za prevod MSOV 2011 v slovenski jezik. Tako so bili prevedeni novi standardi na spletni strani Inštituta objavljeni dne 6. februarja 2012 in so od tega dne dalje obvezni za vse pooblaščenec ocenjevalce.

Hkrati s tem je Inštitut že pripravil 2 sklopa izobraževanj o novih MSOV 2011, ki bosta potekala v marcu 2012, in sicer posebej za ocenjevalce nepremičnin in strojev ter opreme in posebej za ocenjevalce podjetij. Glede na to, da se pomembnost uporabe in upoštevanja standardov povečuje, je v nadaljevanju leta 2012 v načrtu izvedba seminarjev MSOV 2011 tudi za potencialne uporabnike MSOV.

Glede na to, da OMSOV v nadaljevanju načrtuje pripravo in izdajo tako imenovanih strokovnih navodil (*technical papers*), ki naj bi služili kot dodatna pojasnila pri uporabi MSOV 2011 (kar je novost, ki jo ocenjevalci do sedaj niso poznali), se je Inštitut zavezal, da bo sproti zagotavljal tudi prevode vseh objavljenih in potrjenih strokovnih navodil.

V luči trenutnih razmer Inštitut izpostavlja pravilo pomembnosti strokovnega ravnanja pooblaščenec ocenjevalcev vrednosti; to zavedanje o ravnanju v skladu s pravili etičnega ravnanja. V tej povezavi je bil tako v začetku leta 2012 v slovenski jezik preveden Kodeks etike, ki ga je konec leta 2011 sprejel in potrdil OMSOV. Inštitut načrtuje, da bo ta kodeks v letu 2012 uvrščen v Hierarhijo pravil ocenjevanja vrednosti, kjer bo nadomestil do sedaj veljavni Kodeks etike.

Glede na to, da so novi MSOV 2011 razvrščeni na prvo raven Hierarhije pravil ocenjevanja vrednosti, se je seveda pojavila potreba po natančnem pregledu vsebin druge in tretje ravni Hierarhije pravil. Inštitut načrtuje, da se bosta druga in tretja raven Hierarhije pravil ustrezno posodobili oziroma dopolnili v prvi polovici leta 2012.

V letu 2011 smo opazili, da se pritisk na zniževanje cen ocenjevalskih storitev nadaljuje. Posebej je bilo to občutiti na področju ocenjevanja vrednosti nepremičnin (v povezavi z zavarovanim posojanjem), ko so se zaradi izrazitih pritiskov bank cene ocenjevalskih storitev znižale pod mejo, kjer je mogoče pričakovati ekonomsko upravičeno in obenem kakovostno sprejemljivo raven ocenitev vrednosti.

Na področju ocenjevanja vrednosti podjetij opazimo, da nekateri javni razpisi za zbiranje ponudb storitev ocenjevanja vrednosti vključujejo omejitve glede rokov za pripravo posameznih ocen vrednosti, ki so glede na zahtevnost nekaterih projektov ocenjevanja vrednosti podjetij nerazumno kratki. Posledično se pričakujejo tudi ustrezno nizke cene.

Zavedamo se, da na to lahko vplivamo zgolj z aktivnejšo vlogo Inštituta ter ozaveščanjem ocenjevalcev o pomembnosti, da pri ocenjevanju vrednosti ravna strokovno in odgovorno.

Tudi v letu 2011 so se v skladu s sprejetim programom dela nadaljevali redni nadzori nad pooblaščenimi ocenjevalci. Poudarjamo, da so nadzori razkrili neenotnost v kakovosti posameznih poročil o ocenjevanju vrednosti tako na področju ocenjevanja vrednosti podjetij kakor tudi na področju ocenjevanja vrednosti nepremičnin. Inštitut bo tako v nadaljevanju posvetil veliko pozornost zagotavljanju strokovnih izobraževanj za vse strokovne nazive pooblaščenec ocenjevalcev ter poskrbel za sprotno obveščanje vseh pooblaščenec ocenjevalcev o novostih s področja ocenjevanja vrednosti.

