



POROČILO O DELU

Slovenskega inštituta za revizijo

za LETO 2014

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 že enaindvajsetič izdelal letno poročilo, tokrat za leto 2014; 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 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 najpomembnejša vprašanja po mnenju Inštituta 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, 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 2014 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 2014 je po prejšnji obravnavi Strokovnega sveta in Revizijskega sveta sprejel Svet Inštituta. Z njim so bile načrtovane temeljne naloge Inštituta v letu 2014. 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 2014 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 Revizijski svet najpomembnejši organ Inštituta, ki skrbi za strokovnost revizorjev in kakovost opravljanja revizijskih storitev ter ugled revizijske stroke v javnosti. 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 za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je ena izmed temeljnih nalog Inštituta, 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 2014 se je v izobraževanje vpisalo 8 kandidatov. V letu 2014 je bilo izobraževanje izvedeno v celoti. 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 sta bila 2 kandidata oproščena posameznih izpitov ali delov izpitov, 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.

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 2014 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 13 kandidatov, 1 kandidat pa je bil pri izdelavi zaključnega dela in njegovem zagovoru neuspešen. 15 kandidatov je pridobilo potrdilo o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja.

5.2. Priznavanje tujih nazivov

V letu 2014 so bila nostrificirana štiri potrdila 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 iz računovodenja in slovenskih

računovodskih standardov, davčnega prava in obdavčitve pravnih oseb ter gospodarskega prava, prava družb in upravljanja podjetij.

5.3. 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, osebi v preteklosti ni bilo odvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, oseba ni bila pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo oziroma je bila kazen že izbrisana, oseba ima 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 2014 pridobilo 15 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 2014 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 47 pooblaščenim revizorjem; 37 jih je zaprosilo za podaljšanje, 35 je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti, 2 pa niste izpolnjevala pogoja dodatnega izobraževanja na podlagi Pravilnika o priznanju dodatnega izobraževanja za podaljševanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, zato njima dovoljenje ni bilo podaljšano.

5.4. 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 2014 vpisanih 57 revizijskih družb. V letu 2014 sta bili v register revizijskih družb na novo vpisani dve revizijski družbi, ena pa je bila na svojo zahtevo izbrisana iz registra.

Register pooblaščenih revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bilo na dan 31. decembra 2014 vpisanih 198 pooblaščenih revizorjev.

Register revizorjev – register oseb, ki so pridobile strokovne nazive

Inštitut vodi v okviru registra oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut, po ZRev-2 register revizorjev. Na dan 31. decembra 2014 je bilo v register revizorjev vpisanih 317 revizorjev.

Na podlagi Pravilnika o pogojih za uvrščanje na sezname aktivnih preizkušenih imetnikov strokovnega naziva iz člena 9/II-7 ZRev-2 Inštitut v seznam aktivnih revizorjev uvrsti osebo, ki ji je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva revizor, ki se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike zunanjih revizorjev, bo delovala v skladu s pravili stroke, razvrščenimi v Hierarhiji pravil 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 2014 je bilo na seznamu vpisanih 13 aktivnih revizorjev.

Objavljanje seznama revizijskih družb

Statut Inštituta določa, da mora Inštitut vsako leto objaviti seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu. V letu 2014 je Inštitut objavil seznam revizijskih družb, vpisanih v register, na domačih spletnih straneh. Seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu, pa je bil predan vsem, ki so se zanj zanimali.

5.5. 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 pri dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico pri izobraževanjih, ki jih Inštitut označi z oznako A, preostalih 40 % pa lahko pridobijo pri drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja.

S področja revidiranja računovodskih izkazov smo v letu 2014 izvedli:

- Posvet o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2013 in
- Posvet o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2014.

5.6. 15. letna konferenca revizorjev

Inštitut je 11. in 12. septembra 2014 organiziral 15. letno konferenco revizorjev. Njeno delo je spremljalo 170 udeležencev.

Na konferenci so bile obravnavane teme: aktualne makroekonomske finančne in gospodarske razmere v Sloveniji, aktualni problemi računovodenja in revidiranja, Kaj nam prinaša evropska revizijska reforma?, pregled kršitev Hierarhije pravil revidiranja, revizorjeva vloga pri odkrivanju prevar, revizorjevo poročanje po ZFPPIPP-ju, revizorjeva odgovornost za odkrivanje prevar v skladu z zakonodajo, revizorjevo obravnavanje popravkov napak iz preteklih let ter sodelovanje zunanjih in notranjih revizorjev. Organizirana je bila okrogla miza o potrebnih spremembah ZGD-1 in SRS zaradi uveljavitve nove računovodske direktive, na kateri so sodelovali predstavniki Ministrstva za gospodarski razvoj in tehnologijo.

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

5.7. Nadzor nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji

Tudi leta 2014 je Inštitut v skladu z ZRev-2 opravljal nadzor na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov za leto 2014*. Letni načrt so pripravile strokovne službe Inštituta v sodelovanju s strokovnimi službami Agencije za javni nadzor nad revidiranjem (odslej Agencija) na podlagi sprejetega strateškega načrta, Revizijski svet pa ga je potrdil na 1. redni seji 29. novembra 2013. Potrjeni predlog načrta je bil predložen Agenciji, ki ga je odobrila s soglasjem št. 10.00-25/2013 z dne 2. decembra 2013, na tej podlagi pa ga je Revizijski svet dokončno sprejel na 2. redni seji 9. januarja 2014. Opravljanje nadzorov v skladu s sprejetim načrtom je Inštitut začel januarja 2014.

Nadzor je tudi v letu 2014 potekal postopkovno in vsebinsko na podlagi določil ZRev-2. Tako kot v letih 2009, 2010, 2011, 2012 in 2013 tudi v letu 2014 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 povzročile začetek postopka za izrek ukrepa opomina ali odvzema dovoljenja za opravljanje revidiranja, če bi sankcije še vedno izrekal Inštitut. 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. člena¹ ZRev-2, odločala o morebitnih sankcijah, ki bi izvirale iz opravljenega nadzora.

5.7.1. 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 družbe, katerih vrednostni papirji so uvrščeni na organizirane trge. 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 nekatere med njimi predlaga že Agencija, dokončni izbor pa je v skladu s pooblastili Revizijskega sveta v pristojnosti direktorja Inštituta. Po izboru naročnikov so se izvajalci nadzora dolžni izreči o morebitni kršitvi pravil neodvisnosti, do katere bi lahko prišlo zaradi določenih povezav z izbranimi naročniki. Če obstaja pri posameznem izvajalcu nadzora nasprotje interesov v povezavi z določenim naročnikom, ta izvajalec pri tem naročniku ne opravlja nadzora. Pri izboru naročnikov upošteva direktor Inštituta poleg dejstva, da morajo biti pregledani vsi pooblašчени 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

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

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 dneh 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 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 izboljšanje poslovanja revizijskih družb oziroma kakovostnejše opravljanje nalog pooblaščenih revizorjev.

5.7.2. Opravljeni pregledi poslovanja in opravljanja nalog v letu 2014

Podatki o nadzorih, ki jih je opravil Inštitut v letu 2014, so prikazani v tabeli 1.

Tabela 1: Podatki o opravljenih nadzorih v letu 2014

	Stanje 31. 12. 2014	Opravljeni pregledi poslovanja	Delež nadziranih
Revizijske družbe	57	18	31,6 %
Število pooblaščenih revizorjev z dovoljenjem za delo	198	24	12,1 %
Ocenjeno število aktivnih pooblaščenih revizorjev*	130	24	18,5 %

* 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. Ker se število aktivnih revizorjev ves čas spreminja, je ocenjeno.

5.7.3. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2014 je Inštitut pri pregledu posameznih revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev ugotovil pomembnejše nepravilnosti, o katerih je v strokovnih mnenjih obvestil Agencijo.

