

POROČILO O DELU SLOVENSKEGA INŠTITUTA ZA REVIZIJO ZA LETO 2005

KAZALO

	Stran
Uvodne besede	3
1. Pravni status Inštituta	3
2. Organiziranost Inštituta	4
3. Program dela	4
4. Sestava poročila o delu	4
5. Revidiranje	4
5.1. Izobraževanje	4
5.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja	5
5.3. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja	6
5.4. Izdajanje dovoljenj za opravljanje nalog revizorja in pooblaščenega revizorja	7
5.5. Priznavanje tujih nazivov	7
5.6. Izdaja in odvzem dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma revizorja	7
5.7. Registri revizijskih družb, revizorjev in pooblaščenih revizorjev ter objavljanje seznamov	7
5.8. Dopolnilno izobraževanje revizorjev in pooblaščenih revizorjev	8
5.9. Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji	8
5.9.1. Postopek opravljanja nadzora	9
5.9.2. Poročanje o izsledkih nadzora in možni ukrepi	10
5.9.3. Opravljeni nadzori v letu 2005	11
5.9.4. Nova evropska direktiva	12
5.10. Ostala področja delovanja revizijskega sveta	13
6. Strokovna področja, povezana z revidiranjem	15
6.1. Sekcija preizkušenih računovodij in računovodij	15
6.1.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja	15
6.1.2. Izobraževanje za strokovni naziv računovodja	16
6.1.3. Register preizkušenih računovodij	16
6.1.4. Register računovodij	16
6.1.5. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij in računovodij	16
6.1.6. 8. letna konferenca računovodij	17
6.1.7. Pojasnila k slovenskim računovodskim standardom 2001	17
6.1.8. Računovodski standardi	17
6.1.9. Problemska področja računovodstva	19
6.2. Sekcija preizkušenih davčnikov	20
6.2.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik	20
6.2.2. Register preizkušenih davčnikov	21
6.2.3. Dopolnilno izobraževanje	21
6.2.4. 6. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo	21
6.2.5. Izdajateljska dejavnost	22
6.2.6. Odbor sekcije preizkušenih davčnikov	22

6.2.7. Problemska področja davčnega svetovanja	22
6.3. Sekcija preizkušenih notranjih revizorjev	24
6.3.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor	24
6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev	25
6.3.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih notranjih revizorjev	25
6.3.4. 8. letna konferenca notranjih revizorjev	25
6.3.5. Problemska področja notranje revizije	25
6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov	27
6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov	27
6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov	27
6.4.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov	27
6.4.4. 13. mednarodna konferenca o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov	27
6.4.5. Problemska področja revizije informacijskih sistemov	28
6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov	29
6.5.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni poslovni finančnik	29
6.5.2. Register preizkušenih poslovnih finančnikov	29
6.5.3. 2. poslovnofinančna konferenca	29
6.5.4. Delovanje sekcije v letu 2005 in problemska področja, s katerimi se ukvarjala	29
6.6. Sekcija pooblaščenih ocenjevalcev	30
6.6.1. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti	30
6.6.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin	30
6.6.3. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme	31
6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	31
6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	32
6.6.6. 8. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti	32
6.6.7. Pojasnila k slovenskim računovodskim standardom	32
6.6.8. Izobraževanje iz točkovanja stanovanj	32
6.6.9. Problemska področja ocenjevanja vrednosti	33
6.6.10. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti	34
7. Druge naloge Inštituta	35
7.1. Izdajateljska dejavnost	35
7.2. Dodatno izobraževanje	35
8. Prostorska in kadrovska problematika	35
8.1. Prostorska problematika	35
9. Revidirani računovodski izkazi	35
10. Sklepna ugotovitev	39

Uvodne besede

Po določbah tretjega odstavka 13. člena zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 11/01 in 118/05-5309; odslej ZRev-1) obravnava Državni zbor Republike Slovenije letno poročilo Slovenskega inštituta za revizijo (odslej Inštitut). Po 10. členu statuta Slovenskega inštituta za revizijo (Uradni list RS, št. 70/01; 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 dvanajstič izdelal letno poročilo, tokrat za leto 2005; na ta način poroča o izpolnjevanju z zakonom in statutom Inštituta predpisanih nalog. Na podlagi letnega poročila naj bi bila javnost v najširšem pomenu besede seznanjena z delom Inštituta, ga posredno ocenjevala 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.

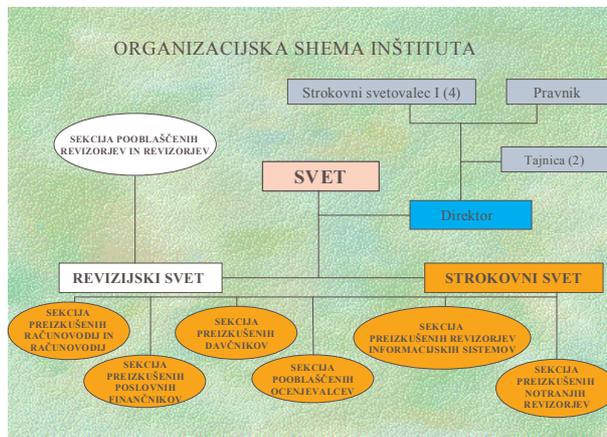
Na začetku poročila bi radi poudarili, da je Inštitut tudi v letu 2005 deloval na podlagi zakonov in strogih strokovnih načel ter izključno po pravilih stroke. Eno najpomembnejših načel, ki jim je Inštitut sledil tudi v letu 2005, je neodvisnost. Če ne bi deloval neodvisno, ne bi mogel opravljati svojega poslanstva ter delovati v dobro stroke in strokovnjakov, združenih v Inštitutu, in tudi ne v dobro družbene skupnosti v najširšem pomenu besede. Seveda gre pri tem za finančno, politično, strokovno in vse druge vrste neodvisnosti.

1. Pravni status Inštituta

Na podlagi 11. člena zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 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-1 sprejel svet Inštituta, je objavljen v Uradnem listu RS, št. 70/01.

2. Organiziranost Inštituta

Organiziranost Inštituta se v letu 2005 ni spremenila. Na podlagi ZRev-1 in statuta Inštituta je Inštitut organiziran na način, prikazan v organizacijski shemi:



3. Program dela

Program dela za leto 2005 je po poprejšnji obravnavi strokovnega sveta in revizijskega sveta sprejel svet Inštituta. Z njim so bile začrtane temeljne naloge Inštituta v letu 2005. Poleg tistih, ki jih je moral opraviti po ZRev-1, 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-1 odgovoren revizijski svet, in iz dela, ki obravnava področje računovodenja, poslovnih financ, notranjega revidiranja, revidiranja informacijskih sistemov, davčnega svetovanja in ocenjevanja vrednosti, za kar je odgovoren strokovni svet.

Poročilo o delu za leto 2005 je vsebinsko in oblikovno sestavljeno na enak način kot za leto 2005, da je tudi možna primerjava s preteklim letom.

5. Revidiranje

Po ZRev-1 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 devet članov, od teh je direktor Inštituta član revizijskega sveta po funkciji, pet članov revizijskega sveta mora imeti dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in jih imenujejo pooblaščeni revizorji, preostali trije člani, ki so predstavniki zainteresirane javnosti, pa morajo imeti ustrezna strokovna znanja in izkušnje s področja računovodstva in financ ter jih imenuje minister, pristojen za finance, dva na predlog Gospodarske zbornice Slovenije.

5.1. Izobraževanje

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja je po izobraževalnem programu iz leta 1998, ki je bil kasneje tudi dopolnjen in delno spremenjen, razdeljeno na splošni in posebni del. V splošnem delu pridobijo kandidati temeljna znanja iz računovodstva, revizije, poslovnih financ, gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod; iz vseh teh predmetov opravljajo izpit. Poslušajo pa tudi predavanja iz poslovnega komuniciranja (kot dela več izobraževalnih programov). Posebni del izobraževanja je razdeljen na štiri predmete: poslovne finance, davke, računovodstvo in revizijo. Iz vseh teh predmetov morajo kandidati, ki želijo pridobiti strokovna znanja za opravljanje nalog revizorja, opraviti izpite. Izobraževalni program za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja obsega pet predmetov: revizijo, računovodstvo, poslovne finance, organiziranje in vodenje revizije ter davščine. Kandidat, ki pridobiva strokovna znanja za opravljanje nalog revizorja, mora po uspešno opravljenih izpitih izdelati še seminarski nalogi, kandidat, ki pridobiva strokovna znanja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, pa zaključno delo.

V izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja se lahko vpišejo kandidati, ki izpolnjujejo pogoje, predpisane v pravilniku o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog revizorja in pooblaščenega revizorja. Kandidati, ki se želijo vpisati v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja, morajo imeti univerzitetno izobrazbo, opravljene izpite iz predpisanih fakultetnih predmetov, obvladati morajo slovenski jezik in niso smeli (ne smejo) biti pravnomočno obsojeni za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo. Kandidati, ki se želijo vpisati v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, pa morajo imeti univerzitetno izobrazbo, dovoljenje za opravljanje nalog revizorja, obvladati morajo slovenski jezik in niso smeli (ne smejo) biti pravnomočno obsojeni za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo. Razpis za vpis v izobraževanje je bil javno objavljen.

5.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja obsega 153 ur, od teh:

splošni del

revizija	8 ur
računovodstvo	18 ur
poslovne finance	15 ur
gospodarsko in davčno pravo	20 ur
kvantitativne metode	10 ur
<u>poslovno komuniciranje</u>	<u>5 ur</u>

skupaj 76 ur

posebni del

revizija	27 ur
računovodstvo	19 ur
davki	15 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>

skupaj 76 ur

V letu 2005 se je nadaljevalo izobraževanje za kandidate, ki so se vanj vpisali v letu 2004. Naknadno sta se v izobraževanje vpisala 2 kandidata, ki sta se že izobraževala za enega od nazivov, ki jih podeljuje Inštitut, zato sta bila oproščena opravljanja večine izpitov, 1 kandidat pa se je prepisal v izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja. Kandidati so tudi v letu 2005 opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; izpit iz gospodarskega in davčnega prava je uspešno opravilo 9 kandidatov, izpit iz kvantitativnih metod pa 18 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja je izpit iz revizije takoj po koncu predavanj uspešno opravilo 15 kandidatov, iz računovodstva 10, davkov 14 in iz poslovnih financ 8. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer aprila in oktobra iz splošnega dela ter maja in novembra iz posebnega dela.

Na podlagi razpisa se je septembra 2005 v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja vpisalo 31 kandidatov; predavanja zanje se bodo končala maja 2006. Opravljanja izpita iz poslovnih financ v okviru splošnega in posebnega dela izobraževanja je bil oproščen 1 kandidat, 2 kandidata sta bila oproščena izpita iz revizije v okviru splošnega dela izobraževanja in 2 izpitov iz revizije in gospodarskega in davčnega prava v okviru splošnega dela izobraževanja ter davkov v okviru posebnega dela izobraževanja. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima rokoma; izpit iz računovodstva je opravilo 20 kandidatov, iz kvantitativnih metod 26 ter iz poslovnih financ 17 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2006.

Za uspešno dokončanje izobraževanja ter pridobitev potrdila o strokovnem znanju za opravljanje nalog revizorja 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 2005 je zagovore seminarskih nalog uspešno opravilo 33 kandidatov (od teh je bil 1 kandidat vpisan v izobraževanje v letu 1996, 2 kandidata v letu 1998, 3 kandidati v letu 1999, 7 kandidatov v letu 2000, 6 kandidatov v letu 2001, 8 kandidatov v letu 2002, 5 kandidatov v letu 2003 in 1 kandidat v letu 2004); 4 izmed njih v letu 2005 še niso oddali popravljenih seminarskih nalog.

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja obsega 114 ur, od teh:

revizija	28 ur
računovodstvo	30 ur
poslovne finance	26 ur
organiziranje in vodenje revizije	14 ur
<u>davščine</u>	<u>16 ur</u>
skupaj	114 ur

Na podlagi razpisa se je septembra 2004 v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja vpisalo 18 kandidatov; predavanja zanje so se končala februarja 2005. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima rokoma: izpit iz davščin 17, iz organizacije in vodenja revizije ter iz računovodstva pa 12 kandidatov.

Jeseni razpisanega izobraževanja za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja v letu 2005 nismo začeli izvajati, ker se je vpisalo premalo kandidatov.

Za uspešno dokončanje izobraževanja ter pridobitev potrdila o strokovnem znanju za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih

izdelati zaključno delo o celoviti reviziji večje in sestavljene gospodarske družbe. V letu 2005 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 20 kandidatov (4 kandidati so bili v izobraževanje vpisani v letu 1999, 6 kandidatov v letu 2000, 5 kandidatov v letu 2002 in 5 kandidatov v letu 2004).

5.4. Izdajanje dovoljenj za opravljanje nalog revizorja in pooblaščenega revizorja

Pogoji za pridobitev dovoljenj za opravljanje nalog revizorja in pooblaščenega revizorja so univerzitetna izobrazba, uspešno opravljen preizkus strokovnih znanj za posamezen naziv, dejstvo, da oseba ni (bila) pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, in dejstvo, da oseba obvlada slovenski jezik; za pridobitev naziva revizor mora imeti najmanj dve leti delovnih izkušenj na področju revidiranja oziroma notranjega revidiranja, za pridobitev naziva pooblaščen revizor pa najmanj pet let delovnih izkušenj, od teh najmanj tri leta pri opravljanju revidiranja, šteto po pridobitvi dovoljenja za opravljanje nalog revizorja. Oseba, ki izpolnjuje ustrezne pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog revizorja oziroma pooblaščenega revizorja. Dovoljenje za opravljanje nalog je v letu 2005 pridobilo 17 pooblaščenih revizorjev in 20 revizorjev.

ZRev-1 določa, da velja dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma 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 2005 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 182 pooblaščenim revizorjem, 160 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti, 23 pa dovoljenja nismo podaljšali, ker bodisi niso zaprosili za njegovo podaljšanje bodisi niso izpolnjevali pogojev. Prav tako je poteklo dovoljenje tudi 72 revizorjem; 51, ki so izpolnjevali pogoje, smo dovoljenje podaljšali za dve leti.

5.5. Priznavanje tujih nazivov

V letu 2005 ni bil nostrificiran noben v tujini pridobljen naziv.

5.6. Izdaja in odvzem dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma revizorja

ZRev-1 določa, da Inštitut odvzame dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma revizorja, če je bilo pridobljeno z navedbo neresničnih podatkov ali če je bila oseba pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo. Prav tako lahko Inštitut odvzame dovoljenje, če pooblaščen revizor oziroma revizor pri izvajanju nalog revidiranja krši določbe o prepovedi opravljanja nalog revidiranja v posamezni pravni osebi, v kateri ima sam naložbe ali s katero je drugače povezan in bi zaradi te povezave lahko obstajal dvom glede neodvisnosti in nepristranskosti revidiranja, če krši pravila revidiranja in je zaradi te kršitve poročilo o revidiranju pomanjkljivo oziroma zavajajoče, če krši določbo o dolžnosti varovanja zaupnih podatkov ali če ponavljajoče se krši druge določbe ZRev-1 ali drugih zakonov in predpisov, ki urejajo revidiranje pravnih oseb, oziroma pravila revidiranja. V vseh teh primerih je možen tudi pogojen odvzem dovoljenja. Poleg ukrepa odvzema dovoljenja pa pozna zakon tudi ukrep opomina, in sicer v vseh tistih primerih, ko se kršijo pravila revidiranja, pa niso izpolnjeni pogoji za odvzem dovoljenja oziroma pogojni odvzem dovoljenja.

5.7. Registri revizijskih družb, revizorjev in pooblaščenih revizorjev ter objavlanje seznamov

Inštitut vodi v skladu z ZRev-1 register revizijskih družb in samostojnih revizorjev ter register pooblaščenih revizorjev in revizorjev. Vodi ju računalniško in ju sproti dopolnjuje.

