



**POROČILO O DELU
SLOVENSKEGA INŠTITUTA ZA REVIZIJO
ZA LETO 2004**

Ljubljana, 2. marec 2005

POROČILO O DELU SLOVENSKEGA INŠTITUTA ZA REVIZIJO ZA LETO 2004

KAZALO

Uvodne besede	3
1. Pravni status Inštituta	3
2. Organiziranost Inštituta	3
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	6
5.5. Priznavanje tujih nazivov	6
5.6. Izdajanje in odvzemanje dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma revizorja	7
5.7. Registri revizijskih družb, revizorjev in pooblaščenih revizorjev ter objavljane seznamov	7
Register revizijskih družb	7
Register revizorjev	7
Register pooblaščenih revizorjev	7
Objavljanje seznama revizijskih družb	7
5.8. Dopolnilno izobraževanje revizorjev in pooblaščenih revizorjev	7
5.9. Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji	8
5.10. Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji	8
5.10.1. Postopek opravljanja nadzora	11
Opravljanje nadzora nad pooblaščenimi revizorji in revizorji	12
Opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami	12
Poročanje o izidih nadzora	14
5.10.2. Opravljeni nadzori v letu 2004	15
5.11. Druga področja delovanja revizijskega sveta v sodelovanju z odborom sekcije pooblaščenih revizorjev in revizorjev	17
Program dela za leto 2005	18
6. Strokovna področja, povezana z revidiranjem	19
6.1. Sekcija preizkušenih računovodij in računovodij	19
6.1.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja	19
6.1.2. Izobraževanje za strokovni naziv računovodja	20
6.1.3. Register preizkušenih računovodij	20
6.1.4. Register računovodij	20
6.1.5. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij	20
6.1.6. 7. letna konferenca računovodij	21
6.1.7. Pojasnila k slovenskim računovodskim standardom	21
6.1.8. Računovodski standardi	21

6.1.9. Problemska področja računovodstva	21
6.2. Sekcija preizkušenih davčnikov	22
6.2.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik	22
6.2.2. Register preizkušenih davčnikov	23
6.2.3. Dopolnilno izobraževanje	23
6.2.4. 5. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo	23
6.2.5. Izdajateljska dejavnost	24
6.2.6. Odbor sekcije preizkušenih davčnikov	24
6.2.7. Problemska področja davčnega svetovanja	24
6.3. Sekcija preizkušenih notranjih revizorjev	27
6.3.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor	27
6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev	28
6.3.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih notranjih revizorjev	28
6.3.4. 7. letna konferenca notranjih revizorjev	28
6.3.5. Problemska področja notranje revizije	28
6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov	29
6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov	29
6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov	29
6.4.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov	30
6.4.4. 12. mednarodna konferenca o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov	30
6.4.5. Problemska področja revizije informacijskih sistemov	30
6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov	31
6.5.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni poslovni finančnik	31
6.5.2. Register preizkušenih poslovnih finančnikov	31
6.4.3. Dopolnilno izobraževanje s področja poslovnih financ	32
6.5.4. Delovanje sekcije v letu 2004 in problemska področja, s katerimi se ukvarjala	32
6.6. Sekcija pooblaščenih ocenjevalcev	32
6.6.1. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti	32
6.6.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin	33
6.6.3. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme	33
6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	33
6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	34
6.6.6. 7. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti	34
6.6.7. Problemska področja ocenjevanja vrednosti	34
6.6.8. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti	35
6.6.8.1. Opravljeni nadzori	35
7. Druge naloge Inštituta	35
7.1. Izdajateljska dejavnost	35
7.2. Dodatno izobraževanje	35
7.3. 1. kongres Slovenskega inštituta za revizijo	35
8. Prostorska in kadrovska problematika	36
8.1. Prostorska problematika	36
8.2. Kadrovska problematika	36
9. Revidirani računovodski izkazi	36
10. Sklepna ugotovitev	38

Uvodne besede

Po določbah tretjega odstavka 13. člena zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 11/01; 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 enajstič izdelal letno poročilo, tokrat za leto 2004; 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 posebej opozoriti. Namen poročila torej ni le poročati o opravljenem delu, ampak tudi predstaviti nekatere probleme, s katerimi se bomo srečevali v bližnji prihodnosti.

Ponovno je treba poudariti, da si je Inštitut tudi v preteklem letu ne glede na odkrite in včasih prikrite kritike pa tudi pritiske prizadeval, da je deloval zgolj in samo na podlagi strogih strokovnih načel ter neodvisno in izključno po pravilih stroke.

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

Na podlagi ZRev-1 in statuta Inštituta je Inštitut organiziran na način, prikazan v organizacijski shemi:



3. Program dela

Program dela za leto 2004 je po poprejšnji obravnavi strokovnega sveta in revizijskega sveta sprejel svet Inštituta. Z njim so bile začrtane temeljne naloge Inštituta v letu 2004. 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.

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.

Del strokovnih nalog revidiranja pa opravlja tudi sekcija revizorjev in pooblaščenih revizorjev, ki združuje v svojih vrstah vse revizorje in pooblaščene revizorje, ki imajo dovoljenje za opravljanje nalog. Deluje že od same ustanovitve Inštituta in je volilno telo revizijskega sveta. Vodi jo petčlanski odbor (predsednik in štirje člani), ki

1. opravlja strokovna dela s področja revidiranja in skrbi za izvajanje sklepov revizijskega sveta,
2. predlaga revizijskemu svetu v sprejetje standarde revidiranja, druga pravila revizijske stroke in druga strokovna načela ter strokovna stališča na področju revidiranja,
3. predlaga revizijskemu svetu smernice za oblikovanje cen storitev revidiranja in
4. skupaj z revizijskim svetom skrbi za razvoj revizijske stroke.

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 temeljno znanje 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 pa 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 se izobražuje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja, mora po uspešno opravljenih izpitih izdelati še seminarski nalogi, kandidat, ki se izobražuje za pridobitev strokovnih znanj 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 2004 se je nadaljevalo izobraževanje za kandidate, ki so se vanj vpisali v letu 2003. Naknadno so se v izobraževanje vpisali 3 kandidati, ki že imajo katerega od strokovnih nazivov, ki jih podeljuje Inštitut, zato so bili oproščeni opravljanja večine izpitov. Kandidati so tudi v letu 2004 opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; izpit iz kvantitativnih metod je uspešno opravilo 19 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja pa je izpit iz revizije takoj po koncu predavanj uspešno opravilo 17 kandidatov, iz računovodstva 11, davkov 20 in iz poslovnih financ 12. 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 2004 v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja vpisalo 23 kandidatov; predavanja zanje se bodo končala maja 2005. Opravljanja izpita iz poslovnih financ v okviru splošnega in posebnega dela izobraževanja so oproščeni 3 kandidati, prav tako 3 kandidati so oproščeni izpita iz revizije v okviru splošnega dela izobraževanja. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima rokoma; izpit iz računovodstva je opravilo 21 kandidatov, iz revizije 19 ter iz poslovnih financ 11 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

Za uspešno dokončanje izobraževanja ter pridobitev potrdila o strokovnem znanju za opravljanje nalog revizorja mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še seminarski nalogi s področja preizkušanja notranjih kontrol v gospodarski družbi in preizkušanja podatkov

na izbranem področju. V letu 2004 je zagovore seminarskih nalog uspešno opravilo 11 kandidatov (od teh je bil 1 kandidat vpisan v izobraževanje v letu 1999, 1 kandidat je bil vpisan v izobraževanje v letu 2000, 4 so bili vpisani v letu 2001, 4 v letu 2002 in 1 kandidat v letu 2003).

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 se bodo končala februarja 2005. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima rokoma: izpit iz revizije 17 ter iz poslovnih financ 17 kandidatov. Ispite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

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 2004 sta zaključno delo uspešno zagovarjala 2 kandidata (oba sta bila vpisana v izobraževanje v letu 2000).

5.4. Izdajanje dovoljenj za opravljanje nalog revizorja in pooblaščenega revizorja

Pogoji za pridobitev dovoljenja 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 te pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog revizorja oziroma pooblaščenega revizorja. Dovoljenje za opravljanje nalog so v letu 2004 pridobili 3 pooblaščen revizorji in 15 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 2004 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 7 pooblaščenim revizorjem, 5 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti, 2 pa dovoljenja nismo podaljšali, ker nista izpolnjevala pogojev. Prav tako je poteklo dovoljenje tudi 11 revizorjem; 7, ki so izpolnjevali pogoje, smo dovoljenje podaljšali za dve leti.

5.5. Priznavanje tujih nazivov

V letu 2004 je bilo nostrificirano 1 potrdilo o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, in sicer kandidatu, ki je opravil ustrezen izpit pri Inštitutu pooblaščenih

revizorjev v Angliji in Walesu ter nostrifikacijska izpita iz slovenskih računovodskih standardov in gospodarskega in davčnega prava pri Inštitutu.

5.6. Izdajanje in odvzemanje dovoljenj 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 objavljanje 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 2004 vpisanih 42 revizijskih družb. Dve revizijski družbi sta vložili zahtevo za izbris iz registra revizijskih družb, na podlagi katere sta bili tudi izbrisani. V letu 2004 sta bili dve revizijski družbi na novo vpisani v register revizijskih družb.

Register revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog revizorja je bilo na dan 31. decembra 2004 vpisanih 93 revizorjev.

Register pooblaščenih revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bilo na dan 31. decembra 2004 vpisanih 190 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 2004 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 2004 smo tako izvedli

- 8. jesensko strokovno srečanje revizorjev.

5.9. Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji

Postopek nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji ureja v celoti ZRev-1 in podrejeno zakon o upravnem postopku. Iz 3., 12. in 18. člena ZRev-1 ter 5. člena statuta Inštituta je nedvoumno razvidno, da je opravljanje nadzora nad revidiranjem ter odločanje o izdaji in odvzemu dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja ter nalog pooblaščenega revizorja in revizorja v okviru Inštituta v pristojnosti revizijskega sveta kot enega od organov Inštituta, naštetih v 15. členu ZRev-1. Prav tako je iz 5. člena statuta Inštituta razvidno, da zastopa predsednik revizijskega sveta Inštitut v postopkih izvajanja javnih pooblastil v okviru pristojnosti, ki jih ima revizijski svet. Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji je področje, za katero porabi revizijski svet največ svojega časa.