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

Tabela 2: Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v letu 2014

Subjekt nadzora	Leto 2014		
	Število opravljenih pregledov	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti	Delež primerov ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede
Pooblaščenec revizorji	24	8	33,3 %
Revizijske družbe	18	8	44,4 %

5.7.4. 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, 2003–2014

Leto	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Skupaj
Pooblašчени revizorji													
Pomembnejše nepravilnosti	10	6	2	3	4	2	9	7	11	9	3	8	74
– opomini	9	6	2	3	4	2							26
– odvzemi	1	–	–	–	–	–							1
Strokovna mnenja Agenciji							9	7	11	9	3	8	47
Revizijske družbe													
Pomembnejše nepravilnosti	4	3	10	7	3	3	4	3	5	5	7	8	62
Odredbe o odpravi kršitev	4	3	10	7	3	3							30*
Strokovna mnenja Agenciji							4	3	5	5	7	8	32

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

Pomembnejše nepravilnosti, ki jih je Inštitut ugotavljal pri pregledu revizijske dokumentacije leta 2014, so bile:

- pomanjkljivi revizijski postopki, opravljeni v povezavi z oslavitvijo terjatev, danih kreditov strankam, ki niso banke, in vrednotenjem zunajbilančnih obveznosti, kar ni skladno z zahtevami Mednarodnega standarda revidiranja (MSR) 500 (*Revizijski dokazi*);
- pomanjkljivi revizijski postopki, opravljeni v povezavi z vrednotenjem zalog, z vrednotenjem obveznosti in pasivnih časovnih razmejitev, z vrednotenjem kapitala, s postavkami poslovnega izida ter s tem povezani nezadostni in neustrezni revizijski dokazi (MSR 500);
- odsotnost bistvenih zaključkov v revizijski dokumentaciji, ki v skladu z 6.–9. odstavkom MSR 500 v povezavi z 8. odstavkom MSR 230 (*Revizijska dokumentacija*) dokumentirano podpirajo povečanje knjigovodske vrednosti nepremičnin, preko povečane vrednosti nepremičnin pa tudi povečanje presežka iz prevrednotenja v okviru

- kapitala, in v delu, v katerem večja vrednost nepremičnin vpliva na naložbeno nepremičnino, izkazane prihodke;
- nezadostni revizijski postopki, opravljeni v povezavi z vrednotenjem dolgoročnih finančnih naložb in s tem povezano nezadostno upoštevanje določil MSR 500;
 - neustrezno ovrednotenje dela revizorjevega veščaka v skladu z 12. odstavkom MSR 620 (*Uporaba dela revizorjevega veščaka*);
 - nespoštovanje
 - 13. odstavka MSR 300 (*Načrtovanje revizije računovodskih izkazov*), ki zahteva, da se pred začetkom prve revizije revizor poveže s prejšnjim revizorjem v skladu z ustreznimi etičnimi načeli, in
 - 6. c) i) odstavka MSR 510 (*Začetni revizijski posli – Začetna stanja*), ki zahteva od revizorja, da v primeru, ko so bili računovodski izkazi predhodnega leta revidirani, pregleda delovno gradivo prejšnjega revizorja, da pridobi dokaze glede začetnih stanj;
 - neupoštevanje določil MSR 320 (*Pomembnost pri načrtovanju in izvajanju revizije*);
 - nepravočasno opozarjanje posloводства na ugotovljene nepravilnosti v skladu z zahtevami MSR 450 (*Ovrednotenje med revizijo ugotovljenih napačnih navedb*);
 - nedokumentirana presoja o vplivu nespoštovanja zakonov in drugih predpisov na izraženo revizorjevo mnenje na način, kot ga zahteva MSR 250 (*Upoštevanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji*);
 - nezadostni in neustrezni revizijski dokazi v zvezi z uporabo (poslovodske) predpostavke o delujočem podjetju in s tem povezano nedosledno upoštevanje določil MSR 570 (*Delujoče podjetje*).

5.8. Ostala področja delovanja Revizijskega sveta

Revizijski svet je leta 2014 deloval v sestavi:

- Sonja Anadolli, predsednica,
- Anica Knavs,
- Barbara Kotar Palčič,
- Danica Kržišnik,
- dr. Marjan Odar,
- Janez Uranič,
- Silva Zapušek, podpredsednica.

V Revizijskem svetu je bilo pet pooblaščenih revizorjev, vključno z direktorjem Inštituta, ki je član Revizijskega sveta po funkciji, in dva zunanja člana. Prav tako so bili v njem manjšinsko zastopani aktivni pooblaščeni revizorji (trije od sedmih), kar je predstavljalo dodatno varovalo pri odločanju o opravljenih nadzorih.

Revizijski svet je naloge, določene s programom dela, uresničeval na rednih sejah. Kot najdejavnejši organ Inštituta je imel v letu 2014 9 rednih sej in 2 korespondenčni seji. Rednih sej Revizijskega sveta, ki so v povprečju trajale 3 ure, se je od 7 članov povprečno udeleževalo 6 članov in 3 strokovni delavci Inštituta. Na eni od korespondenčnih sej je glasovalo za predlagane sklepe 7, na drugi pa 6 članov Revizijskega sveta.

Zakonsko določene naloge, povezane z nadzorom nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji, je opravljal Revizijski svet na svojih sejah tako, da je

- 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 2014 namenil precej časa drugim področjem, za katera je zadolžen po ZRev-2, in sicer:

- Člani Revizijskega sveta so sprejeli prenovljena Pravila o delovanju Revizijskega sveta pri Slovenskem inštitutu za revizijo.
- Revizijski svet je posebej opozoril na problem pogodbenega omejevanja izbora revizorja računovodskih izkazov bančnim komitentom in pozval Javno agencijo Republike Slovenije za varstvo konkurence in Banko Slovenije, da ukrepata v skladu s svojimi pristojnostmi. Tovrstni dogovori predstavljajo v Sloveniji poleg kršitve konkurenčnih pogojev tudi kršitev zakonskih določil, saj brez ustreznih podlag omejujejo zakonsko zagotovljeno pristojnost revidiranih družb za izbiro revizorja računovodskih izkazov, poleg tega pa na slovenskem revizijskem trgu, ki je zaradi svoje majhnosti izredno občutljiv, lahko pustijo nepopravljive dolgoročne posledice.
- Revizijski svet se je odzval na javni poziv in za Ministrstvo za finance pripravil dopis z okvirnimi predlogi, povezanimi s pričakovano revizijsko reformo.
- Poleg predloga sistemskih rešitev, ki jih je že leta 2013 v povezavi s predvideno spremembo zakona, ki ureja gospodarske družbe, posredoval Ministrstvu za gospodarski razvoj in tehnologijo (<http://www.si-revizija.si/sites/default/files/aktualno/spr-zgd-predlog-rs.pdf>), je Revizijski svet po tem, ko je bil predlog zakona pripravljen, v postavljenih okvirih pripravil pripombe na tiste predlagane člene zakona, ki se dotikajo revizijskega področja (<http://www.si-revizija.si/sites/default/files/aktualno/zgd-1-pripombe-9.pdf>).
- Na podlagi predhodnega soglasja Agencije je Revizijski svet sprejel:
 - Metodološko gradivo – *Pomembnost pri načrtovanju in izvajanju revizije*,
 - Stališče 5 – *Revizijski pregled letnega poročila družbe za upravljanje*,
 - Stališče 9 – *Revidiranje po Zakonu o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju*,
 - dva vzorca priročnika za obvladovanje kakovosti in ju kot pravili revidiranja uvrstil na tretjo (a) raven Hierarhije pravil revidiranja,
 - opomnike za izvedbo postopkov pregleda poročil o ocenjeni vrednosti in jih kot metodološko gradivo uvrstil na tretjo (b) raven Hierarhije pravil revidiranja.
- Revizijski svet je pripravil program redne letne konference revizorjev v Radencih in se dogovoril za ugodnejšo ceno hotelskih storitev za udeležence konference.
- Člani Revizijskega sveta so oblikovali strokovne razlage kot podlage dobre strokovne prakse, ki so bile objavljene v rubriki Iz prakse za prakso v reviji SIR*IUS, in sicer v povezavi
 - z revizorjevim pregledom poročila o oceni vrednosti nepremičnin,
 - z revizorjevim pregledom poročila o oceni vrednosti finančne naložbe,
 - z revizorjevim pregledom poročila o oceni vrednosti premičnin,
 - z izbiro revizorja računovodskih izkazov,
 - z obvladovanjem tveganj pri revidiranju vrednotenja po pošteni vrednosti,
 - s poročilom neodvisnega revizorja o preiskavi osnovnega seznama finančnih terjatev,
 - s prijavo kršitev revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev.
- Revizijski svet je na 3. korespondenčni seji 17. 10. 2014 predlagal ministru za finance, da kot predstavnico revizijske stroke v Strokovnem svetu Agencije za javni nadzor nad revidiranjem imenuje mag. Tamaro Jerman (pooblaščen revizorko, ki ni zaposlena v revizijski družbi in ne podpisuje poročil o revidiranih računovodskih izkazih).