Register revizijskih družb

V register revizijskih družb z dovoljenjem za opravljanje dejavnosti revidiranja je bilo na dan 31. decembra 2005 vpisanih 47 revizijskih družb. Dve revizijski družbi sta vložili zahtevo za izbris iz registra revizijskih družb, na podlagi katere sta bili tudi izbrisani. V letu 2005 je bilo v register revizijskih družb na novo vpisanih 7 revizijskih družb.

Register revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog revizorja je bilo na dan 31. decembra 2005 vpisanih 87 revizorjev.

Register pooblaščenih revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bilo na dan 31. decembra 2005 vpisanih 184 pooblaščenih revizorjev.

Objavljanje seznama revizijskih družb

Statut Inštituta določa, da mora Inštitut vsako leto objaviti seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu. V letu 2005 je Inštitut objavil seznam revizijskih družb, vpisanih v register, v vseh desetih zvezkih Revizorja in na domači spletni strani. Seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu, pa je bil predan vsem, ki so se zanj zanimali.

5.8. Dopolnilno izobraževanje revizorjev in pooblaščenih revizorjev

ZRev-1 določa, da se veljavnost dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma revizorja podaljša vsakič za dve leti, če imetnik dovoljenja opravi dodatno strokovno izobraževanje po programu, ki ga določi Inštitut. Večino seminarjev za to dodatno izobraževanje priredi Inštitut. V letu 2005 smo tako izvedli

- Nadzor nad revizijskimi družbami, revizorji in ocenjevalci,
- Seminar pravila revidiranja po ZISDU-1,
- Revizorjevo poročanje po MSRP, odkrivanje prevar in preprečevanje pranja denarja ter
- 9. jesensko strokovno srečanje revizorjev.

5.9. Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji

Opravljanje nadzora nad revidiranjem ter odločanje o izdaji in odvzemu dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja ter nalog pooblaščenega revizorja in revizorja je na podlagi 3., 12. in 18. člena ZRev-1 ter 5. člena statuta Inštituta v pristojnosti revizijskega sveta. Predsednik revizijskega sveta zastopa Inštitut v postopkih izvajanja javnih pooblastil v okviru pristojnosti, ki jih ima revizijski svet.

Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji je področje, ki mu revizijski svet nameni največ svojega časa. Namen tega nadzora je ugotavljanje, ali revizijske družbe, pooblaščenih revizorji in revizorji spoštujejo pravila revidiranja, kot so opredeljena v 2. členu ZRev-1 in Hierarhiji pravil revidiranja (Uradni list RS, št. 96/02). Nadzor nad kakovostjo delovanja revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in revizorjev opravljajo pri Inštitutu zaposlene osebe, kar pomeni, da se Inštitut uvršča med tiste strokovne institucije, ki jim je uspelo uveljaviti tako imenovani monitoring sistem

opravljanja nadzora.¹ Po uveljavitvi ZRev-1 se je namreč pokazalo, da je z zunanjimi sodelavci zelo težko dosledno izpolnjevati razmeroma zahtevna zakonska določila s področja nadzora. Zato se je Inštitut do konca leta 2004 kadrovsko okrepil in danes opravljajo nadzor 3 redno zaposleni pooblaščen revizorji, 1 pogodbeno zaposleni pooblaščen revizor, ki ne opravlja revidiranja računovodskih izkazov v revizijski družbi, in 1 pravnik. V primerih, ko so bile proti Inštitutu v postopkih nadzora pri Vrhovnem sodišču Republike Slovenije vložene tožbe, sodelujeta z Inštitutom tudi 2 odvetnika.

5.9.1. Postopek opravljanja nadzora

Opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji zelo podrobno ureja ZRev-1, revizijski svet pa je v posebnem poslovniku² določil tudi interna pravila ravnanja, povezana z načinom opravljanja nadzora.

Da bi bili pri opravljanju nadzora ustrezno zavarovani neodvisnost in nepristranskost članov revizijskega sveta v skladu s kodeksom etike poklicnih računovodskih strokovnjakov, ki ga je izdala Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov, in v skladu s kodeksom poklicne etike zunanjih revizorjev, ki ga je izdal Inštitut, je revizijski svet v poslovniku določil, da podpišejo vsi njegovi člani posebno izjavo o neodvisnosti. Izjave oddajo v zaprtih kuvertah, ki se hranijo v zaklenjeni blagajni v prostorih Inštituta.

Po ZRev-1 opravlja Inštitut nadzor na dva načina:

- s spremljanjem, zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil revizijskih družb in drugih oseb, ki so po določbah ZRev-1 in drugih zakonov dolžne poročati Inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah;
- z opravljanjem pregledov poslovanja revizijskih družb.

Poročila in obvestila, ki mu jih dostavljajo revizijske družbe, pregleduje Inštitut v svojih prostorih, preglede poslovanja pa opravlja v prostorih revizijskih družb, praviloma v obdobju september–marec (odslej obdobje opravljanja nadzorov), na podlagi načrta, ki ga potrdi revizijski svet.

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 1 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.

Nadzor nad revizorji opravi Inštitut posredno prek preverjanja kakovosti dela posameznih pooblaščenih revizorjev, ki so odgovorni za delo svojih revizijskih skupin, sestavljenih iz revizorjev in drugih zaposlenih na področju revidiranja.

Pri izbiri vzorca naročnikov, za katere se v postopku nadzora pregleda revizijska dokumentacija, se poleg pooblaščenih revizorjev praviloma upoštevajo še:

- pomembnost (velikost in organizacijska oblika, uvrščenost vrednostnih papirjev naročnika na organizirani trg vrednostnih papirjev, javni interes) naročnikov revizijske družbe,
- enakomernost zajetja gospodarskih panog,
- enakomernost zajetja naročnikov po regijah,
- spoštovanje etičnih načel (kodeksa etike poklicnih računovodskih strokovnjakov, ki ga je izdalo Mednarodno združenje računovodskih strokovnjakov, in slovenskega kodeksa poklicne etike zunanjih revizorjev) ter

¹ Po drugem sistemu opravljajo nadzor pod vodstvom revizijske institucije revizorji drugih revizijskih družb na pogodbeni osnovi (*peer review*).

² Poslovník o načinu dela revizijskega sveta pri opravljanju nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji.

- izvajanje notranjega nadzora nad kakovostjo delovanja revizijske družbe v skladu z mednarodnim standardom revidiranja (odslej MSR) 220 (Obvladovanje kakovosti revizijskega dela).

Praviloma opravlja Inštitut nadzor po uradni dolžnosti tako, da je vsaka revizijska družba, ki revidira večje število podjetij (najmanj 3), 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 5 letih.

Poleg tega se nadzor lahko opravi na pobudo osebe, ki pisno izrazi upravičen dvom, da revizijska družba računovodskih izkazov ni revidirala v skladu s pravili revidiranja. V tem primeru se opravi nadzor praviloma v prvem obdobju opravljanja nadzorov po tem, ko revizijski svet presodi, da je dvom o kakovosti dela revizijske družbe upravičen. Presoja revizijskega sveta o nadzorih na podlagi pisnih zahtev temelji na utemeljitvah oziroma dokumentaciji, ki je priložena pobudi za opravljanje nadzora, pri čemer mora biti iz te dokumentacije jasno razvidno, na kakšen način je revizijska družba domnevno kršila pravila revidiranja. Če iz dokumentacije to ni razvidno, pošlje Inštitut pobudniku za nadzor poziv za dopolnitev zahteve. Če pobudnik zahtevo ustrezno dopolni, se nadzor opravi v prvem naslednjem obdobju opravljanja nadzorov.

Revizijski svet pooblasti ustrezno osebo (z izpitom po zakonu o splošnem upravnem postopku) za vodenje postopka nadzora po zakonu.

5.9.2. Poročanje o izsledkih nadzora in možni ukrepi

Vsak izvajalec nadzora mora za področje nadziranega delovanja revizijske družbe oziroma za pooblaščenega revizorja ali revizorja, ki ga je pregledoval, sestaviti zapisnik, v katerem podrobno opiše nepravilnosti, ki jih je ugotovil v postopku izvajanja nadzora nad revizijsko družbo, pooblaščenim revizorjem ali revizorjem, 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 priloga zapisnika.

Zapiski vseh izvajalcev nadzora (tudi tistih, ki so nadzirali posamezne pooblaščenec 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 zapise pa tudi nadziranim pooblaščenim revizorjem najkasneje v 8 dneh po opravljenem nadzoru s pozivom, da v roku, ki ga določi Inštitut (običajno 15 dni), predložijo pisne pripombe. O morebitnih ukrepih na podlagi zapisnika in pripomb k zapisniku odloča revizijski svet.

Zaradi kršitve pravil revidiranja se pooblaščenemu revizorju ali revizorju lahko izreče opomin ali pa se mu odvzame dovoljenje za opravljanje nalog revidiranja.

Revizijski družbi se v primeru kršitve pravil revidiranja z odredbo naloži, da ugotovljene kršitve odpravi. Če tega ne stori, je možno odrediti dodatne ukrepe, v primerih hujših kršitev pravil revidiranja pa tudi revizijski družbi odvzeti dovoljenje.

ZRev-1 med drugim določa, da se zaradi kršitve pravil revidiranja pooblaščenemu revizorju odvzame dovoljenje, če je poročilo, ki ga je izdal, pomanjkljivo oziroma zavajajoče. Zaradi enakega obravnavanja posamičnih primerov je revizijski svet sprejel načelno stališče, da je revizorjevo poročilo pomanjkljivo oziroma zavajajoče,

- če iz revizijske dokumentacije, ki dokazuje opravljeno revizijo računovodskih izkazov, nedvoumno izhaja, da bi moral pooblaščen revizor v svojem poročilu o revidiranih računovodskih izkazih izraziti drugačno mnenje, kot ga je izrazil;

- če je bila revizijska dokumentacija pri opravljanju nadzora pomanjkljiva, na podlagi odločbe o začetku postopka odvzema dovoljenja pa je pooblaščen revizor ni dopolnil tako, da bi podpirala revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih.

Tudi v povezavi z zakonsko določenimi pogoji za izrek opomina je revizijski svet sprejel načelno stališče, po katerem se šteje, da je pooblaščen revizor kršil pravila revidiranja, pogoji za odvzem dovoljenja pa niso izpolnjeni,

- če revizijska dokumentacija podpira izraženo mnenje, pojasnjevalni odstavki, ki izražajo mnenje s pridržki, zavrnitev mnenja ali odklonilno mnenje, pa po obliki in vsebini ne ustrezajo zahtevam revizijskega poročanja;
- če revizijska dokumentacija podpira izraženo mnenje, pooblaščen revizor pa je pri opravljanju revidiranja zagrešil kršitev etičnih načel, ki v skladu z ZRev-1 in drugimi pravili revidiranja ne zahteva odvzema dovoljenja.

Ne glede na predhodni alineji se praviloma šteje, da je pooblaščen revizor huje kršil etična načela neodvisnosti in nepristranskosti, če je revidiral računovodske izkaze, ki so bili pripravljene z njegovo pomočjo (opravi je na primer storitve ocenjevanja vrednosti, svetovanja in druge), s čimer je pomembno vplival na velikost posameznih postavk v računovodskih izkazih. Tovrstne kršitve etičnih načel se ugotavljajo na podlagi pregleda pogodb, ki jih je revizijska družba, v kateri je zaposlen pooblaščen revizor, podpisala z naročnikom revidirancem, in na podlagi pogodb, ki so jih z naročnikom revidirancem podpisale z revizijsko družbo povezane pravne osebe. Tovrstne kršitve praviloma zahtevajo odvzem dovoljenja.

5.9.3. Opravljeni nadzori v letu 2005

Inštitut je v letu 2005 opravljal nadzor na podlagi

- načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2004 – marec 2005, ki ga je revizijski svet potrdil na svoji 30. redni seji 2. septembra 2004, in
- načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2005 – marec 2006, ki ga je revizijski svet potrdil na svoji 40. redni seji 1. septembra 2005.

Na podlagi načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2004 – marec 2005 je Inštitut v letu 2005 opravil nadzor nad 5 revizijskimi družbami in v njihovem okviru nad 10 pooblaščenimi revizorji.

Na podlagi načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2005 – marec 2006 je Inštitut v letu 2005 opravil nadzor nad 4 revizijskimi družbami ter v njihovem okviru nad 19 pooblaščenimi revizorji.

Podatki o opravljenih nadzorih so prikazani v tabeli 1.

Tabela 1

	Stanje 31. 12. 2005	Nadzirani v letu 2005	Delež nadziranih
Revizijske družbe	47	9	19 %
Pooblaščen revizorji	184	29	16 %

Na podlagi opravljenih nadzorov je revizijski svet v letu 2005 izrekel 2 opomina pooblaščenima revizorjema. 1 opomin je pravnomočen, k drugemu pa je vložena pritožba pri Vrhovnem sodišču Republike Slovenije. Poleg tega je bil v letu 2005 zoper 2 pooblaščen revizorja začel postopek za izrek opomina, ki je bil v istem letu na podlagi dodatno predložene dokumentacije s sklepom ustavljen. Enak postopek je bil začel zoper 3 pooblaščen revizorje v prvi tretjini leta 2006.

10 revizijskim družbam je bila v letu 2005 izdana odredba o odpravi kršitev. Vse revizijske družbe so ugotovljene kršitve odpravile.

Sicer pa na podlagi opravljenih nadzorov Inštitut izreka ukrepe po ZRev-1 že od leta 2003. Pregled na podlagi ZRev-1 izrečenih ukrepov prikazuje tabela 2.

Tabela 2: Ukrepi, izrečeni revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem na podlagi ZRev-1 v letih 2003, 2004 in 2005.

	Leto 2003	Leto 2004	Leto 2005	Skupaj
Pooblašчени revizorji				
javni opomini	9	7	2	18
– pravnomočni	8	4	1	13
– tožbe na Vrhovnem sodišču RS	1	3	1	5
odvzem (pravnomočen)	1	–	–	1
Revizijske družbe				
odredbe o odpravi kršitev	4	3	10	17*

*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.

Pomembnejše nepravilnosti, zaradi katerih so bili pooblaščenim revizorjem izrečeni ukrepi nadzora v letu 2005, so:

1. Pooblašчени revizor v času opravljanja revidiranja ni pridobil zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o trditvah posloводства v revidiranih računovodskih izkazih. Ker ni dokumentiral zadev, ki so pomembne za dokazovanje v podporo revizijskemu mnenju in za dokazovanje, da je bila revizija opravljena v skladu z MSR, je pri opravljanju revizije računovodskih izkazov kršil pravila revidiranja iz točk 2 in 5 MSR 230 (Dokumentacija) ter 2 in 12 MSR 500 (Revizijski dokazi).
2. Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, da bi pooblašчени revizor posle v družbi presojal v skladu z njihovo vsebino ter opravil ustrezne postopke z namenom, da bi ugotovil, ali so računovodski izkazi zaradi napačne vsebinske presoje bistveno napačni, temveč jih je, sodeč po dokumentaciji, presojal le glede na njihovo formalno obliko. Zato je pooblašчени revizor kršil MSR 240 (Revizorjeva odgovornost za obravnavanje prevar in napak pri reviziji računovodskih izkazov).
3. Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno, da bi pooblašчени revizor dosledno upošteval MSR 250 (Upoštevanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji računovodskih izkazov).
4. Pri revidiranju računovodskih izkazov pooblašчени revizor ni upošteval MSR 260 (Poročanje o revizijskih zadevah pristojnim za upravljanje), ki določa, da mora revizor poročati o revizijskih zadevah upravljalnega pomena, ki se pojavijo pri reviziji računovodskih izkazov, pristojnim za upravljanje družbe.
5. Pooblašчени revizor ni opravil ustreznih in zadostnih revizijskih postopkov in ni dovolj proučil posledic poslov s povezanimi osebami na revidirane računovodske izkaze. Opustitev navedenih revizijskih postopkov predstavlja kršitev MSR 550 (Povezane stranke).
6. Pooblašчени revizor pri pripravi poročila ni v celoti upošteval zahtev MSR 700 (Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih).

