



# **POROČILO O DELU**

## **Slovenskega inštituta za revizijo**

### **za LETO 2012**

#### **UVODNE BESEDE**

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

Inštitut je letos osemnajstič izdelal letno poročilo, tokrat za leto 2012; na ta način poroča o izpolnjevanju z zakonom in Statutom Inštituta predpisanih nalog. Na podlagi letnega poročila naj bi se javnost v najširšem pomenu besede seznanila z delom Inštituta, ga posredno ocenila ter se na ta način tudi seznanila s problemi in težavami, ki so jih pri svojem delu zaznali strokovnjaki, združeni v Inštitutu.

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

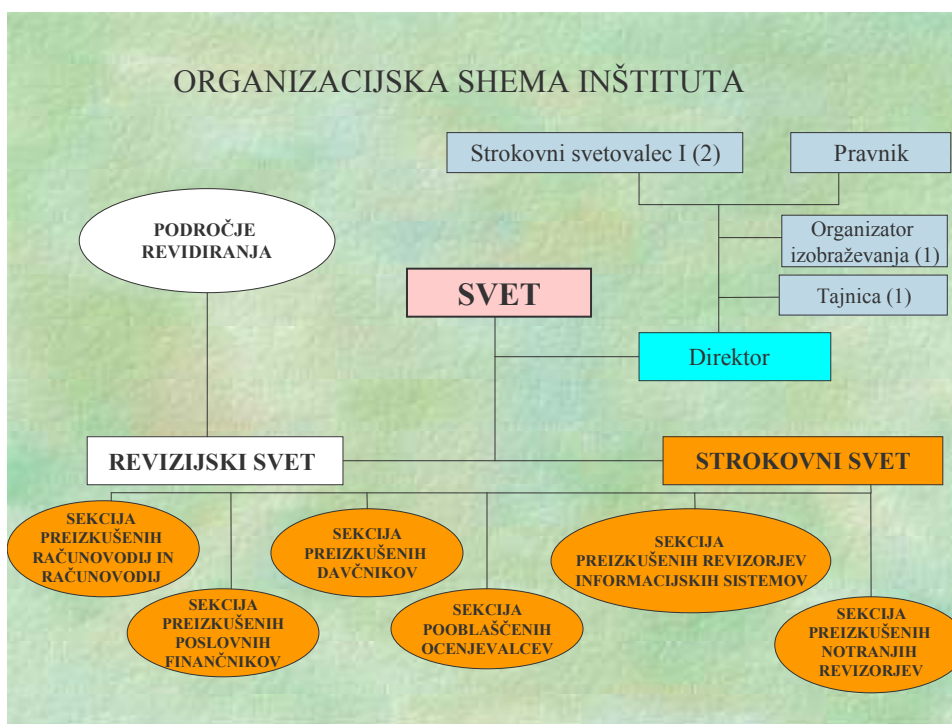
Poročilo o delu je sestavljeno na enak način kot za pretekla leta, tako da so podatki in informacije primerljivi.

# 1. PRAVNI STATUS INŠTITUTA

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

# 2. ORGANIZIRANOST INŠTITUTA

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



# 3. PROGRAM DELA

Program dela za leto 2012 je po prejšnji obravnavi Strokovnega sveta in Revizijskega sveta sprejel Svet Inštituta. Z njim so bile načrtovane temeljne naloge Inštituta v letu 2012. Poleg tistih, ki jih je moral opraviti po zakonu, Statutu Inštituta in programu dela, pa je opravil še nekatere

druge, ki niso bile predvidene. Vsak dan opravlja tudi stalne naloge, povezane s svojim delovanjem.

## **4. SESTAVA POROČILA O DELU**

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

Poročilo o delu za leto 2012 je vsebinsko in oblikovno sestavljeno na enak način kot za pretekla leta, tako da so možne primerjave.

## **5. REVIDIRANJE**

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

### **5.1. Izobraževanje**

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

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

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

Januarja 2012 je začela izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja tretja generacija kandidatov. Izobraževalni program za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja obsega petnajst predmetov:

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

Kandidat mora po uspešno opravljenih izpitih zagovarjati še zaključno delo.

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

## **5.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja**

Za uspešno dokončanje izobraževanja in pridobitev strokovnega naziva revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še seminarski nalogi s področja preizkušanja notranjih kontrol v gospodarski družbi in preizkušanja podatkov na izbranem področju. V letu 2012 je zagovore seminarskih nalog uspešno opravilo 5 kandidatov (vsi so bili v izobraževanje vpisani v letu 2007).

Še vedno so imeli kandidati, vpisani v izobraževanje v preteklih letih, na voljo en izpitni rok, in sicer aprila iz splošnega dela ter maja iz posebnega dela.

V letu 2012 je 5 oseb pridobilo strokovni naziv revizor.

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja obsega 214 ur in je razdeljeno na:

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

V letu 2012 se je v izobraževanje vpisalo 13 kandidatov. Na podlagi pravilnika o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu ali na izobraževanju za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja pri drugem pristojnem organu države članice, če njegova vsebina ustreza predmetniku in če je upoštevano načelo vzajemnosti. Na tej podlagi je 7 kandidatov vložilo zahteve za oprostitev opravljanja izpitov; vseh 7 je bilo oproščenih posameznih izpitov ali dela izpita, ki so jih (ga) že opravili pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra.

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2013.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati zaključno delo o celoviti reviziji večje in sestavljene gospodarske družbe. V letu 2012 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 18 kandidatov, 6 kandidatov pa je bilo pri izdelavi zaključnega dela in njegovem zagovoru neuspešnih. 14 kandidatov je pridobili potrdilo o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja.

#### **5.4. Izdajanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja**

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja po ZRev-2 so: zaključen študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, najmanj pet let delovnih izkušenj, od tega najmanj tri leta delovnih izkušenj pri opravljanju revidiranja v zadnjem šestletnem obdobju pred oddajo vloge za izdajo dovoljenja (dve leti delovnih izkušenj lahko kandidat pridobi samo pri izvajanju posameznih postopkov revidiranja v času sklenjenega delovnega razmerja z revizijsko družbo), uspešno opravljen preizkus znanja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da osebi v preteklosti ni bilo odvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da oseba ni bila pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo oziroma je bila kazni že izbrisana, in dejstvo, da ima oseba visoko raven znanja slovenskega jezika. Oseba, ki izpolnjuje ustrezne pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. Dovoljenje za opravljanje nalog je v letu 2012 pridobilo 12 pooblaščenih revizorjev.

ZRev-2 določa, da velja dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja dve leti od izdaje. Veljavnost dovoljenja se podaljša vsakič za dve leti, če imetnik dovoljenja opravi dodatno strokovno izobraževanje po programu, ki ga določi Inštitut. V letu 2012 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 46 pooblaščenim revizorjem; 36 jih je zaprosilo za podaljšanje, 35 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti, 1 pa ni izpolnjeval pogoja dodatnega izobraževanja na podlagi Pravilnika o priznanju dodatnega izobraževanja za podaljševanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, zato mu dovoljenje ni bilo podaljšano.

## **5.5. Priznavanje tujih nazivov**

V letu 2012 je bilo nostrificiranih pet potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, in sicer so vsi kandidati pridobili naziv pooblaščen revizor pri Združenju zapriseženih pooblaščenih revizorjev (*The Association of Chartered Certified Accountants*). Vsi kandidati so pri Inštitutu opravili nostrifikacijske izpite, trije kandidati iz Računovodstva ter Gospodarskega in davčnega prava (po starem izobraževalnem programu), dva pa iz Računovodenja in slovenskih računovodskih standardov, Davčnega prava in obdavčitve pravnih oseb ter Gospodarskega prava, prava družb in upravljanja podjetij.

## **5.6. Registra revizijskih družb in revizijskih subjektov tretjih držav ter pooblaščenih revizorjev in objavljane seznamov**

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

### **Register revizijskih družb in revizijskih subjektov tretjih držav**

V register revizijskih družb z dovoljenjem za opravljanje storitev revidiranja je bilo na dan 31. decembra 2012 vpisanih 56 revizijskih družb. V letu 2012 so bile v register revizijskih družb na novo vpisane 3 revizijske družbe, 3 pa sta vložile zahtevo za izbris iz registra revizijskih družb.

### **Register pooblaščenih revizorjev**

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bilo na dan 31. decembra 2012 vpisanih 211 pooblaščenih revizorjev.

### **Register revizorjev – register oseb, ki so pridobile strokovne nazive**

Po ZRev-2 Inštitut vodi v okviru registra oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut, register revizorjev. Na dan 31. decembra 2012 je bilo v register revizorjev vpisanih 317 revizorjev.

Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv revizor in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2012 je bilo v tem seznamu vpisanih 36 revizorjev (na njihovo zahtevo).

### **Objavljanje seznama revizijskih družb**

Statut Inštituta določa, da mora Inštitut vsako leto objaviti seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu. V letu 2012 je Inštitut objavil seznam revizijskih družb, vpisanih v register, v vseh šestih zvezkih Revizorja in na domačih spletnih straneh. Seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu, pa je bil predan vsem, ki so se zanj zanimali.

## 5.7. Dopolnilno izobraževanje revizorjev in pooblaščenih revizorjev

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

S področja revidiranja računovodskih izkazov smo v letu 2012 izvedli:

- seminar Revidiranje portfeljev finančnih inštitucij v času recesije,
- seminar Predvidene spremembe in dopolnitve ZPPDFT,
- seminar Revizijsko vzorčenje in
- delavnico Revizijski program Descartes – začetne težave pri uporabi.

## 5.8. 13. letna konferenca revizorjev

Inštitut je 6. in 7. septembra 2012 organiziral 13. letno konferenco revizorjev. Njeno delo je spremljalo 164 udeležencev.

Na konferenci so bile obravnavane teme: trajanje gospodarske in finančne krize kot najpomembnejša značilnost poslovnega okolja v Sloveniji, predvidene spremembe evropske revizijske zakonodaje, ESMA – nove pristojnosti v zvezi z revidiranjem, prepovedane storitve revizijskih družb, ocenjevanje poštene vrednosti za potrebe računovodskega poročanja, spremembe Zakona o gospodarskih družbah in Zakona o prevzemih, pravna opredelitev stvarnih pravic. Organizirane so bile tudi delavnice o problemih vrednotenja po poštenu vrednosti.

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

## 5.9. Nadzor nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji

Leta 2012 je Inštitut v skladu z ZRev-2 opravljal nadzor na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov za leto 2012*. Letni načrt so pripravile strokovne službe Inštituta na podlagi sprejetega strateškega načrta, Revizijski svet pa ga je potrdil na svoji 19. redni seji 8. decembra 2011. Potrjeni predlog načrta je bil predložen Agenciji, ki ga je odobrila s soglasjem št. 10.00-66/2011 z dne 19. decembra 2011, na tej podlagi pa ga je Revizijski svet dokončno sprejel 12. januarja 2012. Opravljanje nadzorov v skladu s sprejetim načrtom je Inštitut začel januarja 2012.

Nadzor je tudi v letu 2011 potekal postopkovno in vsebinsko na podlagi določil ZRev-2. Tako kot v letih 2009, 2010 in 2011 tudi v letu 2012 Inštitut ni več izrekal sankcij revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem, ker je za izrekanje sankcij po ZRev-2 pristojna Agencija, se je pa v strokovnih mnenjih, ki jih je Revizijski svet pripravil za Agencijo, nedvoumno opredeljeval o pomembnejših nepravilnostih, ki so bile ugotovljene v postopkih opravljanja nadzorov, in bi, če bi sankcije še vedno izrekal Inštitut, povzročile začetek postopka za izrek ukrepa opomina ali odvzema dovoljenja za opravljanje revidiranja. Sámo izvajanje nadzora v skladu z odobrenim

načrtom je bilo torej poverjeno Inštitutu, Agencija pa je na podlagi dokumentacije, ki jo je skupaj s strokovnim mnenjem Revizijskega sveta prejela od Inštituta na podlagi 9. odstavka 32. člena<sup>1</sup>, odločala o morebitnih sankcijah, ki bi izvirale iz opravljenega nadzora. Skupno delovanje Inštituta v ožjem pomenu in Revizijskega sveta kot njegovega organa je kot celota predstavljalo zunanji sistem obvladovanja kakovosti revidiranja.

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

- neposredno preverjanje, ali oseba, ki pri Inštitutu zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, izpolnjuje pogoje iz 48. člena ZRev-2
- neposredno preverjanje in sprotno spremljanje, ali oseba, ki zaprosi za podaljšanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, izpolnjuje pogoje za to podaljšanje, kar pomeni, da je treba na podlagi lastne kontrolne evidence Inštituta ugotoviti, ali je oseba opravila program dodatnega strokovnega izobraževanja;
- neposredno preverjanje, ali nameravana revizijska družba, ki je pri Inštitutu zaprosila za izdajo dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja, izpolnjuje vse pogoje za takšno dejavnost iz 69. člena ZRev-2;
- neposredno preverjanje, ali so revizijske družbe v roku 10 dni poročale Inštitutu o spremembi vseh dejstev in okoliščin, na podlagi katerih so pridobile dovoljenje za opravljanje storitev revidiranja;
- neposredno preverjanje, ali revizijske družbe delujejo v skladu z ZRev-2, in sicer s pregledovanjem dokumentacije, ki so jo revizijske družbe po ZRev-2 dolžne najmanj enkrat letno poslati Inštitutu in ki vključuje informacije o
  - imetnikih delnic revizijske družbe ter o pridobitvi oziroma spremembi kvalificiranih deležev,
  - naložbah, na podlagi katerih je revizijska družba posredno ali neposredno pridobila kvalificirani delež v drugi pravni osebi, in o vsaki nadaljnji naložbi v to pravno osebo,
  - spremembah statuta oziroma družbene pogodbe in vseh drugih aktov revizijske družbe,
  - spremembah pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo oziroma o podpisu nove pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo,
  - načinu izračuna zavarovalne vsote za zavarovanje revizorjeve odgovornosti po 67. členu ZRev-2 in načinu zavarovanja revizorjeve odgovornosti,
  - zaposlenih,
  - vseh pogodbah o revidiranju računovodskih izkazov, ki jih je revizijska družba sklenila z naročniki za revidiranje računovodskih izkazov preteklega obračunskega obdobja, in vseh pogodbah, ki jih je revizijska družba v preteklem

---

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



obračunskem obdobju sklenila za opravljanje drugih poslov dajanja zagotovil in poslov opravljanja dogovorjenih postopkov,

- številu načrtovanih in porabljenih ur za vsakega člana revizijske skupine za vsako posamezno revizijo računovodskih izkazov ter
- številu revizijskih poročil, ki jih je podpisal posamezen pooblaščen revizor;
- vodenje registra revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev;
- opravljanje pregledov poslovanja revizijskih družb ter pregledov opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov (glejte točko 5.9.1.).