5.9. Izobraževanje za uporabo programa DESCARTES

V prvi polovici leta 2014 so strokovne službe Inštituta nadaljevale prizadevanja za pridobitev dodatnih sredstev, ki jih je imela Slovenija na voljo v okviru sredstev, ki jih upravlja Svetovna banka (*Financial Reporting Technical Assistance Program*). V tem okviru so bila zagotovljena dodatna sredstva za izobraževanje revizorjev na področju uporabe programske opreme DESCARTES, da bi bila dosežena večja kakovost revidiranja računovodskih izkazov. Vsi pooblaščenih revizorji, ki so se želeli usposobiti za uporabo programa DESCARTES, so bili povabljeni, da se udeležijo brezplačnega tehničnega usposabljanja v juniju, v okviru katerega je bila vsakemu od udeležencev šest dni zagotovljena pomoč konzultantov, ki jih je na podlagi javnega zbiranja ponudb izbrala Svetovna banka. Program je potekal v dveh skupinah, in sicer je imela prva usposabljanje vsak ponedeljek in torek, druga pa vsako sredo in četrtek v prvih treh zaporednih tednih junija. Vsak dan so sodelovali trije konzultanti, ki so sproti pomagali pri reševanju problemov.

Delavnice se je udeležilo 60 revizorjev, celotno gradivo pa je glede na to, da je bilo izobraževanje financirano iz javnih virov, brezplačno na voljo na spletnih straneh Inštituta (<http://www.si-revizija.si/sekcijarevizorjev/program-descartes>).

5.10. Prevod prenovljenih Mednarodnih 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 prizadevanja za pridobitev dodatnih sredstev, ki jih je imela Slovenija na voljo v okviru sredstev, ki jih upravlja Svetovna banka (*Financial Reporting Technical Assistance Program*). Z dobrim medsebojnim sodelovanjem na tem področju tako z Ministrstvom za finance kot tudi z Agencijo jim je uspelo pridobiti dodatna sredstva za prevajanje zahtev programske opreme DESCARTES in drugih pravil revidiranja (razen MSR, ki so že bili prevedeni), tako da se je prevajanje začelo sredi septembra 2011, ko je podpisala naročilo Svetovna banka, in bilo zaključeno 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 začel 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 so bile leta 2013 prevedene še štiri mednarodne objave, in sicer 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;
- Razlagalni slovar;
- MSR 315 (prenovljen) – *Prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe s pomočjo poznavanja organizacije in njenega okolja*;
- MSS 4410 (prenovljen) – *Posli kompiliranja*.

Do konca prvega polletja 2014 je bil dodatno zagotovljen prevod naslednjih pravil revidiranja:

- 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*;
- 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 so tudi ta brezplačno na voljo vsem zainteresiranim uporabnikom na spletnih straneh Inštituta.

Po zaključenem sodelovanju za sofinanciranje med Ministrstvom za finance in Svetovno banko je usahnil vir za financiranje prevodov slovenske revizijske zakonodaje. Inštitut je sicer na svoje stroške konec leta 2014 zagotovil prevod dveh pravil revidiranja, in sicer:

- MSZ 3000 (prenovljen) – Posli dajanja zagotovil razen revizij ali preiskav računovodskih informacij iz preteklosti,
- Mednarodni okvir za posle dajanja zagotovil,

vendar je rešitev kratkoročna, saj Inštitut kot pravna oseba zasebnega prava nima niti vira niti zakonske obveznosti za financiranje zakonodaje.

Oba navedena dokumenta sta še v fazi oblikovanja in bosta ne glede na vir financiranja uporabnikom brezplačno na voljo na spletni strani Inštituta.

5.11. Nova revizijska zakonodaja

Po kar nekajletni obširni razpravi o potrebni zaostitvi evropske zakonodaje, ki postavlja okvire opravljanja revizijskih storitev in se je začela z objavo Zelene knjige oktobra 2010, sta bila 27. maja 2014 v Uradnem listu Evropske unije objavljena dva pomembna dokumenta: Direktiva 2014/56/EU Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. aprila 2014 o spremembi Direktive 2006/43/ES o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze (odslej Direktiva) in Uredba (EU) št. 537/2014 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. aprila 2014 o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa in razveljavitvi Sklepa Komisije 2005/909/ES (odslej Uredba). Z določili Direktive so se države članice dolžne uskladiti do 17. junija 2016, ko se bo začela uporabljati tudi Uredba. Oba predpisa sta zelo pomembna za ureditev revizijske stroke v vseh državah članicah, njun cilj pa je med drugim tudi večja stopnja harmonizacije evropskega revizijskega trga.

Revizijski svet načelno ocenjuje, da bo imela prenovljena evropska zakonodaja za majhen revizijski trg, kakršen je slovenski, negativne posledice, ki bodo tem bolj očitne, čim bolj se bo zakonodajalec zatekel k delnim rešitvam in zanemarjal sistemski pristop k prenovi zakonodaje. Zato je treba posebej paziti, katere ponujene opcije (tako iz Direktive kot tudi iz Uredbe) bo izbrala Slovenija, da bo učinek negativnih posledic čim manjši.

V nadaljevanju opozarjamo na najočitnejše probleme, ki bi jih morala rešiti nova slovenska zakonodaja z revizijskega področja.

Pozorno branje tako Direktive kot Uredbe nas vodi do nedvoumnega zaključka, da oba predpisa urejata področje zakonsko predpisane revizije računovodskih izkazov. Čeprav je bilo tako tudi v preteklosti, smo v Sloveniji z ZRev-2 iz leta 2008 uspeli razširiti zahteve zakonsko predpisane revizije računovodskih izkazov na vse oblike revidiranja, s čimer smo povečali administrativna bremena in pričakovanja uporabnikov, kakovost drugih storitev revidiranja in dajanja drugih zagotovil pa se ni bistveno povečala, ker gre za drugačne posle od obvezne revizije računovodskih izkazov, pri katerih prihajajo do izraza interesi posameznikov oziroma posameznih skupin, ne pa javni interes. Zato je priporočljivo in smiselno, da v prenovljeni zakonodaji uskladimo pojmovanje revizije s pojmovanjem v evropski zakonodaji.

Tudi sicer je glede na velikost naše revizijske stroke in revidiranih subjektov po oceni Revizijskega sveta smiselno, da se držimo minimalnih zahtev Direktive in jih ne širimo, kar velja predvsem za naslednja področja:

- opredelitev subjektov javnega interesa (odslej SJI);
- poklicna etika;
- revizorjevo poročanje;
- zagotavljanje kakovosti;
- preiskave in sankcije, med katerimi so bistvene novosti, da
 - je mogoče dovoljenje za opravljanje nalog zakonitemu revizorju ali revizijskemu podjetju odvzeti za največ tri leta,
 - je mogoče prepovedati izvajanje funkcij ne samo osebam v revizijskih podjetjih, temveč tudi članom upravnega ali poslovnega organa v SJI za največ tri leta (v tem segmentu je treba pravno pretehtati, v kateri del naše zakonodaje sodi tovrstna prepoved),

- mora biti trajanje javne objave sankcij sorazmerno (najmanj pet let po tem, ko so bile izčrpane ali so pretekle vse možnosti za pritožbo);
- imenovanje zakonitih revizorjev ali revizijskih podjetij;
- revizijska komisija, pri čemer bi bilo treba spremenjene zahteve ustrezno vključiti v predvidene spremembe zakona, ki ureja gospodarske družbe.