V vseh navedenih primerih ugotovljenih kršitev je bil kršen tudi MSR 230 (Dokumentacija), ki zahteva, da revizor dokumentira zadeve, ki so pomembne za dokazovanje v podporo revizijskemu mnenju in za dokazovanje, da je bila revizija opravljena v skladu z MSR.

5.9.4. Nova evropska direktiva

V povezavi z opravljanjem nadzora nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji je Inštitut v letu 2005 podrobneje proučil, v kakšni meri zakonsko predpisan nadzor ustreza sodilom nove evropske direktive o zakonsko predpisanem revidiranju letnih in konsolidiranih računovodskih izkazov. Direktiva bo predvidoma objavljena v evropskem uradnem listu junija 2006, države članice pa bodo dolžne uskladiti svojo zakonodajo z njenimi zahtevami v dveh letih po njeni uveljavitvi.

Zahteve, ki jih prinaša direktiva v povezavi z nadzorom, so navedene v členih 29–31, ki obravnavajo sisteme zagotavljanja kakovosti, preiskave in kazni.

Člen 29 določa, da morajo biti zakoniti revizorji in revizijske družbe v vseh državah članicah izpostavljeni sistemu zagotavljanja kakovosti, ki izpolnjuje najmanj naslednja merila:

- a) sistem zagotavljanja kakovosti je organiziran tako, da je neodvisen od pregledovanih zakonitih revizorjev in revizijskih družb ter je predmet javnega nadzora;
- b) financiranje sistema zagotavljanja kakovosti je varno in brez vsakega možnega čezmernega vpliva zakonitih revizorjev ali revizijskih podjetij;
- c) sistem zagotavljanja kakovosti ima ustrezna sredstva;
- d) osebe, ki izvajajo preglede zagotavljanja kakovosti, imajo ustrezno strokovno izobrazbo in izkušnje na področju obvezne revizije in računovodskega poročanja v povezavi s posebnim usposabljanjem za preglede zagotavljanja kakovosti;
- e) izbira ocenjevalcev za posebne naloge pregleda zagotavljanja kakovosti je izvedena v skladu z objektivnim postopkom, ki zagotavlja, da med ocenjevalci in zakonitim revizorjem ali revizijsko družbo, ki jo pregledujejo, ni navzkrižja interesov;
- f) pregled zagotavljanja kakovosti, podprt z ustrezno preiskavo izbrane revizijske dokumentacije, vključuje oceno skladnosti z uporabljenimi revizijskimi standardi in zahtevami za neodvisnost, oceno količine in kakovosti porabljenih sredstev, oceno zaračunanih plačil za revizijske storitve in oceno sistema notranjega obvladovanja kakovosti v revizijski družbi;
- g) pregled zagotavljanja kakovosti je predmet poročila, ki vsebuje glavne ugotovitve pregleda zagotavljanja kakovosti;
- h) pregled zagotavljanja kakovosti se izvaja vsaj vsakih šest let oziroma, če gre za revidiranje subjektov javnega interesa, vsaka tri leta;
- i) skupni rezultati sistema zagotavljanja kakovosti so objavljeni enkrat letno;
- j) zakoniti revizor ali zakonita revizijska družba začne v razumnem obdobju upoštevati priporočila pregledov kakovosti.

Če zakoniti revizor ali zakonita revizijska družba ne upošteva priporočil, se mu (ji) izrečejo disciplinski ukrepi ali kazni, ki vključujejo tudi možnost odvzema dovoljenja in so predstavljeni(e) javnosti.

Iz predstavljenega delovanja Inštituta je razvidno, da opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji zadošča vsem zahtevam nove direktive z eno izjemo. Sistem zagotavljanja kakovosti je v Sloveniji le delno predmet javnega nadzora, in sicer se ta izvaja prek treh zunanjih članov revizijskega sveta, kar pa ne zadošča sodilom, ki jih postavlja direktiva. Ta namreč predvideva, da bi morale večino v organu javnega nadzora predstavljati osebe, ki niso aktivni revizorji ter imajo ustrezna znanja in izkušnje na področju revidiranja. Zgolj slučajno so sicer trenutna večina v revizijskem svetu (pet od devetih) neaktivni revizorji, kar pa seveda ne pomeni, da bi lahko organ, ki opravlja nadzor

nad revidiranjem, nadziral tudi samega sebe. Zato bo na podlagi usmeritev direktive in primerljivih rešitev v drugih evropskih državah v zakonskih izhodiščih treba upoštevati temeljna načela, ki bi jih moral izpolnjevati sistem javnega nadzora nad revizijsko stroko.

5.10. Ostala področja delovanja revizijskega sveta

ZRev-1 daje večino pristojnosti na področju revidiranja revizijskemu svetu, ki

- odloča o izdaji in odvzemu dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja ter za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in revizorja,
- opravlja nadzor nad revidiranjem,
- sprejema standarde revidiranja in druga pravila revizijske stroke,
- določa pogoje za pridobitev potrdila o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in revizorja ter
- opravlja druge strokovne naloge, povezane z razvojem revizijske stroke.

Revizijski svet je v letu 2005 opravljal svoje naloge na rednih sejah, ki so bile praviloma prvi četrtek v mesecu. Skupaj je imel revizijski svet v letu 2005 enajst sej, od tega zadnje tri seje v spremenjeni sestavi. Novi člani revizijskega sveta so postali Franc Kolenc, Silvester Zaman in Roža Žust kot predstavnica Ministrstva za finance, mandat pa je prenehal Francu Prodniku, Mirjani Velkavrh in Zdenki Vidovič. Spremenjena sestava revizijskega sveta zagotavlja kontinuiteto dela pa tudi sveže poglede na delo organov Inštituta in revizijske stroke.

Revizijski svet v obeh sestavah je večino svojega časa namenil obravnavi poročil o opravljenem nadzoru nad revizijskimi družbami ter pooblaščenimi revizorji in revizorji. Delo, povezano z nadzorom, je obsegalo branje poročil o opravljenem nadzoru in pripomb nadziranih oseb, poslušanje nadzornikov, razpravo o ugotovitvah in sprejemanje ukrepov v primerih, ko stanje ni bilo zadovoljivo.

Revizijski svet je v povezavi z ugotovitvami nadzora veliko časa namenil analizi vzrokov v posameznih primerih ugotovljene pomanjkljive kakovosti dela pooblaščenih revizorjev in sprejel več pobud, ki bi lahko prispevale k splošnemu dvigu kakovosti revidiranja. S tem namenom je bil v letu 2005 pripravljen in na jesenskem letnem srečanju revizorjev v Radencih tudi predstavljen predlog pravilnika o obvladovanju kakovosti v revizijski družbi.

V razpravah so se pokazale tudi nekatere slabosti zakonske ureditve revidiranja. Sprejeta je bila odločitev, da strokovne službe Inštituta sistematično zbirajo pomanjkljivosti sedanje zakonodaje, ki bodo skupaj z Osmo direktivo podlaga za delo skupine, ki bo na podlagi ocene revizijskega sveta pripravila predlog potrebnih sprememb zakonskih okvirov revidiranja.

Za zagotovitev enotnih postopkov revidiranja je revizijski svet s pomočjo strokovnih služb Inštituta sprejel tale pravila revidiranja:

- Stališče št. 7: Revidiranje letnega poročila investicijskega sklada,
- Navodilo 3: Revizorjevi postopki pri revidiranju letnega poročila vzajemnega pokojninskega sklada,
- Navodilo 4: Revizorjevi postopki pri revidiranju letnega poročila investicijskega sklada.

Stališče in navodila so bila objavljena v Uradnem listu Republike Slovenije in strokovni reviji Revizor 11–12/05, zato njihova vsebina ne bo posebej predstavljena.

Med drugimi pomembnejšimi izpolnjenimi nalogami revizijskega sveta (v sodelovanju s strokovnimi službami Inštituta) so bile:

- redno podaljševanje dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenih revizorjev in revizorjev,
- priprava in razpis volitev novih članov revizijskega sveta,
- priprava in izvedba programa 9. srečanja revizorjev v Radencih,

- priprava in sprejem načrta opravljanja nadzorov za obdobje september 2005 – marec 2006.

Revizijski svet bo v letu 2006 v prvi vrsti izvajal vse naloge, predpisane z ZRev-1, del časa pa bo namenil tudi spremembam, ki jih v delo in organiziranost revizijske stroke prinaša Osmo direktiva. Revizijski svet bo spremljal tudi organiziranost stroke v drugih državah Evropske unije (odslej EU) in poskusil pozitivne izkušnje prenesti v slovensko okolje.

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 obsega 154 ur. Razdeljeno je na

splošni del

revizija	8 ur
računovodstvo	18 ur
poslovne finance	15 ur
gospodarsko in davčno pravo	20 ur
kvantitativne metode	10 ur
<u>poslovno komuniciranje</u>	<u>5 ur</u>

skupaj 76 ur

posebni del

računovodstvo I	20 ur
računovodstvo II	28 ur
davki	15 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>

skupaj 78 ur

Za kandidate, ki so se vpisali v izobraževanje v letu 2004, se je nadaljevalo izobraževanje v letu 2005. 3 kandidati so se v izobraževanje vpisali naknadno v letu 2005. Kandidati so tudi v letu 2005 opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; izpit iz gospodarskega in davčnega prava je uspešno opravilo 10 kandidatov in iz kvantitativnih metod 14 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja pa so izpit iz računovodstva I takoj po končanih predavanjih uspešno opravili 4 kandidati, iz računovodstva II 7 kandidatov, iz davkov 14 in iz poslovnih financ 10 kandidatov. Pri predmetu računovodstvo I so morali kandidati izdelati tudi seminarsko nalogo in jo zagovarjati; nalogo je uspešno izdelalo in opravilo zagovor 15 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer aprila in oktobra iz splošnega dela ter maja in novembra iz posebnega dela.

Jeseni 2005 je bil na podlagi pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor, preizkušeni poslovni finančnik in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, vpisu v registre Inštituta ter načinu objavljanja podatkov objavljen razpis za vpis devete generacije preizkušenih računovodij. V izobraževanje se je vpisalo 28 kandidatov. 1 kandidat je bil oproščen enega izpita, 1 kandidat 2 izpitov in 1 kandidat 7 izpitov v celoti ter 1 izpita delno. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 17 kandidatov, iz kvantitativnih metod 20 kandidatov in iz poslovnih financ 13 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2006.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2005 je izdelalo zaključno delo in opravilo zagovor 49 kandidatov (od teh je bilo 5 kandidatov vpisanih v izobraževanje v letu 1996, 4 kandidati v letu 1997, 9 kandidatov v letu 1998, 5 kandidatov v letu 1999, 10 kandidatov v letu 2000, 7 kandidatov v letu 2001, 8 kandidatov v letu 2002 in 1 kandidat v letu 2003), od tega mora 6 kandidatov ponovno izdelati in zagovarjati zaključno delo, 5 pa jih mora zaključno delo samo lektorsko popraviti.

6.1.2. Izobraževanje za strokovni naziv računovodja

Izobraževanje za strokovni naziv računovodja obsega:

organizacijski in kadrovski vidik računovodstva	11 ur
uvod v računovodstvo	6 ur
finančno računovodstvo	26 ur
stroškovno računovodstvo	16 ur
poslovodno računovodstvo	16 ur
kontrola in revizija	8 ur
poslovna matematika	11 ur
poslovne finance	15 ur
gospodarsko pravo	16 ur
davki	23 ur
poslovno komuniciranje	4 ure
skupaj	152 ur

Za kandidate, ki so se vpisali v izobraževanje v letu 2004, se je nadaljevalo izobraževanje v letu 2005. Kandidati so tudi v letu 2005 opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; izpit iz finančnega računovodstva je uspešno opravilo 11 kandidatov, iz poslovnega računovodstva 9 kandidatov, iz kontrole in revizije 12 kandidatov, iz poslovne matematike 11 kandidatov, iz gospodarskega prava 14 kandidatov, iz poslovnih financ 11 kandidatov in iz davščin 13 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer marca in septembra.

Jeseni 2005 je bil na podlagi pravilnika o pridobitvi strokovnega naziva računovodja in vpisu v register Inštituta objavljen razpis za vpis pete generacije računovodij. Zaradi premajhnega števila prijavljenih kandidatov izobraževanja v letu 2005 nismo začeli izvajati.

Za pridobitev strokovnega naziva računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2005 je uspešno izdelalo zaključno delo in opravilo zagovor 13 kandidatov (od teh je bilo 10 kandidatov vpisanih v izobraževanje v letu 2000, 1 v letu 2001 in 2 v letu 2002): od teh morata 2 kandidata ponovno izdelati in zagovarjati zaključno delo, 1 kandidat pa mora zaključno delo popraviti.

6.1.3. Register preizkušenih računovodij

Na dan 31. decembra 2005 je imelo potrjeno o pridobitvi strokovnega naziva 140 preizkušenih 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 preizkušeni računovodja in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2005 je pogoje za objavo podatkov izpolnjevalo 71 preizkušenih računovodij.

6.1.4. Register računovodij

Na dan 31. decembra 2005 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 32 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 2005 je bilo v tem seznamu vpisanih 26 računovodij.

6.1.5. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij in računovodij

Preizkušeni računovodje in računovodje se morajo za to, da Inštitut objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih. Večino seminarjev za to izobraževanje priredi Inštitut. V letu 2005 smo tako izvedli:

- dve ponovitvi seminarja o razlikah med SRS in MSRP ter preračunu primerljivih informacij,
- seminar o praktičnih primerih uporabe MRS 32 in 39 (zaradi izredno velikega zanimanja smo ga organizirali trikrat),
- seminar o novih zahtevah za letno poročilo 2004,
- seminar o mednarodnih računovodskih standardih ter
- seminar o MSRP 1 – prvi uporabi MSRP (ki smo ga zaradi velikega zanimanja organizirali dvakrat).

6.1.6. 8. letna konferenca računovodij

Inštitut je 10. in 11. maja 2005 organiziral 8. letno konferenco računovodij. Teme konference so bile: predvidene spremembe SRS, amortizacija delov opredmetenih osnovnih sredstev, problemi ugotavljanja in določanja poštene vrednosti sredstev, odloženi davki, davčno nepriznani odhodki po zakonu o davku od dohodka pravnih oseb, poročanje o dosežkih in ciljih proračunskih uporabnikov in problemi računovodenja v javnih podjetjih. Udeleženci pa so razpravljali tudi o poslanstvu in delovanju sekcije preizkušenih računovodij in računovodij ter znanjih, ki jih potrebuje računovodja. Podeljena so bila potrdila o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni računovodja in računovodja.

Na konferenci je bilo 106 udeležencev.

6.1.7. Pojasnila k slovenskim računovodskim standardom 2001

V letu 2005 je strokovni svet je v zvezi z uporabo slovenskih računovodskih standardov (odslej SRS) sprejel tale pojasnila in jih objavil v Uradnem listu RS:

- Pojasnilo 2 k Uvodu v SRS – Pripoznanje in odprava pripoznanja sredstev,
- Pojasnilo 1 k SRS 2 – Emisijski kuponi,
- Pojasnilo 1 k SRS 19 – Pripoznanje terjatve in obveznosti za odloženi davek,
- Pojasnilo 1 k SRS 22 – Vodenje poslovnih knjig pri združitvah in delitvah,
- Pojasnilo 3 k SRS 24 – Knjigovodsko obravnavanje popravka bistvene napake zaradi poravnavanja obveznosti po odločbi davčnih oblasti.