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

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

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

Poleg tega želimo opozoriti še na dejstvo, da sta bila v okviru evropskega pravnega reda z revizijskega področja 30. novembra 2011 objavljena predloga *Uredbe o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa* in *Direktive Evropskega parlamenta in Sveta o spremembi direktive 2006/43/ES o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze*. Ker sta oba dokumenta pripravljena pod vplivom velikih razvitih evropskih držav, ju je Inštitut podrobno proučil in pripravil pripombe k vsem tistim določilom, ki bi lahko imela negativne posledice v majhnih gospodarstvih. Področja, na katera se je osredotočil v svojih pripombah, so bila predvsem: potreba po regulativni uveljavitvi Mednarodnih standardov

revidiranja v Evropi, potrebni pogoji za učinkovito delovanje organa javnega nadzora, konkurenca na revizijskem trgu, sodelovanje nadzornikov s področja revidiranja z nadzorniki na drugih področjih, problem opredelitve subjektov javnega interesa, problem ustvarjanja različnih pogojev za obvezne revizije, predpisane z računovodskimi direktivami, za obvezne revizije subjektov javnega interesa in za druge obvezne revizije ter problem podeljevanja Evropskega certifikata kakovosti zgolj revizorjem, ki revidirajo subjekte javnega interesa, kot so opredeljeni v evropski zakonodaji. Inštitut je posredoval pripombe obema odboroma evropskega parlamenta, ki se ukvarjata z omenjenima predlogoma, in sicer Odboru za pravne zadeve (Committee on Legal Affairs) ter Odboru za ekonomske in denarne zadeve (Committee on Economic and Monetary Affairs), v vednost pa so jih prejeli tudi poročevalec, gospod Sajjad Karim, Ministrstvo za finance Republike Slovenije in vsi slovenski poslanci v Evropskem parlamentu. Podrobnejša vsebina pripomb je na voljo na spletnih straneh Inštituta ([http://www.si-revizija.si/aktualno/dokumenti/Klaus-Heiner\\_Lehne.pdf](http://www.si-revizija.si/aktualno/dokumenti/Klaus-Heiner_Lehne.pdf)). Inštitut upravičeno pričakuje, da bodo slovenski poslanci podprli predloge, ki koristijo Sloveniji v strokovnem in stroškovnem pomenu.

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

Preglede poslovanja revizijskih družb opravlja Inštitut v prostorih teh družb v skladu z že omenjenim načrtom. Načrt je pripravljen na podlagi 74. člena ZRev-2, po katerem je vsaka revizijska družba, ki izvaja obvezne revizije subjektov, katerih vrednostni papirji so uvrščeni na organiziran trg vrednostnih papirjev katere koli države članice, nadzirana najmanj vsaka tri leta, ostale revizijske družbe pa so nadzirane najmanj vsakih šest let. Na podlagi zakonsko postavljenih izhodišč opravi Inštitut obvezni nadzor nad revizijskimi družbami, ki revidirajo subjekte javnega interesa, najmanj vsaka tri leta. Pri teh nadzorih je opravljen neposredni nadzor nad vsemi tistimi pooblaščenimi revizorji v revizijski družbi, ki revidirajo subjekte javnega interesa. V okviru nadzora nad vsemi revizijskimi družbami (vključno s tistimi, ki revidirajo subjekte javnega interesa), ki se opravlja najmanj na vsakih šest let, opravi Inštitut neposredni nadzor nad vsemi pooblaščenimi revizorji v revizijski družbi, tako da pri opravljanju nadzora s pregledom celotne revizijske dokumentacije, ki se nanaša na opravljeno revizijo računovodskih izkazov najmanj enega naročnika za eno od obračunskih obdobj, preteklih od zadnjega opravljenega nadzora, preveri kakovost dela vsakega posameznega pooblaščenega revizorja, ki je odgovoren za izdano poročilo o računovodskih izkazih.

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

- pomembnost (velikost in organizacijsko obliko, uvrščenost vrednostnih papirjev naročnika na organizirani trg vrednostnih papirjev, javni interes) naročnikov revizijske družbe,
- enakomernost zajetja gospodarskih panog,
- enakomernost zajetja naročnikov po regijah,
- zaznano stopnjo tveganja, povezano s kakovostjo opravljene revizije pri posameznem naročniku,
- spoštovanje etičnih načel (Kodeksa etike za računovodske strokovnjake, ki ga je izdal IFAC, in slovenskega Kodeksa poklicne etike zunanjih revizorjev),
- izvajanje notranjega nadzora nad kakovostjo delovanja revizijske družbe v skladu z Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti 1 – *Obvladovanje kakovosti v podjetjih, ki opravljajo revizije in preiskave računovodskih informacij iz preteklosti ter druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev.*

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

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

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

### **5.9.2. Opravljeni pregledi poslovanja in opravljanja nalog v letu 2012**

Podatki o nadzorih, ki jih je opravil Inštitut v letu 2012, so prikazani v tabeli 1.

**Tabela 1:** Podatki o opravljenih nadzorih

|  | Stanje 31. 12. 2012 | Opravljeni pregledi poslovanja | Delež nadziranih |
|--|---------------------|--------------------------------|------------------|
| Revizijske družbe  | 56                  | 11                             | 19,6 %           |
| Število pooblaščenih revizorjev z dovoljenjem za delo          | 211                 | 24                             | 11,4 %           |
| Ocenjeno število aktivnih pooblaščenih revizorjev <sup>2</sup> | 135                 | 24                             | 17,8 %           |

### **5.9.3. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov**

Pri opravljanju nadzorov v letu 2012 je Inštitut pri pregledu posameznih revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev ugotovil pomembnejše nepravilnosti, o katerih je v strokovnih mnenjih obvestil Agencijo.

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

---

<sup>2</sup> Aktivni pooblaščenec revizorji so vsi pooblaščenec revizorji, ki so redno ali pogodbeno zaposleni v revizijskih družbah in opravljajo revizije računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodne storitve.

**Tabela 2:** Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v letu 2012

| Subjekt nadzora       | Leto 2012                     |   |  |
|-----------------------|-------------------------------|---|--|
|                       | Število opravljenih pregledov | Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti | Delež primerov ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede |
| Pooblašчени revizorji | 24                            | 9   | 37,5 %   |
| Revizijske družbe     | 11                            | 5 <sup>3</sup>                                  | 45,5 %   |

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

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

Primerjalni pregled je razviden iz tabele 3.

**Tabela 3:** Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v obdobju 2003–2012

|                                  | Leto 2003 | Leto 2004 | Leto 2005 | Leto 2006 | Leto 2007 | Leto 2008 | Leto 2009 | Leto 2010 | Leto 2011 | Leto 2012 | Skupaj |
|----------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|--------|
| <b>Pooblašчени revizorji</b>     |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |        |
| <b>Pomembnejše nepravilnosti</b> | 10        | 6         | 2         | 3         | 4         | 2         | 9         | 7         | 11        | 9         | 63     |
| – opomini                        | 9         | 6         | 2         | 3         | 4         | 2         |           |           |           |           | 26     |
| – odvzemi                        | 1         | –         | –         | –         | –         | –         |           |           |           |           | 1      |
| <b>strokovna mnenja Agenciji</b> |           |           |           |           |           |           | 9         | 7         | 11        | 9         | 36     |
| <b>Revizijske družbe</b>         |           |           |           |           |           |           |           |           |           |           |        |
| <b>Pomembnejše nepravilnosti</b> | 4         | 3         | 10        | 7         | 3         | 3         | 4         | 3         | 5         | 5         | 47     |
| <b>odredbe o odpravi kršitev</b> | 4         | 3         | 10        | 7         | 3         | 3         |           |           |           |           | 30*    |
| <b>strokovna mnenja Agenciji</b> |           |           |           |           |           |           | 4         | 3         | 5         | 5         | 17     |

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

<sup>3</sup> Nepravilnosti poslovanja revizijskih družb se večinoma nanašajo na kršenje določb ZRev-2 glede sklepanja pogodb in opravljanja nedovoljenih storitev.

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

Na podlagi revizijskih standardov so bile ugotovljene pomembnejše nepravilnosti v pregledani revizijski dokumentaciji leta 2012 zlasti:

- neustrezni in nezadostni revizijski dokazi, povezani z vrednotenjem opredmetenih osnovnih sredstev, naložbenih nepremičnin, finančnih naložb in terjatev ter z njimi povezanih prihodkov in odhodkov;
- pri revidiranju gospodarskih javnih služb nepoznavanje zakonov in drugih predpisov, povezanih s poslovanjem družb, do takšne mere, da bi jih bilo mogoče upoštevati pri revidiranju trditev, povezanih z opredelitvijo zneskov, ki jih je treba evidentirati, in razkritij, ki jih je treba pripraviti v skladu z računovodskimi standardi;
- nezadostno razkrivanje in neustrezno obravnavanje povezanih oseb;
- neustrezno obravnavanje problema delujočega podjetja.

## **5.10. Ostala področja delovanja Revizijskega sveta**

Revizijski svet je naloge, ki si jih je določil s programom dela, uresničeval na svojih rednih sejah. Kot najbolj dejaven organ Inštituta je imel v letu 2012 9 rednih sej. Sej Revizijskega sveta se je od 7 članov povprečno udeleževalo 6 članov in 3 strokovni delavci Inštituta.

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

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

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

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

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

Ne glede na svoje obsežno delo na področju nadzora pa je Revizijski svet tudi leta 2012 namenil precej časa drugim področjem, za katera je zadolžen po ZRev-2, in sicer:

- Na podlagi soglasja Agencije z dne 4. septembra 2012 (št. 10.00-22/2012) je uvrstil e-publikacijo z naslovom *Napotki za pripravo revizijske dokumentacije pri reviziji manjših organizacij* na tretjo raven: *b) metodološka gradiva in priložniki Inštituta Hierarhije pravil revidiranja* (Uradni list RS, št. 86/09);
- Sprejel je strokovna izhodišča kot pravila dobre strokovne prakse, in sicer:
  - Revizijski svet je z dopisom opozoril revizijske družbe, kdaj in na kakšen način sme posamezni pooblaščen revizor presojeti kakovost dela drugega pooblaščenega revizorja. Pri tem je poudaril, da ni nobene zakonske osnove, po kateri ima drug pooblaščen revizor iz okvira iste ali druge revizijske družbe pravico ocenjevati kakovost posebnega revizorjevega poročila in resničnost navedb v njem. Če obstaja utemeljen dvom o pristranskosti posebnega revizorja, ki ga je imenovala skupščina, ali so za to drugi utemeljeni razlogi, imenuje na podlagi 318. člena Zakona o gospodarskih družbah drugega posebnega revizorja sodišče na predlog delničarjev, katerih skupni deleži znašajo najmanj desetino osnovnega kapitala ali katerih nominalni znesek ali pripadajoči znesek osnovnega kapitala znaša najmanj 400.000 EUR. Drugi posebni revizor opravi posebno revizijo, pri čemer pa niti v skladu z Zakonom o gospodarskih družbah niti v skladu z Zakonom o revidiranju in njunimi podzakonskimi predpisi ni pristojen za presojo kakovosti dela prvega posebnega revizorja.
  - V povezavi s spremembami in dopolnitvami Zakona o zaposlitveni rehabilitaciji in zaposlovanju invalidov je Revizijski svet razpravljal o problemih revidiranja invalidskih podjetij in priporočil vsem revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem, ki revidirajo invalidska podjetja, da do sprejema ustreznega podzakonskega predpisa opravljajo v invalidskih podjetjih v skladu z Mednarodnim standardom sorodnih storitev 4400 (*Posli opravljanja dogovorjenih postopkov*) dogovorjene postopke, s katerimi naj preverjajo zgolj to, ali je poraba sredstev skladna z določili 41. in 42. člena Uredbe o splošnih skupinskih izjemah, in se izrecno distancirajo od preverjanja ustreznosti višine »javnih sredstev, prejetih za zaposlene invalide«.
  - Na podlagi zahtev drugih nadzornih organov za posredovanje podatkov je Revizijski svet soglasno zavzel stališče, da ureja pogoje zaupnosti za revizijsko stroko ZRev-2, ki ga je treba dosledno upoštevati pri posredovanju podatkov. V nobenem drugem primeru, razen tistih, navedenih v 38. členu ZRev-2, revizor ni dolžan komurkoli posredovati podatkov, povezanih z revidiranjem.
  - Revizijski svet je razpravljal o problemu izkazovanja popravkov vrednosti terjatev med odhodki financiranja in posebej opozoril vse revizijske družbe in pooblaščene revizorke/revizorje, naj pri revidiranju računovodskih izkazov poskrbijo za to, da bodo vse računovodske postavke razvrščene v kategorije, v katere sodijo v skladu z računovodskimi standardi in zakonom, ki ureja gospodarske družbe. V nasprotnem primeru so računovodski izkazi zavajajoči, kar v primeru mnenja brez pridržka lahko povzroči ugotovljene hujše kršitve pravil revidiranja.
  - Revizijski svet je preko Inštituta pisno opozoril pooblaščene revizorje, naj bodo pri revidiranju konsolidiranih računovodskih izkazov, še posebej, kadar imajo odvisne družbe sedež v tujini, pozorni na dosledno spoštovanje Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 600 ter dokumentirajo vse opravljene preveritve, vključno z razlogi, zakaj so se odločili, da bodo pri preverjanju odvisnih družb opravljeni zgolj analitični

postopki in ne revidiranje ali preiskovanje. Prav tako naj bodo pozorni na morebitne neenotne računovodske usmeritve in kontne okvire v skupini družb, kar zahteva ustrezno revizijsko presojo o vplivu na revizorjevo poročilo o konsolidiranih računovodskih izkazih.

- Zaradi domnevne neskladnosti predpisov s področja zaposlitvene rehabilitacije in zaposlovanja invalidov, ki onemogoča inštitutu pripravo ustreznega podzakonskega prepisa, je Revizijski svet konec leta 2012 pripravil predlog Stališča 17<sup>4</sup> z napotki pooblaščenim revizorjem, kako ravnati v povezavi z zakonskimi zahtevami, povezanimi z revidiranjem v invalidskih podjetjih.

Poleg tega je Revizijski svet

- razpravljal o poročilu o delu za revizijsko področje za leto 2011 in predlagal Svetu Inštituta, da ga sprejme v predlaganem besedilu;
- sprejel *Program dela za leto 2012* na revizijskem področju;
- nadaljeval razpravo z revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji o možnih različicah seznama prepovedanih storitev po 4. točki prvega odstavka 45. člena ZRev-2;
- na podlagi izraženega interesa revizijskih družb začel pripravljati vzorčno pogodbo za opravljanje dogovorjenih postopkov;
- na podlagi dopisa Slovenskega podjetniškega sklada strokovno utemeljeval neustreznost predlaganih *Sprememb Zakona o družbah tvegane kapitala*, ki se nanašajo na revidiranje;
- dal Agenciji za trg vrednostnih papirjev (ATVP) soglasje na predlog *Sklepa o centralnem in napajalnem skladi*;
- posredoval ATVP-ju svoje mnenje, povezano s predlogoma *Sklepa o revizijskem pregledu letnega poročila investicijskega sklada* in *Sklepa o revizijskem pregledu letnega poročila družbe za upravljanje*;
- organiziral sestanek z ministrom za finance, dr. Janezom Šušteršičem, na katerem se je poskušal dogovoriti za ustrezno sodelovanje med stroko in politiko na področju računovodstva in revizije;
- pripravil predlog sprememb Hierarhije pravil revidiranja, s katerimi se v 2. točki drugega člena in v 2. točki (alineja (a)) 13. člena pravila revidiranja *Mednarodna stališča o revizijskih postopkih*, *Mednarodna stališča o postopkih preiskovanja*, *Mednarodna stališča o postopkih dajanja zagotovil* in *Mednarodna stališča o postopkih sorodnih storitev* črtajo in nadomestijo z novimi pravili – *Mednarodna obvestila za revizijsko prakso*; predlog je predložil v soglasje Agenciji;
- pripravil osnutek Stališča 18 – *Revizijski pregled letnega poročila investicijskega sklada* in ga dal v javno razpravo;
- organiziral izobraževanje za uporabo programskega paketa DESCARTES;
- pripravil pripombe k predlaganim spremembam evropske zakonodaje na področju revidiranja;
- organiziral 13. letno konferenco revizorjev v Radencih.

---

<sup>4</sup> Stališče je na podlagi soglasja Agencije Revizijski svet sprejel januarja 2013.