5.10. Nadzor nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji

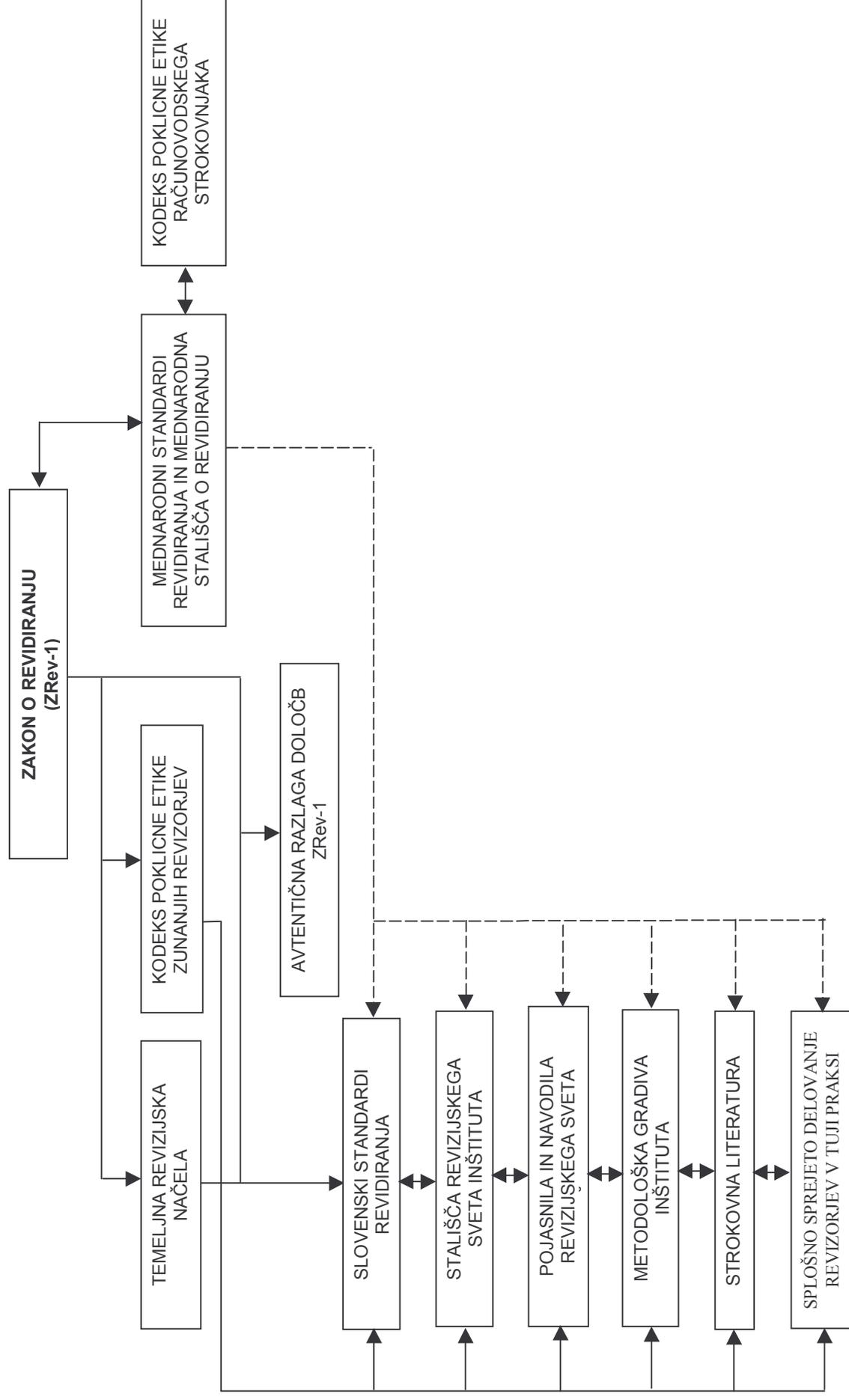
Nadzor nad revizijskimi družbami in revizorji je do leta 2001 v okviru Inštituta potekal na podlagi Pravilnika o izvajanju nadzora nad revizijskimi družbami, objavljenega v reviji Revizor 1/96. Tovrstno izvajanje nadzora ni imelo zakonske podlage; opravljali so ga predvsem pooblaščeni revizorji – pogodbeni sodelavci Inštituta s pomočjo koordinatorja, zaposlenega pri Inštitutu. Z uveljavitvijo ZRev-1 je postal postopek opravljanja nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji v celoti urejen z ZRev-1 in podrejeno z zakonom o upravnem postopku. Iz 3., 12. in 18. člena ZRev-1 ter 5. člena statuta Inštituta, sprejetega na podlagi ZRev-1, je nedvoumno razvidno, da je opravljanje nadzora nad revidiranjem ter odločanje o izdajah in odvzemih dovoljenj za opravljanje revidiranja ter nalog pooblaščenega revizorja in revizorja v okviru Inštituta v pristojnosti revizijskega sveta kot vrhovnega organa Inštituta na področju revizije. 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, kateremu revizijski svet nameni največ svojega časa. Namen tega nadzora je ugotavljanje, ali revizijske družbe, pooblaščeni revizorji in revizorji spoštujejo pravila revidiranja, kot so opredeljena v 2. členu ZRev-1 in Hierarhiji pravil revidiranja (Uradni list RS, št. 96/02; glejte sliko 1).

Da bi si bralec lažje predstavljal, kam sodi nadzor, ki ga na podlagi ZRev-1 opravlja Inštitut, najprej na kratko predstavljamo dve osnovni obliki opravljanja nadzora v revizijskih družbah.

Delovanje tržnih sil spodbuja revizijske družbe in posamezne revizorje, da opravljajo revizijsko dejavnost z vso dolžno poklicno skrbnostjo celovito, neodvisno in objektivno z namenom, da bi si zagotovili dolgoročen obstoj in razvoj. Da bilo njihovo delovanje v tej smeri zagotovljeno, morajo tako revizorji kot tudi tisti, ki jim pri delu pomagajo, dosegati določene standarde kakovosti. Doseganje teh standardov mora zagotoviti revizijska družba, v okviru katere delujejo posamezniki. Ker pa njihovo doseganje ni zagotovljeno avtomatično, je treba vzpostaviti mehanizme, ki zagotavljajo, da bodo tako posamezni revizorji kot tudi revizijske družbe kakovostno opravljali svoje delo. Ti mehanizmi **notranjega nadzora nad kakovostjo** so osnova in temelj za zagotavljanje kakovosti dela revizorjev in revizijskih družb. Pravila za vzpostavitev notranjega nadzora nad kakovostjo določata mednarodni standard revidiranja (*International Standard on Auditing*) 220 (Obvladovanje kakovosti revizijskega dela), ki kot pravilo revidiranja opredeljuje mehanizme obvladovanja kakovosti revidiranja računovodskih informacij iz preteklosti, in mednarodni standard obvladovanja kakovosti (*International Standard on Quality Control*) 1 (Revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti ter drugi posli dajanja zagotovil in sorodnih storitev), ki opredeljuje usmeritve in postopke za nadzor nad kakovostjo vseh poslov, ki jih opravlja revizijska

družba. Pri tem želimo poudariti, da oba standarda urejata obvladovanje kakovosti na ravni revizijske družbe, in ne zunanji nadzor nad kakovostjo dela revizijskih družb in revizorjev.

Slika 1: Hierarhija pravil revidiranja



Težnje po enotno opredeljenih zahtevah izobraževanja in kakovosti delovanja revizijskih družb in posameznih revizorjev so, zgodovinsko gledano, znotraj posameznih držav privedle do ustanavljanja inštitucij, ki so s ciljem, da bi zagotavljale čim bolj kakovostno delovanje svojih članov (revizijskih družb in revizorjev), začele uvajati preiskovalne in disciplinske postopke v povezavi s kakovostjo opravljenega revizijskega dela. Razvoj teh postopkov je privedel do oblikovanja mehanizmov **zunanjega nadzora nad kakovostjo**, ki ga na podlagi ZRev-1 opravlja tudi Inštitut. Namen tega nadzora je, da ocenjuje učinkovitost postopkov notranjega nadzora nad kakovostjo tako na ravni posameznega revizijskega posla kot tudi na ravni revizijske družbe kot celote ter spodbuja k doseganju standardov kakovosti znotraj revizijskih družb in pri posameznih revizorjih. Zunanji nadzor nad kakovostjo revizijskih družb in revizorjev lahko opravlja osebje, zaposleno pri revizijski inštituciji, ki ne opravlja revizijske dejavnosti (*monitoring*¹), ali pa ga opravljajo pod vodstvom revizijske inštitucije revizorji drugih revizijskih družb na pogodbeni osnovi (*peer review*²). Ne glede na izbrani mehanizem zagotavljanja kakovosti pomeni takšen razvoj pozitivno težnjo revizijske stroke pri izpolnjevanju njene odgovornosti za uveljavljanje standardov kakovosti v javnem interesu.³

Lahko bi rekli, da je v Sloveniji pred uveljavitvijo ZRev-1 prevladoval nadzor po sistemu peer review. Koordinator, zaposlen pri Inštitutu, je sicer tudi sam opravljal nadzor, obenem pa organiziral nadzor, ki so ga opravljali pogodbeni sodelavci Inštituta – pooblaščen revizorji, zaposleni v revizijskih družbah. Po uveljavitvi ZRev-1 se je pokazalo, da je z utečenim načinom dela zelo težko dosledno izpolnjevati razmeroma zahtevna zakonska določila s področja nadzora. Zato se je Inštitut 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 pravnica. V primerih, ko so bile proti Inštitutu v postopkih nadzora pri Vrhovnem sodišču Republike Slovenije vložene tožbe, sodelujeta tudi 2 odvetnika. S tem se je v Sloveniji uveljavilo opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji po sistemu monitoring.

Pri tem želimo posebej poudariti, da zunanji nadzor nad kakovostjo ne more in ne sme biti nadomestilo za notranji nadzor nad kakovostjo v revizijski družbi, tako kot na ravni podjetja zunanja revizija ne more nadomestiti potrebne vzpostavitve notranjih kontrol in morebitne notranje revizije.

5.10.1. Postopek opravljanja nadzora

Kot je bilo že omenjeno, opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami ter pooblaščenimi revizorji in revizorji zelo podrobno urejajo zakonske določbe, revizijski svet pa je v posebnem poslovniku⁴ določil tudi interna pravila, 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.

V nadaljevanju bomo predstavili vsa pomembnejša določila poslovnika.

¹Takšne primere zunanjega nadzora srečamo na evropski ravni v Veliki Britaniji in Irski ter Španiji in Nemčiji.

²Primeri, ki jih srečamo v Belgiji, Danski, Franciji, Italiji, Nizozemski, Norveški, Portugalski in Romuniji.

³Več o tem glej Continuous Quality Assurance (Statutory Audit in Europe), 1998.

⁴ Poslovnik o načinu dela revizijskega sveta pri opravljanju nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji.

Opravljanje nadzora nad pooblaščenimi revizorji in revizorji

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 izraženo mnenje o računovodskih izkazih.

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

Praviloma se šteje, da je na podlagi 2. točke drugega odstavka 34. člena ZRev-1 zaradi kršitve pravil revidiranja poročilo o revidiranju pomanjkljivo oziroma zavajajoče,

- če iz revizijske dokumentacije, ki dokazuje opravljeno revizijo računovodskih izkazov, nedvoumno izhaja, da bi moral pooblaščen revizor v revizorjevem poročilu o revidiranih računovodskih izkazih izraziti drugačno mnenje, kot ga je izrazil;
- če je revizijska dokumentacija pomanjkljiva, na podlagi izrečenega ukrepa o odreditvi odprave kršitve pa je pooblaščen revizor oziroma revizor ni dopolnil tako, da bi podpirala revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih.

Morebitne kršitve v preizkusni dobi (pogojni odvzem dovoljenja po 35. členu ZRev-1) ugotavlja Inštitut z opravljanjem nadzora nad pooblaščenim revizorjem oziroma revizorjem v okviru opravljanja nadzora nad revizijsko družbo.

Praviloma se šteje, da je pooblaščen revizor oziroma revizor kršil pravila revidiranja, pogoji za odvzem dovoljenja oziroma pogojni 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 (MSR 700 – Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih);
- če revizijska dokumentacija podpira izraženo mnenje, pooblaščen revizor oziroma revizor pa je pri opravljanju revidiranja zagrešil kršitev etičnih načel, ki v skladu z ZRev-1 in drugimi pravili revidiranja ne zahteva odvzema dovoljenja oziroma pogojnega odvzema dovoljenja.

Ne glede na ti dve določbi se praviloma šteje, da je pooblaščen revizor oziroma 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 oziroma 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 oziroma pogojni odvzem dovoljenja.

Opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami

Nadzor po 1. točki prvega odstavka 52. člena ZRev-1⁵ poteka v prostorih Inštituta s sistematičnim pregledovanjem dokumentacije, ki jo Inštitutu v skladu s 55. členom ZRev-1

⁵ 52. člen ZRev-1: Inštitut opravlja nadzor nad revizijskimi družbami

- (1) s spremljanjem, zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil revizijskih družb in drugih oseb, ki so po določbah tega zakona in drugih zakonov dolžne poročati Inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah;
- (2) z opravljanjem pregledov poslovanja revizijskih družb;
- (3) z izrekanjem ukrepov nadzora po tem zakonu.

predložijo revizijske družbe. Nadzor nad dokumentacijo opravlja (opravljajo) oseba (osebe), ki jo (jih) je na podlagi 91. člena ZRev-1⁶ za opravljanje nadzora pooblastil direktor Inštituta. Za revizijske družbe, ki Inštitutu niso predložile dokumentacije v roku, določenem na podlagi 55. člena ZRev-1, izda direktor Inštituta odredbo za odpravo kršitev.

Nadzor po 2. točki prvega odstavka 52. člena poteka v prostorih revizijske družbe v skladu z določbami ZRev-1, ki se nanašajo na postopek nadzora. Inštitut opravlja nadzor nad revizijskimi družbami po 2. točki prvega odstavka 52. člena tako, da

- je praviloma 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;
- so druge revizijske družbe praviloma pregledane najmanj enkrat v 5 letih.