6.1.8. Računovodski standardi

Od začetka oblikovanja prvih SRS je minilo že več kot 13 let. Že pred osamosvojitvijo je v slovenski strokovni javnosti dozorelo spoznanje, da bodo spremembe zajele vsa tista področja, ki še niso usklajena s 4. in 7. direktivo EU, kar je pomenilo, da bo treba v veliko

večji meri upoštevati računovodske standarde. SRS (1993) so bili sprejeti leta 1993, podjetja pa so jih začela uporabljati 1. januarja 1994. Prvotno je bilo sprejetih 32 SRS; tem so postopno sledili novi, tako da je bilo v uporabi 38 SRS. Je pa Inštitut, ki ima zakonska pooblastila za sprejemanje SRS, k SRS 1993 sprejel 23 stališč in 14 pojasnil v zvezi z njihovo uporabo. Sprejeta stališča obravnavajo zadeve, ki jih SRS niso obravnavali, pojasnila pa dodatno pojasnjujejo posamezna določila SRS. Z zakonom o gospodarskih družbah, zakonom o gospodarskih javnih službah, zakonom o društvih, zakonom o zadrugah, zakonom o prisilni poravnavi, stečaju in likvidaciji ter končno z zakonom o računovodstvu, ki določanje pravil o vodenju poslovnih knjig in sestavljanju računovodskih izkazov delno ali v celoti prepuščajo SRS, je bilo stroki prepuščeno odločanje o vseh pomembnih vprašanjih, najširše povezanih z računovodstvom.

Od sprejetja SRS 1993 pa je tudi razvoj teorije v svetu skokovito napredoval. Za zadnje desetletje lahko rečemo, da je razvoj slovenske računovodske teorije, in s tem seveda tudi SRS, pod velikim in vodilnim vplivom anglo-ameriške računovodske šole. Na podlagi poglobljene strokovne razprave je strokovni svet Inštituta v letu 2001 sprejel nove SRS (2001), ki jih je sestavljalo 40 SRS, strokovni svet pa je od sprejetja do konca leta 2005 sprejel še 18 pojasnil SRS. Lahko rečemo, da je so bili SRS 2001 v teoretskem in izvedbenem smislu revolucionarni in so zahtevali tudi spremembo miselnosti oziroma so spremenili temeljni način obravnavanja in razumevanja računovodenja. SRS 2001 so izhajali iz sodobnega načina vrednotenja postavk v računovodskih izkazih, ki naj bi priporočal in poudarjal predvsem resnično in pošteno sliko stanja sredstev in obveznosti do njihovih virov ter resnične in poštene poslovne in finančne izide podjetja. Da bi se SRS 2001 čimbolj približali temu cilju, temeljijo na večjem upoštevanju načela poštene vrednosti predvsem glede izkazovanja sredstev in dolgov; istočasno pa so izhajali tudi iz upoštevanja predpostavke previdnosti pri sestavljanju in ugotavljanju poslovnega izida. Lahko trdimo, da je bila temeljna ideja, na podlagi katere so bili izdelani SRS 2001, pravilo izkazovanja premoženja in obveznosti do virov sredstev po pošteni vrednosti ter ugotavljanje poslovnega izida na temelju pripoznavanja uresničenih prihodkov in odhodkov, ugotovljenih z upoštevanjem predpostavke nastanka poslovnega dogodka. Na tak način je bila dosežena uravnotežena kombinacija uporabe načela poštene vrednosti s še vedno precejšnjim upoštevanjem konservativnosti ter s tem predpostavke previdnosti in tako tudi vrste tveganj, izvirajočih iz negotove prihodnosti predvsem glede uresničitve, natančneje udenarjenja poslovnih dogodkov. SRS 2001 so sledili tudi teoretični zasnovi takratnih MRS, s katerimi so bili skoraj v celoti usklajeni.

Zaradi vstopa Slovenije v EU in zato tudi uporabe evropske zakonodaje ter predvsem zaradi sprememb direktiv EU, ki se nanašajo na računovodenje, je morala Slovenija spremeniti in dopolniti zakon o gospodarskih družbah (odslej ZGD), to je temeljni zakon o delovanju podjetij, ki določa tudi način računovodskega spremljanja poslovanja ter način vrednotenja in merjenja posameznih kategorij, sestavljanje izkaza stanja sredstev in obveznosti do njihovih virov, ugotavljanje finančnega izida ter izračunavanje in izkazovanje poslovnega izida gospodarskih družb. Zakonsko so tako določeni zasnove in tudi temelji računovodenja družb, ki jih podrobneje opredeljujejo računovodski standardi. ZGD v VII. poglavju določa tudi način računovodskega spremljanja poslovanja ter način izračunavanja in izkazovanja poslovnega izida gospodarskih družb. Z ZGD so tako v Sloveniji urejena temeljna pravila računovodenja, ki so v EU določena predvsem z 4. in 7. direktivo; določbe ZGD pa ne smejo biti v nasprotju z direktivami EU in morajo zadeve, ki so z direktivami predpisane, tudi podrobneje urediti. V zvezi z zadnjimi spremembami in dopolnitvami

ZGD-H je treba opozoriti na zelo pomembno določbo, ki se nanaša na računovodenje v Sloveniji. ZGD namreč določa, da SRS v zasnovi ne smejo biti v nasprotju z MSRP³. V

³"Mednarodni računovodski standardi poročanja so standardi, ki so kot mednarodni standardi določeni z Uredbo 1606/2002/EE in Uredbo 1725/2002/ES" – določba 7. točke četrtega odstavka 51. člena ZGD.

Sloveniji imamo tako ureditev, ko bodo nekatere družbe sestavljale računovodske izkaze po MSRP, druge pa po SRS. ZGD-H pa tudi določa, da bodo morala sestavljati posamične računovodske izkaze (poleg obveznih zavezancev z Uredbo 1606/02, to je družb, katerih vrednostni papirji (delnice in/ali obveznice) kotirajo na katerikoli borzi v EU in ki morajo sestavljati po MSRP konsolidirane računovodske izkaze), tudi banke in zavarovalnice ter druge družbe, če tako odločijo, vendar slednje najmanj za obdobje petih let na podlagi skupščinskega sklepa.

Prenova SRS je bila potrebna, ker so se od leta 2002, odkar so veljali "stari" SRS, ki so bili ob sprejetju praktično usklajeni s takrat veljavnimi MRS, slednji zelo spremenili. Prilagoditev vsebinski zasnovi, teoretičnim podlagam in predvsem temeljnemu pravilu vrednotenja in merjenja računovodskih postavk mednarodnih standardov računovodskega poročanja (MSRP) ter sestavljanje računovodskih izkazov na tej podlagi je bilo gotovo najpomembnejše in strokovno najzahtevnejše opravilo v zvezi z zadnjo prenovo SRS in njihovo uskladitvijo z zahtevami 4. in 7. direktive EU. Zaradi take ureditve je bilo treba prenovo SRS izpeljati tako, da so v SRS zapisana pravila vrednotenja in merjenja računovodskih postavk enaka pravilom, ki jih določajo MSRP. To temeljno izhodišče moramo razumeti tako, da je bilo treba v prenovljenih SRS postaviti taka pravila merjenja postavk v računovodskih izkazih, da bi bila v hipotetičnem in tudi praktičnem primeru poslovni izid, ugotovljen po SRS, in poslovni izid, ugotovljen po MSRP, popolnoma enaka. Seveda velja isto pravilo tudi za vrednotenje postavk v bilanci stanja oziroma za sestavitev bilance stanja sredstev, kapitala in obveznosti.

S sprejetjem SRS 2006, ki jih je sprejel strokovni svet Inštituta 17. novembra 2005 in so bili objavljeni v Uradnem listu RS, št. 118/05, je Slovenija zgled drugim državam, saj ob doslednem upoštevanju izhodišč MSRP te teoretično in smiselno nadgrajuje, še posebej s prilagoditvami za male in srednje družbe, tipične za slovensko gospodarstvo. Tako SRS na dokaj enostaven, vendar teoretično neoporečen način predpisujejo temeljna pravila računovodenja, na podlagi katerih morajo družbe sestavljati svoje računovodske izkaze. Konec decembra 2005 so novi SRS – z izjemo SRS 24 oziroma 25, ki sta vezana na sprejetje novega ZGD-1, pridobili tudi soglasje(i) Ministrstva za finance oziroma Ministrstva za gospodarstvo RS in veljajo od 1. januarja 2006. S tem soglasjem so prenovljeni SRS dobili svojo legitimnost in legalnost.

Pa še to: kljub upoštevanju teoretičnih izhodišč MSRP so SRS plod domačega znanja in dosežkov, ki celovito urejajo ureditev računovodenja, in obravnavajo tudi področja, ki jih MSRP še ne pokrivajo. Ker pa SRS sprejemamo in pojasnjujemo v Sloveniji, se na ta način izražajo tudi nacionalni interes in samostojnost ter neodvisnost stroke.

6.1.9. Problemska področja računovodstva

Leto 2005 je bilo za slovensko računovodsko stroko v strokovnem smislu na nek način prelomno. Tako so organi, ki so v okviru Inštituta zadolženi za razvoj računovodstva in ustrezno vpeljavo zakonskih in strokovnih rešitev v prakso (predvsem Odbor sekcije preizkušenih računovodij in računovodij), in strokovne službe Inštituta delovati v dveh smereh:

1. spremljali in strokovno so podpirali uveljavljanje MSRP v tistih podjetjih, katera so jih že morala neposredno uporabljati, in
2. opravili so vrsto strokovno izredno zahtevnih opravil v zvezi s prenovo SRS.

Veliko zahtevnejša kot uvajanje MSRP je bila seveda prenova SRS, menimo pa, da sta bila dosežena oba cilja. SRS 2006 so po vsebinski zasnovi v tistih rešitvah, ki jih vsebujejo MSRP, z njimi v celoti usklajeni. Vendar pa sprejeti standardi še ne zagotavljajo, da se bodo tudi kakovostno uporabljali. Zato bo potrebnega še veliko dodatnega prizadevanja in dela za čimbolj kakovostno izvajanje prenovljenih standardov v praksi. Pri prenovi SRS pa

bi slovenska računovodska stroka opravila slabo delo, če bi vanje vgradila le rešitve iz MSRP; znano je namreč, da je Slovenija, zlasti po zaslugi nekaterih naših mednarodno uveljavljenih strokovnjakov, v računovodski teoriji pred računovodsko teorijo v svetu. To je razlog, da so v SRS 2006 rešitve iz MSRP nadgrajene z rešitvami, ki so primerne predvsem za tiste organizacije, ki ne bodo uporabljale MSRP, to pa so male in srednje gospodarske družbe, ki zavzemajo v slovenskem gospodarskem prostoru večinski delež. To pomeni nadgradnjo rešitev iz MSRP, zato prinašajo SRS računovodske rešitve tudi za tiste probleme, ki jih MSRP na tej stopnji razvoja še ne pokrivajo.

Tako Inštitut kot Odbor sekcije preizkušenih računovodij in računovodij se zavedata, da so pred računovodji čedalje bolj odgovorne naloge. Da bodo svoje naloge dobro opravljali, morajo imeti ustrezno znanje ter tako v družbi kot organizacijah ustrezno veljavo. Zato si je omenjeni odbor v tem mandatnem obdobju postavil dolgoročni program dela, v katerem so izpostavljene najpomembnejše naloge tako sekcije kot posameznih računovodij. Ker pa je program dela odvisen predvsem od poslanstva in vizije, so bili v letu 2005 sprejeti poslanstvo in vizija sekcije računovodij in preizkušenih računovodij pa tudi predlog programa dela. V programu dela bi kot najpomembnejše lahko izpostavili skrb za sprotno izobraževanje računovodij in preizkušenih računovodij, skrb za etično ravnanje računovodij in skrb za ustrezno mesto računovodij v družbi. Za uresničitev slednjega je bila postavljena zahteva, da bi morala biti podjetja, zlasti velika in srednja, pri zaposlovanju računovodij bolj zahtevna ter zahtevati od kandidatov naziv preizkušeni računovodja. Čeprav naziv sam po sebi ne zagotavlja večje kakovosti dela računovodij, pa je večja verjetnost, da bo računovodja, ki se sproti izobražuje, svoje delo opravljal bolj kakovostno kot računovodja, ki je zadovoljen le z znanjem, ki ga je pridobil v rednem izobraževanju. Obsežnejše znanje in odgovornost pa zahtevata tudi bolj odgovoren odnos do računovodij in ustrezno vrednotenje njihovega dela. To je razlog, da morata biti po mnenju sekcije računovodij in preizkušenih računovodij zahteva po večjem znanju in večji odgovornosti ter zahteva po drugačnem odnosu do računovodij in ustreznem vrednotenju usklajeni in medsebojno povezani. Želimo si, da bi se status in položaj računovodje v Sloveniji izboljšala.

6.2. Sekcija preizkušenih davčnikov

6.2.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik obsega 163 ur. Razdeljeno je na

splošni del:

revizija	8 ur
računovodstvo	18 ur
poslovne finance	15 ur
gospodarsko in davčno pravo	20 ur
kvantitativne metode	10 ur
<u>poslovno komuniciranje</u>	<u>5 ur</u>
skupaj	76 ur

posebni del:

davčni postopek in davčno načrtovanje	25 ur
računovodstvo	15 ur
davki	32 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>
skupaj	87 ur

V letu 2005 se je nadaljevalo izobraževanje sedme generacije kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik, ki se je v izobraževanje vpisala v letu 2004. V letu 2005 so se v izobraževanje vpisali še 4 kandidati; vsi so bili vsi oproščeni opravljanja splošnega dela izobraževanja, ker so že imeli naziv pooblaščen revizor. Takoj po končanih predavanjih so kandidati opravljali izpite, in sicer je v okviru splošnega dela izobraževanja izpit iz gospodarskega in davčnega prava uspešno opravilo 6 kandidatov in iz kvantitativnih metod 7 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja je takoj po končanih predavanjih izpit iz računovodstva uspešno opravilo 6 kandidatov, izpit iz davkov 8 kandidatov, iz poslovnih financ 2 kandidata ter iz davčnega postopka in davčnega nadziranja 7 kandidatov. 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.

Jeseni je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za osmo generacijo preizkušenih davčnikov. Do konca leta 2005 se je v izobraževanje vpisalo 8 kandidatov. 1 kandidatka je oproščena splošnega dela v celoti, pri posebnem delu pa izpita iz poslovnih financ. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima rokoma. Izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 5 kandidatov, iz kvantitativnih metod 7 kandidatov in iz poslovnih financ 5 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2006.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2005 je zagovor zaključnega dela uspešno opravilo 16 kandidatov (od teh je bilo 6 kandidatov v izobraževanje vpisanih v letu 1998, 6 v letu 1999 ter po 1 v letih 2001, 2003 in 2004); trem kandidatom še ni bil podeljen strokovni naziv, ker morajo še popraviti zaključna dela.

6.2.2. Register preizkušenih davčnikov

Na dan 31. decembra 2005 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 56 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 2005 je bilo v tem seznamu vpisanih 31 preizkušenih davčnikov (na njihovo zahtevo).

6.2.3. Dopolnilno izobraževanje

Za to, da Inštitut objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, so se preizkušeni davčniki dolžni dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih. V letu 2005 je Inštitut organiziral tele seminarje s področja aktualnih davčnih področij:

- Obdavčitev pravnih oseb – posebnosti v letu 2004 in pogled naprej (seminar je bil organiziran dvakrat),
- Pravila določanja davčne osnove po ZDDPO-1 ter pomen in primeri odloženih davkov (seminar je bil organiziran dvakrat),
- Pravne, bilančne in davčne posledice združitvev in delitev družb (seminar je bil organiziran trikrat),
- Davčne posledice transferencev cen med povezanimi osebami (seminar je bil organiziran dvakrat) in
- Poglobljena obravnava odloženih davkov – dvodnevna delavnica (delavnica je bila konec leta 2005 organizirana dvakrat, v začetku leta 2006 pa še trikrat).