## 5.11. Prevod prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja in drugih pravil revidiranja

Strokovne službe Inštituta so s podporo Revizijskega sveta leta 2010 uspešno dokončale prevod prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja (odslej MSR). V letu 2011 so nadaljevale s svojimi prizadevanji za pridobitev dodatnih sredstev, ki jih ima Slovenija na voljo v okviru sredstev, s katerimi upravlja Svetovna banka (*Financial Reporting Technical Assistance Program*). Z dobrim medsebojnim sodelovanjem na tem področju tako z Ministrstvom za finance kot tudi z Agencijo mu je uspelo pridobiti dodatna sredstva za prevajanje zahtev programske opreme DESCARTES in drugih pravil revidiranja (razen MSR, ki so že bili prevedeni), tako da je prevajalski postopek začel teči sredi septembra 2011, ko je podpisala naročilo Svetovna banka, in bil zaključen v predvidenem roku – konec oktobra 2012. Tako kot MSR so vsa prevedena pravila revidiranja brezplačno na voljo vsem zainteresiranim uporabnikom na spletnih straneh Inštituta. Po zaključku projekta se je Inštitut pričel dogovarjati z Ministrstvom za finance in Svetovno banko za nadaljnje prevode novo izdanih objav IFAC, ki jih je glede na zahteve ZRev-2 kot pravila revidiranja treba zagotoviti v slovenskem jeziku. Tako naj bi bil do konca prvega četrtletja 2014 dodatno zagotovljen prevod naslednjih pravil revidiranja:

- novi in prenovljeni deli *Priročnika Mednarodnih objav s področij obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, drugih zagotovil in sorodnih storitev*, 1. in 2. del:
  - Predgovor k Mednarodnim standardom obvladovanja kakovosti, revidiranja, preiskovanja, poslov dajanja drugih zagotovil in sorodnih storitev;
  - MSR 315 (Prenovljen), Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe s pomočjo poznavanja organizacije in njenega okolja;
  - MSR 610 (Prenovljen), Uporaba dela notranjih revizorjev;
  - MSP 2400 (Prenovljen), Posli preiskovanja računovodskih izkazov iz preteklosti;
  - MSZ 3410, Posli dajanja zagotovil za poročila o toplogrednih plinih;
  - MSS 4410 (Prenovljen), Posli kompiliranja;
- Smernice obvladovanja kakovosti za male in srednje velike prakse:
  - Vzorec Priročnika za obvladovanje kakovosti: Samostojni podjetnik brez osebja;
  - Vzorec Priročnika za obvladovanje kakovosti: Podjetje z dvema do štirimi partnerji.

Tako kot vsa druga pravila revidiranja bodo tudi ta brezplačno na voljo vsem zainteresiranim uporabnikom na spletnih straneh Inštituta.

## 5.12. Problemska področja revidiranja

Glede na to, da je v prihodnjih letih na podlagi že omenjenih predlogov predpisov z revizijskega področja na evropski ravni mogoče pričakovati spremembo slovenske zakonodaje na revizijskem področju, bi želeli ponovno poudariti glavne probleme, ki jih je Inštitut navajal že v svojih letnih poročilih za pretekla štiri leta (2008, 2009, 2010 in 2011).

Po ZRev-2 je **revidiranje** opredeljeno tako, da vključuje revidiranje računovodskih izkazov, druge posle dajanja zagotovil in posle opravljanja dogovorjenih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami. Ti posli se izvajajo na podlagi pravil IFAC-a s področij revidiranja, dajanja zagotovil in etike. Tako opredeljeno revidiranje ne vključuje zgolj obveznih revizij za letne in konsolidirane računovodske izkaze, ki jih ureja *Direktiva 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. maja 2006 o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze, spremembi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS ter razveljavitvi*



*Direktive Sveta 84/253/EGS* (odslej *Direktiva o obveznih revizijah*), temveč tudi vse druge posle dajanja zagotovil in dogovorjene postopke, kar je edinstvena izjema v primerjavi z drugimi državami Evropske unije. Glede na to, da so naštetih posli med seboj tako različni, da jih urejajo različni mednarodni standardi (MSR, Mednarodni standardi poslov preiskovanja (MPP), Mednarodni standardi poslov dajanja zagotovil (MPZ) in Mednarodni standardi sorodnih storitev (MSS)), od katerih se zgolj MSR nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, se odpira vprašanje, ali so za zagotavljanje kakovosti storitev po vseh navedenih standardih primerni enaki postopki nadziranja v obliki postopkov, kot jih za zagotavljanje kakovosti in nadzor predvideva *Direktiva o obveznih revizijah*. Na tej podlagi se odpira vprašanje, ali lahko ZRev-2 s postavljenim konceptom nadzora zaradi zahtevanih specialnih znanj, ki so potrebna pri nadziranju vseh naštetih poslov, zagotovi ustrezno kakovost nadzora vseh teh ostalih storitev na dovolj učinkovit način.

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

Posebej bi želeli opozoriti tudi na dejstvo, da je Revizijski svet tudi leta 2012 opozarjal pristojne državne organe in strokovne institucije na domnevno neskladnost določil Zakona o zaposlitveni rehabilitaciji in zaposlovanju invalidov z določili Uredbe Komisije (ES) št. 800/2008 z dne 6. avgusta 2008 o razglasitvi nekaterih vrst pomoči za združljive s skupnim trgom z uporabo 87. in 88. člena Pogodbe (Uredba o splošnih skupinskih izjemah) in jih prosil za strokovno pojasnilo z ustrezno pravno utemeljitvijo, s čimer bi lahko potrdil ali ovrgel svojo domnevo. Odgovora ni dobil niti od pristojnega ministrstva niti od drugih nadzornih organov in pristojnih institucij.

## **6. STROKOVNA PODROČJA, POVEZANA Z REVIDIRANJEM**

### **6.1. Sekcija preizkušenih računovodij in računovodij**

#### **6.1.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja**

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja traja 161 ur in je razdeljeno na:

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

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu, ki se je začelo januarja 2012. V šestnajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja

se je vpisalo 14 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni davčnik, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, vpisu v registre pri Inštitutu ter načinu vodenja seznamov aktivnih imetnikov nazivov je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu. Na tej podlagi je 1 kandidat vložil zahtevek za oprostitev opravljanja izpitov in bil oproščen posameznih izpitov, ki jih je že opravil pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra.

Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka za kandidate, vpisane v izobraževanje po starem programu, in sicer aprila in oktobra iz splošnega dela ter maja in novembra iz posebnega dela. V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2013.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2012 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 10 kandidatov (po eden so bili vpisani v izobraževanje v letih 2004, 2005 in 2007, dva sta bila vpisana leta 2006 in pet jih je bilo vpisanih leta 2008). 2 kandidata sta bila pri zagovoru neuspešna.

### **6.1.2. Register preizkušenih računovodij**

V letu 2012 je 10 oseb pridobilo strokovni naziv preizkušeni računovodja.

Na dan 31. decembra 2012 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 246 preizkušenih računovodij.

Na podlagi Pravilnika o pogojih za uvrščanje na sezname aktivnih preizkušenih imetnikov strokovnega naziva iz člena 9/II-7 ZRev-2 Inštitut na seznam aktivnih preizkušenih računovodij uvrsti osebo, ki ji je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni računovodja, ki se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike računovodje in delovala v skladu s pravili stroke, ki se stalno strokovno izobražuje v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in ki na Inštitut vloži pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2012 je bilo v seznamu vpisanih 51 aktivnih preizkušenih računovodij.

### **6.1.3. Register računovodij**

V letu 2012 ni nobena oseba pridobila naziva računovodja, tako da je bilo na dan 31. decembra 2011 v register računovodij vpisanih 79 računovodij. Na podlagi Pravilnika o pogojih za uvrščanje na seznam aktivnih računovodij se na seznam aktivnih računovodij vpiše oseba, ki ji je Inštitut izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva računovodja, ki se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike računovodje in delovala v skladu s pravili stroke, ki se stalno strokovno izobražuje v skladu s Pravilnikom in ki na Inštitut vloži pisno zahtevo za uvrstitev na seznam aktivnih računovodij. Na dan 31. decembra 2012 je bilo na tem seznamu vpisanih 12 računovodij.

### **6.1.4. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij in računovodij**

Preizkušeni računovodje morajo za podaljšanje objave v seznamu aktivnih preizkušenih računovodij v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike.

V letu 2012 smo na področju računovodstva izvedli:  
seminar o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2011,  
seminar Računovodenje in davki v postopku prisilne poravnave, stečaja in likvidacije,  
delavnico Računovodska analiza – (preveč ) priročno orodje? in  
seminar o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2012.

#### **6.1.5. 15. letna konferenca računovodij**

Inštitut je 17. in 18. maja 2012 organiziral 15. letno konferenco računovodij. Teme konference so bile: Ali so računovodski izkazi dovolj zanesljiva osnova za odobravanje bančnih posojil?, spremembe SRS, novi SRS 40 – Računovodske rešitve v socialnih podjetjih – ter druge aktualnosti na področju računovodenja, vloga računovodstva pri preprečevanju nepravilnosti v procesu nabave, pravila ocenjevanja vrednosti za računovodsko poročanje po novih MSOV-jih, pravni vidiki odgovornosti v zvezi z vodenjem poslovnih knjig in sestavo letnega poročila, prenova Kodeksa poklicne etike računovodje, obračunavanje prihodkov po MSRP-jih ter predvidene spremembe na tem področju, prehod iz računovodenja po načelu denarnega toka na računovodenje po načelu nastanka poslovnega dogodka, davčna vprašanja, povezana s poslovanjem podružnic tujih podjetij v Sloveniji, popravek obračuna in odbitka DDV-ja na nekaj praktičnih primerih pri insolventnosti, davčna tveganja ter preveritev delovanja notranjih računovodskih in davčnih kontrol, informacije javne narave in ravnanje računovodij v tej zvezi, aktualna davčna in druga vprašanja, povezana s poslovanjem družb. Na konferenci so bili podeljeni tudi certifikati novim preizkušenim računovodjem in izvedene volitve Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij.

Na konferenci je bilo 106 udeležencev.

#### **6.1.6. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij**

Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je v letu 2012 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. Skupaj s Sekcijo preizkušenih davčnikov je bilo organiziranih 5 strokovnih srečanj, in sicer je bilo aprila organizirano strokovno srečanje Kritična strokovna razprava o priporočenih kontnih načrtih za družbe, samostojne podjetnike in društva, junija Odgovornost računovodij – kot zaposlenih ali zunanjih izvajalcev storitev, oktobra Predlogi in komentar nove pavšalne obdavčitve mikro družb in podjetnikov, novembra je bilo strokovno srečanje, na katerem so bile predstavljene aktivnosti na področju kompiliranja računovodskih informacij ter enotni kontni okvir in priporočeni kontni načrt, ki bosta v veljavi od 1. 1. 2013, ter decembra strokovno srečanje z naslovom Pogled na mednarodne DDV transakcije znotraj ene pravne osebe.

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

Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je na podlagi 16. člena ZRev-2 in 54. člena ZGD-1 pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu spremembe SRS 38 – Računovodske rešitve v vzajemnih skladih in Enotni kontni okvir za gospodarske družbe, samostojne podjetnike posameznike, kmečka gospodinjstva, zadrage, nepridobitne organizacije – pravne osebe zasebnega prava ter društva invalidske organizacije. Predlagano spremembo standardov in enotni kontni okvir je Strokovni svet sprejel in po prejetem soglasju Ministrstva za gospodarstvo in Ministrstva za finance objavil v Uradnem listu RS. Prav tako je odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij na podlagi 16. člena ZRev-2 pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Priporočeni enotni kontni načrt za gospodarske družbe, samostojne podjetnike posameznike, kmečka gospodinjstva, zadrage, nepridobitne organizacije – pravne osebe zasebnega prava ter društva in invalidske organizacije. Predlagani priporočeni kontni načrt je strokovni svet sprejel.

### **6.1.8. Problemska področja računovodstva**

Gospodarska in finančna kriza sta močno vplivali tudi na položaj računovodstva in računovodij v Sloveniji. Po našem mnenju na slabšanje položaja vpliva več dejavnikov:

Na eni strani je trg zasičen s ponudniki računovodskih storitev, ki velikokrat ne premorejo kaj več od osnovnih znanj knjigovodenja. Le-ti storitve računovodenja nudijo po izredno nizkih cenah. Preizkušeni računovodje in računovodje smo skupaj z drugimi stanovskimi kolegi na trgu izpostavljeni pritiskom dampinških cen, kar posledično omejuje sredstva, ki jih lahko vložimo v izobraževanje, v sodobno tehnologijo in razvoj.

Gospodarske in finančne razmere na trgih so zelo zaostriale poslovno okolje. Veliko podjetij je prizadel omejen dostop do finančnih sredstev bank, zaostрила pa so se tudi pogajalska izhodišča med partnerji. Vodstva podjetij zato velikokrat želijo svoja pogajalska izhodišča proti bankam in poslovnim partnerjem izboljšati tudi s prilagajanjem računovodskih izkazov. Posledično se večja pritisk na računovodje v podjetjih in tudi na zunanje računovodske servise. Od njih se velikokrat pričakuje, da bodo podjetju »pomagali« tudi s prirejanjem računovodskih podatkov. Zaupanje v računovodsko informacijo, ki jo je omajal že pojav finančne in tudi gospodarske krize, se zaradi zgoraj navedenih dejavnikov še zmanjšuje.

Aktivni preizkušeni računovodje in računovodje Slovenskega inštituta za revizijo menimo, da je naše poslanstvo med drugim tudi skrb za zagotavljanje kakovostne računovodske informacije. Kakovostna računovodska informacija je razumljiva, bistvena, zanesljiva in primerljiva, predvsem pa tudi pravočasna in dostopna. Le taka informacija je lahko dobra podlaga za poslovne odločitve tako zunanjim kot tudi notranjim uporabnikom. Notranji uporabniki računovodske informacije so predvsem predstavniki različnih odločevalskih ravni v podjetju. V današnjih kriznih časih je kakovostna računovodska informacija nedvomno konkurenčna prednost. Toda pomen računovodske informacije presega notranje potrebe posameznega podjetja. Na njih se gradi slika celotnega gospodarstva, še vedno so tudi ena glavnih podlag za odločanje o bančnih posojilih, pa tudi o projektih, sofinanciranjih, sklepanju poslovnih zavezništev in ne nazadnje osebnih odločitev posameznika o vstopu v posamezno družbo.

Gospodarska in finančna kriza sta brez dvoma poglobili prepričanje o pomenu kakovostne računovodske informacije. Ni pa enotnega mnenja in stališča o tem, kako do take informacije priti. Aktivni preizkušeni računovodje in računovodje Slovenskega inštituta za revizijo smo prepričani, da so kakovostne računovodske informacije sposobni nuditi samo primerno strokovno izobraženi ter izkušeni strokovnjaki. Taki strokovnjaki se nedvomno združujejo in pridobivajo svoja znanja tudi drugje in na drugih ustanovah pri nas, vendar pa menimo, da smo ravno aktivni preizkušeni računovodje in računovodje pri Slovenskem Inštitutu za revizijo tisti, ki zaradi svojega znanja tudi z drugih sorodnih področij ter zahteve po neprestanem dodatnem izobraževanju lahko ponudimo nekaj več. Poleg tega smo sprejeli tudi postopke nadzora, s katerimi je mogoče aktivnega preizkušenega računovodjo oziroma računovodjo ob neizpolnjevanju pravil stroke in etike tudi izbrisati iz registra.