Nadzor nad revizijskimi družbami opravlja Inštitut praviloma v obdobju september–marec (odslej obdobje opravljanja nadzorov) na podlagi načrta, ki ga potrdi revizijski svet. Nad revizijsko družbo, za katero obstaja na podlagi pisne zahteve tretje osebe upravičen dvom, da računovodskih izkazov ni revidirala v skladu s pravili revidiranja, 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 kršila pravila revidiranja. Če iz dokumentacije to ni razvidno, pošlje Inštitut pobudniku za nadzor poziv za dopolnitev zahteve. Če pobudnik zahteve ustrezno ne dopolni, se nadzor ne opravi.

Na podlagi 2. točke prvega odstavka 52. člena izvajalci nadzora ugotavljajo in presojujejo

- spoštovanje ZRev-1 in drugih pravil revidiranja pri opravljanju revidiranja posameznih naročnikov s pregledom revizijske dokumentacije tako, da je za vsakega pooblaščenega revizorja, ki je podpisnik revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih, pregledana revizijska dokumentacija najmanj enega naročnika; 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 in
 - enakomernost zajetja naročnikov po regijah;
- spoštovanje etičnih načel (kodeksa etike poklicnih računovodskih strokovnjakov, ki ga je izdalo Mednarodno združenje računovodskih strokovnjakov, kodeksa poklicne etike zunanjih revizorjev) in
- izvajanje notranjega nadzora nad kakovostjo delovanja revizijske družbe v skladu z mednarodnim standardom revidiranja (odslej MSR) 220 (Obvladovanje kakovosti revizijskega dela).

Morebitne kršitve v preizkusni dobi (pogojni odvzem dovoljenja po 61. členu ZRev-1) ugotavlja Inštitut z opravljanjem nadzora nad revizijsko družbo.

⁶ 91. člen ZRev-1:

- (1) Pregled poslovanja subjekta nadzora opravi strokovni delavec Inštituta, ki ga za opravljanje pregleda pooblasti direktor Inštituta.
- (2) Za izvajanje posameznih nalog v zvezi s pregledi poslovanja lahko direktor Inštituta pooblasti pooblaščenega revizorja ali drugo strokovno usposobljeno osebo.
- (3) Pooblaščen osebe iz drugega odstavka tega člena imajo pri opravljanju nalog pregleda poslovanja, za katere jih je pooblastil direktor Inštituta, enake pristojnosti kot Inštitut na podlagi 92. do 97. člena tega zakona.

Poročanje o izidih nadzora

Vsak izvajalec nadzora mora za področje 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.

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

Skupni zapisnik o opravljenem nadzoru nad revizijsko družbo predloži Inštitut revizijski družbi, posamezne zapisnike pa tudi pooblaščenim revizorjem ali revizorjem, ki so stranke v postopku, najkasneje v 8 dneh po opravljenem nadzoru s pozivom, da v roku, ki ga določi Inštitut, predložijo pisne pripombe. O morebitnih ukrepih na podlagi zapisnika in pripomb k zapisniku odloča revizijski svet.

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

Če Inštitut istočasno opravlja nadzor nad revizijsko družbo in pooblaščenimi revizorji oziroma revizorji v revizijski družbi, se ustrezen spis vroči revizijski družbi in vsakemu pooblaščenemu revizorju oziroma revizorju, ki je nadziran.

Poziv iz tretjega odstavka 93. člena ZRev-1⁷ je pisen, podpiše pa ga oseba, ki jo je za opravljanje pregleda pooblastil direktor Inštituta.

O utemeljenosti opravljanja nadzora in/ali izrekanja ukrepov nadzora na predlog oseb iz drugega odstavka 98. člena ZRev-1⁸ odloča revizijski svet.

Pobude za izrek ukrepov nadzora, ki jih dajo druge osebe, revizijski svet praviloma upošteva pri sestavitvi načrta za opravljanje nadzorov v prvem obdobju opravljanja nadzorov.

V okviru programa dela za leto 2003 je revizijski svet poenotil obliko in zasnovo vsebine zapisnikov o opravljenih nadzorih.

⁷ 93. člen ZRev-1:

- (1) Pri opravljanju nadzora lahko Inštitut od subjekta nadzora zahteva poročila in informacije o vseh zadevah, ki so glede na namen posameznega nadzora pomembne za presojo, ali subjekt nadzora spoštuje določbe zakona oziroma na njegovi podlagi izdanih predpisov.
- (2) Poročila in informacije iz prvega odstavka tega člena lahko Inštitut zahteva tudi od članov uprave subjekta nadzora in oseb, zaposlenih pri subjektu nadzora.
- (3) Inštitut lahko osebe iz drugega odstavka tega člena pozove, da o zadevah iz prvega odstavka tega člena v roku, ki ne sme biti daljši od treh dni, izdelajo pisno poročilo, ali jih povabi, da o teh zadevah podajo ustno izjavo.

⁸ 98. člen ZRev-1:

- (1) Ukrepe nadzora po tem zakonu izreka Inštitut po uradni dolžnosti.
- (2) Ne glede na določbo prvega odstavka tega člena lahko Inštitut izreče ukrep revizijski družbi oziroma pooblaščenemu revizorju tudi na predlog
 1. člana uprave ali nadzornega sveta revizijske družbe,
 2. delničarjev revizijske družbe, katerih skupni deleži dosegajo najmanj desetino osnovnega kapitala ali nominalni znesek 100.000.000 tolarjev,
 3. pravne osebe, pri kateri je pooblaščen revizor oziroma revizijska družba opravljala revidiranje.

5.10.2. Opravljeni nadzori v letu 2004

Pregled poslovanja revizijskih družb in pregled opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev in revizorjev so opravile osebe, ki jih je v skladu z 91. členom ZRev-1 pooblastil direktor Inštituta.

Inštitut je v letu 2004 opravljal nadzor na podlagi

- načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2003 – marec 2004, ki ga je revizijski svet potrdil na svoji 19. redni seji 4. septembra 2003 in
- načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2004 – marec 2005, ki ga je revizijski svet potrdil na svoji 30. redni seji 2. septembra 2004.

Na podlagi načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2003 – marec 2004 je Inštitut v letu 2004 opravil nadzor nad 3 revizijskimi družbami ter v njihovem okviru nad 9 pooblaščenimi revizorji.

Na podlagi načrta opravljanja nadzorov v obdobju september 2004 – marec 2005 je Inštitut v letu 2004 opravil nadzor nad 8 revizijskimi družbami in v njihovem okviru nad 16 pooblaščenimi revizorji.

Podatki o opravljenih nadzorih so prikazani v tabeli 1.

Tabela 1

	Stanje 31. 12. 2004	Nadzirani v letu 2004	Delež nadziranih
Revizijske družbe	41	11	27 %
Pooblašчени revizorji	190	25	13 %

Iz naslova opravljenih nadzorov je revizijski svet v letu 2004 izrekel 7 opominov pooblaščenim revizorjem. 4 opomini so pravnomočni in že objavljeni v reviji Revizor, k 3 izrečenim opominom pa je vložena pritožba pri Vrhovnem sodišču Republike Slovenije. V letu 2004 je bil zoper 1 pooblaščenega revizorja začel postopek za izrek opomina. Enak postopek je bila začel zoper 3 pooblaščenega revizorje v januarju 2005, zoper 1 pooblaščenega revizorja pa je bil januarja 2005 začel postopek za odvzem dovoljenja. 3 revizijskim družbam je bila v letu 2004 izdana odredba o odpravi kršitev.

Sicer pa je na podlagi opravljenih nadzorov Inštitut izrekal ukrepe na podlagi ZRev-1 že v letu 2003, ko je zaključeval postopke opravljanja pregledov poslovanja v obdobju september 2002 – marec 2003.

Pregled izrečenih ukrepov na podlagi ZRev-1 prikazuje tabela 2.

Tabela 2

Ukrepi, izrečeni revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem na podlagi ZRev-1 v letih 2003 in 2004

	Leto 2003	Leto 2004	Skupaj
Pooblašчени revizorji			
javni opomini	9	7	16
– pravnomočni	8	4	12
– tožbe na Vrhovnem sodišču RS	1	3	4
odvzem (pravnomočen)	1	–	1
Revizijske družbe			
odredbe o odpravi kršitev	4	3	7*

*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 v letu 2004, so:

1. Pooblaščen revizor v času opravljanja revidiranja ni zapisal v delovno gradivo, kakšne revizijske postopke je opravil, da bi pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze, ki podpirajo uradne trditve v računovodskih izkazih. Ker pooblaščen revizor ni dokumentiral zadev, ki so pomembne za dokazovanje v podporo revizijskemu mnenju in za dokazovanje, da je bila revizija opravljena v skladu z mednarodnimi standardi revidiranja (odslej MSR), je pri opravljanju revizije računovodskih izkazov kršil pravila revidiranja iz točke 2 in 5 MSR 230 (Dokumentacija).
2. Pooblaščen revizor s preizkušanjem podatkov ni pridobil zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o trditvah posloводства v zvezi z vrednotenjem, merjenjem, razkrivanjem, obstojem, pravicami in obvezami posameznih postavk računovodskih izkazov. Zato je pri opravljanju revidiranja kršil pravila revidiranja iz točk 2 in 12 MSR 500 (Revizijski dokazi).
3. Pooblaščen revizor posloводства družbe ni opozoril na neustrezna razkritja postavk računovodskih izkazov v letnem poročilu, s čimer je kršil pravila revidiranja iz točke 59 MSR 240 (Revizorjeva odgovornost za obravnavanje prevar in napak pri reviziji računovodskih izkazov).
4. Pooblaščen revizor
 - pri zbiranju revizijskih dokazov s preizkusi delovanja notranjih kontrol in
 - pri zbiranju revizijskih dokazov s postopki preizkušanja podatkov za pomembne postavke bilance stanja

v delovno gradivo ni zapisal podatkov o načrtovanju, vrsti, času in obsegu opravljenih revizijskih postopkov, njihovih izsledkov ter sklepov, zasnovanih na pridobljenih revizijskih dokazih. S tem je kršil določila točk 5 in 6 MSR 230 (Dokumentacija).

5. Iz revizijske dokumentacije ni razvidno, da bi pooblaščen revizor pogodbo podjetja presojal v skladu z njeno vsebino ter opravil ustrezne postopke z namenom, da bi ugotovil, ali so računovodski izkazi zaradi načina računovodskega evidentiranja poslovnih dogodkov na njeni podlagi bistveno napačni, temveč jo je, sodeč po dokumentaciji, presojal le glede na njeno formalno obliko. Zato je pooblaščen revizor kršil pravila revidiranja iz točk 42 in 46 mednarodnega standarda revidiranja (odslej MSR) 240 (Revizorjeva odgovornost za obravnavanje prevar in napak pri reviziji računovodskih izkazov).
6. Pooblaščen revizor v svojem poročilu ni opozoril na dejstvo, da podjetje v letnem poročilu ni razkrilo razlogov za spremembo računovodskih usmeritev, ki so imele pomemben vpliv na revidirane računovodske izkaze. Zato je kršil pravila revidiranja iz točke 17 MSR 700 (Revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih).
7. Pri revidiranju računovodskih izkazov pooblaščen 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 organizacije.
8. Pooblaščen revizor pri revidiranju računovodskih izkazov ni ustrezno upošteval MSR 320 (Bistvenost pri reviziji), ki opredeljuje način določanja zneska vsote ugotovljenih napak, ki vplivajo na to, da je revizorjevo mnenje drugačno do pritrdilnega.
9. Pooblaščen revizor pri revidiranju računovodskih izkazov ni upošteval MSR 250 (Upoštevanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji računovodskih izkazov).

10. Pooblaščen revizor pri revidiranju računovodskih izkazov ni upošteval MSR 550 (Povezane stranke), ki zahteva, da mora revizor izvesti revizijske postopke, ki so namenjeni pridobivanju zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi z ugotavljanjem in razkrievanjem povezanih strank ter posledic poslov s povezanimi strankami, ki so bistveni za računovodske izkaze.

V vseh navedenih primerih ugotovljenih kršitev so bile kršene tudi določbe 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.