Pri tem je Revizijski svet upošteval, da uskladitev z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR) in drugimi objavami Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov (IFAC), ki jih slovenska revizijska stroka uporablja neposredno, ni problematična.

V povezavi z revizijskim poročanjem bi kazalo izkoristiti možnost, da se lahko poročili zakonitih revizorjev ali revizijskih podjetij združita, kadar so letni računovodski izkazi obvladujočega podjetja priloženi konsolidiranim računovodskim izkazom. Tovrstno združitev bi bilo treba upoštevati tudi v povezavi s pogodbenim obravnavanjem tovrstne revizije kot enega revizijskega posla.

V okviru javnega nadzora je po oceni Revizijskega sveta treba ohraniti delegiranje izdaje dovoljenj in registracije revizorjev ter revizijskih podjetij, sprejema pravil revidiranja ter izobraževanja strokovni instituciji, medtem ko je treba na področju obvladovanja kakovosti skrbno pretehtati, na kakšen način je možno pristojnosti razdeliti med posamezne subjekte tako, da ne bo prihajalo do podvajanja nalog ter bosta zagotovljeni optimalna raven kakovosti in preglednost postopkov. Prav tako je treba pretehtati ustreznost organizacijske oblike subjekta, ki opravlja javni nadzor nad revidiranjem, saj je ta bistvenega pomena za njegovo sposobnost pridobivanja ustrezno kvalificiranega kadra.

V povezavi z Uredbo po oceni Revizijskega sveta v domači zakonodaji ni smiselno širiti zahtev, ki veljajo za zakonite revizorje in revizijska podjetja, ki revidirajo SJI, na vse zakonite revizorje in revizijska podjetja, ker bi to glede na zahteve po eni strani in velikost slovenskih revizijskih družb na drugi predstavljalo preveliko administrativno breme.

Med opcijami, ki jih ponuja Uredba v povezavi s SJI, bi bilo v nacionalni zakonodaji smiselno:

- zavezati zakonite revizorje in revizijska podjetja, da predložijo dodatno poročilo, ki je sicer namenjeno revizijski komisiji, tudi upravnemu ali nadzornemu organu revidiranega subjekta;
- določiti, da sme revizijska komisija razkriti dodatno poročilo določenim tretjim strankam;
- zavezati zakonite revizorje in revizijska podjetja, da sporočajo informacije, ki so jih dolžni posredovati nadzornikom SJI, tudi organu, pristojnemu za nadzor nad zakonitimi revizorji in revizijskimi podjetji;
- določiti, da
 - mora biti revizijsko podjetje imenovano za obdobje, ki ni krajše od petih let, in ga je v tem obdobju mogoče razrešiti samo iz upravičenih razlogov, ter
 - je lahko največ enkrat ponovno imenovano za revizorja računovodskih izkazov istega SJI.

Zlasti imenovanje revizijskega podjetja za obdobje, ki je daljše od enega leta, bi lahko vplivalo na povečanje kakovosti revidiranja, saj praktični primeri jasno dokazujejo, da prvo leto opravljanja revizije računovodskih izkazov pri večjih naročnikih, kakršni so praviloma tudi SJI, revizija še ne doseže največje ravni kakovosti zaradi slabšega poznavanja revidiranega subjekta. Poleg tega vodita v Sloveniji močna cenovna konkurenca in nizka stopnja zainteresiranosti revidiranih subjektov za kakovostne revizije v stalno zniževanje cen revizijskih storitev in temu primerno zniževanje njihove kakovosti.

Glede na izkušnje pri opravljanju nadzora bi kazalo poleg uveljavitve Direktive in upoštevanja možnih opcij po Uredbi podrobno pregledati vsa obstoječa določila ZRev-2 in vsa tista, za katera se je izkazalo, da so vsebinsko neprimerna², ustrezno korigirati. Poleg tega bi bilo treba v zakonu jasno opredeliti odgovornost (finančno in vsebinsko) pristojne državne institucije za

² Tak primer je način pogodbenega opravljanja nalog revidiranja v revizijski družbi (5. člen ZRev-2).

prevod tistih pravil revidiranja, ki se v Sloveniji uporabljajo neposredno, na kar je v svojem poročilu³ opozorila tudi Svetovna banka.

Za konec želimo posebej opozoriti, da nas na vprašanje sistemske (ne)ustreznosti, povezane z implementacijo Uredbe, ki velja le za subjekte javnega interesa, opozarja tudi Zveza evropskih računovodskih strokovnjakov (Federation of European Accountants)⁴, ki išče strokovne utemeljitve za sprejete rešitve tudi v povezavi s predvideno obvezno šestletno rotacijo revizijskih družb v primeru slovenskih bank, zlasti glede na to, da je kar nekaj slovenskih bank v tuji lasti, normne rešitve iz Uredbe pa naj bi prinesle večjo stopnjo harmonizacije pri obvezni rotaciji revizijskih družb za vse subjekte javnega interesa, in ne samo za banke.

Velik del evropskih držav se pod vodstvom pristojnih ministrstev z javnimi razpravami in iskanjem optimalnih rešitev, ki ne bodo zgolj formalno zagotovile usklajenosti z evropsko zakonodajo, ampak težile k doseganju večje kakovosti revidiranja, že intenzivno pripravlja na uskladitev s predvidenimi spremembami. Zato želimo na tem mestu posebej spodbuditi Ministrstvo za finance, da posveti ustrezno pozornost primerni organizaciji in nadzoru revizijske stroke na podlagi predhodnih razprav in razgovorov, ki naj bi predstavljali utemeljeno podlago za končno sprejete rešitve.

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 pravnih oseb	20 ur
posebnosti računovodenja v drugih organizacijah	16 ur

V letu 2013 je bilo razpisano izobraževanje po novem programu, ki se je začelo januarja 2014. V osemnajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja se je vpisalo 8 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. V letu 2014 smo izobraževanja izvedli v celoti. 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 oktobra ali novembra. Poleg tega sta bila v okviru izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja tudi 2 redna izpitna roka za kandidate, vpisane v izobraževanje po starem izobraževalnem programu, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

³ Report on the observance of standards and codes (ROSC) – SLOVENIA.

⁴ [http://www.fee.be/images/BP_140825 - Appointment of the Auditor.pdf](http://www.fee.be/images/BP_140825_-_Appointment_of_the_Auditor.pdf).

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2014 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 7 kandidatov.

6.1.2. Register preizkušenih računovodij

V letu 2014 je 9 oseb pridobilo strokovni naziv preizkušeni računovodja.

Na dan 31. decembra 2014 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 259 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 2014 je bilo na seznamu vpisanih 38 aktivnih preizkušenih računovodij.

6.1.3. Register računovodij

Na dan 31. decembra 2014 je bilo 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 2014 je bilo na tem seznamu vpisanih 8 računovodij.

6.1.4. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij in računovodij

Preizkušeni računovodje in 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 pri dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo pri 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 2014 smo na področju računovodstva izvedli:

- seminar Novosti v MRS 19 s praktičnimi primeri,
- seminar Prevarantsko računovodsko poročane in njegovo odkrivanje,
- seminar Konsolidiranje računovodskih izkazov za 2014,
- 5 računovodskostandardnih davčnih delavnic:
 - Računovodenje opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in naložbenih nepremičnin ter davčna vprašanja v tej zvezi (SRS 1, SRS 2, SRS 6 in SRS 13),
 - Računovodenje prihodkov in odhodkov ter stroškov in davčna vprašanja v tej zvezi (SRS 14, SRS 15, SRS 16, SRS 17, SRS 18),
 - Računovodenje zalog in davčna vprašanja v tej zvezi (SRS 4),
 - Računovodenje finančnih naložb in kapitala ter davčna vprašanja v tej zvezi (SRS 3 in SRS 8, ZGD-1) in
 - Sestavljanje računovodskih izkazov in izdelava letnega poročila (Uvod v SRS, ZGD-1).