V letu 2012 smo se zato lotili ambicioznega projekta uvajanja kompiliranja računovodskih izkazov. Posle kompiliranja ureja Mednarodni standard sorodnih storitev 4410 – Posli kompiliranja računovodskih informacij. Ker je bančni sektor tisti, kjer smo v zadnjih letih zasledili največjo željo po dvigu kakovosti računovodskih poročil predvsem pri malih in mikro podjetjih, smo navezali stike z nekaterimi organizacijami in ustanovami v bančnem sektorju in pričakovali širšo podporo za hitrejše uvajanje poslov kompiliranja pri računovodskih podatkih, ki so podlaga za odločanje o bančnih posojilih, garancijah in podobnih storitvah. Žal pa v tem trenutku kaj več od načelne podpore s strani institucij nismo dobili. Kompiliranje računovodskih izkazov bi po našem mnenju povečalo kakovost in dvignilo zaupanje v računovodsko informacijo v tistih primerih, ko se računovodski izkazi ne revidirajo. To pa pomeni pri malih in mikro podjetjih, ki predstavljajo pomemben delež gospodarskih subjektov v Sloveniji, ter v določenih primerih pri medletnih računovodskih izkazih.

Na strokovnem področju razlage Slovenskih računovodskih standardov se je v letu 2012 na novo odprlo vprašanje pripoznavanja opredmetenih osnovnih sredstev in posledično stroškov, ki so povezani z njimi, v knjigovodskih razvidih samostojnega podjetnika. Zaradi specifičnega pravnega in organizacijskega položaja samostojnega podjetnika se je pojavil dvom o tem, kdaj lahko samostojni podjetnik posameznik, ki je pravno lastnik določenega osnovnega sredstva (na primer nepremičnine) kot fizična oseba, taka osnovna sredstva pripozna v svojih razvidih in kdaj in na kakšen način lahko pripozna stroške, povezane z njimi.

Pri oblikovanju strokovnega stališča o tej temi smo upoštevali določila Uvoda v Slovenske računovodske standarde (SRS), Uvoda (Framework) v Mednarodne računovodske standarde (MRS), MRS 16 ter SRS 1 in 39. V navedenih določilih (SRS 1) je jasno opredeljeno, da se sredstvo v knjigovodskih razvidih pripozna takrat, ko se začnejo obvladovati z njim povezane gospodarske koristi. Pravila v zvezi z obvladovanjem sredstev pa so natančno določena v Uvodu v MRS. Na podlagi teh določil smo oblikovali stališče, da bi se moral samostojni podjetnik posameznik, ki je istočasno tudi zasebni lastnik sredstev, odločiti, ali obvladuje sredstva kot samostojni podjetnik posameznik ali kot fizična oseba. To odločitev bi moral zapisati v sklepu in sklep dosledno izvajati.

V skladu s sklepom pa se potem v računovodskih razvidih pripoznajo tudi stroški. Če se sredstva obvladujejo kot samostojni podjetnik, nastopajo stroški amortizacije, vzdrževanja in podobni stroški. Če pa samostojni podjetnik obvladuje sredstva kot fizična oseba, pa obravnava stroške v razvidih samostojnega podjetnika na podlagi posebnega obračuna stroškov, narejenega na podlagi SRS 39. Stroški vlaganj v taka opredmetena osnovna sredstva se pripoznajo kot aktivne časovne razmejitev.

Aktivni preizkušeni računovodje in računovodje v okviru delovanja Inštituta si bomo na različne načine še naprej prizadevali za dvig zaupanja in posledično tudi cene kakovosti računovodske informacije in tudi za dvig ugleda lastnega poklica in strokovnega naziva.

## **6.2. Sekcija preizkušenih davčnikov**

### **6.2.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik**

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik traja 154 ur in je razdeljeno na:

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

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu, ki se začelo januarja 2012. V štirinajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik se je vpisalo 11 kandidatov. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra. 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.

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2013.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2012 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 6 kandidatov (po eden so bili v izobraževanje vpisani v letih 2002, 2006, 2008 in 2010, dva pa sta bila vpisana v izobraževanje leta 2009).

### **6.2.2. Register preizkušenih davčnikov**

V letu 2012 so 3 osebe pridobile strokovni naziv preizkušeni davčnik.

Na dan 31. decembra 2012 je imelo potrnilo o pridobitvi strokovnega naziva 115 preizkušenih davčnikov.

Na podlagi Pravilnika o pogojih za uvrščanje na sezname aktivnih preizkušenih imetnikov strokovnega naziva iz člena 9/II-7 ZRev-2 Inštitut na seznam aktivnih preizkušenih davčnikov uvrsti osebo, ki ji je izdal potrnilo o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni davčnik, ki se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike preizkušenega davčnika in delovala v skladu s pravili stroke, razvrščenimi v Hierarhijo pravil davčnega proučevanja in svetovanja, ki se stalno strokovno izobražuje v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in ki na Inštitut vloži pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2012 je bilo v tem seznamu vpisanih 40 preizkušenih davčnikov (na njihovo zahtevo).

### **6.2.3. Dopolnilno izobraževanje**

Preizkušeni davčniki morajo za podaljšanje objave v seznamu aktivnih preizkušenih davčnikov, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti v dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo v drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike.

V letu 2012 je Inštitut organiziral tele seminarje s področja davčnih tem:

- Davčni obračun za leto 2011 s poudarkom na izbranih poglavjih,
- Kako postopati v primeru davčnega pregleda in izvršbe? in
- Pravni, računovodski in davčni postopki pri prostovoljnem in prisilnem prenehanju družbe.
- 

### **6.2.4. 12. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo**

12. davčna konferenca je bila organizirana 26. in 27. januarja 2012. Teme konference so bile: ključne spremembe ter novosti na področju obdavčenja v letu 2011 in napovedane spremembe, davčni, računovodski in izvedbeni vidik socialnih zavarovanj, plač in nagrad poslovođij enoosebnih gospodarskih družb, dostop do Sodišča EU v davčnih zadevah s poudarkom na DDV-ju, pomembnejše ugotovljene kršitve davčnih predpisov o transfeñnih cenah v davčnih inšpekcijskih nadzorih, dojemanje kakovosti davčnosvetovalnih storitev, upniki v insolventnih postopkih – pravni položaj in aktualni problemi v praksi, aktualne novosti in spremembe pri izvajanju Zakona o preglednosti finančnih odnosov in ločenem evidentiranju dejavnosti ter razlike glede na davčno poročanje, računovodska in z njimi povezana davčna vprašanja najpogostejših sprememb kapitala družb, samoprijava davčnih zavezancev – kdaj, zakaj in posledice v praksi, davčne posledice napotitve in dela zaposlenih v tujini ter mednarodno posojanje delovne sile, izkušnje pri uvajanju horizontalnega monitoringa v praksi, javnofinančni položaj RS na prehodu v leto 2012 in kaj lahko pričakujemo od davčne politike.

Na konferenci je bilo 86 udeležencev.

### **6.2.5. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih davčnikov**

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2011 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V sodelovanju z odborom Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je bilo organiziranih 5 strokovnih srečanj, in sicer:

- Kritična strokovna razprava o priporočenih kontnih načrtih za družbe, samostojne podjetnike in društva,
- Odgovornost računovodij – kot zaposlenih ali zunanjih izvajalcev storitev,
- Predlogi in komentar nove pavšalne obdavčitve mikro družb in podjetnikov,
- Predstavitve aktivnosti na področju kompiliranja računovodskih informacij ter enotnega kontnega okvira in priporočenega kontnega načrta, ki bosta v veljavi od 1. 1. 2013, ter
- Pogled na mednarodne DDV transakcije znotraj ene pravne osebe.

### **6.2.6. Hierarhija pravil davčnega proučevanja in svetovanja preizkušenih davčnikov**

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov v letu 2012 ni pripravil nobenega pravila stroke, ki bi bilo uvrščeno v Hierarhijo pravil davčnega proučevanja in svetovanja.

### **6.2.7. Problemska področja, povezana z obdavčenjem**

Odbor preizkušenih davčnikov vsakokratnega ministra za finance znova spomni, da so preizkušeni davčniki strokovna javnost, ki bi jo glede na javna pooblastila kazalo na sistematični ravni vključevati v proučevanje davčnega sistema ter še bolj v pripravo novih ali spremenjenih zakonov s področja obdavčenja. Preizkušeni davčniki tako vedno znova opozarjamo na to, da je davčno proučevanje in svetovanje v veljavni pravni ureditvi v Republiki Sloveniji urejeno v ZRev-2, kot strokovno področje povezano z revidiranjem in da je Inštitut po ZRev-2 pooblaščen, da organizira strokovno izobraževanje, izvaja preizkuse strokovnih znanj in izdaja potrdila o strokovnih znanjih za pridobitev naziva preizkušeni davčnik, določa strokovna znanja in izkušnje, potrebne za pridobitev tega strokovnega naziva ter da vodi javni register preizkušenih davčnikov in opravlja druge naloge s področja davčnega proučevanja in svetovanja, določene z zakonom oziroma statutom Inštituta. S temi določbami je bilo Inštitutu podano javno zakonsko pooblastilo za strokovno urejanje davčnega proučevanja in davčnega svetovanja, za podeljevanje strokovnega naziva, vodenje in javno objavljanje registra preizkušenih davčnikov. Pooblastilo je utemeljeno z javnim interesom strank v davčnih zadevah, ki se izraža kot pomemben element revidiranja računovodskih izkazov in hkrati kot področje, ki ga ZRev-2 primerno rešuje tudi z vidika navzkrižja interesov.

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

Republika Slovenija kot članica EU je pod določenimi pogoji zavezana k neposredni uporabi odločitev v sodbah sodišča evropskih skupnosti, kar je izrazito pripomoglo k razumevanju ter izvajanju tistih davčnih predpisov, ki predstavljajo implementacijo pravnih predpisov EU v davčni sistem Republike Slovenije. Kljub temu preizkušeni davčniki poudarjamo, da so sodni spori s področja davkov izrazito kompleksni ter specialni, v mnogih primerih povezani s predhodnimi vprašanji s področja računovodskih standardov, s korporacijskim pravom, stvarnopravnimi predpisi, delovnopravnimi predpisi in civilnim pravom. Slovenija znotraj upravnega in vrhovnega sodišča nima specializiranih senatov za obravnavo sporov s področja davkov, prav tako sodišča nimajo posvetovalnih strokovnih teles za reševanje tovrstnih sporov. Preizkušeni davčniki ocenjujemo, da bi bilo sodelovanje in organiziranje posvetovalnih strokovnih teles pri upravnem

in vrhovnem sodišču nujno, da bi tudi slovenska sodna praksa s področja davkov lahko zagotavljala sistemske podlage v smislu razlage davčnih predpisov ter zagotavljala večjo pravno varnost davčnim zavezancem.

Preizkušeni davčniki prav tako ugotavljamo, da kljub zakonskim pooblastilom Inštitutu, da predpiše izobraževanje in strokovno usposabljanje za namene davčnega proučevanja ter svetovanja, v Sloveniji na področju davčnega svetovanja deluje vrsta izvajalcev davčnega svetovanja brez ustrezne izobrazbe. Z drugimi besedami davčno svetovanje v Sloveniji ni urejeno kot poklic oziroma ni zavezujočih vstopnih pogojev za opravljanje storitev davčnega svetovanja glede izobrazbe, strokovnega znanja ter ohranjanja strokovnega znanja. Zaradi dejstva, da so stranke, ki potrebujejo strokovne storitve davčnega svetovanja, šibkejše z vidika védenja in presoje kakovosti storitev, ki jih nudijo davčni svetovalci, preizkušeni davčniki ocenjujemo, da bo ureditev strokovnih pogojev za vstop v dejavnost davčnega svetovanja ter način ohranjanja strokovnega znanja in kakovosti storitev v prihodnosti nujna za večjo davčno varnost davčnih zavezancev.

Preizkušeni davčniki tudi ugotavljamo, da rešitev javnofinančnega položaja ne gre iskati predvsem v uvajanju novih, še ne poznanih različnih vrst davkov, ki so usmerjene v različne relativno ozko določene ciljne skupine oseb ali ozko določen predmet obdavčitve. Dejstvo, da gre za slabe ukrepe, je več. Najprej gre za to, da taki davki terjajo izrazito visoke stroške za njihovo pobiranje. Nadalje gre za to, da s številnimi izjemami omogočajo izmikanje plačilu davka. Najpomembnejše je, da prinašajo zelo malo dodatnih javnofinančnih prihodkov, hkrati pa strukturno precej obremenijo ciljno skupino davčnih zavezancev, kar povzroča tudi pomembne strukturne in nepredvidene spremembe. Zato smo že takoj po začetku prvega cikla gospodarske in finančne krize preizkušeni davčniki predlagali razbremenitve na področju neposrednih davkov (za pravne in fizične osebe) ter hkrati dvig splošne stopnje DDV-ja. To bi po naši oceni vplivalo anticiklično in ohranjalo domačo potrošnjo, hkrati pa preko DDV-ja zagotavljalo stabilen javnofinančni vir. Rešitev v Zakonu o uravnoteženju javnih financ, ki predvideva dvig splošne stopnje DDV-ja v letih 2014 in 2015, ocenjujemo kot slabo, saj je izrazito prepozna, ker bo ob slabih javnofinančnih razmerah (pogoj za dvig davčne stopnje je primanjkljaj proračuna nad 3 % v letih 2013 in 2014) povečanje splošne stopnje DDV-ja samo še dodaten ukrep k zmanjševanju potrošnje.

V zvezi s sprejetimi davčnimi ukrepi v davčnem sistemu leta 2012 izpostavljamo štiri, prvega, ki cilja k razbremenitvi gospodarstva z davkom od dohodkov pravnih oseb, drugega, ki pomeni dodatno obdavčitev kapitala, premoženja in dohodkov fizičnih oseb, tretjega, ki obdavčuje finančne storitve, ter nazadnje še pavšalno obdavčitev pravnih in fizičnih oseb.

Razbremenitev dobička pred davki pravnih oseb preizkušeni davčniki kljub kritikam v javnosti pozdravljamo, čeprav so nekatere rešitve premalo domišljene. Izrazito visoka davčna olajšava za raziskave in razvoj bo zaradi izjemnosti olajšave odprla polje za uveljavljanje olajšav brez zahtevanih pogojev, hkrati pa gre za področje, kjer same raziskave in razvoj strokovno gledano niso v domeni davčne uprave, saj gre za predhodna ključna vprašanja, ali vrsta vlaganj ustreza vlaganjem v raziskave in razvoj. Popolnoma nenavadno je tudi, da so olajšave brezpogojne, torej niso vezane na rezultate davčnih zavezancev, ki izkoristijo olajšave v smislu ohranjanja rezultatov raziskav in razvoja oziroma ustvarjanja dobička iz tega naslova v Sloveniji. Namesto neposrednega spodbujanja raziskav in razvoja v Sloveniji z olajšavami za vlaganja v raziskave in razvoj bi bilo verjetno primerneje uvesti davčne oprostitve na realizirane prihodke iz zaračunavanja raziskav in razvoja ali licenčnin iz dejavnosti na območju Slovenije. To bi dejansko pritegnilo raziskovalno dejavnost v Slovenijo, hkrati pa bi objektivno lažje nadzirali, ali gre res za storitve s področja raziskav in razvoja, ter pritegnili kadre s področja raziskav in razvoja v Slovenijo. Vzporedno bi kazalo uveljaviti olajšave, ki bi bile vezane na dohodke fizičnih oseb – raziskovalcev za delo v Sloveniji.