Poleg ukrepov pooblaščenim revizorjem so bile v obdobju 2001–2004 devetim revizijskim družbam izdane odredbe o odpravi kršitev. Vse revizijske družbe so kršitev odpravile v roku, določenem v odredbi za odpravo kršitev.

5.11. Druga področja delovanja revizijskega sveta v sodelovanju z odborom sekcije pooblaščenih revizorjev in revizorjev

V skladu z ZRev-1 ima praktično vse pristojnosti na področju revidiranja revizijski svet, 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 2004 opravljal svoje naloge na rednih sejah, na katerih so se njegovi člani sestajali praviloma vsak prvi četrtek v mesecu. Skupaj je imel revizijski svet leta 2004 11 rednih sej.

Revizijski svet je pretežni del svojega časa namenil opravljanju nadzora nad revizijskimi družbami ter pooblaščenimi revizorji in revizorji (glejte poglavje 5.10 tega poročila). 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 z nadzorom ugotovljeno stanje ni bilo zadovoljivo.

Zmanjšanje zaupanja javnosti v poročila gospodarskih družb in propad pomembnih gospodarskih družb v svetu (Enron, Parmalat, drugi), v katere so bile vpletene tudi revizijske družbe, ni ostal brez odziva na slovenskem trgu. Tudi pri nas so investitorji in strokovna javnost postali bolj občutljivi glede resničnosti in poštenosti informacij o poslovanju gospodarskih družb, zlasti tistih, katerih vrednostni papirji so predmet trgovanja na organiziranem trgu vrednostnih papirjev.

Pod drobnogledom je bilo tudi delo revizijskih družb, ki jim je bila pogosto pripisana odgovornost, ki jim je ZRev-1 in mednarodni standardi revidiranja ne pripisujejo. Pokazalo se je, da strokovna javnost pogosto ne loči odgovornosti uprav družb, ki so odgovorne za računovodske izkaze in poročanje, od odgovornosti revizorja, čigar odgovornost je omejena na pravilno izvedbo revidiranja.

V danih okoliščinah je revizijski svet pretežni del časa porabil za obravnavo ugotovitev nadzora, kar naj bi ob višjih kriterijih ustreznosti izvedenega revidiranja dolgoročno vplivalo na dvig kakovosti dela revizijskih družb.

Razprava, povezana z nadzorom, je pokazala tudi, da samo sankcioniranje ne bo dalo ustreznih rezultatov, temveč bodo potrebni tudi drugi ukrepi, med katere sodijo zlasti

- bolj kakovostno izobraževanje (tako izobraževanje za pridobitev nazivov revizor in pooblaščen revizor kot tudi sprotno izobraževanje tistih, ki že imajo dovoljenje za delo),

- ureditev cen revizijskih storitev (nizke cene zmanjšujejo čas revidiranja, kar vodi v opuščanje revizorjevih postopkov),
- priprava okvirnih časovnih normativov kot priporočila revizijskim družbam,
- ustrežnejša ureditev neodvisnosti revizorja in revizijskih družb,
- spremembe zakona o revidiranju (upoštevanje sprejete 8. direktive, ločitev dejavnosti revidiranja od drugih dejavnosti Inštituta),
- boljše sodelovanje z drugimi inštitucijami nadzora ter
- hitrejša odzivnost ob problemih strokovne narave in priprava pisnih stališč revidiranja.

Revizijski svet je v zvezi z izrednimi nadzori sprejel tudi načelno stališče, da bo pobude za izredni nadzor nad delom pooblaščenih revizorjev in revizijskih družb v utemeljenih primerih uvrščal v redni program nadzora. S tem stališčem je revizijski svet želel zagotoviti potreben čas za izvedbo nalog, predpisanih z ZRev-1, tako svojim članom kot tudi strokovnim službam Inštituta, ki opravljajo nadzor.

Za zagotovitev poenotениh postopkov revidiranja je revizijski svet s pomočjo odbora sekcije pooblaščenih revizorjev in revizorjev kot svojega delovnega telesa v preteklem letu sprejel - tale pravila revidiranja:

- Stališče 2: Revizorjev pregled poročila o razmerjih z obvladujočo družbo,
- Stališče 3: Revizorjevo poročilo o povzetkih računovodskih izkazov,
- Stališče 4: Revizorjevi postopki in poročanje pri ustanovitveni reviziji,
- Stališče 5: Revidiranje letnega poročila družb za upravljanje,
- Stališče 6: Revizorjevi postopki in poročanje o povečanju osnovnega kapitala s stvarnimi vložki,
- Navodilo 2: Revizorjevi postopki pri revidiranju letnega poročila družbe za upravljanje.

Sprejeta stališča so bila objavljena v Uradnem listu Republike Slovenije in strokovnih publikacijah, navodilo pa v strokovnih publikacijah, zato vsebine ne bomo posebej predstavljali.

Nadaljevalo se je tudi sodelovanje z Agencijo za trg vrednostnih papirjev; revizijski svet je skladno z 90. členom zakona o investicijskih skladih in družbah za upravljanje podal soglasje k sklepu o spremembah in dopolnitvah sklepa o podrobnejši obliki, najmanjšem obsegu ter vsebini revizijskega pregleda in poročila o revidiranju letnega poročila družbe za upravljanje. Prav tako je potrdil vzorce tabel in vprašalnikov za uporabo pri revizijskem pregledu letnih poročil za leto 2004 družb za upravljanje in investicijskih skladov.

Med druge pomembnejše sklepe revizijskega sveta sodi imenovanje delovne skupine, ki bo na podlagi evropske direktive o zakonsko predpisanem revidiranju računovodskih izkazov začela pripravljati predlog pravil revidiranja s področja obvladovanja kakovosti revizijskih storitev, in delovne skupine, ki bo na podlagi prenovljene evropske direktive pripravila osnutek novega zakona o revidiranju.

Odbor sekcije pooblaščenih revizorjev in revizorjev je skupaj z revizijskim svetom tudi v letu 2004 pripravil jesenski strokovni posvet revizorjev, tokrat že osmega. Program posveta je bil v prvem delu posvečen novostim, ki revizorje čakajo v prihodnje, in sicer predvsem posledicam uvedbe MSRP v letu 2005, spremembam evropske direktive, ki ureja področje revidiranja, in spremembam zakona o gospodarskih družbah (odslej ZGD). Drugi, revizijski del posveta, je bil namenjen predstavitvi revizijskih postopkov načrtovanja in zaključevanja revidiranja računovodskih izkazov, kot jih opravljajo nekatere večje revizijske družbe.

Program dela za leto 2005

Revizijski svet bo skladno s sprejetim programom nadzora tudi v letu 2005 nadaljeval vsebinsko poglobljen nadzor nad delom pooblaščenih revizorjev in revizijskih družb, poskušal pa bo odpravljati tudi vzroke, ki so v posameznih primerih botrovali neustreznosti kakovosti dela.

V tem delu je zlasti pomembna priprava pravil revidiranja, predlogov za spremembo zakona o revidiranju, usmerjanje trga revizijskih storitev ter šolanje in izobraževanje revizorjev.

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 2003, se je nadaljevalo izobraževanje v letu 2004. 1 kandidat se je v izobraževanje vpisal naknadno v letu 2004, 1 kandidat pa je od izobraževanja odstopil. Kandidati so tudi v letu 2004 opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; izpit iz kvantitativnih metod je uspešno opravilo 14 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja pa je izpit iz računovodstva I takoj po končanih predavanjih uspešno opravilo 8 kandidatov, iz računovodstva II 7 kandidatov, iz davkov 15 in iz poslovnih financ 11 kandidatov. Pri predmetu računovodstvo I so morali kandidati izdelati tudi seminarsko nalogo in jo zagovarjati; nalogo je uspešno izdelalo in opravilo zagovor 17 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 2004 je bil na podlagi pravilnika o pridobitvi potrnil 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 20 kandidatov. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 16 kandidatov, iz revizije 197 kandidatov in iz poslovnih financ 15 kandidatov. Ispite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2004 je uspešno izdelalo zaključno delo in opravilo zagovor 7 kandidatov (od teh je bil 1 kandidat vpisan v izobraževanje v letu 2000, 4 kandidati so bili v izobraževanje vpisani v letu 2001 in 2 v letu 2002).

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
poslovno 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

Jeseni 2004 je bil na podlagi pravilnika o pridobitvi strokovnega naziva računovodja in vpisu v register Inštituta objavljen razpis za vpis četrte generacije računovodij. V izobraževanje se je vpisalo 20 kandidatov. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz uvoda v računovodstva ter organizacijskih in kadrovskih vidikov računovodstva je uspešno opravilo 17 kandidatov, iz stroškovnega računovodstva pa 15 kandidatov. Ispite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

Za pridobitev strokovnega naziva računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2004 je uspešno izdelalo zaključno delo in opravilo zagovor 9 kandidatov (od teh so bili 4 kandidati vpisani v izobraževanje v letu 2000, 3 v letu 2001 in 2 v letu 2002).

6.1.3. Register preizkušenih računovodij

Na dan 31. decembra 2004 sta imela potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 102 preizkušena računovodja. 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 2004 je pogoje za objavo podatkov izpolnjevalo 57 preizkušenih računovodij.

6.1.4. Register računovodij

Na dan 31. decembra 2004 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 22 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 2004 je bilo v tem seznamu vpisanih vseh 22 računovodij (na njihovo zahtevo).

6.1.5. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih 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 2004 smo tako izvedli:

- ponovitev seminarja o predvideni uporabi mednarodnih standardov računovodskega poročanja,
- seminar o sestavitvi letnega poročila za leto 2003,
- seminar (v treh delih) o predstavitvi temeljnih značilnosti posameznih MSRP (zaradi izredno velikega zanimanja smo ga morali organizirati trikrat),

- seminar o predstavitvi značilnosti konsolidiranja v skladu z MSRP ter
- seminar o razlikah med SRS in MSRP ter preračunu primerljivih informacij.

6.1.6. 7. letna konferenca računovodij

Inštitut je 11. in 12. maja 2004 organiziral 7. letno konferenco računovodij. Tema konference so bile predvidene spremembe ZGD (predvsem 7. poglavja), trajnostni razvoj in okoljsko poročanje, poročanje o zaposlencih in odnosu družbe do okolja, v katerem deluje, poročanje o tveganjih in njihovem obvladovanju, poročanje po odsekih, računovodski vidik odloženih davkov, novosti v zakonu od dohodkov pravnih oseb. Organizirana je bila tudi okrogla miza o odprtih vprašanih uporabe MSRP in prvi uporabi MSRP. Podeljena so bila potrdila o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni računovodja in računovodja.

Na konferenci je bilo 146 udeležencev.

6.1.7. Pojasnila k slovenskim računovodskim standardom

V letu 2004 je strokovni svet je v zvezi z uporabo SRS sprejel tale pojasnila in jih objavil v Uradnem listu RS:

- Pojasnilo 1 k uvodu v SRS – Sestavljanje konsolidiranih računovodskih izkazov,
- Pojasnilo 2 k SRS 1 – Obračunavanje amortizacije,
- Pojasnilo 2 k SRS 1 – Najemi zemljišč in zgradb,
- Pojasnilo 1 k SRS 21 – Podpisovanje računovodskih listin in
- Pojasnilo 1 k SRS 38 – Upoštevanje enotnega tečaja.

6.1.8. Računovodski standardi

V letu 2004 Inštitut ni sprejel novih računovodskih standardov, je pa sprejel spremembe SRS 39 – Računovodske rešitve pri malih samostojnih podjetnikih posameznikih – in SRS 40 – Računovodske rešitve v invalidskih organizacijah.