Organizirani seminarji in delavnica so bili izjemno dobro obiskani, saj smo vsak seminar zaradi povpraševanja slušateljev ponovili najmanj enkrat.

6.2.4. 6. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo

Odbor sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2005 organiziral 6. davčno konferenco Slovenskega inštituta za revizijo, ki je potekala 13. in 14. oktobra 2005 na Otočcu. Konferenca se je udeležilo 99 slušateljev. Tematsko je bila davčna konferenca usmerjena v pričakovane davčne reforme, napovedane med letom 2005, še zlasti v smeri sprememb, ki jih je pripravljala strokovna skupina pod vodstvom dr. Kranjca, ki jo je imenovala Vlada RS. Na konferenci so bile v tem tematskem okviru predstavljene predvidene spremembe na področju obdavčitve pravnih oseb in predvidene spremembe zakona, ki ureja davčni postopek. Pri obdavčitvi fizičnih oseb pa je bil predstavljen kritični pogled na možnost uvedbe enotne davčne stopnje v slovenski davčni ureditvi. Vse omenjene teme so predstavili predavatelji, ki so neposredno sodelovali pri pripravi predvidenih sprememb.

Poleg pričakovanih davčnih sprememb so bili na davčni konferenci predstavljeni še izzivi na področju davčnega svetovanja v Sloveniji, metode določanja transfernih cen, vpliv pričakovanih sprememb slovenskih računovodskih standardov na davčno osnovo pravnih oseb, problemi določanja odvisnega oziroma neodvisnega razmerja pri obdavčitvi fizičnih oseb ter vedno aktualni verižni posli v prometu blaga med davčnimi zavezanci znotraj EU.

Poleg gostov davčne konference, ki so predstavili pričakovano davčno reformo, smo na konferenci gostili predstavnika davčnega organa, ki sta predstavila aktivnosti davčnega organa na področju prekrškovnih sankcij ter prizadevanja davčne uprave za večji obseg poslovanja na elektronski način.

6.2.5. Izdajateljska dejavnost

V letu 2005 je v okviru 6. davčne konference Slovenskega inštituta za revizijo izšel zbornik referatov, ki obsega 10 strokovnih prispevkov na 176 straneh.

Odbor sekcije preizkušenih davčnikov je, tako kot vsako leto, tudi v letu 2005 k pisanju strokovnih člankov pritegnil številne avtorje, ki v stroki uživajo ugled kot dobri poznavalci posameznih davčnih področij. Tako so bile v vsaki številki revije Revizor objavljene tudi davčne teme.

6.2.6. Odbor sekcije preizkušenih davčnikov

Poleg organizacije 6. davčne konference se je odbor sekcije preizkušenih davčnikov v letu 2005 ukvarjal predvsem:

- s promocijo preizkušenih davčnikov ter z nadaljevanjem izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik,
- s pripravo in izvedbo dodatnega izobraževanja s področja davkov in davčnega svetovanja v obliki seminarjev in delavnic,
- s skrbjo za povečanje števila prispevkov z davčno tematiko v reviji Revizor,
- z aktivnim sodelovanjem z Ministrstvom za finance pri pripravi predlogov in sprememb davčne zakonodaje,
- s spremljanjem sprememb evropskega pravnega reda (uredb in direktiv) z davčnega področja ter sodne prakse Evropskega sodišča,
- s sodelovanjem pri pripravi strokovnih pojasnil Inštituta, ki jih sprejema strokovni svet Inštituta, ter
- s sodelovanjem z odborom sekcije pooblaščenih revizorjev in revizorjev ter delovno skupino za neposredne in posredne davke (*Direct in Indirect Tax Working Party*) Zveze evropskih računovodskih strokovnjakov in revizorjev (*Fédération des Experts Comptables Européens, FEE*; odslej FEE).

Te stalne aktivnosti so v enakem obsegu predvidene tudi v programu dela za leto 2006.

6.2.7. Problemska področja davčnega svetovanja

Odbor sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2005 večino svojih aktivnosti namenil sodelovanju z Ministrstvom za finance pri pripravi sprememb davčne zakonodaje, ki je bila v Sloveniji sprejeta v letu 2004, ob vstopu v EU.

Vlada je v mesecu januarju 2005 v strokovno skupino za pripravo predlogov za spremembo davčne zakonodaje imenovala tudi predstavnico Inštituta. Največja pozornost je bila usmerjena v predlog sprememb in dopolnitev obstoječega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (odslej ZDDPO-1), saj se ta materialni davčni predpis najbolj neposredno povezuje z javnim pooblastilom Inštituta za sprejemanje slovenskih računovodskih standardov. Vladi je strokovna skupina poslala celovit predlog potrebnih sprememb davčne zakonodaje. Od 73 členov ZDDPO-1 (brez prehodnih določb) je bil podan predlog sprememb 41-ih členov zakona, črtanje 9 členov in predlog dopolnitve zakona s 14 novimi členi. Dani so bili novi predlogi glede davčnih olajšav, vzporedno pa predlogi posebnega dela zakona o davčnem postopku. Predlagana je bila zlasti drugačna davčna obravnava povezanih oseb, prevrednotenih gospodarskih kategorij, udeležbe v dobičku drugih pravnih oseb, davčnega odtegljaja, dohodkov, ki so podobni dividendam, ter ureditve v povezavi s preходом na nove slovenske računovodske standarde in mednarodne standarde računovodskega poročanja. Dana sta bila tudi predloga sprememb zakona o dohodnini in zakona o davčnem postopku. Inštitut je bistvo predlaganih sprememb obeh materialnih davčnih predpisov in zakona, ki ureja davčni postopek, predstavil tudi na 6. davčni konferenci v mesecu oktobru na Otočcu.

Ne glede na pripravljene predloge je parlament konec leta 2005 sprejel le manjši del predlaganih sprememb, bolj obsežne davčne reforme pa naj bi bile odvisne od strategije razvoja Slovenije, katere sestavni del naj bi bila tudi celovita prenova davčne ureditve, vključno s proučevanjem možnosti glede uvedbe enotne davčne stopnje. Po oceni tega odbora je to glavni razlog, zaradi katerega so bile spremembe davčne zakonodaje uresničene le v manjšem obsegu.

Inštitut se je konec leta 2005 kritično odzval tudi na predlog Ministrstva za finance o noveli B ZDDPO-1, v katerem je predlagatelj uredil davčno obravnavo prehoda na nove slovenske računovodske standarde in na mednarodne standarde računovodskega poročanja. Inštitut je pisne pripombe k predlogu poslal Vladi, Ministrstvu za finance in Ministrstvu za gospodarstvo. Z zadovoljstvom ugotavljamo, da so bile pripombe Inštituta deloma upoštevane, tako da na podlagi končnih sprememb ne bo prišlo do obdavčitve prevrednotenih gospodarskih kategorij ob prehodu, če prevrednotenje ne bo vplivalo na poslovni izid podjetij.

Prednost preizkušenih davčnikov, ki pridobijo strokovni naziv v okviru izobraževanja, ki ga organizira Inštitut, še naprej temelji na njihovi strokovnosti. Preizkušeni davčniki morajo biti stalno aktivno vključeni v proučevanje davčne ureditve in poglobljanje davčne discipline na eni strani, prav tako pa strokovno in poklicno skrbno opravljati svoj poklic, v katerem lahko opravljajo neposredno davčno svetovanje ali pa davčno načrtovanje in koordiniranje aktivnosti pri izpolnjevanju davčnih obveznosti znotraj podjetij. Inštitut si bo prizadeval, da bodo preizkušeni davčniki v okviru strokovnega izobraževanja in v okviru strokovnih dodatnih seminarjev sposobni povezovati svojo stroko z vsemi drugimi strokovnimi znanji (poklici), ki se združujejo znotraj Inštituta. Medsebojna odvisnost in potreba po strokovni izmenjavi znanj sta izraziti v odnosu do vseh drugih strokovnjakov, ki se združujejo znotraj Inštituta. Poleg izjemne soodvisnosti med davčniki in revizorji je treba posebej poudariti sodelovanje z računovodji, cenilci, notranjimi revizorji in drugimi. Soodvisnost je neposredna in stalna.

Zaradi kompleksnosti davčne ureditve ter neposredne vpetosti v evropski pravni red bosta vloga in odgovornost preizkušenih davčnikov vse bolj pomembni. V letu 2005 so ponovno

oživele tudi razprave glede potrebe po formalni ureditvi poklica davčnega svetovalca. Kot je bilo že zapisano, je Inštitut na 6. davčni konferenci namenil poseben prispevek prav prihodnjim izzivom davčnega svetovanja, primerjalni ureditvi z drugimi državami, davčnemu tveganju, ki spremlja poklic davčnega svetovalca, in zavarovanju odgovornosti. Ne glede na končno strokovno rešitev, ki bo sprejeta v Sloveniji, je po stališču Inštituta treba ustrezno upoštevati že sprejete usmeritve in direktivo EU.

Temeljna naloga Inštituta na področju davkov je izoblikovati davčnika, ki bo v strokovnem in etičnem smislu zavzemal vodilno vlogo v slovenskem prostoru. Spremenjeno davčno okolje po vstopu Slovenije v EU namreč od davčnika zahteva tudi ustrezno prilagoditev spremenjenim razmeram in izzivom. Tako zahtevno davčno okolje terja oblikovanje strokovnjaka – davčnika, ki ne bo omejen zgolj na ozko poznavanje strokovno omejenega področja, temveč bo osebnost, ki bo sposobna celovito povezovati različna znanja in jih vključevati v reševanje davčnih problemov. Inštitut je v okviru izobraževanja za pridobitev naziva preizkušeni davčnik postavil ustrezne zahtevnostne standarde in vključil davčne predmete tudi v druge izobraževalne programe na Inštitutu. Z izdajateljsko dejavnostjo, davčnimi konferencami in davčnimi seminarji skrbi za vzdrževanje in poglobljanje pridobljenega znanja, v prihodnosti pa si bo prizadeval tudi za izmenjavo strokovnih stališč in odprtih problemov ter za usklajevanje z Ministrstvom za finance in Davčno upravo.

Inštitut ima namen tudi v prihodnje organizirati poglobljene tematsko specializirane seminarje in delavnice, ki bodo namenjeni davčni osvetlitvi posameznega področja ali pa davčni ureditvi za posamezno področje dejavnosti. Tovrstni seminarji bodo omogočali izmenjavanje strokovnih stališč osebam, ki se poklicno srečujejo z davki, in osebam, ki želijo na izbranih področjih dejavnosti poglobiti davčno znanje. Izbira tematskih sklopov za seminarje bo prilagojena spremembam v davčnopravnem okolju in aktualnim vprašanjem v posameznem obdobju. Inštitut pričakuje, da bodo tako preizkušeni davčniki kot drugi strokovnjaki znotraj Inštituta s svojim delom tudi sami spodbujali in predlagali teme, ki so za njihovo področje z davčnega vidika žgoče.

V prihodnosti si bo Inštitut prizadeval za večje inštitucionalno povezovanje v Sloveniji in v tujini. Ocenjujemo, da je v Sloveniji premalo izkoriščena možnost povezovanja z univerzami, v okviru EU pa je treba še poglobiti sodelovanje z delovno skupino za neposredne in posredne davke (*Direct in Indirect Tax Working Party*) pri FEE in s primerljivimi inštituti ali zbornicami v EU.

6.3. Sekcija preizkušenih notranjih revizorjev

6.3.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor obsega 155 ur. Razdeljeno je na

splošni del

revizija	8 ur
računovodstvo	18 ur
poslovne finance	15 ur
gospodarsko in davčno pravo	20 ur
kvantitativne metode	10 ur
<u>poslovno komuniciranje</u>	<u>5 ur</u>

skupaj 76 ur

posebni del

revizija	41 ur
računovodstvo	19 ur
davki	4 ure

<u>poslovne finance</u>	15 ur
skupaj	79 ur

V letu 2005 se je nadaljevalo izobraževanje kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2004. Pred rednim izpitnim rokom, to je takoj po opravljenih predavanjih, je v okviru splošnega dela izobraževanja izpit iz gospodarskega in davčnega prava uspešno opravilo 11 kandidatov, iz kvantitativnih metod pa 17 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja je takoj po koncu predavanj izpit iz revizije uspešno opravilo 19 kandidatov, iz računovodstva 10 kandidatov, iz davkov 19 kandidatov in iz poslovnih financ 17 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Jeseni je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za osmo generacijo preizkušenih notranjih revizorjev. V septembru se je v izobraževanje vpisalo 26 kandidatov. 1 kandidat je delno oproščen enega izpita iz splošnega dela, 1 kandidat pa v celoti enega izpita iz splošnega dela. 1 kandidat je oproščen enega izpita iz splošnega in enega iz posebnega dela, 1 kandidat je bil oproščen dveh izpitov iz splošnega in enega iz posebnega dela, 1 kandidat je bil oproščen treh izpitov iz splošnega in enega iz posebnega dela, 1 kandidat pa štirih izpitov iz splošnega in enega iz posebnega dela izobraževanja. Enemu kandidatu, oproščenemu enega izpita iz splošnega dela v celoti in dveh izpitov iz splošnega dela delno ter enega izpita iz posebnega dela v celoti je bilo odobreno plačilo v treh obrokih; prav tako je bilo omogočeno plačilo v treh obrokih 3 kandidatom, ki niso bili oproščeni nobenega izpita. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 19 kandidatov, iz kvantitativnih metod 22 kandidatov in iz poslovnih financ 15 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še zaključno delo. V letu 2005 je zagovore zaključnih del opravljalo 33 kandidatov (od teh sta bila 2 kandidata v izobraževanje vpisana v letu 1998, 4 v letu 1999, 10 kandidatov v letu 2000, 11 v letu 2001 in 6 v letu 2002). Od tega 12 kandidatom strokovni naziv še ni bil podeljen, 6 jih mora ponovno opravljati zagovor, 6 pa jih mora samo popraviti zaključno delo.

6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev

Na dan 31. decembra 2005 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 77 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 2005 je bilo v tem seznamu vpisanih 49 preizkušenih notranjih revizorjev (na njihovo zahtevo).

6.3.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih notranjih revizorjev

Preizkušeni notranji revizorji se morajo 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 2005 smo tako izvedli tele seminarje:

- Ocenjevanje delovanja notranjerevizorskih služb,
- Učinkoviti revizijski odbori in
- Notranje revidiranje.

6.3.4. 8. letna konferenca notranjih revizorjev

Inštitut je 24. in 25. novembra 2005 organiziral 8. letno konferenco notranjih revizorjev. Namenjena je bila preizkušeni notranji revizorjem, udeležencem izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor in seveda vsem tistim, ki že delajo v notranjerevizijskih službah. Na njej je bilo 121 udeležencev.

Na konferenci so bile predstavljene tele teme: notranje revidiranje – sistematičen in strokoven proces, novi okvir obvladovanja operativnih tveganj na področju trgovanja v banki, notranje revidiranje skrbniških storitev v bankah, zagotavljanje kakovosti dela v notranjerevizijskih službah bančne skupine in nadziranje njihovega delovanja, revizijski postopki v okviru Evropskega sistema centralnih bank, revidiranje projektov pri uvajanju evra, notranje revidiranje lokalne skupnosti, akreditacijski pregled plačilne agencije s poudarkom na oceni delovanja notranjerevizijske službe, nova navodila za postopke, zagotavljanje kakovosti in programov izboljšav, uvajanje notranjerevizijske službe v skupini, priprava vprašalnika za merjenje učinkovitosti opravljene revizije in zadovoljstva z njo. Prav tako je bila v okviru konference organizirana tudi okrogla miza o nadzoru nad delom notranjerevizijskih služb.

Na konferenci so bila podeljena tudi potrdila o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor.