Radi bi le še dodali, da se je v letu 2011 pokazalo, da se zanimanje za stroko ocenjevanja vrednosti strojev in opreme drastično zmanjšuje. Upadanje zanimanja je še posebej občutno po letu 2009. Za vpis novih kandidatov za izobraževanje praktično ni zanimanja že zadnja 3 leta, prav tako pa se zmanjšuje tudi število registriranih ocenjevalcev strojev in opreme. Razlog za to je delno v zmanjšanju zanimanja trga za ocenjevanje vrednosti strojev in opreme (predvsem v povezavi z računovodskim poročanjem), del krivde pa je nedvomno treba poiskati tudi na strani ocenjevalcev in Inštituta, saj jim v letu 2010 in 2011 ni uspelo najti načina za večjo uveljavitev te stroke.

6.6.10. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti

Po ZRev-2 se nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti opravlja z namenom preverjanja, ali pooblašчени ocenjevalci vrednosti pri opravljanju ocenjevanja vrednosti ravna v skladu s pravili ocenjevanja vrednosti. Nadzor se opravlja

- s sprotnim preverjanjem, ali osebe, ki zaprosijo za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti, izpolnjujejo pogoje iz 90. člena ZRev-2 (najmanj študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, najmanj petletne delovne izkušnje na področju, ki zahteva strokovno znanje, potrebno za opravljanje nalog ocenjevanja vrednosti posamezne vrste premoženja, opravljen preizkus strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti posamezne vrste premoženja, določenih s pravilnikom, ki ureja pridobitev potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, neodvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v preteklosti, odsotnost obsodbe oziroma izbrisana kazen v kazenski evidenci za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, visoka raven aktivnega znanja slovenščine);
- z neposrednim preverjanjem in sprotnim spremljanjem, ali oseba, ki zaprosi za podaljšanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti, izpolnjuje pogoje za to podaljšanje, kar pomeni, da se ugotavlja, ali je oseba opravila program dodatnega strokovnega izobraževanja;
- s spremljanjem, zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, ki so po določbah tega zakona dolžni poročati Inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah; na podlagi 96. člena ZRev-2 so pooblašчени ocenjevalci vrednosti Inštitutu dolžni poročati o
- spremembah podatkov, ki se vpisujejo v register, in sicer so to dolžni storiti v 15 dneh od spremembe, ter
- pogodbah o ocenjevanju vrednosti, ki so jih sklenili za posamezno poslovno leto v skladu s Pravilnikom o rednem letnem poročanju pooblaščenih ocenjevalcev;
- z opravljanjem pregledov dela pooblaščenih ocenjevalcev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov.
- spremembah podatkov, ki se vpisujejo v register, in sicer so to dolžni storiti v 15 dneh od spremembe, ter
- pogodbah o ocenjevanju vrednosti, ki so jih sklenili za posamezno poslovno leto v skladu s Pravilnikom o rednem letnem poročanju pooblaščenih ocenjevalcev;
- z opravljanjem pregledov dela pooblaščenih ocenjevalcev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov.

Inštitut je opravljal nadzor na vseh z zakonom predvidenih področjih. Pregledi dela pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti se opravljajo v prostorih Inštituta. Pooblašчени ocenjevalci v skladu z zahtevo za opravljanje pregleda nalog dostavijo Inštitutu dokumentacijo, ki je predmet nadzora. Za posamezen nadzor so praviloma pooblašчени 3 pooblašчени ocenjevalci vrednosti in vodja postopka. Po končanem pregledu dokumentacije pooblaščene osebe sestavijo zapisnik, v katerem podrobno opišejo nepravilnosti, ki so jih ugotovile v postopku izvajanja nadzora. Zapisnik prejme pooblašчени ocenjevalec vrednosti najkasneje v 8 dneh po opravljenem nadzoru s pozivom, da v roku, ki ga določi Inštitut (običajno v 15 dneh), predloži pisne pripombe. Zapisnike in pripombe k njim obravnava Strokovni svet. Strokovni svet ugotavlja, ali je na podlagi v nadzoru ugotovljenih dejstev mogoče sklepati o sumu pomembnejših nepravilnosti, ki bi, če bi bile v postopku izrekanja sankcije potrjene, zahtevale ustrezno ukrepanje. O sumu morebitnih pomembnejših nepravilnosti obvesti Inštitut Agencijo za vsak posamezen nadzirani subjekt v svojem strokovnem mnenju. Poleg tega izroči Inštitut Agenciji vso dokumentacijo, pridobljeno v okviru nadzora, vključno z zapisnikom, pripombami k zapisniku in priporočili za kakovostnejše opravljanje nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti.