6.1.9. Problemska področja računovodstva

Leto 2004 je bilo na področju računovodstva zaznamovano s pripravami na spremembe ZGD in posledično tudi s pripravami na uporabo MSRP. Vstop Slovenije v Evropsko unijo (odslej EU) bo verjetno najbolj vplival na računovodenje v letu 2005, vendar pa so se strokovne priprave na uporabo MSRP začele že v letu 2004. Vsekakor je treba najprej spomniti, da bodo morale družbe, katerih vrednostni papirji so uvrščeni na katero izmed borz v EU, na podlagi uredbe ES št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta, ki je neposredno uporabna v vseh državah članicah EU, sestaviti svoje konsolidirane (skupinske) računovodske izkaze v skladu z MSRP že za leto 2005. Inštitut je aktivno sodeloval pri pripravi sprememb ZGD in njegovi uskladitvi z zahtevami direktiv EU pa tudi pri strokovnih pripravah za uporabo MSRP. Zaradi vključitve Slovenije v EU ter njenega prevzemanja pravnega reda EU pa tudi sprememb 4. in 7. direktive EU in posledično sprememb ZGD je strokovni svet na 52. seji 26. marca 2004 obravnaval potrebne spremembe ureditve računovodenja v Sloveniji. Že preden je bila znana dokončna vsebina sprememb ZGD, je Inštitut ocenil, da je treba zaradi vključitve Slovenije v EU in tudi razvoja računovodske stroke v Sloveniji SRS spremeniti in dopolniti. V tej zvezi je sprejel temeljna izhodišča, na podlagi katerih mora delovna skupina za prenovo SRS pripraviti predlog sprememb. Temeljna izhodišča za pripravo tega predloga so:

1. Strokovne priprave na prenovo SRS je treba začeti takoj.
2. Prenovljeni SRS naj bi se predvidoma začeli uporabljati 1. januarja 2006.

3. Pri prenovi SRS je treba izhajati iz temeljnega izhodišča, da prenovljeni SRS praviloma ne smejo biti v nasprotju z MSRP ter da se tako odpravijo neskladja med sedaj veljavnimi SRS in MSRP.
4. Prenovljene SRS naj bi uporabljale vse organizacije, razen družb, ki bodo na podlagi uredbe 1606/02 in ZGD uporabljale MSRP.
5. Pri prenovi SRS je treba izhajati iz temeljnega izhodišča, da se obstoječi SRS zaradi uskladitve z MSRP dopolnijo oziroma kar najmanj spremenijo; pri tem naj se opravijo tudi vsi redakcijski popravki, ki so potrebni zaradi uskladitve.
6. V vseh prenovljenih SRS naj bi bile določbe, kateri člani SRS se lahko nadomestijo z ustreznimi člani MSRP, če MSRP obravnavajo kako zadevo podrobneje kot SRS. Tako računovodsko usmeritev naj bi lahko sprejela družba najmanj za 5 let, če gre za pomembno zadevo in če tako ureditev omogočajo njeni splošni akti.
7. Pri prenovi SRS naj se načelno prouči, ali bi bilo smiselno SRS ločiti na SRS za notranje in SRS za zunanje računovodsko poročanje.
8. Ker bo Slovenija predvidoma čez nekaj let uvedla evro kot svojo valuto, ni več potrebe po ureditvi splošnega prevrednotovanja v SRS, zato je treba iz obstoječih SRS črtati določbe, ki urejajo splošno prevrednotovanje, kljub temu pa obdržati obvezno razkrivanje učinkov prevrednotovanja kapitala zaradi uporabe evra oziroma inflacije.

Delovna skupina za prenavo SRS je že začela delovati in lahko pričakujemo, da bodo prvi osnutki sprememb prenovljenih SRS objavljeni v prvi polovici 2005.

Vsekakor pa je treba tudi letos opozoriti še na nekaj. Kljub strokovno vedno zahtevnejšim standardom in povečani vlogi poročanja, ki so jo prinesle zahteve novega ZGD, opažamo, da nekatere družbe poklica računovodje ne cenijo dovolj ter da je predvsem znanje nekaterih "računovodij", ki vodijo računovodske servise in sestavljajo računovodske izkaze in letna poročila za svoje naročnike, nezadovoljivo; zato je tudi kakovost takih poročil zelo pogosto dvomljiva. Ne gre le za problem poročanja, ampak še posebej za to, da so s takimi poročili uporabniki računovodskih informacij in podatkov lahko zavedeni. Ti problemi bodo še večji že čez leto dni, ko bodo nekatere naše družbe morale začeti uporabljati MSRP, nekatere pa se bodo prostovoljno odločile za uporabo MSRP. Naj v tej zvezi še enkrat poudarimo, da menimo, da je upravičeno pričakovanje, ki ga narekuje stroka, namreč, da bi moral imeti računovodja najmanj visokošolsko ali univerzitetno izobrazbo. Ne gre pa le za strokovna vprašanja; problem je širši in bi ga bilo treba obravnavati tudi z državnega vidika. Menimo, da bi Slovenija morala zaščititi svoje interese in predpisati osnovne zahteve, ki bi jih morali izpolnjevati vsaj vsi tisti računovodje, ki vodijo poslovne knjige za srednje in velike družbe in tudi za druge (računovodski servisi).

Tudi zato Inštitut še enkrat predlaga, da bi bilo s strokovnega, etičnega in državnega vidika najbolje, da bi bilo z zakonom določeno, katere pogoje morajo izpolnjevati in katera znanja morajo imeti računovodje v družbah, predvsem tistih, ki bodo morale sestavljati računovodske izkaze po MSRP, in tistih, ki vodijo poslovne knjige za druge. Da bi se stanje na tem področju izboljšalo, predlagamo, da se zakonsko določijo pogoji in certificiranje računovodij srednjih in velikih družb ter računovodij, ki vodijo poslovne knjige za naročnike.

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

<i>splošni del</i>	
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 nadziranje	38 ur
računovodstvo	14 ur
davki	20 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>
skupaj	87 ur

V letu 2004 se je nadaljevalo izobraževanje šeste generacije kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik, ki se je v izobraževanje vpisala v letu 2003. Takoj po končanih predavanjih so kandidati opravljali izpite, in sicer je v okviru splošnega dela izobraževanja izpit iz kvantitativnih metod uspešno opravilo 5 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja so takoj po končanih predavanjih izpit iz računovodstva in poslovnih financ uspešno opravili 3 kandidati, izpit iz davkov je uspešno opravilo 5 kandidatov ter davčnega postopka in davčnega nadziranja 6 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 sedmo generacijo preizkušenih davčnikov. Do konca leta 2004 se je v izobraževanje vpisalo 15 kandidatov. 1 kandidatka je oproščena splošnega dela v celoti pri posebnem delu pa izpita iz poslovnih financ, računovodstva ter delno davčnega postopka in davčnega nadziranja, 3 kandidati pa so prav tako oproščeni splošnega dela v celoti, pri posebnem delu pa le izpita iz poslovnih financ. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 7 kandidatov, iz revizije 8 kandidatov, iz poslovnih financ pa 6 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2004 je zagovor zaključnega dela uspešno opravilo 7 kandidatov (od tega je bil 1 kandidat v izobraževanje vpisan v letu 1998, 3 v letu 1999, 1 v letu 2000 in 1 v letu 2001).

6.2.2. Register preizkušenih davčnikov

Na dan 31. decembra 2004 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 43 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 2004 je bilo v tem seznamu vpisanih 22 preizkušenih davčnikov (na njihovo zahtevo).

6.2.3. Dopolnilno izobraževanje

Preizkušeni davčniki 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 2004 smo tako izvedli tele seminarje:

- Položaj davčnega zavezanca – pravne osebe – v davčnem inšpekcijskem pregledu
- Davčni inšpekcijski pregledi in prisilna izterjava,
- Predstavitev zahtevnejših modelov obdavčevanja z davkom na dodano vrednost po vstopu Slovenije v Evropsko unijo (seminar je bil organiziran trikrat),

- Novi zakon o davčnem postopku in sodna praksa na področju davčne zakonodaje.

6.2.4. 5. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo

Odbor sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2004 organiziral 5. davčno konferenco Slovenskega inštituta za revizijo, ki je potekala 14. in 15. oktobra 2004 v Portorožu. Udeležilo se je 72 slušateljev, vsi pa so pohvalili njeno vsebino in kakovost predavateljev.

Programski okvir davčne konference je bil usmerjen k davčni reformi, sprejeti v aprilu 2004. Poleg predstavitev sistemskih sprememb in novosti pri obdavčitvi pravnih oseb v Sloveniji je bila izvedena primerjalna predstavitev novega področnega zakona z obstoječim zakonom o davku od dobička pravnih oseb, v prispevku z naslovom Nekatere značilnosti obdavčitve dobička oziroma dohodkov podjetij v EU in usmeritve v bodočnosti pa je bil predstavljen kritični pogled na sistem obdavčitve pravnih oseb znotraj EU. Poglobljeno so bili predstavljeni tuje izkušnje na področju skupinske obdavčitve pravnih oseb ter pomen in vloga odloženih davkov.

Gostja davčne konference je bila tudi gospa Zdenka Štucin, višja sodnica svetnica na Upravnem sodišču Republike Slovenije, ki je predstavila aktualne rešitve sodne prakse na področju reševanja davčnih sporov.

6.2.5. Izdajateljska dejavnost

Decembra 2003 je bil dokončno urejen in v januarju 2004 je tudi izšel drugi zvezek strokovne zbirke Inštituta z naslovom Davek od dobička in dohodnina, mednarodna primerjava. To prvo tovrstno delo v Sloveniji prinaša informacije o davčnih ureditvah in obdavčitvah v državah, s katerimi ima Slovenija kot članica EU največ povezav. V njem so opisane ureditve obdavčenja pravnih in fizičnih oseb v Makedoniji, Združenih državah Amerike, Bosni z entitetami, Nizozemski, Italiji, Franciji, Nemčiji, Avstriji, Madžarski, Slovaški in drugih državah. Pričakuje se, da bodo omenjeno delo s pridom uporabljali tako slušatelji, vpisani v izobraževalne programe Inštituta, kakor tudi praktiki, ki pri svojem delu potrebujejo informacije in podatke s tega področja.

V letu 2004 je okviru 5. davčne konference Slovenskega inštituta izšel zbornik referatov, ki obsega 9 strokovnih prispevkov na 183 straneh.

Odbor pa je tako kot vsako leto tudi v letu 2004 k pisanju strokovnih člankov pritegnil številne avtorje, ki v stroki uživajo ugled kot dobri poznavalci posameznih davčnih področij.

6.2.6. Odbor sekcije preizkušenih davčnikov

Poleg organizacije 5. davčne konference je se je odbor sekcije preizkušenih davčnikov v letu 2004 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,
- s skrbjo za povečanje števila prispevkov z davčno tematiko v reviji Revizor,
- s pripravo in izdajo strokovne literature s področja obračunavanja davščin,
- s spremljanjem sprejemanja sprememb zakonodaje z davčnega področja,
- 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*) ter
- z izvedbo volitev članov odbora sekcije preizkušenih davčnikov.

Te stalne aktivnosti so v enakem obsegu predvidene tudi v programu dela za leto 2005.

6.2.7. Problemska področja davčnega svetovanja

Odbor je vsa leta opozarjal na problem (ne)urejenosti davčnega svetovanja v Sloveniji, saj še ni jasnih razvojnih smernic oziroma predvidenih rešitev tega področja. Pri tem mislimo na to, ali bo področje davčnega svetovanja uzakonjeno, kot je na primer v Nemčiji in Avstriji, ali pa ne bo uzakonjeno, tako kot ni v drugih evropskih državah.

Ne glede na to pa lahko trdimo, da je delovanje Inštituta takšno, da je primerljivo tudi s tovrstnimi organizacijami v tistih redkih evropskih državah, ki imajo davčno svetovanje uzakonjeno. Tu mislimo na potek pridobitve potrdila o strokovnem nazivu, izobraževanje, organiziranost preizkušenih davčnikov in nadzor nad njihovim delovanjem.

Že v letu 2001 si je odbor za davščine zadal nalogo, da skupaj z Davčno upravo Republike Slovenije in Ministrstvom za finance pripravi skupna strokovna stališča do aktualnih nerešenih vprašanj in dilem. Obravnavanih je bilo več strokovnih dilem, vendar usklajenih stališč ni bilo možno doseči. Zato Inštitut z zadovoljstvom poroča, da je bila v letu 2005 v strokovno skupino za pregled in pripravo zakonodaje na davčnem področju vključena tudi predstavnica Inštituta, ki jo je imenovala vlada.

Na Inštitutu menimo, da je vloga davčnikov Inštituta lahko dvojna: aktivna vključitev v proučevanje davčnega sistema in v poglobljanje davčne discipline kot stroke na eni strani ter povezovalna vloga davčnikov pri strokovnem povezovanju 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. Pričakovati je, da bodo revizorji, računovodje, notranji revizorji in drugi tudi sami identificirali davčne probleme, sekcija preizkušenih davčnikov pa bo ponudila ustrezno strokovno in metodično podporo s področja obdavčitve.