6.3.5. Problemska področja notranje revizije

Notranje revidiranje je v zgodovini stroke pridobilo vidnejše mesto z ustanovitvijo Ameriškega inštituta za notranjo revizijo (*Institute of Internal Auditors, IIA*; odslej IIA) v letu 1941. Od takrat naprej se notranjerevizijska stroka razvija izjemno hitro, njeno gibalno pa so bili notranjerevizijski standardi IIA, ki so postali primerjalna sodila notranjerevizijskega delovanja po vsem svetu. Danes je v IIA včlanjenih prek 110.000 notranjih revizorjev z vsega sveta. V Sloveniji smo od ustanovitve sekcije preizkušenih notranjih revizorjev v letu 1996 pa vse do danes pripravili temeljne strokovne osnove notranjerevizijskega delovanja pa tudi izobraževalni program, v katerega se je vključilo že več kot 260 kandidatov; od teh jih je prek 60 pridobilo strokovni naziv preizkušeni notranji revizor.

V letu 2005 je bila pozornost delovanja sekcije preizkušenih notranjih revizorjev usmerjena predvsem v dograjevanje programa izobraževanja, pripravljanje obnovljenega kodeksa poklicne etike in kodeksa notranjerevizijskih načel ter sprejemanje dopoljenih standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju in navodil za postopke. S tem smo želeli prispevati k uspešnosti postavitve delovnega okvira stroke notranjega revidiranja, ki temelji na analizi odprtih dilem, podajanju raziskav in strokovnih pripomočkov, dograjevanju navodil za postopke in oblikovanju standardov ter etiki notranjega revidiranja.

V letu 2005 smo zaradi tega namenili posebno pozornost javni predstavitvi stroke ter zagotavljanju kakovosti pri izvajanju notranjerevizijskih aktivnosti in tehnologiji dela. Notranji revizorji potrebujejo jasna sporočila stroke, ki morajo biti prepoznavno predstavljena posameznikom, ki ob upoštevanju domače zakonodaje sproti seznanjajo izvajalce notranjerevizijskih aktivnosti s potrebnimi podlagami strokovnega delovanja. Zagovarjanje (*Advocacy*) zagotavlja jasno opredelitev vloge, položaja in vrednosti notranjega revizorja pri upravljanju organizacije in seznanjanju vseh, ki so povezani s podjetjem, na primer kupcev in dobaviteljev, zaposlenih in drugih (*stakeholders*) s potrebnim obsegom notranjerevizijskih aktivnosti za sprejemljivo zagotavljanje doseganja ciljev organizacije.

Zagotavljanje kakovosti pri izvajanju notranjerevizijskih aktivnosti izhaja iz zahtev notranjerevizijskih standardov, ki od notranjerevizijskih služb zahtevajo obdobjno preverjanje usklajenosti delovanja s standardi in doseganje uspešnega in učinkovitega notranjega revidiranja: jasnost, uslužnost, verodostojnost, doslednost, pristojnost,

razumevanje, sporočilnost in priznana strokovnost (osmih C-jev). Pričakovanja poslovodstev velikih podjetij v zadnjih petih letih so se močno spremenila. Izvršni direktorji se natančno zavedajo, kaj lahko pričakujejo od notranjerevizijskih aktivnosti. Pričakujejo storitve, ki bodo konkretno prispevale k dodani vrednosti podjetja oziroma, še več, ki bodo povečevale zaupanje investitorjev, kar na končni stopnji utrjuje vrednost podjetja za delničarje. Nova opredelitev notranjega revidiranja poudarja prav to.

Notranje revidiranje je neodvisna in nepristranska dejavnost dajanja zagotovil in svetovanja; namenjena je povečevanju koristi in izboljševanju delovanja organizacije. Organizaciji pomaga uresničevati njene cilje s spodbujanjem premišljenega, urejenega načina vrednotenja in izboljševanja uspešnosti postopkov ravnanja s tveganjem ter njegovega obvladovanja in upravljanja.

Sistem notranjih kontrol ni le temeljno orodje za obvladovanje tveganj delovanja, računovodskega poročanja in usklajenosti z zakonodajo in predpisi. To orodje je prav tako temeljni kamen upravljanja podjetij.

Izvedba notranjega revidiranja tehnološko pomeni dosledno izpeljavo notranjerevizijskega procesa. Letna konferenca notranjih revizorjev je bila v večjem delu namenjena prav temu. Primerno vključevanje potrebnih orodij, zunanjih storitev in aktiviranje ustreznih notranjih virov je ključnega pomena pri zagotavljanju kakovosti notranjega revidiranja. Potrebna je primerna izbira modela notranjega revidiranja, metod zagotavljanja, metod vrednotenja notranjih kontrol, celovitost izvedbe analize tveganj, načrtovanje posla, preizkušanja, dokumentiranja, poročanja in spremljanja napredovanja. V vseh primerih, ko se ne upoštevajo zahteve stroke, je treba jasno razkrivati razloge in omejevati zaključke zaradi necelovite izvedbe notranjerevizijskega procesa.

6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov

Leta 2005 je bilo v Sloveniji desetič 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. Izmed 30 kandidatov ga je uspešno opravilo 14 kandidatov. Poleg tega je bilo mogoče opravljati tudi izpit za preizkušenega vodjo informacijske zaščite (*certified information system manager, CISM*); k temu izpitu se je prijavilo 5 kandidatov, uspešno so ga opravili 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, da pridobijo strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov. Izpit iz mednarodnih standardov revidiranja in iz pravne ureditve področja informacijskih sistemov v Sloveniji je opravljalo 13 kandidatov; vsi so bili pri tem uspešni.

6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

Na dan 31. decembra 2005 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 56 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 2005 je bilo v tem seznamu vpisanih 24 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov (na njihovo zahtevo).

6.4.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

Preizkušeni revizorji informacijskih sistemov se morajo 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 2005 je Inštitut organiziral tale izobraževanja s področja revidiranja informacijskih sistemov:

- pripravljalni seminar za izpit CISA,
- pregledni seminar za pripravo na izpit CISA,
- seminar Zaščita in revizija TCP/IP in spletne tehnologije ter
- delavnico Analiza tveganosti.

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

27. in 28. septembra 2005 je Inštitut organiziral že 13. mednarodno konferenco o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov. Njeno delo je spremljalo 94 udeležencev. Prvi dan konference je bil razdeljen na tri sklope: *Strateška vprašanja informacijskih sistemov in revidiranja* (tema: Smeti razvoja revizije in posebej IT – direktiva EU), *Prehod na evro* (teme: Uvedba evra iz zornega kota IT in revizije IT – praktične izkušnje iz Nizozemske, Obvladovanje tveganj – pri projektu evro, Računovodski vidik prehoda na evro – zagotavljanje sledi), *Praktične rešitve pri uporabi elektronskih certifikatov* (teme: Obvladovanje procesov pri izdaji/uporabi certifikatov (potrdil), Uporaba javne infrastrukture PKI v zaprtih sistemih, Uporaba lastne infrastrukture PKI v zaprtih sistemih, Uporaba sistematične kriptografije v kombinaciji z javno infrastrukturo PKI v zaprtih sistemih). Drugi dan konference je bil razdeljen prav tako na štiri sklope: *Obvladovanje tveganj skladnosti v bankah* (teme: Vpliv uvedbe mednarodnih standardov računovodskega poročanja na IS, Upravljanje operativnih tveganj v bankah po novem kapitalskem sporazumu Basel II, Pranje denarja – vloga revizorja), *Varnost informacijskih sistemov* (teme: Ali ste varnostno ozaveščen naročnik programske opreme?, Revidiranje večslojne arhitekture in spletnih servisov, Revizija IS za namene prenove IS), *Praksa revidiranja* (teme: Izvajanje delavnic za samoocenjevanje funkcij IT na računskem sodišču, samoocenjevanje procesov IT, Spremljanje in analiza dogodkov na strežnikih in delovnih postajah, Predstavitev raziskave Globalna varnost 2005, Deloitte & Touche) in *Dobre rešitve kontrol obvladovanja tveganj* (teme: SAP – učinkovite kontrole, IS v vlogi obvladovanja varnostnih parametrov pri podzemnem pridobivanju premoga, Učinkovito arhiviranje elektronskih zapisov).

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

6.4.5. Problemska področja revizije informacijskih sistemov

Pri spremljanju dela članov smo ugotovili, da je področje, ki je slabše izvajano (zaradi neizkušenosti), analiza tveganosti. Zato je bila pripravljena namenska delavnica s praktičnim primerom izvedbe za namen priprave rešitev varovanja informacijskih sistemov ali opredelitve obsega revizije, skupaj s predlogom poročila o izvedbi. Udeleženci so pri praktičnem delu spoznali metodo, postopke pri izvedbi, pasti pri vrednotenju in metodi sami, obliko, vsebino, obseg in način predstavitve poročila.

Na rednih predavanjih so bila obravnavana področja obvladovanja operativnih tveganj uporabe informacijske tehnologije, priporočljive dobre prakse in konkretnih rešitev s področja varnega delovanja informacijskih sistemov. Vsebine predavanj so bile: vloga revizorja informacijskih sistemov v banki pri zagotavljanju podpore IT za izvajanje določil zakona o pranju denarja, uporaba orodij pri razvoju programske opreme v zahtevnejših okoljih za vodenje problemov, testnih scenarijev in tako naprej, pravni vidiki elektronskega

poslovanja pri prodaji zavarovanj, navodilo za uporabo standarda ISO 9001:2000 pri programski opremi, dobra praksa upravljanja informacijskih storitev IT-ITIL, BS 15000; enostavno dosegljiva in priporočena orodja pri preiskovanju varnostnih incidentov v okolju Windows, metodologija načrtovanja neprekinjenega poslovanja in vzpostavitev rezervnih zmogljivosti. Predstavljene so bile tudi strateške usmeritve ISACA na področju raziskav in razvoja praktičnih rešitev za člane.

Zagotovitev ustreznega položaja in razvoja notranje revizije in revizije informacijskih sistemov postaja pomembna naloga ravnateljev podjetij, zlasti finančnih inštitucij. Slovenska zakonodaja na tem področju sledi ureditvam v razvitem svetu, kjer je revizijski pregled informacijskih sistemov pogosto prvi pogoj tako za pridobitev kakor tudi za ohranitev dovoljenja za opravljanje storitev. Zaradi tega je potreba po reviziji informacijskih sistemov sicer teoretično narasla, vendar pa v praksi tega ni zaznati, ker nadzorne inštitucije pri teh zahtevah niso dosledne.

Elektronsko poslovanje v Sloveniji se je močno razmahnilo, zlasti zaradi velikega obsega uporabe elektronskih tržnih poti v bančništvu. Pomembne korake na tem področju načrtuje država, zato so se revizorji informacijskih sistemov vključevali v prizadevanja za seznanjanje širše javnosti s tveganji tega načina poslovanja in najboljšimi rešitvami za njihovo zmanjšanje, zlasti v smislu preprečevanja prevar in goljufij. Novi zakon o varstvu osebnih podatkov je še dodatno zaostрил zahteve na področju varovanja osebnih podatkov, zlasti na področju zagotavljanja sledi dostopanja do podatkov. Zagotavljanje skladnosti informacijskih rešitev s tem zakonom in pa preverjanje ustreznosti bosta pomembni nalogi revizorjev tudi v tem letu.

Poleg obvladovanja informacijskih sistemov pa je v tem letu najpomembnejši del aktivnosti povezan z zagotavljanjem pogojev za prehod na evro. Spremembe, ki jih je treba opraviti, zajemajo vse informacijske sisteme. V posameznih organizacijah bodo morali biti vgrajeni do junija 2006, da bo mogoče dovolj dobro preizkusiti rešitve tudi v povezavi z okoljem. Naloga glede na sprejete scenarije prehoda ni enostavna. Pričakovati je, da bo veliko rešitev izvedenih na hitro, ker bo primanjkovalo usposobljenih strokovnjakov informacijske tehnologije in ker so izvedbeni predpisi kasnili, nekateri ključni udeleženci na ravni države pa še sedaj niso objavili vseh značilnosti prehoda. Tveganja pri delovanju bodo tako zelo velika. Na področju bančništva so bili v tem obdobju uvedeni mednarodni standardi računovodskega poročanja in zahteve poročanja Evropski centralni banki, kar pomeni velik obseg sprememb, ki lahko vpliva na razpoložljivost pa tudi na zanesljivost računovodskega poročanja. Revizorji informacijskih sistemov bodo morali pomemben del svoje dejavnosti v tem letu posvetiti stalnemu ozaveščanju vseh o možnih tveganjih, načrtovalcem rešitev pa pomagati oblikovati rešitve, ki bodo morda poslovno dražje, vendar manj tvegane.

Država načrtuje sprejetje davčne reforme, ki bi jo uveljavila že v začetku leta 2007. Ker spremembe davčnih predpisov običajno korenito posežejo v informacijske sisteme, izvedbeni predpisi ob izdaji praviloma niso dorečeni, kar prinaša tveganja vgrajevanja teh sprememb tik pred uvedbo evra.

6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov

6.5.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni poslovni finančnik

Jeseni 2005 je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni poslovni finančnik. Ker se tudi tokrat ni prijaviilo dovolj kandidatov, izobraževanja nismo izvedli.

6.5.2. Register preizkušenih poslovnih finančnikov

Na dan 31. decembra 2005 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 19 preizkušenih poslovnih finančnikov, ki jim je strokovni svet podelil strokovni naziv brez opravljanja izpitov zaradi njihovega pomembnega prispevka k razvoju stroke na področju poslovnih financ. 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 poslovni finančnik in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2005 ni bil v seznam vpisan noben preizkušen poslovni finančnik.

6.5.3. 2. poslovnofinančna konferenca

18. februarja 2005 je Inštitut organiziral 2. poslovnofinančno konferenco. Njeno delo je spremljalo 30 udeležencev. Teme, obravnavane na konferenci, so bile: vključevanje Slovenije v evropski monetarni sistem, pregled uporabe obrestnih mer v Sloveniji, odzivi cene delnice na zadolževanje podjetja in predstavitev poročila o upravljanju družb.

6.5.4. Delovanje sekcije v letu 2005 in problemska področja, s katerimi se ukvarjala

V letu 2005 sekcija praktično ni delovala, saj po odstopu predsednika sekcije še ni bil imenovan njegov naslednik.

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 obsega 167 ur. Razdeljeno je na

splošni del	
revizija	8 ur
računovodstvo	18 ur
poslovne finance	15 ur
gospodarsko in davčno pravo	20 ur
kvantitativne metode	10 ur
<u>poslovno komuniciranje</u>	<u>5 ur</u>
skupaj	76 ur
posebni del	
vrednotenje podjetij	49 ur
računovodstvo	21 ur
davki	8 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>13 ur</u>
skupaj	91 ur

Za kandidate, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2004, se je izobraževanje v letu 2005 nadaljevalo. Takoj po koncu predavanj so izpita iz gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod v okviru splošnega dela izobraževanja uspešno opravili 4 kandidati. Prav tako so bili izvedeni predavanja in izpiti v okviru posebnega dela izobraževanja. Izpita iz poslovnih financ in vrednotenja podjetij so uspešno opravili 4 kandidati, izpit iz računovodstva sta uspešno opravila 2 kandidata in izpit iz davkov 3 kandidati. Poleg tega

sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Jeseni je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za osmo generacijo pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij; vpisalo se je 10 kandidatov. 1 kandidat je bil oproščen opravljanja štirih izpitov, dva pa opravljanja 2 izpitov, enemu od njih je bilo omogočeno plačilo šolnine v treh obrokih. Kandidati so izpite opravljali takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 7 kandidatov, iz kvantitativnih metod 6 kandidatov in iz poslovnih financ 4 kandidati. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2006.

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 2005 so zaključno delo zagovarjali 4 kandidati (1 je bil vpisan v izobraževanje v letu 1999, 2 v letu 2001 in 1 v letu 2003). Dva kandidata sta bila na zagovoru neuspešna.