Vlada se je v letu 2012 odločila tudi za ponovne olajšave za vlaganje v opremo, torej za pospeševanje novih tovrstnih investicij. Preizkušeni davčniki menimo, da bi bilo namesto teh olajšav v povezavi z globoko krizo na nepremičninskem področju bolj smiselno razmisliti o davčnih spodbudah na nepremičninskem trgu, vendar ciljno usmerjenih zgolj v tista investiranja



v nepremičnine, katerih namen je širitev dejavnosti, ne pa spodbujanje naložbenih in špekulativnih nakupov. Takšen ukrep smo preizkušeni davčniki predlagali pristojnemu ministrstvu že pred časom, saj bi spodbude na področju neposrednega davka hkrati pomenile tudi povečanje finančnih virov na področju DPN-ja in DDV-ja ter imele protirecesijski učinek.

Pozdravljamo znižanje stopnje DDPO-ja, vendar pa je po oceni preizkušenih davčnikov sistemsko neprimerno postavljena regresivna lestvica. Ker gre za eno najnižjih stopenj DDPO-ja v EU, menimo, da bi znižana davčna stopnja morala biti le prehodni ukrep v času recesijskega cikla, sedanji uveljavljen ukrep Vlade pa je obraten.

Menimo, da je sprejet davčni ukrep, ki cilja k bolj postopnemu uveljavljanju davčne izgube, ki bo veljal od leta 2013 dalje, primeren, saj bo omogočil bolj enakomerno izkoriščanje nabranih davčnih izgub zavezancem, hkrati pa bo zagotovil bolj stabilne vire za proračun.

Glede davčnih ukrepov v Zakonu o uravnoteženju javnih financ preizkušeni davčniki menimo, da niso ustrezni in ne bodo prinesli zelenih rezultatov predlagatelja. S tem zakonom se je poseglo v vrsto obstoječih zakonov s področja obdavčenja, zlasti z zviševanjem davčnih stopenj, npr. na davek na promet vodnih plovil, DDV v letih 2014 in 2015 ter zviševanje davčnih stopenj na področju dohodkov iz kapitala po ZDOH-2 ter uvedbe najvišje stopnje obdavčitve fizičnih oseb, ki znaša kar 50 %. Povečana obdavčitev kapitala s cedularno stopnjo 25 % je izrazito visoka zlasti za udeležbo v dobičku. Upoštevanje obdavčitev 15 % na ravni pravne osebe in upoštevanje obdavčitve ob izplačilu dobička 25 % pomeni efektivno 36,25-% obdavčitev kapitala. Primerjalno z obdavčitvijo kapitala pred uvedbo cedularne obdavčitve (upoštevamo efektivno obdavčitev pravnih oseb 20 %, obdavčenih 60 % izplačanih dividend in progresivno obdavčitev do 51 %) je v preteklosti obdavčitev kapitala znašala največ 44,48 %, kar pomeni, da se je Slovenija s sedanjo obdavčitvijo kapitala zelo približala obdavčitvi pred letom 2006, ob dodatnem vedenju, da pri cedularni obdavčitvi ni mogoče uveljavljati nobenih olajšav. Nadaljnji ukrep, to je uvajanje novega 50-% dohodninskega razreda nad 70 tisoč evrov davčne osnove za fizične osebe, bo skupaj s povečano obdavčitvijo kapitala zmanjšal in ne povečal javnofinančne prihodke, saj bodo davčni zavezanci ob relativno neučinkovitih ukrepih na področju pobiranja davkov ter kaznovalne politike zelo verjetno težili k večjemu izmikanju plačila davkov oziroma k prikritim oblikam izplačila dobičkov.

Uvajanje popolnoma novih davkov, vezanih predvsem na nepremičnine v ZUJFu, po prepričanju preizkušenih davčnikov ne bo imelo ugodnih javnofinančnih učinkov. Preizkušeni davčniki se namesto parcialnih rešitev v ZUJFu zavzemamo za obdavčitev ob samem izvoru premoženja, torej dokazovanju izvora, ter obdavčitev dohodkov iz premoženja ob nastanku. Davek na premoženje z vidika davčnega sistema pomeni obdavčitev že obdavčenega premoženja, saj bi le-to moralo biti obdavčeno z obdavčitvijo dohodkov fizičnih oseb, s katerim so financirali nakup premoženja. Morebiti neobdavčeno premoženje pa je sistemski problem nezakonske ravnanja davčnih zavezancev, nadzora ter davčnih utaj, zato preizkušeni davčniki podpiramo ukrepe za obdavčitev pri viru in v času nastanka dohodkov za nakup premoženja, ne pa obdavčitve premoženja samega.

Nazadnje izpostavljamo še novo pavšalno obdavčitev pravnih oseb in samostojnih podjetnikov. Rešitev s pavšalno obdavčitvijo smo preizkušeni davčniki kot koncept podprli, pri tem pa se sprejeta rešitev pomembno oddaljuje od predlagane rešitve. Še vedno menimo, da bi koncept pavšalne obdavčitve moral temeljiti na obdavčitvi mikro podjetnikov in mikro enoosebnih pravnih oseb v smislu pavšalne določitve davka in prispevkov za socialno varnost, vezanih na obstoj takega samostojnega podjetnika oziroma pravne osebe, kar bi omogočilo izjemne poenostavitve z vidika plačila teh davkov ter tudi z vidika nadzora. Davek na podjetje in pavšalni prispevki za socialno varnost za nosilca bi pomenili izrazito veliko preglednost in poenostavitve plačevanja davkov za skupino najmanjših podjetnikov ter bi pomenili tudi korak k preventivnemu preprečevanju sive ekonomije. Hkrati bi to pomenilo tudi razbremenitev davčnih evidenc ter pobiranja davkov.

Ob tem pa velja opozoriti, da gre za izrazito mikro gospodarske podjeme, ki nadomeščajo osebno zaposlitev nosilca. Zato bo nujno tudi v povezavi z obstoječimi sprejetimi rešitvami

postaviti in izvajati jasna merila glede dopustnosti uporabe pravnoorganizacijskih oblik samostojnega podjetnika ali pravne osebe za razmerja, ki so očitno odvisna. Pristojno ministrstvo se vztrajno izogiba vsakemu posegu na področju prispevkov za socialno varnost z vidika vzpostavitve zgornjega limita plačevanja prispevkov ali drugače socialne kapice. Prepričani smo, da je v davčnem sistemu Republike Slovenije v povezavi s pravicami, ki jih imajo osebe iz socialnega zavarovanja, prav to eden od največjih sistemskih problemov. Pozivamo pristojno ministrstvo, da na sistemski ravni pristopi k tej problematiki in da hkrati v koncept umesti tudi davčni vidik v povezavi z obdavčitvijo udeležbe v dobičku oseb v delovnem razmerju. Morda pa bi bil postopen prehod v sistem »socialne kapice« z ustrezno razbremenitvijo izplačil zaposlenim iz dobička prispevkov za socialno varnost (z odpravo sedanje kompleksne in neuporabne rešitve) lahko prvi korak k primernejši sistemski obremenitvi osebnih prejemkov iz delovnega razmerja s prispevki za socialno varnost v Republiki Sloveniji.

### **6.3. Sekcija preizkušenih notranjih revizorjev**

#### **6.3.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor**

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor obsega 160 ur in je razdeljeno na:

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

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu, začelo se je januarja 2012. V štirinajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor se je vpisalo 15 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni davčnik, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, o vpisu v registre pri inštitutu ter načinu vodenja seznamov aktivnih imetnikov nazivov je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu. Na tej podlagi so 3 kandidati vložili zahtevek za oprostitev opravljanja izpitov in bili oproščeni posameznih izpitov, ki so jih že opravili pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra. 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.

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2013.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2012 je zaključno delo uspešno izdelalo in zagovarjalo 6 kandidatov (po en kandidat je bil vpisan v letih 2007 in 2009 ter po dva kandidata v letih 2008 in 2010).

### **6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev**

V letu 2012 je pridobilo strokovni naziv 9 preizkušenih notranjih revizorjev.

Na dan 31. decembra 2012 je imelo potrjeno o pridobitvi strokovnega naziva 192 preizkušenih notranjih revizorjev.

Na podlagi Pravilnika o pogojih za uvrščanje na sezname aktivnih preizkušenih imetnikov strokovnega naziva iz člena 9/II-7 ZRev-2 Inštitut na seznam aktivnih preizkušenih notranjih revizorjev uvrsti osebo, ki ji je izdal potrjeno o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor, ki se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike notranjih revizorjev in delovala v skladu s pravili stroke, razvrščenimi v Hierarhijo pravil notranjega revidiranja, ki se stalno strokovno izobražuje v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in ki na Inštitut vloži pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2012 je bilo v tem seznamu vpisanih 90 preizkušenih notranjih revizorjev.

### **6.3.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih notranjih revizorjev**

Preizkušeni notranji revizorji morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu aktivnih preizkušenih notranjih revizorjev v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti v dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo v drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike.

V letu 2012 smo s področja notranje revizije izvedli:

- seminar Porajajoči se problemi v notranji reviziji,
- delavnico Metodika notranjega revidiranja (dobra praksa),
- delavnico Posebnosti notranjega revidiranja v proizvodni dejavnosti in
- seminar V korak z najnovejšim razvojem notranjega revidiranja.

### **6.3.4. 15. letna konferenca notranjih revizorjev**

Inštitut je 15. in 16. novembra 2012 organiziral 15. letno konferenco notranjih revizorjev. Udeležencev je bilo 108.

Na konferenci so bile predstavljene te teme: Notranjega revizorja premalo cenijo, kdo in zakaj?, novosti pri pravilih notranjega revidiranja, značilnosti notranjerevizijskih aktivnosti, ključne kompetence notranjega revizorja danes, prevare s poudarkom na kazalnikih, bodoča prednostna področja revidiranja, potrebne spremembe notranjerevizijske aktivnosti, notranje revidiranje uspešnosti in učinkovitosti projekta informacijske tehnologije, projekt uvedbe notranjerevizijske dejavnosti v družbi za upravljanje, predstavitev rezultatov ankete o kodeksu poklicne etike notranjih revizorjev in njegovi uporabi, navodila za revizijo informacijske tehnologije, dodana vrednosti storitve notranjega revidiranja, pravila oblačenja v poslovnem svetu. Na konferenci so bila podeljena potrdila o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor in izvedene volitve novega odbora Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev.

### **6.3.5. Hierarhija pravil notranjega revidiranja**

Slovenski inštitut za revizijo je pripravil nov prevod prenovljenih Standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, ki veljajo od 1. 1. 2013.

### **6.3.6. Problemska področja notranje revizije**

Udeležba na lanski mednarodni konferenci notranjih revizorjev je bila odlična priložnost za ugotavljanje, kam sodimo slovenski notranji revizorji. Po pogovorih s strokovnjaki iz različnih delov sveta ugotavljamo, da smo, kar se znanja tiče, popolnoma enakovredni z ostalimi. Kar pa se položaja v praksi tiče, je vpliv predvsem težkih gospodarskih razmer prav tako viden povsod.

V skladu z opredelitvijo notranjega revidiranja moramo organizaciji pomagati uresničevati njene cilje. Pogosto pri tem zanemarimo cilj, na katerega ne bi smel pozabiti noben preizkušeni notranji revizor – postati in ostati odličen. Že nekaj časa se notranji revizorji trudimo, da bi posameznikom olajšali pot do znanja. Slovenski inštitut za revizijo ponuja veliko koristnih seminarjev, delavnic, konferenc; tudi možnost obiskovanja predavanj v okviru izobraževanj. Na spletnih straneh so dostopni naslovi gradiv, člankov; tudi Hierarhija pravil notranjega revidiranja bo kmalu dopolnjena s predlogi dobre domače in tuje strokovne literature o notranjem revidiranju. IIA – slovenski inštitut člane redno seznanja z objavljenimi novostmi. Vendar pa mora gradivo prebrati in ga razumeti vsak sam.

V letu 2013 so za notranje revizorje začeli veljati prenovljeni standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. Poleg nekaterih novosti, dopolnitev, sprememb je Slovenski inštitut za revizijo pripravil tudi prenovljen prevod. Marsikateri izraz, ki se nam je že usedel v možgane, je dobil novo podobo, zato smo nestrpno pričakovali odziv uporabnikov, ki pa ga ni bilo. Želimo si, da bi odsotnost kakršne koli pripombe pomenila le to, da smo izbrali ustrezne izraze, ne pa tega, da slovenski preizkušeni notranji revizorji še niso prebrali novega prevoda.

Drugo področje, ki (žal) še vedno predstavlja težavo, pa je razumevanje dela notranjih revizorjev s strani uporabnikov naših storitev. Že lani smo zapisali, da se notranjerevizijske storitve največkrat izvajajo le v obsegu, ki formalno zadoščajo pozitivni zakonodaji in predpisom. Dokler tisti, ki jim je naše delo namenjeno, niso pripravljene prisluhniti vsem tistim kolegom, ki se trudijo širiti znanje o notranjem revidiranju, bo marsikateri notranji revizor še vedno opravljal le nujne zadeve. Ko se v strokovnih krogih včasih pogovarjamo o tem, kaj in kako delamo ter kaj in kako bi morali delati, se nam zdi, da prepričujemo prepričane. Vsi, ki redno skrbimo za lasten razvoj, vemo, kaj znamo (pa tudi, kje moramo še pridobiti določena znanja), koliko smo sposobni in kako bi dejansko lahko pomagali organizaciji uresničevati njene cilje. Pa se velikokrat zgodi, da ni posluha za to, da bi aktivno lahko prispevali k upravljanju organizacij. Najbrž je stanje v naši državi res posledica sprememb, ki so se zgodile v zadnjih 20 letih. Kljub temu pa bi vsak na odgovornem delovnem mestu moral slediti svetovnim trendom – tudi pri oblikovanju ekonomskih procesov.

## **6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov**

### **6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov**

Leta 2011 je bilo v Sloveniji ponovno mogoče opravljati mednarodni izpit za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov (*Certified Information Systems Auditor, CISA*), ki ga organizira Združenje za revidiranje in urejanje informacijskih sistemov (*Information Systems Audit and Control Association, ISACA*). Ta organizacija izobražuje in tudi podeljuje mednarodna pooblastila (licence) za opravljanje poklica revizor informacijskih sistemov. V juniju so izpit uspešno opravili 3 kandidati. Poleg tega je bilo mogoče opravljati tudi izpit za preizkušenega vodjo informacijske zaščite (*Certified Information System Manager, CISM*), ki ga je junija opravil 1 kandidat. Inštitut pa je tako kot prejšnja leta organiziral tudi 2 dodatna izpita, ki ju morajo opraviti kandidati, ki so uspešno opravili izpit CISA (*Certified Information Systems Auditor*), da pridobijo strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov. Izpit iz revidiranja in MSR-jev je uspešno opravil 1 kandidat, iz pravne ureditve področja informacijskih sistemov v Sloveniji pa je bilo uspešnih 14 kandidatov.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov mora imeti kandidat opravljen izpit CISA, poleg tega pa mora opraviti še izobraževanje pri Inštitutu, ki obsega 92 ur in je razdeljeno na:

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

V letu 2012 za izobraževanje ni bilo dovolj zanimanja, zato ga nismo izvajali.

#### **6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov**

V letu 2012 je strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov pridobilo 14 kandidatov. Na dan 31. decembra 2012 je tako imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 105 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov. Na podlagi Pravilnika o pogojih za uvrščanje na sezname aktivnih preizkušenih imetnikov strokovnega naziva iz člena 9/II-7 ZRev-2 Inštitut na seznam aktivnih preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov uvrsti osebo, ki ji je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov, ki se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike preizkušenega revizorja informacijskih sistemov in delovala v skladu s pravili stroke, razvrščenimi v Hierarhijo pravil revidiranja informacijskih sistemov, ki se stalno strokovno izobražuje v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in ki na Inštitut vloži pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2012 je bilo na tem seznamu vpisanih 41 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov.