Preden opredelimo vizijo in cilje našega nadaljnjega razvoja, je treba analizirati tudi davčno okolje, v katerem se nahajamo. Slovenija je z vstopom v EU prevzela pravni red EU. Na davčnem področju je treba najprej omeniti že samo ustanovno pogodbo, ki zagotavlja prost pretok blaga, storitev, kapitala in ljudi. Gre za temeljne svoboščine, na katere morajo države članice paziti pri oblikovanju svojih zakonodaj in na katere se stranke največkrat sklicujejo pred sodiščem. Državna zakonodaja namreč ne sme vsebovati davčnih ovir, ki bi kakorkoli omejevale temeljne svoboščine, in ne sme postavljati rezidentov ali transakcij znotraj ene države v privilegirani položaj glede na subjekte in transakcije znotraj EU. Poleg temeljne pogodbe EU naj omenim še uredbe in direktive. Uredbe, ki jih je EU sprejela na davčnem področju, praviloma urejajo vzajemno pomoč davčnih uprav držav članic in izmenjavo podatkov tako na področju davka od dobička kot tudi na področju davka na dodano vrednost. Slovenija je sicer že doslej na podlagi podpisanih sporazumov o izogibanju dvojnemu obdavčevanju izmenjevala informacije, ki so bile pomembne pri pobiranju davkov, vendar pa uredbe EU opredeljujejo konkretne obveznosti davčnih uprav v konkretnih razmerah, zato postaja okolje poslovanja podjetij in fizičnih oseb znotraj EU za davčno upravo rezidenčne države bolj transparentno, kot je bilo doslej. Enaka ugotovitev velja na področju obdavčevanja z davkom na dodano vrednost na notranjem trgu Skupnosti, kjer je Slovenija kot država članica po Uredbi EU prevzela vse obveznosti poročanja in izmenjave informacij o intrakomunitarnem prometu blaga. Čeprav so direktive EU, v nasprotju z uredbami, ki se neposredno uporabljajo v Sloveniji, zavezujoče le glede cilja, ki naj bi ga dosegle, pa je prav prevzem direktiv v državno zakonodajo največkrat predmet spora pred Evropskim sodiščem. Neustrezen prevzem cilja davčne direktive v državno zakonodajo daje namreč možnost preveriti usklajenost določb državne zakonodaje z direktivami EU pred Evropskim sodiščem. Ne smemo pozabiti še na obsežno sodno prakso Evropskega sodišča, v kateri je mogoče najti odgovore na marsikatero davčno vprašanje ter razmišljanja in rešitve v zvezi s tem.

In kako se je Slovenija odzvala na spremenjeno davčno okolje? V formalnem smislu smo s 1. majem 2004 uzakonili vse obvezne uredbe in vgradili direktive EU v državno zakonodajo. Ali in kako je bila Slovenija pri tem uspešna, bo pokazal čas, saj je, kot smo že navedli, v primeru morebitne neusklajenosti z evropskim pravnim redom dana možnost za presojo zakonodaje pred Evropskim sodiščem. Zakonodaja posamezne države članice mora biti jasna, skladna z evropskim pravnim redom, v primeru neskladnosti oziroma nejasnosti pa se je mogoče sklicevati na določbe, ki so zapisane v evropskem pravnem redu.

Verjetno nismo zapisali nič novega; namen tega zapisa pa je drugje. Proučitev razmer v davčni zakonodaji in na področju izvrševanja davčnih predpisov v Sloveniji pokaže, da razmere niso na zavidljivo visoki ravni. Davčni zavezanci se vse pogosteje srečujejo s problemom nejasnosti in nedoločnosti davčnih predpisov. Da to ni zgolj sredstvo, ki bi ga davčni zavezanci uporabljali v tožbenih zahtevkih, temveč zelo resen strokovni problem v Sloveniji, so dokazale tudi nekatere sodbe Ustavnega sodišča v zadnjih dveh letih, ki po oceni Inštituta ne dajejo zgolj odgovora na vprašanje ustavnosti neke zakonske določbe, temveč imajo daljnosežnejše posledice. Jasnost davčnega predpisa je namreč z ustavo varovana pravica, saj je davke mogoče pobirati le, če so predpisani z zakonom. To pa pomeni, da morajo biti zakonske norme jasne, nedvoumne in razumljive vsakemu povprečno davčno izobraženemu davčnemu zavezancu, saj je njegova pravica vedeti, koliko davka mora plačati v državno blagajno. To pomeni tudi, da zakonodajalec, ko ugotovi zakonsko praznino ali neskladnost, svojih napak ne more popravljati s podzakonskimi akti, ali, še več, s pojasnili Ministrstva za finance ali Davčne uprave. Ravno takšno stanje je v Sloveniji obstajalo in v zadnjih letih še vedno obstaja.

Zakonodajalec je v zadnjem dveletnem obdobju zaradi stanja, kot je zapisano, dobil najmanj dve zaušnici Ustavnega sodišča – prvo v povezavi z 12. členom zakona o davku od dobička in zadnjo v povezavi z zamudnimi obrestmi. Sporočilo obeh odločb Ustavnega sodišča je enako: davčni predpis mora biti jasen in nedvoumen, razumljiv do te mere, da ne pušča arbitrarne uporabe in odločitve niti na strani davčnega zavezanca niti na strani Davčne uprave. Zgolj in samo pod temi predpostavkami je mogoče nalagati in pobirati davke – nič manj in nič več od tega. Če gre za ugotovljene nedorečenosti, nejasnosti, praznine v zakonodaji, jih ni možno zapolniti niti s prakso davčnega organa niti z internimi navodili ter »logičnimi oziroma smiselnimi« razlagami Davčne uprave in Ministrstva za finance. Zakonodajalec bo moral spoznati, da je pot za rešitev nastalega položaja samo ena in edina: identifikacija nejasnosti in pomanjkljivosti v zakonodaji, predlog sprememb in sprejetje dopolnitev zakonov, ki bodo brez uporabe za nazaj jasno služile svojemu namenu.

Temeljna naloga Inštituta na področju davkov je izoblikovati davčnika, to je strokovnjaka, ki bo v strokovnem in etičnem smislu zavzemal vodilno vlogo v slovenskem prostoru. Spremenjeno davčno okolje namreč od davčnika zahteva tudi ustrezno prilagoditev spremenjenim razmeram in izzivom. Vstop Slovenije v EU je povzročil sistemske spremembe na področju obdavčenja pravnih in fizičnih oseb v Sloveniji. Če naj se osredotočimo na najpomembnejše vplive, ki se bodo v vsej razsežnosti pokazali šele v obdobju, v katero vstopamo, je to: prevzem pravnega reda EU, spoštovanje prostega pretoka blaga, kapitala in ljudi, prevzem direktiv EU, ki so zavezujoče glede cilja, ter bogata sodna praksa Evropskega sodišča (ECJ). 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.

V prihodnje ima Inštitut namen 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 izmenjavo 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 pereče.

V prihodnosti si bo Inštitut prizadeval za ustrezno 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.

Zavedamo se, da pomenijo zastavljeni cilji za Inštitut odgovorno in vztrajno strokovno delo tako v okviru odbora sekcije preizkušenih davčnikov kot tudi vseh davčnikov, ki ste že pridobili naziv preizkušeni davčnik, vseh tistih, ki se to še trudite postati, in tudi vseh tistih, ki se boste za to v prihodnosti odločili. Upamo, da bo imel Inštitut pri tem tudi ustrezno inštitucionalno podporo, brez katere si ni mogoče zamišljati ustvarjalnega in konstruktivnega delovanja. Dosedanje delo v okviru sekcije preizkušenih davčnikov ustvarja zdrave temelje za korake, ki jih bomo opravili v prihodnosti. Inštitut se je v letu 2004 kadrovsko okrepil z namenom poglobiti in razširiti delo znotraj sekcije preizkušenih davčnikov. Ocenjujemo namreč, da je davčno področje za Inštitut tako pomembno in tako prepleteno z revizijskim delom in delom ostalih strokovnjakov, ki so združeni v Inštitutu, da mu je treba posvetiti več pozornosti.

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

V letu 2004 se je nadaljevalo izobraževanje kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2003. Pred rednim izpitnim rokom, to je takoj po opravljenih predavanjih, je v okviru splošnega dela izobraževanja izpit iz kvantitativnih metod uspešno opravilo 13 kandidatov. V okviru

posebnega dela izobraževanja je takoj po koncu predavanj izpit iz revizije uspešno opravilo 14 kandidatov, iz računovodstva 8, iz davkov 16 kandidatov in iz poslovnih financ 8 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 25 kandidatov. 3 kandidati so oproščeni izpitov iz poslovnih financ v okviru splošnega in posebnega dela izobraževanja. 1 kandidatka je oproščena izpitov iz računovodstva, revizije, gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod v okviru splošnega dela izobraževanja. 2 kandidata sta bila oproščena izpitov iz splošnega dela v celoti ter poslovnih financ in davkov iz posebnega dela, eden od njiju pa še izpita iz računovodstva v okviru posebnega dela. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 14 kandidatov, iz revizije 19 kandidatov in iz poslovnih financ 16 kandidatov. Ispite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2004 je zagovore zaključnih del uspešno opravilo 11 kandidatov (od teh je bil 1 v izobraževanje vpisan v letu 1998, 1 v letu 1999, 1 v letu 2000, 7 kandidatov je bilo vpisanih v izobraževanje v letu 2001 in 1 v letu 2002).

6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev

Na dan 31. decembra 2004 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 56 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 2004 je bilo v tem seznamu vpisanih 36 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 2004 smo tako izvedli tele seminarje:

- Učinkovito notranje revidiranje,
- Obvladovanje delovanja notranjih kontrol,
- Obvladovanje tveganj v podjetjih (ERM) – v korak z novimi smernicami COSO za obvladovanje tveganj v podjetjih in
- Ocenitev kakovosti dela notranjerevizijskih služb – aktivnosti.

6.3.4. 7. letna konferenca notranjih revizorjev

Inštitut je 4. in 5. novembra 2004 organiziral 7. letno konferenco notranjih revizorjev. Namenjena je bila preizkušenim notranjim revizorjem, udeležencem izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor ter seveda vsem tistim, ki že delajo v notranjerevizijskih službah. Na njej je bilo 92 udeležencev.

Na konferenci so bile predstavljene tele teme: delovanje notranje revizije v Banki Slovenije kot centralni banki v okviru Evropskega sistema centralnih bank, temeljne značilnosti poznavanja mednarodnih standardov računovodskega poročanja, predstavitev kodeksa poklicne etike notranjega revizorja in kodeksa notranjerevizijskih načel, zagotavljanje in presojanje kakovosti notranjerevizijske službe, razsežnost svetovalne dejavnosti notranjega revizorja v podjetju ter soodvisnost notranjega revizorja in kontrolerja v podjetju, obnovitev revizijskih postopkov v skladu z novimi standardi notranjega revidiranja, praktične izkušnje pri ocenjevanju kakovosti notranjega revidiranja, novosti ob izdaji dopolnjenih notranjerevizijskih

standardov in navodil za postopke, prehod na MSRP v družbah, ki kotirajo na borzi, predstavitev notranje revizije v državah EU, izkušnje banke pri uvajanju mednarodnih standardov računovodskega poročanja, pogled notranjega revizorja na prenovljena MRS 32 in 39 z vidika sprememb, ki jih bosta uvedla v poslovanje slovenskih bank, uveljavitev MSRP v povezavi z notranjerevizijskimi posli v zavarovalnici.

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 svetu pridobilo vidnejše mesto z ustanovitvijo Ameriškega inštituta za notranjo revizijo. Od takrat naprej se notranjerevizijska stroka razvija izjemno hitro, njeno gibalo pa so bili notranjerevizijski standardi, ki so postali primerjalna sodila notranjerevizijskega delovanja po vsem svetu. Danes je v Ameriški inštitut za notranjo revizijo včlanjenih prek 100.000 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 za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor.