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 162 ur, od teh:

ocenjevanje vrednosti nepremičnin	132 ur
računovodstvo in davki	15 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>
skupaj	162 ur

Jeseni je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za peto generacijo pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin; vpisalo se je 17 kandidatov. 9 kandidatov je bilo omogočeno obročno odplačevanje šolnine. Kandidati so izpite opravljali takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva in davkov je uspešno opravilo 11 kandidatov, izpit iz poslovnih financ pa 12 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2006.

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 2005 je zaključno delo zagovarjalo 9 kandidatov (2 kandidata sta bila v izobraževanje vpisana v letu 1999, 4 kandidati v letu 2001 in 3 kandidati v letu 2002). 2 kandidata sta bila na zagovoru zaključnega dela neuspešna, 3 kandidati pa so zagovor sicer opravili uspešno, morajo pa popraviti zaključno delo, tako da jim še ni bilo podeljeno potrdilo o pridobitvi strokovnih znanj.

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 strojev in opreme obsega 167 ur, od teh:

ocenjevanje vrednosti strojev in opreme	132 ur
računovodstvo in davki	20 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>
skupaj	167 ur

Jeseni 2005 je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje; ker se tudi tokrat ni prijavilo dovolj kandidatov, izobraževanja nismo izvedli.

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. Zaključnega dela ni zagovarjal noben kandidat.

6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti so univerzitetna izobrazba, uspešno opravljen preizkus strokovnih znanj za posamezen naziv, pet 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, in dejstvo, da oseba obvlada slovenski jezik. Oseba, ki izpolnjuje te pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. Dovoljenje za opravljanje nalog so v letu 2005 pridobili 4 pooblaščenih ocenjevalci vrednosti podjetij in 5 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin.

ZRev-1 določa, da velja dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti 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 2005 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 42 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij, 41 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti. Prav tako je poteklo dovoljenje tudi 12 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin in 15 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti strojev in opreme. Vsem je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti.

Na dan 31. decembra 2005 je imelo tako dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij 49 ocenjevalcev, dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin 22 ocenjevalcev ter dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme 17 ocenjevalcev.

6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pooblaščenih ocenjevalci vrednosti se morajo za podaljšanje vpisa v register pooblaščenih ocenjevalcev dodatno izobraževati najmanj 30 ur letno. Večino seminarjev za dodatno izobraževanje prireja Inštitut. V letu 2005 smo organizirali

- seminar Na sredstvih zasnovan način ocenjevanja vrednosti podjetij,
- seminar Ocenjevanje vrednosti za računovodsko poročanje,
- delavnico Ocena vrednosti nepremičnine po MSOV ter
- delavnico Ocenjevanje vrednosti nepremičnin – postopek dela in izdelava poročila – pregled poročila o oceni vrednosti nepremičnine.

6.6.6. 8. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti

Inštitut je 2. in 3. junija 2005 organiziral 8. letno konferenco ocenjevalcev vrednosti. Njeno delo je spremljalo 54 udeležencev.

Na njej obravnavane teme so bile: metode določanja mere kapitalizacije pri ocenjevanju vrednosti nepremičnin, vloga ocenjevalcev vrednosti podjetij pri ocenjevanju vrednosti za računovodsko poročanje, povezave med tržnimi in netržnimi vrednostmi pri ocenjevanju strojev in opreme, vrednotenje finančnih naložb v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja, služnostna pravica na nepremičninah, dobro ime pri ocenjevanju vrednosti nepremičnin, ekonomsko zastaranje pri ocenjevanju vrednosti nepremičnin, vzpostavitev registra osnovnih sredstev in nadzor ocenjevanja vrednosti ter novosti na področju mednarodnih standardov ocenjevanja vrednosti (odslej MSOV).

6.6.7. Pojasnila k slovenskim računovodskim standardom

V letu 2005 je strokovni svet v zvezi z uporabo standardov ocenjevanja vrednosti sprejel tale pojasnila in jih objavil v Uradnem listu RS:

- Pojasnilo 5 – Izvid ocenjevanja vrednosti in
- Pojasnilo 6 – Ocenjevanje vrednosti stvarnega premoženja države in občin.

6.6.8. Izobraževanje iz točkovanja stanovanj

S pravilnikom o spremembah in dopolnitvah pravilnika o merilih za ugotavljanje vrednosti stanovanj in stanovanjskih stavb (Uradni list RS, št. 69/05), ki ga izdaja Ministrstvo za okolje in prostor, je Inštitut določen za izobraževanje za točkovanje stanovanj po tem pravilniku. Na tej podlagi je Inštitut pripravil osnove za pravilnik o programu izobraževanja in navodilu o usposabljanju za točkovanje stanovanj, ki ga je izdalo Ministrstvo za okolje in prostor (Uradni list RS, št. 97/05). Po tem pravilniku Inštitut skrbi za:

- pripravo razporeda in objavo rokov izobraževanja in preizkusa znanja,
- administrativno-tehnična dela glede izobraževanja in preizkusa znanja,
- zagotavljanje materialnih pogojev za delo izvajalcev izobraževanja in izpitnih komisij,
- spremljanje in usklajevanje dela izpitnih komisij in delo izpitnih komisij,
- vodenje zbirke dokumentov o kandidatu in evidence usposobljenih oseb, ki so opravile preizkus znanja.

V letu 2005 so potekale organizacijske priprave za izvajanje zgoraj naštetih nalog, in sicer:

- izbira predavateljev;
- priprava strokovnih gradiv za izobraževanje;
- sprejetje programa izobraževanja in opravljanja izpitov za prvo četrletje 2006;
- javni poziv za kandidature za člana komisije za preizkus znanja iz točkovanja stanovanj in imenovanje članov komisij za preizkus znanja;
- povabilo za izbor zapisnikarjev pri izpitnih komisijah za preizkus znanja iz točkovanja stanovanj in njihovo imenovanje.

6.6.9. Problemska področja ocenjevanja vrednosti

V lanskem poročilu smo že opozorili na problem, da se z ocenjevanjem vrednosti nepremičninskih pravic ukvarjajo tudi sodni cenilci gradbene stroke, ki po MSOV ne izpolnjujejo pogojev za strokovne ocenjevalce vrednosti nepremičninskih pravic. Opozorili smo na potrebo po medresorskem usklajevanju, v katerem bi poleg Inštituta sodelovala tudi Ministrstvo za pravosodje in Ministrstvo za okolje in prostor. V letu 2005 je bil dosežen opazen premik v smeri reševanja te problematike ob obravnavi sprememb in dopolnitev zakona o nepremičninskem posredovanju.

Na področju ocenjevanja vrednosti nepremičnin je Slovenija, ki je prek Inštituta članica Sveta za MSOV, dolžna spoštovati MSOV. V teh standardih je ocenjevanje vrednosti nepremičnin mišljeno kot ocenjevanje vrednosti nepremičninskih pravic, to je lastniških pravic nad nepremičnino, ki predstavlja fizično tvorbo. Nepremičninske pravice lahko po MSOV ocenjujejo le strokovno usposobljeni poklicni ocenjevalci vrednosti nepremičnin, ki izpolnjujejo pogoje MSOV, ti pa so:

- univerzitetna izobrazba,
- ustrezne izkušnje in zmožnost ocenjevati vrednost nepremičnin na trgu,
- poznavanje, razumevanje in pravilna uporaba tistih priznanih metod in tehnik, ki so potrebne za izvedbo verodostojnega ocenjevanja vrednosti,
- članstvo v priznanem nacionalnem strokovnem organu za ocenjevanje vrednosti in
- upoštevanje vseh zahtev kodeksa vedenja, opredeljenega v MSOV.

Na področju ocenjevanja vrednosti nepremičnin izpolnjujejo te pogoje le pooblašteni ocenjevalci vrednosti nepremičnin, ki so vpisani v register pri Inštitutu. Le ti lahko po MSOV ocenjujejo vrednost nepremičninskih pravic za različne namene, ki vključujejo prenose lastništva nepremičnin, nepremičnine kot poročila za zavarovanje posojil in hipotek, nepremičnine, ki so predmet pravnega spora ali nerešenih davčnih poravnjav, in nepremičnine, ki se obravnavajo kot stalno sredstvo v računovodskem poročanju. Samo nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti nepremičnin, registriranimi pri Inštitutu, se v skladu z ZRev-1 opravlja tudi redni nadzor.

Pri nas je problem to, da se s tovrstnimi ocenjevanji vrednosti nepremičninskih pravic ukvarjajo tudi sodni izvedenci in sodni cenilci, ki nimajo statusa pooblaščenega ocenjevalca vrednosti in ki ne izpolnjujejo niti formalnih niti strokovnih pogojev, ki jih zahtevajo MSOV za ocenjevanje vrednosti nepremičninskih pravic. Njihov status je opredeljen z zakonom o sodiščih in s pravilnikom o sodnih izvedencih in sodnih cenilcih. Zakon o sodiščih v 84. členu določa, da so sodni cenilci »osebe, imenovane za neomejen čas s pravico in dolžnostjo, da sodišču na njegovo zahtevo podajo izvid o gospodarskih lastnostih stvari ali pravice ter mnenje o njeni vrednosti oziroma o denarni vrednosti na njej povzročene škode«. Njihova vloga je torej z zakonom o sodiščih točno določena in je ni mogoče razširiti na ocenjevanje vrednosti za druge namene. To še posebej določa 85. člen zakona o sodiščih: »Osebe, imenovane za sodnega izvedenca, sodnega cenilca ali sodnega tolmača, se smejo sklicevati na to svojo lastnost samo, kadar dajejo izvide in mnenja, cenitve, tolmačenja in prevode na zahtevo sodišča ali na zahtevo stranke zaradi uveljavljanja njenih pravic.«

Z izjemo tistih, ki so pooblašteni ocenjevalci vrednosti nepremičnin, so v imeniku sodnih izvedencev in sodnih cenilcev pri Ministrstvu za pravosodje strokovnjaki za posamezne kategorije v okviru gradbeništva, kot so gradbeništvo splošno, gradbena tehnologija, gradbeni objekti, gradbeni stroji, kamnoseštvo, komunala, nizke gradnje, investicije in finančne presoje, operativa in projektiranje, podi, pomorski in industrijski objekti, stavbarstvo, stavbna zemljišča, tesarstvo in krovstvo, varstvo pri delu, visoke gradnje, vodno gospodarstvo in zaključna dela, ne pa strokovnjaki za ocenjevanje vrednosti nepremičninskih pravic. Zato se Inštitut srečuje s strankami, ki so bile zaradi napačnega ocenjevanja tržne vrednosti nepremičninskih pravic, ki so ga izvajali sodni izvedenci in sodni cenilci, materialno oškodovane in se zato obračajo na Inštitut po pomoč. Pri tem jim Inštitut v okviru svojih zakonskih pristojnosti lahko poda zgolj mnenje, ali zadevna ocena vrednosti izpolnjuje standarde ocenjevanja vrednosti, oziroma priporoči pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin, ki jim lahko oceni tržno vrednost premoženja na podlagi standardov ocenjevanja vrednosti. Ugotovljamo namreč, da sodni cenilci in sodni izvedenci pri svojem delu ocenjevanja vrednosti nepremičnin v mnogih primerih navajajo, da gre pri njihovi oceni za tržno vrednost. Pri tem pa uporabljajo administrativno metodo ocenjevanja vrednosti, določeno s pravilnikom o enotni metodologiji za izračun prometne vrednosti stanovanjskih hiš in stanovanj ter drugih nepremičnin, s katero ni mogoče določiti tržne vrednosti, in s tem zavajajo osebe, ki jim je cenitev namenjena. Zato je bil ta pravilnik tudi razveljavljen tako z zakonom o nepremičninskem posredovanju kot s stanovanjskim zakonom. Dodatni problem je, da tudi sodišča niso seznanjena s pristojnostmi in usposobljenostjo sodnih izvedencev in sodnih cenilcev, saj za ocenjevanje vrednosti nepremičninskih pravic imenujejo sodne izvedence oziroma sodne cenilce, ki nimajo niti formalnih niti strokovnih pogojev za izvedbo njim zadanih nalog. Pri svojih sodnih sklepih se tako sodišča večkrat sklicujejo na mnenje, ki ga je podal sodni cenilec, ki so ga imenovala sodišča, čeprav je to mnenje oblikovano na napačnih podlagah, in zavračajo mnenja, ki jih je prizadeta stranka priskrbela od pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, ki so pri ocenjevanju vrednosti izhajali iz standardov ocenjevanja vrednosti.

V okviru medresorskega usklajevanja osnutka sprememb in dopolnitev zakona o nepremičninskem posredovanju je bila omenjena problematika izpostavljena, pri čemer je

Inštitut predlagal, da se za odpravo problemov na tem področju sprejmejo naslednje usmeritve:

- v okviru sodnih izvedencev in sodnih cenilcev, vpisanih v register pri Ministrstvu za pravosodje, je treba določiti novi kategoriji, in sicer (1) sodne izvedence za področje ocenjevanja vrednosti nepremičninskih pravic in (2) sodne cenilce nepremičninskih pravic;
- v obe navedeni kategoriji je treba vključiti vse sodne izvedence in sodne cenilce, ki izpolnjujejo pogoje za ocenjevanje nepremičninskih pravic po ZRev-1, zakonu o sodiščih in pravilniku o sodnih izvedencih in sodnih cenilcih ter ki se ukvarjajo z ocenjevanjem vrednosti nepremičnin;
- sodne izvedence in sodne cenilce je treba zavezati, da se poleg tega, da se redno izobražujejo v okviru stroke ocenjevanja vrednosti nepremičninskih pravic po ZRev-1, dopolnilno usposablajo in opravljajo dodatne izpite iz dopolnilnega usposabljanja, ki jih določi Ministrstvo za pravosodje;
- treba je proučiti in ustrezno dopolniti program posebnih preizkusov strokovnosti oziroma posebnih preizkusov znanja po pravilniku o sodnih izvedencih in sodnih cenilcih za področje ocenjevanja vrednosti nepremičninskih pravic s tistimi znanji, ki jih zahteva specifična sodnega izvedeništva in sodnega cenilstva;
- sodišča je treba obvestiti, kateri sodni izvedenci in sodni cenilci so pristojni za ocenjevanje vrednosti nepremičninskih pravic.

6.6.10. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti

V skladu z ZRev-1 opravlja Inštitut tudi nadzor na pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti.

Decembra leta 2005 je bila izdana odločba Ustavnega sodišča v zvezi s pobudo dr. Živka Berganta in Marjana Pogačnika za oceno ustavnosti nekaterih določb ZRev-1, ki se nanašajo na nadzor. Ustavno sodišče v zvezi z nadzorom nad ocenjevalci vrednosti ugotavlja, da je nadzor pomemben element, da je delo ocenjevalcev vrednosti opravljeno strokovno in na visoki ravni kakovosti, s čimer se ohranja visoka raven zaupanja v delo ocenjevalcev vrednosti.

Inštitut je v letu 2005 opravil osem nadzorov, od tega sedem v skladu s sprejetim programom aktivnosti sekcije ocenjevalcev vrednosti, enega pa na zahtevo uporabnika storitev ocenjevanja vrednosti. Pri tem je Inštitut v sedmih primerih ugotovil, da pooblaščen ocenjevalec vrednosti ni kršil standardov ocenjevanja vrednosti v takšni meri, da bi bilo treba izreči ukrepe v smislu ZRev-1, pri enem nadzoru pa postopek še ni končan.

7. Druge naloge Inštituta

V tem poročilu je opisana izpolnitev programa dela za leto 2005 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 in 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.

Leta 2005 je Inštitut izdal tole strokovno literaturo:

- 12 številki revije Revizor;
- Smernice za standarde notranjega kontroliranja za javni sektor,
- ponatis mednarodnih standardov računovodskega poročanja.

Izdajateljsko dejavnost nadaljuje tudi v letu 2006.