6.6.11. Opravljeni pregledi opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti v letu 2011

Leto 2011 smo nadaljevali preglede opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti na podlagi ZRev-2. Načrt opravljanja nadzorov za leto 2011 je na podlagi strateškega načrta sprejel Strokovni svet, k njemu pa je dala soglasje Agencija. Tako so bili v skladu z letnim načrtom za leto 2011 opravljeni nadzori nad 7 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti nepremičnin, 7 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti podjetij ter 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti strojev in opreme. Poleg nadzorov, predvidenih v letnem načrtu, pa je Inštitut opravil še dodatno nadzor nad 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti podjetij in 1 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin.

Podatki o opravljenih nadzorih so prikazani v tabeli 3.

Tabela 3: Podatki o opravljenih nadzorih

	Število 31. 12. 2011	Število tistih, ki ocenjujejo vrednost (na dan 7. 5. 2011)	Opravljeni nadzori
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti nepremičnin	73	57	8
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti podjetij	65	43	9
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	16	13	2

6.6.12. 2. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2011 je Inštitut pri pregledu dela posameznih pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti ugotovil pomembnejše nepravilnosti, o katerih je v strokovnih mnenjih obvestil Agencijo.

Pregled ugotovljenih nepravilnosti na podlagi ZRev-2 prikazuje tabela 4.

Tabela 4: Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v letu 2011

Subjekt nadzora	Leto 2011		
	Število opravljenih pregledov	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti	Odstotek ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti nepremičnin	8	3	37,5 %
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti podjetij	9	6	66,7 %
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	2	1	50 %

7. DRUGE NALOGE INŠTITUTA

V tem poročilu je opisana izpolnitev programa dela za leto 2011 po sekcijah. Delo Inštituta v preteklem letu pa je segalo tudi na druga področja. Poročamo le o nekaterih najpomembnejših.

7.1. Izdajateljska dejavnost

Po sklepu Strokovnega sveta ter v dogovoru z Zvezo računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, ki je ustanoviteljica Inštituta, izdaja Inštitut strokovne publikacije; založnica je Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

Strokovna literatura, ki jo je Inštitut izdal leta 2011:

- šesta izdaja Slovenskih računovodskih standardov,
- Priročnik za ocenjevanje vrednosti podjetij (dopolnjena izdaja) avtorja mag. Bojana Praznika,
- Finančno računovodstvo za družbe avtorjev dr. Marjana Odarja, Romane Hieng, dr. Stanka Koželja, mag. Matjaža Prusnika in Vere Zupančič ter
- 6 številki revije Revizor.

Izdajateljsko dejavnost nadaljuje tudi v letu 2012.

7.2. Dodatno izobraževanje

Poleg posvetovanj, ki so jih po svojem programu dela pripravile posamezne sekcije, je Inštitut pripravil tudi

- seminar Materialna statusna preoblikovanja gospodarskih družb – posamezna računovodsko-davčna vprašanja v praksi,
- seminar Nova spoznanja pri trženju storitev,
- delavnico Poslovno-uradovni jezik,
- seminar Zavarovanje plačil,
- delavnico Upravljanje s časom,
- seminar Pravna razmerja in odgovornosti v dejanskem in pogodbenem koncernu ter vloga in odškodninska odgovornost revizorja ter organov vodenja nadzora in
- delavnico Kako vzpostaviti ustrezno kontrolno okolje?

Šteli so se kot dodatno izobraževanje za podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in pooblaščenega ocenjevalca vrednosti oziroma za objavo podatkov oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut.