V letu 2004 je bila pozornost delovanja te sekcije usmerjena predvsem v dograjevanje programa izobraževanja, pripravljanje obnovljenega kodeksa poklicne etike in kodeksa notranjerevizijskih načel ter sprejemanje dopolnjenih standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju in navodil za postopke. Posebno pozornost smo namenili sprejemanju mednarodnih računovodskih standardov in vlogi notranjega revizorja pri tem. Začeli pa smo tudi projekt usklajevanja delovanja notranjerevizijskih služb s standardi strokovnega ravnanja.

Lahko rečemo, da so se pričakovanja poslovodstev velikih podjetij v zadnjih petih letih močno spremenila. Izvršni direktorji se natančno zavedajo, kaj lahko pričakujejo od notranjerevizijskih aktivnosti. Od njih pričakujejo storitve, ki bodo povsem konkretno prispevale k dodani vrednosti podjetja oziroma, še več, ki bodo povečevale zaupanje investitorjev, kar na končni stopnji utrjuje delničarsko vrednost podjetja. 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.

6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov

Leta 2004 je bilo v Sloveniji devetič 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 20 kandidatov ga je uspešno opravilo 8 kandidatov. Poleg tega je bilo mogoče opravljati tudi izpit za preizkušenega vodjo informacijske zaščite (*certified information system manager, CISM*); k temu izpitu so se prijavi 3 kandidati, nobeden ga ni uspešno opravil. 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 2004 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 52 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 2004 je bilo v tem seznamu vpisanih 27 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov (na njihovo zahtevo).

6.4.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

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 2004 je Inštitut organiziral tale izobraževanja s področja revidiranja informacijskih sistemov:

- pripravljalni seminar za izpit CISA in CISM,
- pregledni seminar za pripravo na izpit CISA,
- delavnico Analiza tveganosti ter
- delavnico Modeli vodenja in obvladovanja informacijske tehnologije.

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

21. in 22. septembra 2004 je Inštitut organiziral že 12. mednarodno konferenco o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov. Njeno delo je spremljalo 72 udeležencev. Prvi dan konference je bil razdeljen na štiri sklope: *Strateška vprašanja informacijskih sistemov in revidiranja* (tema: Postavitev modela vodenja informacijske tehnologije), *Neprekinjeno poslovanje* (teme: Življenjski cikel upravljanja neprekinjenega poslovanja, Tehnični vidiki preizkušanja načrtov neprekinjenega poslovanja, Obvladovanje varnostnih incidentov), *Elektronsko arhiviranje* (tema: Ravnanje z elektronskimi zapisi) in *Zagotavljanje skladnosti – področje licenc* (temi: pregled in razmejitev prava intelektualne lastnine ter Pogodbeno pravo na področju avtorskega prava). Drugi dan konference je bil razdeljen prav tako na štiri sklope: *Analiza tveganja* (teme: Uporaba metod in orodij pri obvladovanju tveganj, Analiza tveganosti za odločanje o ravni varovanja informacij, Razvoj in izkušnje pri uporabi smernice EUROSAL za samoocenjevanje okolij informacijske tehnologije in Zagotavljanje varnosti informacijskih sistemov v okolju UNIX), *Obvladovanje sprememb* (temi: Upravljanje poslovnih in tehničnih sprememb in Obvladovanje migracij), *Razvoj revizijske stroke* (teme: Kooperativni model preizkušanja programske opreme – preverjanje skladnosti z zakoni in računovodskimi standardi, Ovrednotenje informacijskih sistemov in Ocena učinkovitosti notranjih kontrol – uporaba rešitve Oracle Internal Controls Manager, OICM) ter okroglo mizo Revizijsko poročanje (teme: Revizijsko poročilo – kako zagotoviti vodstvu njegovo sporočilnost, Zgradba revizijskega poročila in uporaba modela CobiT, Predstavitev raziskave 2004 Global Security, Deloitte & Touche).

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

6.4.5. Problemska področja revizije informacijskih sistemov

Konferenca je obravnavala področje upravljanja informacijskih sistemov in obvladovanja tveganj, povezanih z njimi, in sicer: pravne, inštitucionalne in tehnološke ukrepe pri zagotavljanju varnosti informacijskih sistemov, neprekinjeno poslovanje, analizo tveganosti, pregled prava intelektualne lastnine in pogodbenega prava na področju avtorskih pravic, obvladovanje sprememb in migracij, ravnanje v primeru varnostnih incidentov, modele vrednotenja informacijskih rešitev, poročanje o revizijskih ugotovitvah za različne namene, zagotavljanje varnosti informacijskih sistemov v okolju UNIX.

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.

Revizorji se pri svojem delu pogosto srečujejo z vprašanji, kateri je najustreznejši primerjalni model dobrega vodenja in obvladovanja informacijske tehnologije. S namenom razumevanja, kaj uporabiti v posameznem primeru, je bila izvedena delavnica s poudarkom na ustreznosti posameznih modelov CobiT, BS 7799, ITIL in ISO 2000 v konkretnih projektih z opredeljenimi cilji revidiranja ali postavitve ustreznih rešitev informacijske varnosti. Delavnica je ponudila konkretne predloge, kaj je pri oblikovanju dobrih organizacijskih in tehničnih rešitev najbolje uporabljati in kje so pasti.

V okviru rednih predavanj so bila obravnavana področja obvladovanja operativnih tveganj uporabe informacijske tehnologije. Zagotavljanje informacijskih podlag za spremljanje operativnih tveganj pri poslovanju je pomemben del zahtev nove ureditve zahtev po kapitalski ustreznosti, to je ureditve Basel II, katerih izpolnitev bodo vsaj banke in finančne inštitucije morale zagotoviti v naslednjih letih. Revizorji informacijskih sistemov tako v notranjih revizijah bank kot pri nadzornikih bodo vključeni v preverjanje zanesljivosti delovanja rešitev za notranje modele vrednotenja izpostavljenosti posameznim tveganjem in izračunavanja kazalnikov.

Zagotovitev ustreznega položaja in razvoja notranje revizije in revizije informacijskih sistemov postaja pomembna naloga ravnateljstev 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 dovoljenja za opravljanje storitev kakor tudi za ohranitev dovoljenja. Zadnji področji, na katerih so bile zakonom uveljavljene take zahteve, sta področje upravljanja sredstev in skladov ter področje skrbniških storitev.

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 v tem letu.

Za obvladovanjem informacijskih sistemov pa je v prihodnjih dveh letih najpomembnejši del aktivnosti povezan z zagotavljanjem pogojev za prehod na evro. Spremembe, ki jih bo treba opraviti, bodo zadele vse informacijske sisteme. Njihova vgradnja bo morala biti v posameznih organizacijah zaključena 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. Tveganja pri delovanju bodo tako zelo velika. Revizorji informacijskih sistemov bodo morali pomemben del svoje dejavnosti posvetiti stalnemu oza-veščanju vseh o možnih tveganjih, načrtovalcem rešitev pa pomagati oblikovati rešitve, ki bodo morda poslovno dražje, vendar manj tvegane.

6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov

6.5.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni poslovni finančnik

Jeseni 2004 je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni poslovni finančnik. Ker se tudi tokrat ni prijavilo dovolj kandidatov, izobraževanja nismo izvedli.

Člani sekcije so na sestankih razpravljali o verjetnih vzrokih za premajhen interes in se strinjali, da bo potrebna korenita sprememba izobraževalnega programa in promocija tovrstnega naziva. Strokovni naziv preizkušeni poslovni finančnik za opravljanje tovrstnih poslov v praksi še ni niti poznan niti priznan.

6.5.2. Register preizkušenih poslovnih finančnikov

Na dan 31. decembra 2004 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 2004 so bili v tem seznamu vpisani 3 preizkušeni poslovni finančniki.

6.4.3. Dopolnilno izobraževanje s področja poslovnih financ

V mesecu marcu smo organizirali dobro obiskan seminar Aktualni problemi poslovnih financ.

6.5.4. Delovanje sekcije v letu 2004 in problemska področja, s katerimi se ukvarjala

V letu 2004 se je v odboru sekcije preizkušenih poslovnih finančnikov zgodilo kar nekaj sprememb, saj se je le nekaj mesecev po izvolitvi od nje poslovil njen predsednik, čez nekaj časa pa iz osebnih razlogov še član njenega odbora.

Sekcija je tako v zadnjem času delovala s »polovično močjo« in izvedla tele naloge:

- Sodelovanje pri izvedbi 1. kongresa Slovenskega inštituta za revizijo
- Priprava 2. poslovnofinančne konference; izvedena bo v letu 2005.

Glavne naloge, ki jih namerava uresničiti odbor leta 2005, so:

- Priprava 3. poslovnofinančne konference
- Priprava študije o stanju poslovnih financ v Sloveniji
- Priprava evropsko primerljivega izobraževalnega programa za pridobitev naziva preizkušeni poslovni finančnik
- Nadomestne volitve za manjkajoča člana sekcije preizkušenih poslovnih finančnikov

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 2003, se je izobraževanje v letu 2004 nadaljevalo. Izpit iz kvantitativnih metod v okviru splošnega dela izobraževanja, ki je bil takoj po koncu predavanj, sta uspešno opravila 2 kandidata. Prav tako so bili izvedeni predavanja in izpiti v okviru posebnega dela izobraževanja. Izpita iz računovodstva in davkov sta uspešno opravila 2 kandidata, izpit iz poslovnih financ 3 kandidati in iz ocenjevanja vrednosti podjetij 6 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 sedmo generacijo pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij; vpisalo se je 9 kandidatov. 3 kandidati so bili oproščeni izpitov iz poslovnih financ v okviru splošnega in posebnega dela ter iz kvantitativnih metod v okviru splošnega dela izobraževanja. Kandidati so izpite opravljali takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 5 kandidatov, iz revizije 7 kandidatov in iz poslovnih financ 3 kandidati. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2005.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še zaključno delo. V letu 2004 so zaključno delo uspešno zagovarjali 3 kandidati (1 je bil vpisan v izobraževanje v letu 1999, 1 v letu 2000 in 1 v letu 2001).

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

Za kandidate, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2003, se je izobraževanje v letu 2004 nadaljevalo. Iz ocenjevanja vrednosti je izpit uspešno opravilo 7 kandidatov, iz ocenjevanja vrednosti nepremičnin pa 5 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer maja in novembra.

Jeseni 2004 je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje; ker se ni prijavilo dovolj kandidatov, izobraževanja nismo izvedli.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še zaključno delo. V letu 2004 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 5 kandidatov (1 od njih je moral zaključno delo zagovarjati še po prehodnih določbah; 2 kandidata sta bila v izobraževanje vpisana v letu 2001, 1 v letu 2002 in 1 v letu 2003).

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 2004 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. Zaključno delo je zagovarjal kandidat, ki je bil v izobraževanje vpisan v letu 2002.

6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Na dan 31. decembra 2004 je imelo dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij 47 ocenjevalcev, dovoljenje za opravljanje nalog ocenjevalca vrednosti nepremičnin pa 17. V register je bilo vpisanih tudi 16 ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme z dovoljenjem za opravljanje nalog.

Na podlagi uspešno končanega izobraževanja za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti dobi oseba pravico, da zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. V letu 2004 je bilo izdano dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti:

- 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti podjetij,
- 3 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin ter
- 1 pooblaščenemu ocenjevalcu vrednosti strojev in opreme.

6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pooblaščeni 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 2004 smo organizirali

- seminar Posredni postopek vrednotenja lastniškega kapitala po metodi diskontiranega denarnega toka in uporaba metode čiste vrednosti sredstev,
- seminar Ocenjevanje vrednosti nepremičnin,
- seminar za ocenjevalce vrednosti strojev in opreme,
- seminar Mednarodni standardi ocenjevanja vrednosti,
- delavnico Ocena vrednosti podjetja po MSOV ter
- delavnico Ocena vrednosti strojev in opreme po MSOV.

6.6.6. 7. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti

Inštitut je 3. in 4. junija 2004 organiziral 7. letno konferenco ocenjevalcev vrednosti. Njeno delo je spremljalo 47 udeležencev.