7.2. Dodatno izobraževanje

Poleg posvetovanj, ki so jih po svojem programu dela pripravile posamezne sekcije, je Inštitut pripravil tudi seminar Novosti pri preprečevanju pranja denarja, ki se je prav tako štel kot dodatno izobraževanje za podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog revizorja, pooblaščenega revizorja in 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

BILANCA STANJA na dan 31. decembra 2005

(v 1.000 SIT)

		leto 2005	leto 2004
	SREDSTVA	177.044	171.272
A.	Stalna sredstva	3.334	2.876
I.	Neopredmetena dolgoročna sredstva	132	180
1.	Neopredmetena dolgoročna sredstva	132	180
II.	Opredmetena osnovna sredstva	3.202	2.696
3.	Oprema	3.202	2.696
B.	Gibljava sredstva	172.968	167.063
II.	Poslovne terjatve	63.914	50.430
b)	Kratkoročne poslovne terjatve	63.914	50.430
	1. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev	59.858	49.269
	2. Druge kratkoročne poslovne terjatve	4.056	1.161
III.	Kratkoročne finančne naložbe	50.000	110.000
2.	Kratkoročno dana posojila	0	0
3.	Kratkoročni depoziti	50.000	110.000
IV.	Dobroimetje pri bankah, čeki in gotovina	59.054	6.633
C.	Aktivne časovne razmejitve	742	1.333

	OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV	177.044	171.272
B.	Ustanovitveni vložek	2.041	2.041
1.	Ustanovitveni vložek	2.000	2.000
2.	Prevrednotovalni popravek	41	41
C.	Ugotovljeni poslovni izid	26.356	31.121
1.	Presežek prihodkov	26.356	31.121
2.	Presežek odhodkov	0	0
D.	Poslovne obveznosti	21.172	12.442
2.	Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev	6.336	2.665
3.	Kratkoročne obveznosti do zaposlencev	0	0
4.	Druge kratkoročne poslovne obveznosti	14.836	9.777
F.	Pasivne časovne razmejitve	127.475	125.668

REVIDIRANI RAČUNOVODSKI IZKAZI

IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2005

(v 1.000 SIT)

		leto 2005	leto 2004
A.	Poslovni prihodki od opravljanja dejavnosti javnih služb	0	0
B.	Poslovni prihodki od opravljanja lastne dejavnosti	270.493	247.886
	Prihodki od izobraževanja – za skupni del vseh programov	13.991	16.786
	Izobraževanje za naziv revizor in pooblaščen revizor	19.857	9.391
	Izobraževanje za naziv računovodja in preizkušeni računovodja	14.126	11.064
	Izobraževanje za naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov	400	1.105
	Izobraževanje za naziv preizkušeni ocenjevalec vrednosti	4.119	7.659
	Izobraževanje za naziv preizkušeni davčnik	4.733	1.791
	Izobraževanje za naziv preizkušeni notranji revizor	9.309	4.976
	Dodatno izobraževanje – seminarji	69.184	65.942
	Konference	41.486	43.917
	Prihodki od nadomestila za nadzor revizijskih družb	65.940	60.296
	Takse za izdajo in podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog	8.304	1.312
	Druge takse	2.140	1.590
	Prihodki od prodaje literature	1.642	6.482
	Drugi prihodki	15.262	15.575
C.	Finančni prihodki	4.394	4.539
Č.	Izredni prihodki	230	3
D.	Celotni prihodki (A + B + C + Č)	275.117	252.428
E.	Stroški blaga, materiala in storitev	139.450	143.433
2.	Stroški materiala	2.759	2.891
3.	Stroški storitev	136.691	140.542
F.	Stroški dela	133.138	92.393
1.	Plače in nadomestila plač	99.721	69.651
2.	Prispevki za socialno varnost zaposlencev	29.452	20.143
3.	Drugi stroški dela	3.965	2.599
G.	Amortizacija	1.886	2.310
I.	Drugi stroški	5.290	3.235
J.	Finančni odhodki	118	27
K.	Izredni odhodki	0	0
L.	Celotni odhodki (E + F + G + H + I + J + K)	279.882	241.398
M.	Presežek prihodkov (D – L)	0	11.030
N.	Davek od dobička od pridobitne dejavnosti	0	2.554
O.	Čisti presežek prihodkov obračunskega obdobja (M – N)	0	8.476
P.	Presežek odhodkov obračunskega obdobja (L + N – D)	4.765	0
R.	Presežek prihodkov iz prejšnjih let, namenjen pokritju presežka odhodkov obračunskega obdobja	4.765	0

Svetu Slovenskega inštituta za revizijo

SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO

Dunajska cesta 106

LJUBLJANA

REVIZORJEVO POROČILO

Revidirali smo bilanco stanja in izkaz prihodkov in odhodkov Slovenskega inštituta za revizijo za poslovno leto 2005, ki se je končalo z dnem 31. 12. 2005. Za ta računovodska izkaza je odgovoren direktor Slovenskega inštituta za revizijo, naša odgovornost je, da izrazimo mnenje o njiju.

Računovodska izkaza, prikazana na straneh 4 in 5 tega poročila, smo revidirali v skladu s temeljnimi revizijskimi načeli in mednarodnimi revizijskimi standardi. Po teh načelih smo bili dolžni načrtovati in izvesti revidiranje tako, da bi si pridobili razumno zagotovilo, da sta računovodska izkaza sestavljena v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi in v skladu z zakonom o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02) ter da ne vsebujeta pomembnejših napačnih prikazov. Preverili smo ureditev in delovanje notranjih kontrol in računovodska pravila Slovenskega inštituta za revizijo. Odgovorna oseba tega inštituta nam je zagotovila vse podatke, za katere smo zaprosili, in nam jasno odgovorila na vsa zastavljena vprašanja. Na podlagi vzorčne izbire smo preiskali obstoj in ustreznost evidenc, ki dokazujejo zneske v računovodskih izkazih. Prepričani smo, da je naša revizija primerna podlaga za naše mnenje.

Po našem mnenju sta računovodska izkaza, navedena v prvem odstavku, sestavljena v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi in zakonom o računovodstvu ter podajata resnično in pošteno sliko finančnega stanja Slovenskega inštituta za revizijo na dan 31. 12. 2005 in izidov njegovega poslovanja v letu, ki se je končalo z navedenim datumom.

Ljubljana, 27. februar 2006

Mag. Marko Lozej,
pooblaščen revizor

10. Sklepna ugotovitev

Če ocenjujemo celotno delovanje Inštituta v letu 2005, lahko sklenemo, da je izpolnil večino nalog, zaradi katerih je bil ustanovljen in ki so bile predvidene v programu dela za leto 2005, pa tudi nekatere, ki v njem niso bile predvidene.

Predvsem pa menimo, da je treba v tem delu opozoriti na nekatere zadeve, povezane s področjem revidiranja, o katerih se bo tudi Slovenija morala odločiti, kako jih urediti. Tako kot druge države članice bo morala namreč tudi Slovenija svojo zakonodajo s področja revidiranja prilagoditi zahtevam 8. direktive. Zakonsko revidiranje je sedaj urejeno z ZRev-1. Zanj lahko trdimo, da je med najsodobnejšimi v Evropi in da tudi nekatere "razvite" zahodnoevropske države zakonskega revidiranja nimajo urejenega tako dobro kot Slovenija. To trditev dokazujejo določbe že sprejete prenovljene 8. direktive, ki so v pravni red EU vnesle nekatere rešitve, ki jih v Sloveniji že dolgo uporabljamo. Naštejmo le nekatere:

- lastništvo in tudi posli poslovanja v slovenskih družbah so urejeni v smislu predvidenih sprememb 8. direktive;
- izobraževalni program za pridobitev strokovnih nazivov revizor in pooblaščen revizor je Inštitut že prilagodil predvidenim zahtevam direktive;
- zahteva po stalnem strokovnem izobraževanju je zakonsko določena;
- podatke o stalnem strokovnem izobraževanju evidentira Inštitut računalniško in jih lahko kadarkoli javno objavi;
- register revizijskih družb ter pooblaščenih revizorjev in revizorjev vodi Inštitut računalniško; podatki so dostopni na spletni strani Inštituta;
- v Sloveniji neposredno uporabljamo MSR;
- z zakonom določeno in v praksi izvajano zunanje zagotavljanje kakovosti revidiranja je na izredno visoki stopnji, tako da je slovenska ureditev v okviru FEE večkrat predstavljena kot zgled drugim državam;
- z zakonom so urejeni in v praksi izvajani področje disciplinskih kazni, izbris iz registra in javno objavljane te podatkov;
- slovenske revizijske družbe na podlagi zakonskih določb praviloma izvajajo le posle revidiranja;
- zakonsko in s pravili revidiranja je določeno vzajemno priznavanje revizijskega poklica na podoben način, kot zahtevajo predvidene spremembe direktive.

Torej: večina zahtev, ki jih določa prenovljena 8. direktiva, je že vsebovanih v ZRev-1 in drugih pravilih revidiranja, ki jih uporabljamo v Sloveniji. To tezo so potrdili tudi strokovnjaki Svetovne banke, ki so v poročilu o izpolnjevanju zahtev standardov in zakonov dokaj ugodno ocenili razvoj in ureditev storitev revidiranja v Sloveniji ter priporočili predvsem usklajevanje ureditve javnega nadzorstva z zahtevami 8. direktive. Njihovo poročilo lahko štejemo kot dobro strokovno podlago neodvisnih zunanjih strokovnjakov ene vodilnih svetovnih inštitucij za analizo sedanjega stanja na področju revidiranja v Sloveniji ter pri obnovi ureditve revidiranja upoštevamo tudi njihova priporočila in napotke. Kljub temu da je bilo z ZRev-1 javno nadzorstvo v Sloveniji deloma že vzpostavljeno, in sicer na dva načina: prvič, trije od devetih članov revizijskega sveta so zunanji člani, ki jih imenuje minister, pristojen za finance, od tega dva na predlog Gospodarske zbornice Slovenije, in drugič, Inštitut mora o svojem delu poročati Državnemu zboru Republike Slovenije, ki vsako leto obravnava poročilo Inštituta, bo treba tudi v Sloveniji javno nadzorstvo nad revizijsko stroko preurediti. Glede na to, da ureditev javnega nadzorstva v 8. direktivi zahteva tudi učinkovito sodelovanje med javnonadzorstvenimi organi v EU, je logično, da naj bi bili ti tudi podobno organizirani oziroma organizirani tako, da bodo vsi sledili zahtevam in usmeritvam iz 8. direktive. Pri tem pa bi se bilo tudi na neformalno

priporočilo FEE verjetno najbolje zgledovati po nemškem modelu organiziranosti javnega nadzorstva nad revizorji in revizijskimi družbami. V Sloveniji bi pri organiziranosti javnega nadzorstva lahko izhajali iz naslednjih temeljnih izhodišč:

- a. Z zakonom je treba ustanoviti organ javnega nadzorstva. Smiselno bi bilo, da bi bilo to področje urejeno v posebnem poglavju ZRev-1, ki ga bo v vsakem primeru treba spremeniti zaradi nekaterih drugih zahtev 8. direktive.
- b. Ureditev zunanje preveritve zagotavljanja kakovosti mora biti podrejena javnemu nadzorstvu.
- c. Vsi zakonski revizorji in revizijske družbe morajo biti podvrženi ureditvi zunanje preveritve zagotavljanja kakovosti, ki mora biti organizirana neodvisno od nadziranih zakonskih revizorjev in revizijskih družb in brez vsakršnega njihovega vpliva. Preveritve zagotavljanja kakovosti že do sedaj dokaj uspešno izvaja Inštitut in to naj bi tudi v prihodnje ostala ena od njegovih temeljnih nalog.
- č. Z ZRev-1 se ustanovi Javnonadzorstvena revizijska komisija v skladu z zahtevami 8. direktive. Javnonadzorstvena revizijska komisija naj bi štela pet do sedem članov.⁴ Zelo pomembno je, kdo naj bi bili člani⁵ te komisije in kdo naj bi jih imenoval⁶. V Sloveniji bi bilo smiselno, če bi člane – neodvisne strokovnjake⁷ – imenovala Ministrstvo za gospodarstvo in Ministrstvo za finance.⁸

Pri oblikovanju Komisije pa bi bilo treba izhajati iz naslednjih izhodišč:

- Komisija mora delovati tako, da bo pripomogla k dvigu ugleda in povečanju zaupanja javnosti v revizijsko stroko.⁹
- Komisija mora biti neodvisna od političnega vpliva in tudi od vpliva revizorjev.
- Komisija nadzira celotno delovanje revizorjev in revizijskih družb, in sicer neposredno ali prek nazora nad delovanjem Inštituta. Z zakonom naj bi bile tako določene najpomembnejše naloge Komisije, predvsem:
 - nadzor izobraževanja za pridobitev naziva pooblaščen revizor,
 - nadzor opravljanja izpitov revizorjev iz drugih držav članic,
 - nadzor izdajanja dovoljenj in vpisi v registre,
 - nadzor ureditve stalnega izobraževanja in podaljševanja dovoljenj za delo,
 - nadzor izvajanja preveritve zagotavljanja kakovosti,
 - nadzor izrekanja ukrepov in
 - potrditev sprejemanja pravil revidiranja.

Menimo, da z zakonom moralo biti določeno, da Komisija lahko kadarkoli

- zahteva predložitve osnutkov vseh predlogov sprememb in dopolnitev vseh pravil revidiranja,
- zahteva začetek opravljanja nadzora nad izbranimi revizorji ali revizijskimi družbami,
- zahteva vpogled v vse akte in dokumente Inštituta,
- zahteva dodatne informacije od Inštituta,

⁴ Nemška Auditor Oversight Commission (AOC) po Auditor Oversight Act lahko šteje od šest do deset članov. Trenutno šteje šest članov.

⁵ Nemški člani AOC ne smejo opravljati revidiranja najmanj pet let pred imenovanjem; biti morajo strokovnjaki s področja računovodenja, financ, industrije, pravoznanstva oziroma morajo prihajati z univerze.

⁶ V Nemčiji jih za obdobje štirih let imenuje Ministrstvo za gospodarstvo in delo.

⁷ V Nemčiji je bila januarja 2005 imenovana komisija v sestavi: bivši sodnik vrhovnega sodišča, profesor za računovodstvo in revizijo na Univerzi Ulm, finančni direktor in namestnik predsednika uprave delniške družbe Bertelsmann, namestnik predsednika nadzornega sveta družbe STIHL Holding AG & Co. KG, član uprave Nemške zvezne banke in profesor korporacijskega prava na Univerzi Humboldt iz Berlina.

⁸ Taka ureditev bi bila logična, saj področje revidiranja vsebinsko sodi v pristojnost obeh ministrstev in po zakonu o gospodarskih družbah ti dve ministrstvi dajeta tudi soglasje k računovodskim standardom; njihovo uporabo pa revidirajo zakonski revizorji.

⁹ Taka zahteva je tudi v nemškem zakonu o javnem nadzorstvu, s tem da je dodano, da ustanovitev Komisije ne more zmanjševati pomena ureditve zagotavljanja kakovosti.

- zavrne vse sklepe in odločitve organov Inštituta (v zvezi z revidiranjem) ali zahteva njihovo ponovno proučitev in obravnavo,
- daje navodila Inštitutu, če zavrnjene odločitve niso ponovno obravnavane,
- lahko pridobi mnenje od drugih strokovnjakov.

Za zaključek pa še tale misel: menimo, da je v Sloveniji izredno pomembno, da se kljub relativni razvitosti slovenske revizijske stroke odgovorno lotimo ustrezne prilagoditve zahtevam 8. direktive in sledimo evropskemu modelu organiziranosti javnega nadzorstva. Izredno pomembno pri tem pa je, da bo Slovenija tako organizirala in predpisala ureditev javnega nadzorstva, da bo le-to imenovano in bo delovalo popolnoma neodvisno ter se bo se tudi na ta način povečal ugled revizijske stroke.

Ljubljana, maj 2006

Predsednik sveta
Slovenskega inštituta za revizijo
Vinko Perčič