8. PROSTORSKA IN KADROVSKA PROBLEMATIKA

8.1. Prostorska problematika

Inštitut opravlja svojo dejavnost v sodobnih in funkcionalnih prostorih z vso opremo, potrebno za nemoteno delo, ki jih ima v najemu od Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

9. REVIDIRANI RAČUNOVODSKI IZKAZI

Slovenski inštitut za revizijo

Dunajska cesta 106

LJUBLJANA

IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2011

Izkaz poslovnega izida za 2011	Znesek v EUR	
	tekočega leta	prejšnjega leta
2	4	5
PRIHODKI OD POSLOVANJA	1.173.973	1.189.755
A. POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA DEJAVNOSTI NEGOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB	0	0
B. POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA LASTNE DEJAVNOSTI	1.173.973	1.189.755
1. Poslovni prihodki od opravljanja lastne dejavnosti	1.173.973	1.189.755
2. Povečanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	0	0
3. Zmanjšanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	0	0
C. FINANČNI PRIHODKI	3.895	4.122
Č. DRUGI PRIHODKI	1.422	43
D. CELOTNI PRIHODKI	1.179.290	1.193.920
E. STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV	650.462	699.575
1. Nabavna vrednost prodanega blaga	0	0
2. Stroški materiala	7.588	6.058
3. Stroški storitev	642.874	693.517
F. STROŠKI DELA	482.221	479.636
1. Plače in nadomestila plač	388.902	387.341
2. Prispevki za socialno varnost zaposlenцев	62.744	62.492
3. Drugi stroški dela	30.575	29.803
G. AMORTIZACIJA	6.425	5.761
1. Amortizacija, nadomeščena v breme dolgoročno odloženih prihodkov	6.425	5.761
2. Druga amortizacija	0	0
H. REZERVACIJE	0	0
I. DRUGI STROŠKI	17.639	36.356
1. Prevrednotovalni odhodki	1.132	2.210
2. Ostali drugi stroški	16.507	34.146
J. FINANČNI ODHODKI	360	116
K. DRUGI ODHODKI	0	2
L. CELOTNI ODHODKI	1.157.107	1.221.446
M. PRESEŽEK PRIHODKOV	22.183	0
M. PRESEŽEK ODHODKOV	0	27.526

Izkaz poslovnega izida za 2011	Znesek v EUR	
	tekočega leta	prejšnjega leta
2	4	5
N. DAVEK OD DOHODKOV PRIDOBITNE DEJAVNOSTI	3.341	0
O. ČISTI PRESEŽEK PRIHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	18.842	0
P. PRESEŽEK ODHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	0	27.526
R. PRESEŽEK PRIHODKOV IZ PREJŠNJIH LET, NAMENJEN POKRITJU PRESEŽKA ODHODKOV ALI IZBRANIH STROŠKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	0	0
S. *POVPREČNO ŠTEVILO ZAPOSLENCEV NA PODLAGI DELOVNIH UR V OBRAČUNSKEM OBDOBJU (na dve decimalki)	5,68	5,70
Š. ŠTEVILO MESECEV POSLOVANJA	12	12

RAČUNOVODSKI IZKAZI

Slovenski inštitut za revizijo

Dunajska cesta 106
LJUBLJANA

BILANCA STANJA na dan 31. december 2011

	Znesek v EUR	
	tekočega leta	prejšnjega leta
SREDSTVA	645.950	699.913
A. DOLGOROČNA SREDSTVA	6.432	9.283
I. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve	715	0
1. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve	715	0
2. Predujmi za neopredmetena sredstva	0	0
II. Opredmetena osnovna sredstva	5.717	9.283
1. Zemljišča	0	0
2. Zgradbe	0	0
3. Oprema	5.717	9.283
4. Druga opredmetena osnovna sredstva	0	0
5. Opredmetena osnovna sredstva v gradnji oziroma izdelavi	0	0
6. Predujmi za opredmetena osnovna sredstva	0	0
III. Naložbene nepremičnine	0	0
IV. Dolgoročne finančne naložbe	0	0
V. Dolgoročne poslovne terjatve	0	0
B. KRATKOROČNA SREDSTVA	636.066	687.733
I. Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo	0	0
II. Zaloge	0	0
III. Kratkoročne poslovne terjatve	247.952	235.078
1. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev	245.955	214.757
2. Druge kratkoročne poslovne terjatve	1.997	20.321
IV. Kratkoročne finančne naložbe	0	0
V. Denarna sredstva	388.114	452.655
C. KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	3.452	2.897
OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV	645.950	699.913
A. USTANOVITVENI VLOŽEK	8.517	8.517
1. Ustanovitveni vložek	8.346	8.346
2. Presežek iz prevrednotenja	171	171