Na njej obravnavane teme so bile:

- Indeks stalne kakovosti stanovanj – nujen indikator za spremljanje dogajanja na trgu
- Uporaba simulacij Monte Carlo pri vrednotenju podjetja
- Davčni vidiki pri napovedovanju čistega denarnega toka
- Standardi ocenjevanja vrednosti
- Problematika ocenjevanja vrednosti finančnih naložb za računovodsko poročanje
- Pričakovana doba koristnosti, povezana z ocenjevanjem vrednosti strojev in opreme

- Ocenjevanje čiste prodajne vrednosti strojev in opreme za računovodsko poročanje
- Ocenjevanje vrednosti nepremičnin v uporabi
- Nepremičnine v sodnih postopkih – vloga izvedencev oziroma ocenjevalcev vrednosti

6.6.7. Problemska področja ocenjevanja vrednosti

V letu 2004 so bili standardi ocenjevanja vrednosti, ki jih v skladu z ZRev-1 sprejema Inštitut, v celoti usklajeni z mednarodnimi standardi ocenjevanja vrednosti. V Uradnem listu št. 47/04 je bila objavljena Hierarhija standardov ocenjevanja vrednosti, s čimer je podan celoten okvir standardov ocenjevanja vrednosti za vse ocenjevalce vrednosti. V okviru Hierarhije standardov ocenjevanja vrednosti je strokovni svet sprejel še metodična gradiva in priročnike, ki sestavljajo skupaj z mednarodnimi standardi ocenjevanja vrednosti in slovenskimi poslovnofinančnimi standardi celovit metodični okvir za delo ocenjevalcev vrednosti.

V letu 2004 je bilo opaziti, da se v upravnih in sodnih postopkih še vedno daje velik pomen ocenam vrednosti nepremičnin, ki jih izdelujejo sodni cenilci po metodah, ki niso skladne s Hierarhijo standardov ocenjevanja vrednosti. V okviru medresorskega usklajevanja, v katerem bi sodelovala ministrstva za pravosodje, okolje in prostor ter finance in Inštitut, bi bilo treba čimprej razrešiti probleme, povezane z uporabo zastarelih administrativno določenih metodik ocenjevanja vrednosti nepremičnin.

Na pobudo sekcije pooblaščenih ocenjevalcev je Inštitut predlagal tudi ustrezne spremembe 514. člena ZGD, ki bi zagotovile njegovo usklajitev z 10. členom 3. direktive EU in odpravile protislovnost določila o določanju menjalnih razmerij za vsako od uporabljenih metod ocenjevanja vrednosti, kar je v praksi s strokovnega vidika večinoma nemogoče uresničiti. Predlog Inštituta je prejšnja vlada sprejela, ni pa bil sprejet na seji Državnega zbora. Pri nadaljnjem spreminjanju in dopolnjevanju ZGD bi bilo treba te spremembe nujno sprejeti.

6.6.8. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti

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

6.6.8.1. Opravljeni nadzori

Inštitut je v letu 2004 opravil 4 nadzore. Pri tem je v enem primeru ugotovil, da pooblaščen ocenjevalec vrednosti ni kršil standardov ocenjevanja vrednosti v takšni meri, da bi bilo treba izreči ukrepe v smislu ZRev-1, pri preostalih 3 nadzorih pa postopek še ni končan.

7. Druge naloge Inštituta

V tem poročilu je opisana izpolnitev programa dela za leto 2004 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 2004 je Inštitut izdal tole strokovno literaturo:

- 12 številčk revije Revizor;
- učbenik Finančno računovodstvo,
- Poslovno-organizacijski pojmovnik,
- prevod Mednarodnih standardov ocenjevanja vrednosti,
- ponatis Slovenskih računovodskih standardov in
- ponatis učbenika Stroškovno računovodstvo.

Izdajateljsko dejavnost nadaljujemo tudi v letu 2005.

7.2. Dodatno izobraževanje

Poleg posvetovanj, ki so jih po svojem programu dela pripravile posamezne sekcije, je Inštitut pripravil tudi seminarja, ki sta se prav tako štela 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, in sicer:

- Novosti pri preprečevanju pranja denarja in
- Osebnostna celostna podoba.

7.3. 1. kongres Slovenskega inštituta za revizijo

Inštitut je 2. in 3. decembra 2004 v Portorožu organiziral 1. kongres Slovenskega inštituta za revizijo. Po več kot desetletnem delovanju Inštituta je bilo to prvo skupno srečanje vseh članov Inštituta. Na njem so bili predstavljeni delovanje posameznih sekcij ter njihov razvoj pa tudi vizija delovanja, bil pa je tudi priložnost za medsebojno spoznavanje in iskanje odgovorov na izzive, pred katerimi se bomo strokovnjaki, združeni v Inštitutu, srečevali v prihodnosti v Sloveniji in EU.

Poseben gost kongresa je bil eden vodilnih evropskih strokovnjakov in politikov profesor Karl Van Hulle, ki je do nedavnega vodil računovodsko in revizijsko enoto pri Evropski komisiji (*Directorate – General Internal Market*). Na okrogli mizi, ki so se je poleg Karla Van Hulleja udeležili predstavniki Banke Slovenije, Ministrstva za gospodarstvo, Ljubljanske borze, Agencije za trg vrednostnih papirjev in Agencije za zavarovalni nadzor, smo razpravljali o predvideni ureditvi revidiranja in računovodenja v EU in Sloveniji s poudarkom na začetku uporabe MSRP.

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.

8.2. Kadrovska problematika

V letu 2004 je Inštitut zaposlil novo strokovno svetovalko.

9. Revidirani računovodski izkazi

BILANCA STANJA na dan 31. december 2004

(v 1000 SIT)

		leto 2004	leto 2003
	SREDSTVA	171.272	149.591
A.	Stalna sredstva	2.876	3.915
I.	Neopredmetena dolgoročna sredstva	180	130
1.	Neopredmetena dolgoročna sredstva	180	130
II.	Opredmetena osnovna sredstva	2.696	3.785
3.	Oprema	2.696	3.785
B.	Gibliva sredstva	167.063	144.960

II.	Poslovne terjatve	50.430	49.888
b)	Kratkoročne poslovne terjatve	50.430	49.888
	1. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev	49.269	44.864
	2. Druge kratkoročne poslovne terjatve	1.161	5.024
III.	Kratkoročne finančne naložbe	110.000	80.000
2.	Kratkoročno dana posojila	0	0
3.	Kratkoročni depoziti	110.000	80.000
IV.	Dobroimetje pri bankah, čeki in gotovina	6.633	15.072
C.	Aktivne časovne razmejitve	1.333	716
	OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV	171.272	149.591
B.	Ustanovitveni vložek	2.041	2.041
1.	Ustanovitveni vložek	2.000	2.000
2.	Prevrednotovalni popravek	41	41
C.	Ugotovljeni poslovni izid	31.121	22.645
1.	Presežek prihodkov	31.121	22.645
2.	Presežek odhodkov	0	0
D.	Poslovne obveznosti	12.442	18.368
2.	Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev	2.665	2.499
3.	Kratkoročne obveznosti do zaposlencev	0	0
4.	Druge kratkoročne poslovne obveznosti	9.777	15.869
F.	Pasivne časovne razmejitve	125.668	106.537

REVIDIRANI RAČUNOVODSKI IZKAZI

Slovenski inštitut za revizijo

Dunajska cesta 106
LJUBLJANA

IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2004

(v 1.000 SIT)

		leto 2004	leto 2003
A.	Poslovni prihodki od opravljanja dejavnosti javnih služb	0	0
B.	Poslovni prihodki od opravljanja lastne dejavnosti	247.886	242.012
	Prihodki od izobraževanja – za skupni del vseh programov	16.786	23.173
	Izobraževanje za naziv revizor in pooblaščen revizor	9.391	11.583
	Izobraževanje za naziv rač. in preizkušeni računovodja	11.064	9.170
	Izobraževanje za naziv preizkušeni revizor inf. sistemov	1.105	127
	Izobraževanje za naziv preizkušeni ocenjevalec vrednosti	7.659	4.026
	Izobraževanje za naziv preizkušeni davčnik	1.791	10.047
	Izobraževanje za naziv preizkušeni notranji revizor	4.976	10.194
	Dodatno izobraževanje – seminarji	65.942	40.899
	Konference	43.917	43.173
	Prihodki od nadomestila za nadzor revizijskih družb	60.296	55.153
	Takse za izdajo in podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog	1.312	7.208
	Druge takse	1.590	1.783
	Prihodki od prodaje literature	6.482	7.944

	Drugi prihodki	15.575	17.532
C.	Finančni prihodki	4.539	7.693
Č.	Izredni prihodki	3	1.915
D.	Celotni prihodki (A + B + C + Č)	252.428	251.620
E.	Stroški blaga, materiala in storitev	143.433	159.432
2.	Stroški materiala	2.891	3.913
3.	Stroški storitev	140.542	155.519
F.	Stroški dela	92.393	79.386
1.	Plače in nadomestila plač	69.651	60.561
2.	Prispevki za socialno varnost zaposlenecv	20.143	17.015
3.	Drugi stroški dela	2.599	1.810
G.	Amortizacija	2.310	1.632
I.	Drugi stroški	3.235	5.126
J.	Finančni odhodki	27	58
K.	Izredni odhodki	0	0
L.	Celotni odhodki (E + F + G + H + I + J + K)	241.398	245.634
M.	Presežek prihodkov (D - L)	11.030	5.986
N.	Davek od dobička od pridobitne dejavnosti	2.554	982
O.	Čisti presežek prihodkov obračunskega obdobja (M - N)	8.476	5.004
P.	Presežek odhodkov obračunskega obdobja (L + N - D)	0	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 2004, ki se je končalo z dnem 31. 12. 2004. Za ta računovodska izkaza je odgovoren direktor Slovenskega inštituta za revizijo; naša odgovornost je, da izrazimo mnenje o njiju.

Računovodska izkaza, prikazana na straneh 36 in 37 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 ter v skladu z zakonom o računovodstvu (Ur. list RS št. 23/99 in 30/02) in 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 ter zakonom o računovodstvu in podajata resnično in pošteno sliko finančnega stanja Slovenskega inštituta za revizijo na dan 31. 12. 2004 ter izidov njegovega poslovanja v letu, ki se je končalo z navedenim datumom.

Ljubljana, 28. februar 2005

Mag. Marko Lozej,
pooblaščen revizor

10. Sklepna ugotovitev

Če ocenjujemo celotno delovanje Inštituta v letu 2004, lahko sklenemo, da je izpolnil večino nalog, zaradi katerih je bil ustanovljen in ki so bile predvidene v programu dela za leto 2004, pa tudi nekatere, ki v njem niso bile predvidene. Gre predvsem za naloge, povezane z vstopom Slovenije v EU na področju računovodenja in tudi revidiranja.

Zaradi predvidenih sprememb 8. direktive EU bo treba tudi v spremenjenem zakonu o revidiranju, ki ga bo verjetno treba začeti pripravljati že v letu 2005, predvideti ureditev javnega nadzorstva nad revizorji v Sloveniji v skladu s sprejetim besedilom nove 8. direktive EU. Po predvidevanjih bo ta direktiva sprejeta v letu 2005, države članice pa bodo morale svojo zakonodajo v določenem roku uskladiti z zahtevami te direktive. Slovenija bo morala zato spremeniti ZRev-1. Nekatere predvidene spremembe 8. direktive, ki bodo v pravni red EU prinesle nekatere nove rešitve, so v Sloveniji že vgrajene v ZRev-1, in sicer:

- 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 8. direktive;
- zahteva po nenehnem strokovnem izobraževanju je zakonsko določena;
- podatke o nenehnem 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 MSRev;
- 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 objavljanje teh 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.

Ocenjujemo, da bo zaradi spremenjene 8. direktive treba takoj po njenem sprejetju začeti postopek spremembe ZRev-1 in pri tem upoštevati še neizpolnjene zahteve iz direktive, in sicer predvsem:

- določanje cen revizijskih storitev in razkrivanje podatkov o prihodkih iz nerevizijskih dejavnosti;
- natančnejšo in podrobnejšo ureditev zagotavljanja revizorjeve neodvisnosti;
- ureditev javnega nadzorstva kot najpomembnejšo in najzahtevnejšo ureditev;

- vpeljavo revizijskih odborov;
- zakonsko predpisovanje načina imenovanja in odpustitve revizorja ter določanja cen revizijskih storitev.

Kljub navedenemu pa je treba ugotoviti, 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.

Ljubljana, marec 2005

Predsednik sveta
Slovenskega inštituta za revizijo
Vinko Perčič