6.1.5. 17. letna konferenca računovodij

Inštitut je 15. in 16. maja 2014 organiziral 17. letno konferenco računovodij. Teme konference so bile: Pomen računovodskih informacij za banke, Ocenjevanje vrednosti za potrebe računovodenja, Analiza bilanc stanja, Zunajbilančne evidence in razkritja, Uveljavljanje stvarnopравnih zahtevkov v postopkih zaradi insolventnosti, Računovodska in davčna obravnava napak iz preteklih let, Aktualnosti v sodnih procesih s področja gospodarske kriminalitete, Delo z zahtevnimi strankami in sodelavci, Javne dajatve in (ne)uporaba načela popolnosti proračuna v praksi, Kakšna naj bi bila dobra spletna stran organizacije?, Nepremičninske evidence in množično vrednotenje nepremičnin. Organizirana je bila okrogla miza o potrebnih spremembah ZGD-1 in SRS zaradi uveljavitve nove računovodske direktive. Na konferenci so bili podeljeni tudi certifikati novim preizkušnim računovodjem.

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 2014 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. Skupaj s Sekcijo preizkušenih davčnikov in Sekcijo preizkušenih notranjih revizorjev je bilo organiziranih 5 strokovnih srečanj, in sicer Ključni kazalniki iz računovodskih izkazov, njihova analiza v časovni vrsti in vsebinska interpretacija, Predstavitev dela notranjih revizorjev in kontrolno okolje v računovodstvu, Varnost in zdravje pri delu, Poslovanje – izmenjava eRačunov s proračunskimi uporabniki, Slabitve in odpisi poslovnih terjatev.

6.1.7. Novi računovodski standard, spremembe standardov in kontnih okvirov

V letu 2014 so bili spremenjeni nekateri slovenski računovodski standardi, in sicer so bili spremenjeni Uvod, SRS 3 – Finančne naložbe, SRS 9 – Dolgoročni dolgovi, SRS 11 – Kratkoročni dolgovi in SRS 30 – Računovodsko informiranje.

6.1.8. Problemska področja računovodstva

Položaj, naloge in vloga računovodij v sodobnem svetu se hitro spreminjajo. Na spremembe hkrati vpliva več dejavnikov:

- Integrirani računalniški programi v oblakih omogočajo oddaljeno obdelavo podatkov, s tem pa tudi izkoriščanje ekonomije obsega večjih ponudnikov računovodskih storitev ter hkrati njihovo specializacijo. V prihodnosti se bo zato zmanjšalo število manjših ponudnikov računovodskih storitev (računovodskih servisov), ki jih je v Sloveniji gotovo preveč.
- Zakonodaja gre v smer zmanjševanja administrativnih opravil pri računovodskem poročanju in tudi pri ugotavljanju davčnih obveznosti.
- V večjih sistemih in globalnih družbah se funkcije računovodenja centralizirajo na enem mestu.
- Pojavlja se vedno več mnenj in vprašanj o smotnosti obsežnega računovodenja v javnem sektorju.
- Na drugi strani pa se večja število opravil, poročanj in obračunov, ki jih državni organi preko e-portalov prelagajo na organizacije, in zato manjši računovodski servisi opravljajo za svoje stranke vedno več opravil, ki niso povsem računovodske narave.

Nanizali smo samo nekaj pojavov in usmeritev. Računovodje in aktivni računovodje Slovenskega inštituta za revizijo želimo slediti usmeritvam, biti pripravljeni na izzive ter po svojih možnostih tudi sooblikovati spremembe, zato smo si zadali nalogo, da bomo v letu 2015 razpravljali in razmišljali o poklicu računovodje v prihodnosti. Priložnost bo že na konferenci računovodij in preizkušenih računovodij, saj bomo organizirali okroglo mizo o tej temi.

Aktivni preizkušeni računovodje in računovodje Slovenskega inštituta za revizijo menimo, da je eno izmed pglavitnih poslanstev računovodij zagotavljanje kakovostne računovodske informacije za zunanje in notranje uporabnike. Razmere na trgu računovodskih storitev v zadnjih letih, na katere ves čas opozarjamo, povzročajo, da kakovost računovodske informacije pada, posledično pa je vedno manjše tudi zaupanje vanjo. Ugotavljamo, da se večja neskladje med računovodsko stroko, ki uspešno sledi razvoju ter usmeritvam v svetu in sooblikuje računovodska znanja in predpise, in prenosom ter predvsem uporabo teh znanj v praksi. Neskladje je še posebej pereče pri majhnih družbah in mikroorganizbah, ki niso zavezana reviziji in kjer so računovodstvo in posledično njegove informacije podrejeni drugim potrebam in zahtevam vodstev in lastnikov družb.

Gospodarske in finančne razmere na trgih so zaostriale poslovno okolje. Veliko družb je prizadel omejen dostop do finančnih sredstev bank, zaostriala pa so se tudi pogajalska izhodišča med partnerji. Vodstva družb zato velikokrat želijo svoja pogajalska izhodišča proti bankam in poslovnim partnerjem izboljšati tudi s prilagajanjem računovodskih izkazov. Zato se večja pritisk na računovodje v družbah in tudi na zunanje računovodske servise. Od njih se velikokrat pričakuje, da bodo družbi »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.

Gospodarska in finančna kriza sta povzročili tudi, da 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, sodobno tehnologijo in razvoj. Posledica navedenega pa je tudi, da kakovost računovodskih informacij pada. 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 zunanjih in tudi notranjih uporabnikov. Notranji uporabniki računovodske informacije so predvsem predstavniki različnih odločevalskih ravni v družbi. V današnjih kriznih časih je kakovostna računovodska informacija nedvomno konkurenčna prednost. Toda pomen računovodske informacije presega notranje potrebe posamezne družbe. 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 zavezništov in ne nazadnje osebnih odločitev posameznika o vstopu v posamezno družbo.

Ugotavljamo, da imajo računovodje v velikih in srednje velikih družbah več znanja s področij poslovnega in stroškovnega računovodstva kot računovodje v računovodskih servisih. Hkrati pa so računovodski izkazi velikih in srednjih družb tudi revidirani, kar pomeni, da pri njih sodelujejo tudi drugi strokovnjaki. Pri mikroorganizbah in majhnih družbah pa je računovodska funkcija velikokrat podrejena davčni. Računovodski izkazi se pripravljajo kampanjsko in predvsem za zunanje uporabnike (AJPES, banke, poslovni partnerji). Oblikovanja računovodskih informacij za notranje uporabnike je zelo malo. Menimo, da se v tem delu skriva poslovna priložnost za računovodske servise. Toda računovodje v računovodskih servisih imajo v praksi veliko premalo znanja na področjih stroškovnega in poslovnega računovodstva, zato svoje poslanstvo vidimo tudi v širjenju znanj na tem področju. Za oblikovanje ustrezne računovodske informacije za notranje poročanje pa je nujen tudi minimalen časovni razkorak med nastankom poslovnega dogodka in njegovo računovodsko obdelavo, kar v primerih zunanje računovodske funkcije zahteva ustrezno tehnologijo.

Gospodarska in finančna kriza sta brez dvoma poglobili prepričanje o pomenu kakovostne računovodske informacije. Ni pa enotnega mnenja in stališča o tem, kako priti do take informacije. 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.

Že v letu 2012 smo se zato lotili ambicioznega projekta uvajanja kompiliranja računovodskih izkazov, ki ga želimo nadaljevati. Priložnost za to smo prepoznali tudi v spremembah Zakona o gospodarskih družbah. Posle kompiliranja ureja Mednarodni standard sorodnih storitev 4410 – Posli kompiliranja računovodskih informacij. Ker je bančni sektor tisti, v katerem smo v zadnjih letih zasledili največjo željo po dvigu kakovosti računovodskih poročil predvsem pri malih in mikro družbah, 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 vsem tem času in kljub vsem naporom 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 majhnih družbah in mikrodružbah, ki predstavljajo pomemben delež gospodarskih subjektov v Sloveniji, ter v določenih primerih pri medletnih računovodskih izkazih.