#### **6.4.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov**

Preizkušeni revizorji informacijskih sistemov morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu aktivnih preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. V letu 2012 je Inštitut organiziral s področja revidiranja informacijskih sistemov:

- pripravljalni seminar na izpit CISA,
- pripravljalni seminar na izpit CISM,
- delavnico ERP Osnove: SAP splošne IT kontrole,
- delavnico Revizija delovanja informacijskih sistemov po okviru COBIT (postopki in gradiva za izvedbo pregleda) in
- delavnico COBIT 5.

#### **6.4.4. 20. mednarodna konferenca o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov**

25. in 26. septembra 2012 je Inštitut organiziral 20. mednarodno konferenco o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov. Njeno delo je spremljalo 83 udeležencev. Prvi dan konference je bil razdeljen na tri sklope: *Računalništvo v oblaku in varstvo osebnih podatkov* (temi: Varstvo osebnih podatkov in računalništvo v oblaku – smernice Informacijskega pooblaščenca, Izzivi v oblaku: ali so revizorji pripravljeni na nove vremenske razmere?); *Revizijska praksa* (teme: Načrtovanje in izvedba pregleda varovanja notranjega omrežja, Revidiranje socialnih medijev, Revizija informacijskih sistemov kot revizija smotrnosti, Vpliv motiviranosti revizorjev IS na njihovo učinkovitost); *IDO 2700x izzivi* (teme: ISO 27007 – revidiranje IS in primerjava z ISO 27006, ISMS v malih podjetjih, Merjenje informacijske varnosti). Poleg tega je bilo prvi dan izvedeno še predavanje Kaj so prednosti CobIT 5? Drugi dan konference pa je bil razdeljen na

štiri sklope: *Prezare in goljufije z izrabo informacijskih sredstev* (tema: Računalniška forenzika – podpora pri preiskovanju prevar in izvajanju pregledov skladnosti); *Varnost* (teme: Forenzika v oblaku, Upravljanje revizijskih sledi v oblaku, Revizijske sledi – nuja in mora); *Zagotavljanje varnosti* (teme: Pomen zagotavljanja varnosti v industrijskih okoljih, Mobilne naprave, Kvantitativna tehnika obrambe pred naprednimi napadi na gesla) in *Kontrolirati ali zaupati* (temi: Dva pogleda na kontrolo in zaupanje: direktor informatike in revizor informacijskih sistemov, Hektivizem).

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

### **6.3.5. Hierarhija pravil revidiranja informacijskih sistemov**

Odbor Sekcije preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov je v letu 2012 objavil prevod Mednarodnih smernic za strokovnjake revidiranja, kontrol in dajanja zagotovil na področju IT.

### **6.4.6. Problemska področja revizije informacijskih sistemov**

Leto 2012 je zaznamovala poglobljena finančna kriza, soočamo pa se tudi s krizo vrednot in zaupanja. Prav zadnje je tesno povezano z delom revizorjev, zato si bomo tudi aktivni preizkušeni revizorji informacijskih sistemov prizadevali k povečanju zaupanja končnih uporabnikov, poslovodstva in lastnikov družb v informacijske sisteme kot tudi informacije, ki jih informacijski sistemi hranijo in obdelujejo. V letu 2012 smo razpisali izobraževanja za pridobitev naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov po prenovljenem programu, ki zagotavlja, da bodo imetniki naziva nadgradili obstoječa strokovna znanja in izpolnili pričakovanja, povezana s kakovostjo in zaupanjem v opravljene storitve. Sodelovali smo tudi pri oblikovanju Smernic glede varstva osebnih podatkov pri računalništvu v oblaku, ki jih je izdal Informacijski pooblaščenec, in pri pripravi predloga pravilnika za izvajanje 38. člena ZDavP-2F v okviru delovne skupine na Ministrstvu za finance. Prav tako so bile na ATVP-ju dane pripombe k osnutku Sklepa o poslovanju družbe za upravljanje. Omenjene spremembe nakazujejo, da se posamezne inštitucije zavedajo problematike, ki smo jo izpostavili tako v poročilu o delu za leto 2010 kot tudi 2011, vendar enotne rešitve na področju zakonodaje še nimamo. Posledično je prepoznavna pomena zmanjšanja tveganj nepravilnosti v delovanju in/ali uporabi informacijskih rešitev z izvajanjem rednih revizijskih pregledov prepuščena poslovodstvu posameznih družb. Na to smo opozorili tudi v predstavitvi v okviru mesečnih srečanj, ki jih je organizirala Agencija za upravljanje kapitalskih naložb RS (AUKN) za nadzornike družb v večinski lasti države, kjer smo poudarili, da bi odgovorni v podjetjih in javni upravi morali prepoznati tveganja, povezana z vpeljavo in uporabo informacijskih rešitev.

Ponovno želimo opozoriti na pomen ustreznih rešitev na področju zagotavljanja pravilnega, zanesljivega, varnega in učinkovitega delovanja informacijskih rešitev, zato predlagamo:

- uvredbo revizije ključnih informacijskih sistemov, katerih lastnik je država (na primer sodstva, zdravstva, šolstva), saj posledice tveganj, ki izhajajo iz delovanja in uporabe informacijskih sistemov, praviloma bremenijo proračunska sredstva;
- uvredbo nadzora nad izvajanjem projektov s področja razvoja in vzdrževanja informacijskih sistemov, kjer lahko revizorji informacijskih sistemov bistveno vplivajo na kakovost rezultatov, skladnost le-teh s standardi in dobrimi praksami ter pravočasnost odkrivanja pomanjkljivosti in zaščito interesov investitorja projekta (tudi države) za projekte, financirane z javnimi sredstvi;
- nadaljevanje prakse vključevanja Sekcije revizorjev informacijskih sistemov v delovne skupine za oblikovanje in usklajevanje predlogov zakonodaje za področja, povezana z revizijo in dajanjem zagotovil informacijskih sistemov po vzgledu Ministrstva za finance, Informacijskega pooblaščenca in ATVP-ja;
- vzpostavitev formalnega sodelovanja med sodno vejo oblasti in sekcijo preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov, saj opažamo porast sodnih sporov, kjer ima pomembno vlogo tudi mnenje, povezano z razvojem, delovanjem ali uporabo informacijskih rešitev;

oblikovanje napotkov glede vrednotenja storitev, povezanih z razvojem in vzdrževanjem informacijskih sistemov.

Izzivi, s katerimi se bomo revizorji informacijskih sistemov srečevali tudi v prihodnje, so predvsem:

določiti vrsto informacijskih rešitev in področja uporabe, kjer bi bilo smiselno opraviti letni pregled delovanja širšega okolja informacijske tehnologije;

opredeliti informacijske rešitve, ki bi jih bilo smiselno pred vpeljavo v ciljno okolje revidirati, in izdati mnenje glede tveganosti njihove uporabe v ciljnem okolju;

predpisati ukrepe za zaščito interesov tretjih oseb pri elektronskem poslovanju in možne oblike preverjanj;

izdati priporočila za vključevanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov v pomembne IT-projekte zaradi zmanjševanja tveganja in pravočasnega ukrepanja;

revidiranje sodobnih informacijskih rešitev (npr. mobilne rešitve, storitve in rešitve v oblaku, rešitve z možnostjo upravljanja preko spleta, družbenih omrežij in z njimi povezanih storitev idr.)

## **6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov**

Tudi v letu 2012 Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov ni delovala.

## **6.6. Sekcija pooblaščenih ocenjevalcev**

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij traja 172 ur in je razdeljeno na:

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

V letu 2011 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu; začelo se je januarja 2012. V izobraževanje se je vpisalo 13 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu ali pri Ameriškem združenju ocenjevalcev (American Society of Appraisers), če njegova vsebina ustreza predmetniku. Na tej podlagi sta bila 2 kandidata oproščena posameznih izpitov ali dela izpita, ki sta jih že opravila pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka za kandidate, vpisane po starem izobraževalnem programu, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2013.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2012 je zaključno delo zagovarjalo 16 kandidatov, 7 jih je bilo na zagovoru neuspešnih.

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin obsega 146 ur in je razdeljeno na:

|  |       |
|--|-------|
| računovodenje in davke   | 12 ur |
| gospodarske pogodbe in civilno pravo                                   | 6 ur  |
| osnovna pravna znanja  | 8 ur  |
| finančno matematiko in statistične metode                              | 6 ur  |
| osnove poslovnih financ  | 10 ur |
| standarde ocenjevanja vrednosti  | 10 ur |
| načine in metode ocenjevanja vrednosti nepremičnin                     | 56 ur |
| ocenjevanje vrednosti za posebne namene                                | 6 ur  |
| vpliv okolja na vrednost nepremičnin ter energetsko učinkovitost stavb | 4 ure |
| ocenjevanje vrednosti zemljišč in specialnih nepremičnin               |       |
| ter analizo najgospodarnejše uporabe                                   | 16 ur |
| poročanje o oceni vrednosti  | 12 ur |

V letu 2012 se je v izobraževanje vpisalo 24 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu ali pri Ameriškem združenju ocenjevalcev (American Society of Appraisers), če njegova vsebina ustreza predmetniku. Na tej podlagi je bil 1 kandidat oproščen posameznih izpitov ali dela izpita, ki jih je že opravil pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer maja oziroma junija in oktobra oziroma novembra.

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se je začelo januarja 2013.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2012 je zaključno delo zagovarjalo 20 kandidatov, 9 kandidatov je bilo na zagovoru neuspešnih.

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme obsega 116 ur in je razdeljeno na:

|  |       |
|--|-------|
| računovodenje in davke                         | 12 ur |
| gospodarske pogodbe in civilno pravo           | 6 ur  |
| osnovna pravna znanja                          | 8 ur  |
| finančno matematiko in statistične metode      | 6 ur  |
| osnove poslovnih financ                        | 10 ur |
| standarde ocenjevanja vrednosti                | 10 ur |
| osnove ocenjevanja vrednosti strojev in opreme | 26 ur |



V letu 2012 je bilo v izobraževanje vpisanih 7 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu ali pri Ameriškem združenju ocenjevalcev (American Society of Appraisers), če njegova vsebina ustreza predmetniku. Na tej podlagi sta bila 2 kandidata oproščena posameznih izpitov ali dela izpita, ki sta jih že opravila pri Inštitutu.

V letu 2012 je bilo razpisano izobraževanje nove generacije kandidatov, ki se bo začelo leta 2013.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2012 ni nihče zagovarjal zaključnega dela za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme.

#### **6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti**

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti po ZRev-2 so zaključen študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, uspešno opravljen preizkus strokovnih znanj za posamezen naziv, 5 let delovnih izkušenj na področju, ki zahteva znanje, potrebno za opravljanje nalog ocenjevanja vrednosti podjetij, nepremičnin oziroma strojev in opreme, dejstvo, da oseba ni (bila) pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, dejstvo, oseba mora imeti visoko raven aktivnega znanja slovenščine, v preteklosti ji ni bilo odvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca. Oseba, ki izpolnjuje te pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. Dovoljenje za opravljanje nalog je v letu 2012 pridobilo 6 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij in 15 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin.

ZRev-2 določa, da velja dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti 2 leti od izdaje. Veljavnost dovoljenja se podaljša vsakič za 2 leti, če imetnik dovoljenja opravi dodatno strokovno izobraževanje po programu, ki ga določi Inštitut. V letu 2012 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 19 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij, 17 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti. Prav tako je poteklo dovoljenje 27 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin, 24 jih je vložilo zahtevo za njegovo podaljšanje in vsem je bilo dovoljenje podaljšano; prav tako je dovoljenje poteklo 3 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti strojev in opreme – vsi so ga podaljšali.

Na dan 31. decembra 2012 je imelo dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij 69 ocenjevalcev vrednosti podjetij. V register je bilo vpisanih tudi 84 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin ter 16 ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme z dovoljenjem za opravljanje nalog.

#### **6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti**

Pooblašчени ocenjevalci vrednosti morajo za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico na izobraževanjih, ki jih Inštitut označi z oznako C, preostalih 40 % pa lahko pridobijo v drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti.

Večino seminarjev za dodatno izobraževanje organizira Inštitut. V letu 2012 smo organizirali:

- seminar Vpliv energetske učinkovite gradnje na funkcionalne značilnosti stavb,
- seminar Podroben pregled novih MSOV 2011 – poudarek na standardih za ocenjevanje nepremičnin ter strojev in opreme,
- seminar Podroben pregled novih MSOV 2011 poudarek na standardih za ocenjevanje podjetij,
- seminar Insolventnost in prisilna poravnava,
- seminar Osnove priprave in izvedbe investicijskih projektov,
- seminar Ocenjevanje vrednosti neopredmetenih sredstev,
- seminar Preverjanje oslabitev in vpliv oslabitve na dobro ime,
- seminar Pravice na nepremičninah in
- delavnico Vrednotenje finančnih instrumentov.

Skušali smo organizirati tudi seminar Ocenjevanje vrednosti vodnih plovil, vendar je bilo zanimanje zanj premajhno.

#### **6.6.6. 15. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti**

Inštitut je 7. in 8. junija 2012 organiziral 15. letno konferenco ocenjevalcev vrednosti. Njeno delo je spremljalo 117 udeležencev.

Na konferenci so bile obravnavane teme: dolgotrajnost finančne krize v Sloveniji, pregled področja ocenjevanja vrednosti v letu 2011 in kratek pregled novih MSOV 2011, sodelovanje stečajnega upravitelja in ocenjevalca – primeri iz prakse, novejša oblika hipoteke, ocenjevanje dolgoročnih finančnih naložb – pregled prakse v Mercatorju, d. d., določitev tehnološke zastaranosti – presežek energetske porabe, vpliv ZZK-1c na postopke pri ocenjevanju vrednosti pravic na nepremičninah za potrebe zavarovanega posojanja, šest klobukov razmišljanja, nepremičninski trg na Hrvaškem, osnovne informacije o državnih obveznicah, njihovo vrednotenje in povezava z netvegano mero donosa, obratni kapital – pregled izhodišč in posebnih izzivov iz prakse, učinkovitost procesa ocenjevanja vrednosti pravic na nepremičninah, tveganje – ZDA in Evropa.

Na konferenci so bila podeljena tudi potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti in izvedene volitve odbora sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti.

#### **6.6.7. Strokovna srečanja Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti**

Odbor Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti je v letu 2012 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V letu 2012 sta bili organizirani 2 strokovni srečanja, in sicer:

Določanje parametrov diskontne mere in

Ali je slovenski kapitalni trg res nedejaven? Kaj vpliva na njegovo likvidnost in gibanje cen? Kaj lahko pričakujemo v naslednjih letih?

#### **6.6.8. Pravila ocenjevanja vrednosti**

Inštitut je poskrbel za prevod Mednarodnih standardov ocenjevanja vrednosti (2011), ki ga je objavil na spletni strani.

Odbor Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu z MSOV (2011) usklajeno novo Navodilo 1 – Ocenjevanje tržne vrednosti ter sestava, vsebina in oblika poročila o oceni tržne vrednosti nepremičninskih pravic za potrebe

zavarovanega posojanja. K pojasnilu je dala soglasje Agencija. V skladu s tem navodilom je Inštitut pripravil tudi spletni obrazec ocene tržne vrednosti nepremičninskih pravic.