				Znesek v EUR	
				tekočega leta	prejšnjega leta
B.	PRESEŽEK ODHODKOV	PRIHODKOV	OZIROMA	141.055	122.213
1.	Presežek prihodkov			141.055	122.213
2.	Presežek odhodkov			0	0
3.	Presežek iz prevrednotenja			0	0
C.	REZEREVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE			0	0
1.	Rezervacije			0	0
2.	Dolgoročne pasivne časovne razmejitve			0	0
Č.	POSLOVNE OBVEZNOSTI			132.449	102.191
1.	Dolgoročne poslovne obveznosti			0	0
2.	Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev			10.900	33.491
3.	Kratkoročne obveznosti do zaposlencev			28.659	943
4.	Druge kratkoročne poslovne obveznosti			92.890	67.757
D.	FINANČNE OBVEZNOSTI			0	0
E.	KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE			363.929	466.992

10. SKLEPNA UGOTOVITEV

Če ocenjujemo celotno delovanje Inštituta v letu 2011, lahko sklenemo, da je izpolnil večino nalog, ki so bile sprejete z letnim programom dela.

Poslovno leto 2011 je Inštitut sicer zaključil s presežkom prihodkov nad odhodki, kar je predvsem posledica zniževanja stroškov. Za kakovostno izvedbo izobraževalnih programov in drugih oblik izobraževanja pa nadaljnje zniževanje stroškov zaradi zagotovitve in ohranitve kakovosti ni več mogoče. Potrebno je le dodati, da se tudi v delovanju Inštituta, in sicer predvsem na izobraževalnem področju, zelo močno čutijo posledice finančne in gospodarske krize, saj kljub povečanemu številu ponujenih kakovostnih izobraževanj število udeležencev naših sicer zelo kakovostnih izobraževanj, kar v anketah ugotavljajo in potrjujejo tudi udeleženci, realno pada. Na glede na to pa je strokovno izobraževanje ena izmed temeljnih nalog delovanja Inštituta, ki jo je in jo bo Inštitut strokovno kakovostno izvedel ne glede na težke in tudi neprijazne zunanje okoliščine, ki posredno tudi opredeljujejo strokovno delovanje Inštituta.

Vsekakor pa je treba tudi v tem delu poročila o delu opozoriti najmanj na dve zadevi, povezani s posledicami finančne in gospodarske krize. Jasno in nedvoumno je treba povedati, da so sestavljavci računovodskih izkazov predvsem pri vrednotenju vseh vrst sredstev tudi za leto 2011 pod velikim pritiskom organov vodenja in nadzora, predvsem v zvezi z vprašanji, povezanimi z oslabitvami sredstev, vrednotenjem finančnih naložb pa tudi pripoznavanjem oslavitve sredstev v izkazih poslovnih izidov. Podobno lahko zapišemo tudi o pritiskih posloводства na revizorje računovodskih izkazov. Kljub temu pa ocenjujemo, da so tako slovenski sestavljavci računovodskih izkazov, predvsem preizkušeni računovodje in računovodje, kot tudi slovenski revizorji svojo nalogo opravili strokovno in kakovostno. Po naši

oceni pa bi morali biti zaskrbljeni nad kakovostjo podatkov in informacij v računovodskih izkazih tistih družb, ki niso zavezane reviziji računovodskih izkazov. Menimo, da je tudi zaradi dejstva, da so podatki iz teh računovodskih izkazov podlaga za sestavitev davčnih obračunov, potreben razmislek o tem, kako zagotoviti oziroma izboljšati kakovost teh podatkov. Zato Inštitut tudi pripravlja strokovne podlage za kompiliranje računovodskih izkazov in sestavitev poročila v tej zvezi. Prepričani smo, da lahko Inštitut in predvsem aktivni preizkušeni računovodje na ta način pomembno pripomorejo k povečanju zaupanja v podatke in informacije v kompiliranih računovodskih izkazih in istočasno postavijo splošno sprejemljiva in družbeno priznana pravila pripoznavanja kakovosti ter seveda tudi resničnosti in poštenosti računovodskih izkazov.