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 2013 je bilo razpisano izobraževanje, ki se začelo januarja 2014. V šestnajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik so se vpisali 4 kandidati. V letu 2014 smo izobraževanja izvedli v celoti. 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 oktobra ali novembra. Poleg tega sta bila v okviru izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik tudi 2 redna izpitna roka za kandidate, vpisane v izobraževanje po starem izobraževalnem programu, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2014 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 5 kandidatov.

6.2.2. Register preizkušenih davčnikov

V letu 2014 je 5 oseb pridobilo strokovni naziv preizkušeni davčnik.

Na dan 31. decembra 2014 je imelo potrjeno o pridobitvi strokovnega naziva 127 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 potrdilo 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 Hierarhiji 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 2014 je bilo v tem seznamu vpisanih 32 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 pri 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 2014 je Inštitut organiziral s področja davčnih tem seminar Uporaba konvencij o izogibanju dvojnemu obdavčevanju v praksi.

Dveh razpisanih seminarjev, Posvet o novostih obračunavanja in plačevanja davkov in prispevkov v 2014 ter Nova finančna uprava v Republiki Sloveniji, zaradi premajhnega števila prijavljenih ni izvedel.

6.2.4. 14. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo

14. davčna konferenca je bila organizirana 23. in 24. januarja 2014. Teme konference so bile: Učinkovito obvladovanje davčnih tveganj v gospodarskih družbah, Pogodba o poslovanju in Aktualne spremembe ter novosti na področju obdavčitve ter napovedane spremembe, Vpliv nove direktive o računovodenju na SRS ter na davčno obremenitev pravnih oseb, Uporaba sistema množičnega vrednotenja nepremičnin za potrebe obdavčitve nepremičnin, Postopek ugotavljanja rezidentstva za fizične osebe, Strategija in načrti Davčne uprave na področju pobiranja davkov, Izkušnje Hrvaške z uvedbo davčnih blagajn (Učinci fiskalizacije u Republici Hrvatskoj), Izbrana problematika uporabe metod za določanje transfernih cen, Kako komunicirati z ljudmi z drugega planeta?, Vključitev davčne politike v strategijo razvoja Republike Slovenije, Aktualna sodna praksa Vrhovnega sodišča RS v zvezi s pravico do odbitka DDV ter davčnimi prevarami na področju DDV, Primerjalna analiza obremenitve stroškov dela v Sloveniji in v tujini. Organizirana je bila tudi okrogla miza o obremenitvi stroškov dela kot sistemski oviri razvoja gospodarstva.

Na konferenci je bilo 75 udeležencev.

6.2.5. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih davčnikov

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2014 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 in Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev je bilo organiziranih 5 strokovnih srečanj, in sicer Ključni kazalniki iz računovodskih izkazov, njihova analiza v časovni vrsti in vsebinska interpretacija, Predstavitev dela notranjih revizorjev in kontrolno okolje v računovodstvu, Varnost in zdravje pri delu, Poslovanje – izmenjava eRačunov s proračunskimi uporabniki, Slabitve in odpisi poslovnih terjatev.

6.2.6. Hierarhija pravil davčnega proučevanja in svetovanja preizkušenih davčnikov

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov v letu 2014 ni pripravil nobenega pravila stroke, ki bi bilo uvrščeno v Hierarhijo pravil davčnega proučevanja in svetovanja.

6.2.7. Problemska področja, povezana z obdavčenjem

V letu 2014 je na davčnem področju prevladovalo zatišje in se zaključevalo v pričakovanju fiskalnih ukrepov nove vlade. Ne glede na formalno zatišje so na pravno varnost davčnih zavezancev močno vplivale spremembe v davčnem postopku, zlasti tiste, ki posegajo na položaj zavezanca v davčnem inšpekcijskem postopku.

Konkretno je davčni postopek omejil možnosti glede vlaganja pripomb v inšpekcijskih postopkih. Prav v zvezi s tem je še pred sprejemom zakona Inštitut na Ministrstvo za finance, žal brez povratnega odziva, poslal obsežne pripombe in predloge. Bistvo pripomb in predlogov je bilo usmerjeno k varovanju načela materialne resnice, zaslišanja stranke v postopku ter načela zakonitosti. V obrazložitvi spremembe 140. člena ZDavP-2 je bilo zapisano: »Davčni organ ugotavlja, da zavezanci za davek vse pogosteje predlagajo listine in druge dokaze šele v postopku dajanja pripomb na zapisnik in ne v postopku pred izdajo zapisnika.« Kot razlog se navaja, »da zavezanci ne ravnajo skladno« z načelom dolžnosti govoriti resnico in poštene uporabe procesnih pravic iz 11. člena ZUP-a, temveč »ga celo zlorabljajo z namenom zavlačevanja postopka«. Takšna posplošena ugotovitev ne predstavlja objektivnega pogleda na ravnanja zavezancev za davek in davčnega organa v aktualni davčni praksi in ne more biti podlaga za sprejemanje zakonske ureditve, ki omejuje vlaganje pripomb v inšpekcijskih postopkih nasploh.

Dejansko je praksi v težava zavezancev za davke, kdaj in kako so seznanjeni z ugotovitvami pooblaščenih oseb do izdaje zapisnika. Kljub dolžnosti pooblaščenih oseb, da o svojih ugotovitvah tekoče informira zavezanca za davek pred izdajo zapisnika, se v praksi pojavljajo primeri, ko se ta ne izvaja, temveč so zavezanci z ugotovitvami seznanjeni šele v sklepnem razgovoru ali pa celo prvič v zapisniku. Čeprav je v 139. členu ZDavP-2 zapisana diskrecijska pravica, po kateri je izključena pravica zavezanca biti »tekoče obveščen o pomembnih dejstvih in dokazih v inšpekcijskem nadzoru ter med postopkom« ... »če to onemogoča potek ali namen davčnega inšpekcijskega postopka«, določila posebnega ugotovitvenega postopka v 145. in 146. členu ZUP-a ne dopuščajo takšne izjeme od načela zaslišanja stranke iz 9. člena ZUP-a v posebnem zakonu. Sam namen posebnega ugotovitvenega postopka je jasno opredeljen v prvem odstavku 145. člena ZUP-a, po katerem se ta izvede »za ugotovitev dejstev in okoliščin, ki so pomembne za razjasnitev zadeve ali zato, da se da strankam možnost, da uveljavijo in zavarujejo svoje pravice in pravne koristi«.

Predlagatelj se v obrazložitvi spremembe 140. člena ZDavP-2 sklicuje, da: »Predlagana sprememba po vsebini smiselno sledi ureditvi ZUP, in sicer drugemu odstavku 146. člena, ki ureja posebni ugotovitveni postopek, in tretjemu odstavku 238. člena ZUP, ki določa pravila glede pritožbenih novot.« Glede smiselne uporabe določil v drugem odstavku 146. člena je navedeno, da »ZUP v skladu z načelom ekonomičnosti že vsebuje omejitev, da naj bi stranka dejstva navajala do ustne obravnave (tako na njej kot izven nje), kasneje pa tako, da opraviči, zakaj tega ni storila že prej«. Najprej je treba biti pozoren na zapis v oklepaju, ki ni pravilen. Obveznost stranke, da opraviči, zakaj je svojo pravico dopolnjevanja in pojasnjevanja svojih trditvev izkoristila šele po ustni obravnavi, je jasno in izrecno omejena na ustno obravnavo. Menimo, da je nedopustno razširjati to obveznost tako, da bi se pri tem kakorkoli uporabila določila tretjega odstavka 146. člena ZUP-a, ki sicer omenjajo ravnanja »na ustni obravnavi ali izven ustne obravnave«. Ta določila opredeljujejo izključno dolžnost uradne osebe, ki vodi postopek, da stranki omogoči »na ustni obravnavi ali izven ustne obravnave« izjaviti se pisno oziroma ustno na zapisnik o ugotovljenih dejstvih in okoliščinah, o predlogih in ponujenih dokazih, da sodeluje pri izvedbi dokazov in da se seznanj z uspehom dokazovanja. Ustna obravnava je natančno predpisana v 154. do 163. členu ZUP-a. Veljavni ZDavP-2 ne vsebuje

posebnih določil o ustni obravnavi v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora, pri tem pa je treba upoštevati, da davčni organ oziroma njegove pooblaščen osebe tudi v praksi izvajanja postopkov davčnega inšpekcijskega nadzora ne izvajajo ustne obravnave skladno z navedenim določilom ZUP-a. Iz navedenega jasno izhaja, da smiselno sklicevanje predlagatelja na drugi odstavek 146. člena ZUP-a pravno ni sprejemljivo.