#### **6.6.9. Problemska področja ocenjevanja vrednosti**

Svetovno gospodarsko okolje se je po izbruhu finančne krize v letu 2008 močno spremenilo. Zadnjih pet let je zaznamovanih z izjemno agresivno denarno politiko največjih svetovnih centralnih bank, ki je povzročila, da so se finančni trgi začeli obnašati drugače, kot smo bili navajeni v preteklosti. Finančni trgi pa so tisti del svetovnega finančnega ustroja, ki je ključnega pomena pri opredeljevanju finančnih parametrov, ki jih ocenjevalci vrednosti uporabljajo v okviru postopkov ocenjevanja vrednosti. Globalni finančni krizi se je pridružila tudi lokalno obarvana kriza kapitalskega in nepremičninskega trga v Sloveniji. Obdobje 2004–2008 je bilo v Sloveniji zaznamovano z visoko stopnjo zadolževanja na ravni države, gospodarstva in prebivalstva. Presežna likvidnost in lokalne privatizacijske zgodbe so povzročile, da se je velik del presežne likvidnosti prelil na slovenski kapitalski in nepremičninski trg. Posledica prelivanja teh sredstev je bilo cenovno neravnovesje obeh trgov, ki je se je odrazilo v visokih stopnjah rasti cen delnic in nepremičnin. Te rasti niso bile utemeljene na zdravih ekonomskih temeljih. V Sloveniji smo bili priča pojavu delniškega in nepremičninskega balona. Po l. 2008 pa se je začel proces razdolževanja predvsem bančnega sistema, ki traja še danes. Ta je povzročil, da je odliv likvidnosti močno zmanjšal povpraševanje po delnicah slovenskih podjetij in po nepremičninah, kar je oba trga zanihalo iz ene skrajnosti v drugo. Svetovna in slovenska gospodarska kriza je torej povzročila poudarjeno neravnovesje na finančnem trgu v Sloveniji, ki se je razširilo tudi na trg nepremičnin in na trg strojev in opreme. Lahko rečemo, da smo pooblaščenec ocenjevalci vrednosti soočeni z izjemno zahtevnimi razmerami, v katerih opravljamo svoje delo. Te razmere so vsaj tako zahtevne, ali pa še bolj, kot razmere, ki so v Sloveniji vladale v začetku devetdesetih let, ko je razpadla skupna država.

Svetovna in slovenska stroka ocenjevanja vrednosti se danes soočata z izzivi, ki od vseh nas, ki v tej stroki delujemo, zahteva proaktivno delovanje, prenašanje novih znanj iz širšega okolja in njihovo prilagajanje specifičnim razmeram, ki vladajo v Sloveniji. Odgovor mednarodne strokovne javnosti s področja ocenjevanja vrednosti na spremenjene gospodarske razmere je bil prilagajanje in spreminjanje ključnih strokovnih referenčnih okvirov.

V tej luči je v letu 2011 Odbor za mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti (OMSOV) izdal nove Mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti (MSOV 2011), ki jih je v letu 2012 začel nadgrajevati s Strokovnimi informacijskimi gradivi (SIG). Ta strokovna informacijska gradiva predstavljajo operacionalizacijo MSOV-jev in so izjemnega pomena za prenos MSOV-jev v vsakodnevno prakso. Inštitut je od MSOV-ja dobil dovolilo za prevod MSOV 2011 v slovenski jezik. Tako so bili prevedeni novi standardi na spletni strani Inštituta objavljeni 6. februarja 2012 in so od tega dne obvezni za vse pooblaščenec ocenjevalce. V letu 2012 je odbor ocenjevalcev vrednosti v okviru Inštituta intenzivno nadaljeval svoje delo na področju uvajanja novih standardov v prakso ocenjevanja vrednosti. Med prvimi v Evropi smo prevedli končne različice prvih treh SIG-ov in jih uvedli v hierarhijo ocenjevanja vrednosti. Uvajanje novih praks ocenjevanja vrednosti pa ni omejeno zgolj na njihovo umeščanje v slovensko ocenjevalsko prakso. Inštitut je v letu 2012 na področju ocenjevanja vrednosti intenzivno izvajal naloge na področju izobraževanja. Ocenjevanje vrednosti je v zadnjih letih dobilo predznak multidisciplinarnosti, saj je vse bolj vpeto v procese računovodskega poročanja, revidiranja in zavarovalništva, zato se je v letu 2012 okrepilo tudi sodelovanje s strokovnimi združenji na omenjenih področjih. Ocenjevalci vrednosti smo postali pomemben člen pri izkazovanju premoženjskega stanja podjetij, kar predstavlja še dodatno odgovornost za stroko in hkrati pred njo postavlja nove izzive. Da bi komunikacija med ocenjevalci, računovodji, revizorji, zavarovalničarji in institucijami, ki skrbijo za slovenski finančni sistem, potekala čim bolj tekoče, je Inštitut v slovensko prakso ocenjevanja vrednosti začel prenašati dobro prakso, ki so jo na osnovi priporočila MSOV-ja začeli uveljavljati tudi v ostalih evropskih državah. Ta dobra praksa je bila nadgrajena z izobraževalnimi vsebinami, v okviru katerih smo ocenjevalci vrednosti poiskali stik z ostalimi strokovnimi združenji ter začeli postopke medsebojnega

obveščanja o strokovnih rešitvah in načinih medsebojnega sodelovanja. Tovrstnih aktivnosti bo v naslednjih letih še več, deloma pa bodo pogojene tudi z uvajanjem novih SIG-ov v prakso ocenjevanja vrednosti. Ocenjujemo, da bo OMSOV v naslednjih letih objavil preko 30 novih SIG-ov.

Prenos dobre prakse ocenjevanja vrednosti iz tujine je zgolj potreben, nikakor pa ne zadosten pogoj za ustrezno delovanje stroke. Slovenija je leta 2008 zašla v proces finančne divergence. Do leta 2006 je bilo za Slovenijo značilno, da smo prevzeli boniteto in finančne principe delovanja EU, kar je na področju ocenjevanja vrednosti omogočalo, da smo lahko vse bolj neposredno prevzemali finančne parametre, značilne za EU kot »enovito« ekonomsko področje. S slabšanjem gospodarske bonitete Slovenije se je po tem letu močno povečala kompleksnost prenosa teh parametrov v slovensko finančno okolje. Vse več je potrebnih prilagajanj in dopolnjevanj, kar zahteva še bolj strokovno utemeljen in kvantificiran način delovanja stroke.

V Sloveniji obstaja več različnih strokovnih združenj s področja ocenjevanja vrednosti. Lahko rečemo, da je Inštitut v spremenjenih okoliščinah na področju razvoja stroke ocenjevanja še okrepil svoj vodilni položaj. Večina ostalih združenj se ni začela prilagajati novo nastalim okoliščinam. Na žalost njihovo neustrezno delovanje včasih meče slabo luč tudi na pooblaščenec ocenjevalce vrednosti, ki delujemo v okviru Inštituta. Nove razmere zahtevajo nove rešitve. Zato je odbor ocenjevalcev vrednosti v okviru Inštituta v letu 2012 sprejel dva nova ključna dolgoročna dokumenta. Opredelili smo poslanstvo stroke ocenjevanja vrednosti, v katerem smo zapisali, da želimo biti zaupanja vreden partner na področju ocenjevanja vrednosti podjetij, nepremičnin in opreme. Z odgovornim, strokovnim in neodvisnim izvajanjem storitev s področja ocenjevanja vrednosti ustvarjamo okolje, ki našim strankam omogoča optimalne poslovne odločitve. Hkrati smo si zastavili strategijo delovanja za naslednje petletno obdobje. V okviru opredeljene strategije želimo ostati najbolj reprezentativna, prepoznavna in strokovno najbolje usposobljena organizacija na področju ocenjevanja vrednosti podjetij, nepremičnin in opreme v Sloveniji. Želimo ostati nosilec razvoja ocenjevalske stroke, zato je Odbor pooblaščenih ocenjevalcev v letu 2012 sprejel tudi nov dolgoročni program dela, ki predstavlja operacionalizacijo zastavljenih dolgoročnih ciljev. V okviru tega programa dela so bila izpostavljena naslednja področja: izboljšana komunikacija in pretočnost znanja znotraj sekcije ocenjevalcev, izobraževanje, ustvarjanje podatkovnih baz in povezovanje. Začeli smo pripravljati spletni informacijski portal za ocenjevalce vrednosti, ki bo predstavljal ključni komunikacijski kanal za pretok znanja med ocenjevalci vrednosti. Na omenjenem portalu bodo sistematično zbrane in posredovane vse nove vsebine s področja ocenjevanja vrednosti, ki bodo na razpolago vsem ocenjevalcem vrednosti. Portal bo služil tudi kot ključni komunikacijski kanal, preko katerega bodo ocenjevalci vrednosti medsebojno razpravljali o odprtih strokovnih dilemah ter iskali in posredovali ustrezne strokovne rešitve. Portal bo začel v začetku 2013.

Izjemno pozornost bomo v prihajajočih letih namenili tudi izobraževanju in povezovanju. Opažamo namreč, da so zaostrene razmere v slovenskem gospodarstvu nekatere nadzorne institucije pripeljale do tega, da so v iskanju rešitev iz obstoječih razmer začele delovati represivno na področjih, na katerih bi bilo treba stroki ocenjevanja vrednosti prepustiti, da poišče ustrezne strokovne rešitve. V okviru Inštituta smo ocenili, da mnogi od teh represivnih načinov delovanja dolgoročno lahko povzročijo več škode, kot prinesejo rešitev. Da bi se izognili tovrstnemu neustreznemu reševanju strokovnih dilem, smo se v letu 2012 odločili, da se bomo še bolj intenzivno vključevali v javne strokovne polemike s področja ocenjevanja vrednosti, da bomo izboljšali komunikacijo z nadzornimi institucijami ter proaktivno oblikovali ustrezne strokovne rešitve.

V letu 2012 se je zaradi zaostrenih gospodarskih razmer pritisk na zniževanje cen in krajšanje rokov za izvedbo ocenjevalskih storitev nadaljeval. Pogosto je pritisk tako močan, da ne omogoča več izvajanja storitev na zahtevani strokovni ravni. Inštitut si prizadeva za osveščanje ocenjevalcev vrednosti in naročnikov, da obstajajo minimalni standardi tudi na tem področju. Zniževanje standardov kakovosti storitev zaradi pritiska naročnikov, med katerimi se pogosto pojavljajo tudi državne institucije, vodi do neželenih pojavov, ki jih zaznavamo v okviru

postopkov nadzora nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti, ki jim je Inštitut zavezan. Tudi na tem področju je Inštitut začel delovati predvsem preventivno in vzgojno-izobraževalno. V okviru portala je ocenjevalcem namenjena posebna rubrika, v kateri ocenjevalce sproti opozarjamo na najpogostejše napake, ugotovljene v postopkih nadzora, hkrati pa ocenjevalcem vrednosti aktivno pripravljamo priporočila s področja nadzora. Tako so se tudi v letu 2012 v skladu s sprejetim programom dela nadaljevali redni nadzori nad pooblaščenimi ocenjevalci. Poudarjamo, da so nadzori ponovno razkrili neenotnost v kakovosti posameznih poročil o ocenjevanju vrednosti, predvsem na področju ocenjevanja vrednosti nepremičnin. Ker je opravljanje nadzorne funkcije proces, ki poteka s časovnim zamikom, ugotavljamo, da je večina ugotovljenih nepravilnosti časovno umeščena v obdobje že omenjene ekspanzije slovenskega nepremičninskega trga in z njo povezane disparitete med notranjimi in tržnimi vrednostmi ocenjevanih sredstev. Pričakujemo, da se bo povečana stopnja nepravilnosti, ugotovljenih v postopkih nadzora nad ocenjevalci, pojavljala še toliko časa, dokler ne bodo v postopke nadzora začela prihajati poročila o oceni vrednosti, ki bodo že vključevala napotke in preventivne ukrepe, ki jih je Inštitut izvajal v zadnjem letu.

Radi bi le še dodali, da se je v letu 2012 nadaljeval trend upadanja zanimanja za stroko ocenjevanja vrednosti strojev in opreme. Za vpis novih kandidatov za izobraževanje praktično ni zanimanja že zadnjih 5 let, prav tako pa se zmanjšuje tudi število registriranih ocenjevalcev strojev in opreme. Razlog za to je delno v zmanjšanju zanimanja trga za ocenjevanje vrednosti strojev in opreme (predvsem v povezavi z računovodskim poročanjem), del krivde pa je nedvomno treba poiskati tudi pri ocenjevalcih in Inštitutu, saj nam v zadnjih letih ni uspelo najti načina za večjo uveljavitev te stroke. Ob vse bolj pereči problematiki stečajev v Sloveniji, ki zahteva eksperte tudi s področja ocenjevanja strojev in opreme, bo Inštitut v razvoj te veje stroke ocenjevanja vrednosti v naslednjem obdobju vložil dodatne napore.

#### **6.6.10. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti**

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

- s sprotnim preverjanjem, ali osebe, ki zaprosijo za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti, izpolnjujejo pogoje iz 90. člena ZRev-2
- z neposrednim preverjanjem in sprotnim spremljanjem, ali oseba, ki zaprosi za podaljšanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti, izpolnjuje pogoje za to podaljšanje, kar pomeni, da se ugotavlja, ali je oseba opravila program dodatnega strokovnega izobraževanja;
- s spremljanjem, zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, ki so po določbah tega zakona dolžni poročati Inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah; na podlagi 96. člena ZRev-2 so pooblaščen ocenjevalci vrednosti Inštitutu dolžni poročati o spremembah podatkov, ki se vpisujejo v register, in sicer so to dolžni storiti v 15 dneh od spremembe, ter pogodbah o ocenjevanju vrednosti, ki so jih sklenili za posamezno poslovno leto v skladu s Pravilnikom o rednem letnem poročanju pooblaščenih ocenjevalcev;
- z opravljanjem pregledov dela pooblaščenih ocenjevalcev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov o
- spremembah podatkov, ki se vpisujejo v register, in sicer so to dolžni storiti v 15 dneh od spremembe, ter
- pogodbah o ocenjevanju vrednosti, ki so jih sklenili za posamezno poslovno leto v skladu s Pravilnikom o rednem letnem poročanju pooblaščenih ocenjevalcev;
- z opravljanjem pregledov dela pooblaščenih ocenjevalcev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov.

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

#### **6.6.11. Opravljeni pregledi opravljanja nalog pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti v letu 2012**

Leta 2012 smo nadaljevali preglede opravljanja nalog pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti na podlagi ZRev-2. Načrt opravljanja nadzorov za leto 2012 je na podlagi strateškega načrta sprejel Strokovni svet, k njemu pa je dala soglasje Agencija. Tako so bili v skladu z letnim načrtom za leto 2012 in prejetimi prijavi nad delom pooblaščenim ocenjevalcem, opravljeni nadzori nad 8 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin, 7 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij ter 2 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti strojev in opreme. Poleg nadzorov, predvidenih v letnem načrtu, pa je Inštitut opravil še dodatno nadzor nad 4 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin.

Podatki o opravljenih nadzorih so prikazani v tabeli 4.

**Tabela 4:** Podatki o opravljenih nadzorih

|   | Število 31. 12. 2012 | Število tistih, ki ocenjujejo vrednost (na dan 7. 5. 2012) | Opravljeni nadzori |
|---|----------------------|--|--------------------|
| Pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin       | 84                   | 58   | 12                 |
| Pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij          | 69                   | 42 <sup>5</sup>  | 7                  |
| Pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti strojev in opreme | 16                   | 14   | 2                  |

#### **6.6.12. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov**

Pri opravljanju nadzorov v letu 2012 je Inštitut pri pregledu dela posameznim pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti ugotovil pomembnejše nepravilnosti, o katerih je v strokovnih mnenjih obvestil Agencijo.