Vsekakor pa je tudi v tej zvezi tako kot že lansko leto tudi letos treba omeniti in podpreti strokovne podlage za uvedbo »prostovoljnega« horizontalnega monitoringa in je seveda tudi v prihodnje pripravljen strokovno sodelovati pri iskanju najboljših rešitev v tej zvezi. Strokovnjaki, združeni v Inštitutu, smo prepričani, da sta ideja in vizija v zvezi z horizontalnim monitoringom pravilni, pa vendar bi radi dodali, da pričakujemo nadaljevanje razvoja v tej smeri. V tem okviru menimo, da je dozorel čas, da v Sloveniji pričnemo razmišljati o začetku uvajanja prostovoljnega davčnega revidiranja, ki naj bi ga seveda opravljali ustrezno usposobljeni strokovnjaki (na primer preizkušeni davčniki ter preizkušeni računovodje in računovodje), ter na podlagi opravljenega nadzora pravilnosti in pravočasnosti plačevanja vseh vrst davkov in prispevkov ter drugih dajatev izdajali strokovno zagotovilo oziroma mnenje o zakonitosti in pravilnosti obračunavanja in plačevanja vseh vrst dajatev. Prepričani smo, da Inštitut lahko pripravi strokovne podlage za tovrstni (samo)nadzor, ki bi po našem mnenju pomembno prispeval k pravilnosti obračunavanja in plačevanja dajatev pri davčnihavezancih, ki jim je to v interesu, istočasno pa zmanjšal obremenitve DURS v tej zvezi. Menimo, da bi bilo treba ob pričakovanih spremembah predpisov pa tudi s ciljem poenostavitve poslovanja in zniževanja stroškov razmišljati v tej smeri ter sprejeti in poiskati ustrezne strokovne rešitve.

Inštitut se tudi zaveda, da bosta od delovanja Inštituta kot pomembne strokovne inštitucije, ki je zakonsko pooblaščen za sprejemanje standardov delovanja in ostalih pravil strok, kakor tudi od vseh strokovnjakov z nazivi Inštituta, odvisna ugled in položaj strok in strokovnjakov v družbi. Edino vodilo, ki mu je tudi v preteklosti Inštitut vedno sledil, je pravilo strokovnosti. Prepričani smo, da to je in bo temeljna zaveza, ki jo je in jo bo Inštitut dosledno spoštoval in uveljavljal na vseh področjih delovanja tudi v prihodnosti. Vsekakor pa menimo, da je treba ponovno opozoriti tudi na po našem mnenju nesprejemljivo prakso, da Državni zbor sprejema zakone in v njih predpisuje rešitve, ki naj bi jih potem v praksi izvajal Inštitut s sprejetjem ustreznih pravil, pa se pred sprejemanjem zakonov ali med njim nihče ne posvetuje s strokovno javnostjo in tudi Inštitutom. Kot posledica takega ravnanja so potem sprejeti predpisi, ki povzročajo nemalo težav pri njihovem izvajanju. V tej zvezi moramo vsekakor tudi izpostaviti problematiko pravne varnosti davčnihavezancev zaradi v letu 2011 spremenjenega načina obračunavanja prispevkov za socialno varnost poslovojem, ki so hkrati tudi lastniki enoosebnih družb, na kar smo podrobneje opozorili v poglavju 6.2. tega poročila.

Vsekakor pa moramo v zaključnem delu poročila ponovno poudariti, da bo Inštitut tudi v prihodnje ne glede na kakršnekoli pritiske od kogarkoli ostal neodvisna in visoko strokovna inštitucija, ki bo sledila le in samo strokovnim usmeritvam ter bo vedno delovala le in samo na strokovnih podlagah.

Ljubljana, 27. marec 2012

Predsednica Sveta
Slovenskega inštituta za revizijo
dr. Slavka Kavčič