Tudi smiselno sklicevanje na določila tretjega odstavka 238. člena ZUP-a ni utemeljeno. Ta odstavek jasno opredeljuje oziroma pojasnjuje razloga, zakaj mora stranka oziroma pritožnik obrazložiti v pritožbi razloge, zaradi katerih ni navedla »novih dejstev in novih dokazov« že v postopku na prvi stopnji. Prvi je v tem, da so ta dejstva in dokazi obstajali »v času odločanja na prvi stopnji«, drugi pa, »da jih stranka upravičeno ni mogla predložiti oziroma navesti na obravnavi«. Prav povezanost obstoja dejstev in dokazov s časom odločanja na prvi stopnji, v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora torej odmerne odločbe, je tisti pogoj, ki jasno opredeljuje časovni mejnik, do katerega v postopku na prvi stopnji stranka lahko navaja dejstva in dokaze zanj. Zato je nedopustno kakršnokoli smiselno razširjanje obveznosti, pojasniti razloge za navajanje novih dejstev in novih dokazov iz pritožbe (pritožbenih novot) na čas pred izdajo odločbe.

Zaradi sprejema takega zakonskega besedila se je poslabšala pravna varnost zavezancev na eni strani, po drugi strani pa je na široko odprto polje za procesno izpodbijanje davčnih inšpekcijskih postopkov ter tudi za ustavno presojo sedaj veljavne ureditve. Nič od navedenega ne prispeva k učinkovitejšemu pobiranju davkov niti k stabilnim javnofinančnim prilivom.

Preizkušeni davčniki poudarjamo, da podpiramo smiselne ukrepe za enakost obdavčitve zavezancev, tudi uvedbo davčnih blagajn, in še bolj za umik gotovine iz poslovnih transakcij. Spodbujamo večjo pokritost transakcij z e-računi med vsemi zavezanci, kar bi se brez dvoma odražalo v mnogih ugodnih učinkih za državo in zavezance.

Pričakujemo, da bodo ukrepi za večjo učinkovitost pri pobiranju davkov in s tem enakost zavezancev dosegli tudi znižanje davčnih obremenitev. Pri tem ponovno izpostavljamo obremenitev stroškov dela v Sloveniji, ki je strukturno zelo različna, vsaj, kar zadeva vrsto dela in dohodkovne razrede. Ob tem strukturno opozarjamo predvsem na izrazito visoko obremenitev delovnega razmerja z dohodnino ter prispevki za socialno varnost ter na problematiko socialne kapice, ki v Sloveniji ni uvedena za nobeno vrsto dela. Za začetek preizkušeni davčniki predlagamo uvedbo kapice ali drugih razbremenitev vsaj pri udeležbi v dobičku ali plači za poslovno uspešnost.

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 2013 je bilo razpisano izobraževanje, začelo se je januarja 2014. V sedemnajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor se je vpisalo 18 kandidatov, do konca leta se je 1 kandidat iz izobraževanja izpisal. 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 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 oktobra ali novembra. Poleg tega sta bila v okviru izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor tudi 2 redna izpitna roka za kandidate, vpisane v izobraževanje po starem izobraževalnem programu, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še zaključno delo. V letu 2014 je zaključno delo izdelalo in zagovarjalo 18 kandidatov, 3 pri tem niso bili uspešni.

6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev

V letu 2014 je pridobilo strokovni naziv 14 preizkušenih notranjih revizorjev.

Na dan 31. decembra 2014 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 215 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 potrdilo 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 Hierarhiji 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 2014 je bilo v tem seznamu vpisanih 98 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 pri 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 2014 smo s področja notranje revizije izvedli:

- seminar Ključ do uspešnega vodenja in
- delavnico Uporaba analitičnih postopkov v notranji reviziji.

Razpisali smo tudi dva seminarja s tujo predavateljico, ki pa jih zaradi majhnega števila prijav nismo izvedli.

Skupaj z IIA – Slovenskim inštitutom pa smo organizirali tudi 3. mednarodno konferenco IIA – Slovenskega inštituta.

6.3.4. 17. letna konferenca notranjih revizorjev

Inštitut je 20. in 21. novembra 2014 organiziral 17. letno konferenco notranjih revizorjev. Udeležencev je bilo 139.

Na konferenci so bile predstavljene tele teme: Novosti pri pravilih notranjega revidiranja, Preiskovanje za poslovne in sodne potrebe, Delovni program posla in Celostni okvir notranjega kontroliranja, Kako se približati odličnosti v podjetju, Z revizijo informacijskega sistema do odličnosti informacij, Vloga notranjega revizorja pri učinkovitem upravljanju organizacije, Revidiranje korporativnega upravljanja, Notranja revizija zakonitosti financiranja dejavnosti podjetja, Pomen in koristi zunanje presoje kakovosti delovanja notranje revizije, Prepoznana dobra praksa notranjih revizorjev, Pravni pogled na probleme notranjega revidiranja s poudarki na razmerju notranjega revizorja z nadzornim oziroma upravnim odborom in revizijsko komisijo, Transferne cene in izpostavljena revizijska tveganja, Kultura vedenja, poslovni bonton.

6.3.5. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev

Odbor Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev se je v letu 2014 pridružil organizaciji strokovnih srečanj v sodelovanju z odborom Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij in Sekcije preizkušenih davčnikov. Tako je Sekcija sodelovala pri organizaciji 4 strokovnih srečanj, in sicer Predstavitev dela notranjih revizorjev in kontrolno okolje v računovodstvu, Varnost in zdravje pri delu, Poslovanje – izmenjava eRačunov s proračunskimi uporabniki, Slabitve in odpisi poslovnih terjatev.

6.3.6. Hierarhija pravil notranjega revidiranja

Slovenski inštitut za revizijo je pripravil ponovni prevod vseh svetovalnih napotkov, ki ga je uskladiril s prevodom aktualnih standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju.

6.3.7. Problemska področja notranje revizije

Žal se nekatere problematične zadeve na področju notranjega revidiranja, na katere smo opozarjali že prejšnje leto, rešujejo prepočasi. Stalno opozarjanje zakonodajalca na smiselnost uvajanja naziva preizkušeni notranji revizor v področno zakonodajo, ki ureja notranje revidiranje, je počasi obrodilo sadove. Novi vodje notranjih revizij v finančnem sektorju bodo morali imeti strokovni naziv za področje notranjega revidiranja, le upamo pa lahko, da bodo tudi tisti, ki bodo svoje delovno mesto zadržali kljub temu, da niso preizkušeni notranji revizorji, naredili vse, kar bo v njihovi moči, da bodo stalno na tekočem s stroko.

Žal še nismo uspeli implementirati podobnih zahtev v zakon, ki ureja gospodarske družbe. Način izvajanja notranjega revidiranja (obveznost strokovnih nazivov, upoštevanje Hierarhije pravil notranjega revidiranja in podobne strokovne zahteve) smo želeli zapisati v zakonu, ki predstavlja temelj poslovanja gospodarskih družb. Upamo, da bo okolje v bližnji prihodnosti le doseglo stopnjo zrelosti, ki bo omogočala strokovno notranje revidiranje, to je pomoč organizaciji pri izboljševanju uspešnosti upravljanja tveganj, kontrolnih postopkov in upravljanja organizacije.