Pregled ugotovljenih nepravilnosti na podlagi ZRev-2 prikazuje tabela 5.

<sup>5</sup> 13 pooblaščenim ocenjevalcem podjetij je poročalo tudi o poročilih v skladu z ZFPPIPP.

**Tabela 5:** Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v letu 2012

| Subjekt nadzora                                    | Leto 2012   |   |  |
|--|---|---|--|
|  | Število zaključenih postopkov nadzora v letu 2012 | Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti | Odstotek ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede |
| Pooblaščen ocenjevalci vrednosti nepremičnin       | 9   | 4   | 44,4 %   |
| Pooblaščen ocenjevalci vrednosti podjetij          | 6   | 2   | 33,3 %   |
| Pooblaščen ocenjevalci vrednosti strojev in opreme | 1   | 0   | 0 %  |

## 7. DRUGE NALOGE INŠTITUTA

V tem poročilu je opisana izpolnitev programa dela za leto 2012 po sekcijah. Delo Inštituta v preteklem letu pa je segalo tudi na druga področja. Poročamo le o nekaterih najpomembnejših.

### 7.1. Izdajateljska dejavnost

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

Strokovna literatura, ki jo je Inštitut izdal leta 2012:

- Nepremičninsko pravo in vrednost pravic na nepremičninah, avtorjev dr. Igorja Pšundra in dr. Renata Vrenčurja,
- 6 številčk revije Revizor.

V letu 2013 je Inštitut prenehal izdajati revijo Revizor in začel izdajati spletno revijo SIR\*IUS. Nadaljuje pa tudi ostalo izdajateljsko dejavnost.

### 7.2. Dodatno izobraževanje

Poleg posvetovanj, ki so jih po svojem programu dela pripravile posamezne sekcije, je Inštitut pripravil tudi delavnico Poslovno-uradovni jezik, ki je štela kot dodatno izobraževanje za podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in pooblaščenega ocenjevalca vrednosti oziroma za objavo podatkov oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut.

### **7.3. 3. kongres Slovenskega inštituta za revizijo**

Inštitut je 6. in 7. decembra 2012 organiziral 3. kongres Slovenskega inštituta za revizijo. Udeležilo se ga je 173 udeležencev.

Prisotne je s temo Trajnostni razvoj lahko pripomore k preoblikovanju evropskega gospodarstva in ga potegne iz krize v razvoj v videonagovoru nagovoril član Evropske komisije, komisar za okolje, dr. Janez Potočnik. Posebni gost konference pa je bil predsednik FEE Philip Johnson, ki je predstavil smeri razvoja revizijske, računovodske in z njima povezanih sorodnih strok v EU. Nosilna tema kongresa je bila, kako lahko strokovnjaki Slovenskega inštituta za revizijo pripomorejo k izhodu iz krize, o čemer so razpravljali predsednica Revizijskega sveta Sonja Anadolli, predsednik sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti dr. Samo Javornik, predsednik sekcije preizkušenih notranjih revizorjev Milan Jagrič, predsednica sekcije preizkušenih davčnikov Saša Jerman, predsednica sekcije preizkušenih računovodij in računovodij Marija Tomc Muc, predsednik sekcije preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov dr. Aleš Živkovič ter direktor Inštituta dr. Marjan Odar. Dekan Ekonomske fakultete v Ljubljani, dr. Dušan Mramor je predstavil Kdaj, kako in zakaj se je Slovenija znašla v krizi?, dr. Marko Košak in Marko Simoneti sta vodila razpravo o aktualnih finančnih vprašanjih (Slovenskem državnem holdingu, slabi banki ...). V okviru kongresa pa je potekala tudi problemska okrogla miza Kaj je pri nas narobe s korporativnim upravljanjem in ali je nadzor zatajil?, na kateri so sodelovali dr. Borut Bratina, dr. Meta Duhovnik, Borut Jamnik, Matej Krumberger, mag. Mojca Majič in dr. Igor Šoltes.

## **8. PROSTORSKA IN KADROVSKA PROBLEMATIKA**

### **8.1. Prostorska problematika**

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



## 9. REVIDIRANI RAČUNOVODSKI IZKAZI

### IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2012

| Izkaz poslovnega izida  | Znesek        |                 |
|---|---------------|-----------------|
|   | tekočega leta | prejšnjega leta |
| <b>PRIHODKI OD POSLOVANJA</b>   | 1.306.023     | 1.173.973       |
| <b>A. POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA DEJAVNOSTI NEGOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB</b>   | -             | -               |
| 1. Prihodki iz sredstev javnih financ   | -             | -               |
| 2. Drugi prihodki od opravljanja dejavnosti negospodarskih javnih služb   | -             | -               |
| 3. Povečanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje  | -             | -               |
| 4. Zmanjšanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje   | -             | -               |
| <b>B. POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA LASTNE DEJAVNOSTI</b>  | 1.306.023     | 1.173.973       |
| 1. Poslovni prihodki od opravljanja lastne dejavnosti   | 1.306.023     | 1.173.973       |
| 2. Povečanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje  | -             | -               |
| 3. Zmanjšanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje   | -             | -               |
| <b>C. FINANČNI PRIHODKI</b>   | 4.305         | 3.895           |
| <b>Č. DRUGI PRIHODKI</b>  | 513           | 1.422           |
| <b>D. CELOTNI PRIHODKI</b>  | 1.310.841     | 1.179.290       |
| <b>E. STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV</b>  | 730.034       | 650.462         |
| 1. Nabavna vrednost prodanega blaga   | -             | -               |
| 2. Stroški materiala  | 5.087         | 7.588           |
| 3. Stroški storitev   | 724.947       | 642.874         |
| <b>F. STROŠKI DELA</b>  | 492.101       | 482.221         |
| 1. Plače in nadomestila plač  | 396.973       | 388.902         |
| 2. Prispevki za socialno varnost zaposlencev  | 64.726        | 62.744          |
| 3. Drugi stroški dela   | 30.402        | 30.575          |
| <b>G. AMORTIZACIJA</b>  | 5.609         | 6.425           |
| 1. Amortizacija, nadomeščena v breme dolgoročno odloženih prihodkov   | 5.609         | 6.425           |
| 2. Druga amortizacija   | -             | -               |
| <b>H. REZERVACIJE</b>   | -             | -               |
| <b>I. DRUGI STROŠKI</b>   | 26.253        | 17.639          |
| 1. Prevrednotovalni odhodki   | 705           | 1.132           |
| 2. Ostali drugi stroški   | 25.548        | 16.507          |
| <b>J. FINANČNI ODHODKI</b>  | 54            | 360             |
| <b>K. DRUGI ODHODKI</b>   | 3             | -               |
| <b>L. CELOTNI ODHODKI</b>   | 1.254.054     | 1.157.107       |
| <b>M. PRESEŽEK PRIHODKOV</b>  | 56.787        | 22.183          |
| <b>M. PRESEŽEK ODHODKOV</b>   | -             | -               |
| <b>N. DAVEK OD DOHODKOV PRIDOBITNE DEJAVNOSTI</b>   | 9.642         | 3.341           |
| <b>O. ČISTI PRESEŽEK PRIHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA</b>   | 47.145        | 18.842          |
| <b>P. PRESEŽEK ODHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA</b>  | -             | -               |
| <b>R. PRESEŽEK PRIHODKOV IZ PREJŠNJIH LET, NAMENJEN POKRITJU PRESEŽKA ODHODKOV ALI IZBRANIH STROŠKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA</b> | -             | -               |

|   |      |      |
|---|------|------|
| S. *POVPREČNO ŠTEVILO ZAPOSLENCEV NA PODLAGI DELOVNIH UR V OBRAČUNSKEM OBDOBJU (na dve decimalki) | 5,68 | 5,68 |
| Š. ŠTEVILO MESECEV POSLOVANJA   | 12   | 12   |

**BILANCA STANJA**  
na dan 31. decembra 2012

| Bilanca stanja  | Znesek        |                 |
|---|---------------|-----------------|
|   | tekočega leta | prejšnjega leta |
| <b>SREDSTVA</b>   | 616.440       | 645.950         |
| <b>A. DOLGOROČNA SREDSTVA</b>   | 17.058        | 6.432           |
| <b>I. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitev</b> | 10.931        | 715             |
| 1. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitev        | 10.931        | 715             |
| 2. Predujmi za neopredmetena sredstva                                     | -             | -               |
| <b>II. Opredmetena osnovna sredstva</b>                                   | 6.127         | 5.717           |
| 1. Zemljišča  | -             | -               |
| 2. Zgradbe  | -             | -               |
| 3. Oprema   | 6.127         | 5.717           |
| 4. Druga opredmetena osnovna sredstva                                     | -             | -               |
| 5. Opredmetena osnovna sredstva v gradnji oziroma izdelavi                | -             | -               |
| 6. Predujmi za opredmetena osnovna sredstva                               | -             | -               |
| <b>III. Naložbene nepremičnine</b>  | -             | -               |
| <b>IV. Dolgoročne finančne naložbe</b>                                    | -             | -               |
| <b>V. Dolgoročne poslovne terjatve</b>                                    | -             | -               |
| <b>B. KRATKOROČNA SREDSTVA</b>  | 585.722       | 636.066         |
| <b>I. Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo</b>                      | -             | -               |
| <b>II. Zaloge</b>   | -             | -               |
| <b>III. Kratkoročne poslovne terjatve</b>                                 | 222.894       | 247.952         |
| 1. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev                                | 216.183       | 245.955         |
| 2. Druge kratkoročne poslovne terjatve                                    | 6.711         | 1.997           |
| <b>IV. Kratkoročne finančne naložbe</b>                                   | -             | -               |
| <b>V. Denarna sredstva</b>  | 362.828       | 388.114         |
| <b>C. KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>                          | 13.660        | 3.452           |
| Zabilančna sredstva   | -             | -               |
| <b>OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV</b>                                       | 616.440       | 645.950         |
| <b>A. USTANOVITVENI VLOŽEK</b>  | 8.517         | 8.517           |
| 1. Ustanovitveni vložek   | 8.346         | 8.346           |
| 2. Presežek iz prevrednotenja   | 171           | 171             |
| <b>B. PRESEŽEK PRIHODKOV OZIROMA ODHODKOV</b>                             | 188.200       | 141.055         |
| 1. Presežek prihodkov   | 188.200       | 141.055         |
| 2. Presežek odhodkov  | -             | -               |
| 3. Presežek iz prevrednotenja   | -             | -               |
| <b>C. REZEREVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNEČASOVNE RAZMEJITVE</b>            | -             | -               |
| <b>Č. POSLOVNE OBVEZNOSTI</b>   | 104.057       | 132.449         |
| 1. Dolgoročne poslovne obveznosti   | -             | -               |
| 2. Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev                                 | 23.135        | 10.900          |
| 3. Kratkoročne obveznosti do zaposlencev                                  | -             | 28.659          |
| 4. Druge kratkoročne poslovne obveznosti                                  | 80.922        | 92.890          |
| <b>D. FINANČNE OBVEZNOSTI</b>   | -             | -               |
| <b>E. KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>                          | 315.666       | 363.929         |

## 10. SKLEPNA UGOTOVITEV

Če ocenjujemo celotno delovanje Inštituta v letu 2012, lahko sklenemo, da je izpolnil večino nalog, ki so bile sprejete z letnim programom dela.

Poslovno leto 2012 je Inštitut sicer zaključil s presežkom prihodkov nad odhodki, kar je predvsem posledica zniževanja stroškov. Za kakovostno izvedbo izobraževalnih programov in drugih oblik izobraževanja pa nadaljnje zniževanje stroškov zaradi zagotovitve in ohranitve kakovosti ni več mogoče. Treba je le dodati, da se tudi v delovanju Inštituta, in sicer predvsem na izobraževalnem področju, zelo močno čutijo posledice finančne in gospodarske krize, saj kljub povečanemu številu ponujenih kakovostnih izobraževanj število udeležencev naših sicer zelo kakovostnih izobraževanj, kar v anketah ugotavljajo in potrjujejo tudi udeleženci, realno pada. Ne glede na to pa je strokovno izobraževanje ena izmed temeljnih nalog delovanja Inštituta, ki jo je in jo bo Inštitut strokovno kakovostno izvajal ne glede na težke in tudi neprijazne zunanje okoliščine, ki posredno tudi opredeljujejo strokovno delovanje Inštituta.

Vsekakor pa je treba tudi v tem delu poročila o delu opozoriti najmanj na dve zadevi, povezani s posledicami finančne in gospodarske krize. Jasno in nedvoumno je treba povedati, da so sestavljavci računovodskih izkazov predvsem pri vrednotenju vseh vrst sredstev tudi za leto 2012 pod velikim pritiskom organov vodenja in nadzora, predvsem v zvezi z vprašanji, povezanimi z oslavitvami sredstev, vrednotenjem finančnih naložb pa tudi pripoznavanjem oslavitve sredstev v izkazih poslovnih izidov. Podobno lahko zapišemo tudi o pritiskih posloводства na revizorje računovodskih izkazov. Kljub temu pa ocenjujemo, da so tako slovenski sestavljavci računovodskih izkazov, predvsem aktivni preizkušeni računovodje in računovodje, kot tudi slovenski revizorji svojo nalogo opravili strokovno in kakovostno. Po naši oceni pa bi morali biti zaskrbljeni nad kakovostjo podatkov in informacij v računovodskih izkazih tistih družb, ki niso zavezane reviziji računovodskih izkazov. Posledično se postavlja tudi vprašanje o pravilnosti davčno priznanih prihodkov in odhodkov. Menimo, da je tudi zaradi dejstva, da so podatki iz teh računovodskih izkazov podlaga za sestavitev davčnih obračunov, potreben razmislek o tem, kako zagotoviti oziroma izboljšati kakovost teh podatkov. Zato bo Inštitut nadaljeval prizadevanja za uveljavitev storitev kompiliranja računovodskih izkazov in sestavitev poročil v tej zvezi. Prepričani smo, da lahko Inštitut in predvsem aktivni preizkušeni računovodje na ta način pomembno pripomorejo k povečanju zaupanja v podatke in informacije v kompiliranih računovodskih izkazih in istočasno postavijo splošno sprejemljiva in družbeno priznana pravila pripoznavanja kakovosti ter seveda tudi resničnosti in poštenosti računovodskih izkazov.

Prav tako menimo, da bi bil potreben razmislek, ali bi bilo za majhne družbe, razen mikro družb, smiselno uvesti obvezno preiskavo računovodskih izkazov po Mednarodnem standardu poslov preiskovanja MSP 2400 – Posli preiskovanja računovodskih izkazov. Cilj preiskovanja računovodskih izkazov je omogočiti revizorju, da ugotovi, ali je na podlagi postopkov, ki ne zagotavljajo vseh dokazov, zahtevanih pri reviziji, opazil kaj takega, zaradi česar verjame, da računovodski izkazi niso v vseh pomembnih pogledih pripravljeni v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja (negativno zagotovilo). Posli preiskave računovodskih izkazov so neke vrste skrajšana in poenostavljena revizija. Prepričani smo, da bi se z uvedbo preiskave računovodskih izkazov pomembno izboljšala njihova kakovost in zato tudi pravilnost davčno pripoznanih prihodkov in odhodkov. Poleg tega bi tudi finančne inštitucije in drugi uporabniki podatkov in informacij iz računovodskih izkazov dobili zmerno raven zagotovila, da preiskane informacije ne vsebujejo pomembno napačnih navedb.

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

Ljubljana, 26. marca 2013

Predsednica Sveta  
Slovenskega inštituta za revizijo  
dr. Slavka Kavčič