Ker smo notranji revizorji tudi svetovalci in ne le dajalci zagotovil, poskušamo na zrelost okolja vplivati tudi z objavo člankov v SIR IUS-u, predvsem s člankom na temo, kdo naj sploh izvaja notranje revidiranje, saj še vedno ugotavljamo, da »odjemalci« naših storitev pogosto ne vedo, kakšno dodano vrednost lahko prinašamo notranji revizorji. Žal velja to tudi za finančni sektor, kjer ima notranje revidiranje dovolj dolgo tradicijo, da bi pričakovali, da vodstva družb notranjega revizorja obravnavajo kot enakovrednega partnerja. Odgovornost za tako ravnanje je najbrž tako pri vodilnih, ki imajo (pre)malo stikov z notranjim revizorjem in mu ne posredujejo pomembnih informacij, kot tudi pri notranjih revizorjih, saj zaradi pomanjkanja časa ne znajo (želijo) oceniti, ali je pomembneje doseči prepoznavnost notranjega revidiranja (ki daje rezultate na dolgi rok) ali opraviti nekaj revizij in izpolniti letni načrt dela. Ne glede na to pa odpuščanja,

premeščanja, zamenjave notranjih revizorjev brez utemeljenih razlogov, brez pojasnil in posvetovanj kažejo zgolj neustrezno stopnjo zrelosti tistih, ki so odgovorni za poslovanje in razvoj gospodarstva v slovenskem prostoru.

Tako kot v prejšnjem letu naj tudi letos opozorimo na prenizko stopnjo proaktivnosti pri nekaterih notranjih revizorjih – tako imetnikih strokovnih nazivov kot tudi tistih, ki brez ustreznega strokovnega naziva delajo v notranji reviziji. Odbor Sekcije za notranjo revizijo redno pripravlja obvestila o svojem delu in o novostih, vse skupaj pa objavljamo na spletnih straneh Slovenskega inštituta za revizijo. Poleg tega Odbor redno skrbi za ažurirane prevode pomembnih dokumentov. Prevodi zahtevajo veliko vložene delo, ampak si delo notranjih revizorjev brez njih težko predstavljamo. Oblikujemo delovno skupine, znotraj katerih pripravljamo dokumente, ki naj bi olajšali delo notranjim revizorjem v slovenskem prostoru. Iščevo zanimive teme in kakovostne predavatelje za seminarje, delavnice in konference. Ampak dokler obvestila, dokumenti ostajajo neprebrani in dokler odlično izbrani in pripravljeni seminarji in delavnice ostajajo slabo obiskani, potem bi se morali vprašati, ali notranji revizorji resnično spoštujejo pravila in ravnajo skladno tako s kodeksom etike in načelom usposobljenosti ter tudi z Mednarodnimi standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, še posebej s standardom 1210 – Strokovnost.

Težava je tudi v tem, da pri ugotovljenih nepravilnostih delovanja notranjih revizorjev Odbor Sekcije za notranjo revizijo nima pravnih formalnih vzvodov, da bi lahko izrekli javni opomin. Če namreč notranjo revizijo opravlja oseba, ki nima naziva aktivni preizkušeni notranji revizor, odbor npr. ne more izvesti posebnega nadzora nad njegovim/njenim delom.

Odbor želi biti blizu svojim članom, vendar sodelovanje prevečkrat ostaja enostransko, saj nekateri preizkušeni notranji revizorji ostajajo nepripravljeni za sodelovanje, velikokrat so zelo kritični, vendar redko pripravljeni kaj spremeniti. So pa zato redke izjeme tiste, zaradi katerih Odbor Sekcije za notranjo revizijo zagnano nadaljuje svoje delo. Med izjemami so odlični notranji revizorji, ki imajo – ne glede na pogoje, v katerih delajo – zelo dobro vzpostavljeno notranjo revizijo, skrbijo za svoj razvoj in razvoj sodelavcev in so pripravljeni svoje znanje in izkušnje deliti tudi z drugimi.

6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov

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 2014 za izobraževanje ni bilo dovolj zanimanja, zato ga nismo izvajali.

6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

V letu 2014 strokovnega naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov ni pridobil noben nov kandidat. Na dan 31. decembra 2014 je tako imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 106 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 Hierarhiji 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 2014 je bilo v tem seznamu vpisanih 33 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 pri dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo pri 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 2014 je Inštitut organiziral s področja revidiranja informacijskih sistemov:

- pripravljalni seminar na izpit CISM,
- pripravljalni seminar na izpit CRISC,
- delavnico Poslovna informatika za revizorje,
- delavnico Kaj bo delovalo pri varnosti v oblaku – upravljanje, transformacija, reševanje izzivov,
- seminar Dolgoročna hramba elektronskih virov in zagotavljanje skladnosti z ZVDAGA,
- seminar COBIT 5 uvodni seminar.

Razpisanega pripravljalnega seminarja na izpit CISA in dveh delavnic pa zaradi premajhnega števila zainteresiranih nismo izvedli.

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

23. in 24. septembra 2014 je Inštitut organiziral 22. mednarodno konferenco o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov. Njeno delo je spremljalo 71 udeležencev. Na konferenci so bile obravnavane tele teme: Zagotavljanje skladnosti na področju zasebnosti v svetovnem kontekstu: sedanost in prihodnost, Uvedba sistema za upravljanje pravic digitalnih vsebin v podjetje, Skrite priložnosti za optimizacijo IT– upravljanje licenc, Nove smeri internetne varnosti v Evropi, »Zloraba« COBIT 5 za upravljanje revizijskega posla, Revizijska sled v informacijskih sistemih v teoriji in praksi, Vodenje in upravljanje področja IT, Umetnost zagotavljanja celovite varnosti programov in storitev v finančnem sektorju z agilno metodo razvoja programske opreme, Kontrole v sistemu za elektronsko hrambo dokumentov, Aktualne teme na področju spletnega kriminala, Kako ustaviti notranje prevare, preden vas le-te ustavijo, Etični heking kot test informacijske varnosti in ozaveščenosti uporabnikov v praksi, Storitve v oblaku – pravna ureditev, nivo SLA, preverjanje dokazil o storitvah, računovodski vidik dobave storitve, Varnostna analiza mobilnih aplikacij, Rezervna lokacija v oblaku, Izzivi pri ugotavljanju skladnosti s Priporočili za varnost spletnih plačil na področju elektronskega bančništva, Odnos zaposlenih do upoštevanja določil varnostne politike, Enoten pristop k ocenjevanju tveganj v različnih sistemih organizacij (poslovanje, informacijska varnost, varstvo dokumentarnega gradiva itd.).

6.3.5. Hierarhija pravil revidiranja informacijskih sistemov

Odbor Sekcije preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov v letu 2014 ni objavil nobenega novega pravila stroke.

6.4.6. Problemska področja revizije informacijskih sistemov

Informacijski sistemi iz leta v leto povečujejo svojo vlogo pri delovanju družb, javne in državne uprave in družbe nasploh. Pri tem se soočamo s številnimi izzivi, ki bi jih bilo smiselno urediti sistemsko, torej s sprejemom ustrezne zakonodaje. Primeri iz prakse kažejo, da lastniki

informacijskih sredstev sami ne morejo, ne znajo ali pa nočejo poskrbeti za primerno delovanje širšega informacijskega okolja glede na pomen procesov, ki jih podpirajo, in pomembnost ter vrednost informacij, ki jih hranijo. K temu jih lahko ali celo mora zavezati ustrezen zakon, predpis ali drug akt, ki urejenost in delovanje informacijskega okolja ne prepušča več naključju, neznanju, neustreznim finančnim virom ali prevelikim apetitom po tveganju zaradi povečevanja koristi in dobička. V letu 2014 smo sodelovali pri pripravi pravilnika Ministrstva za finance glede zahtev za računalniške programe in elektronske naprave, ki začasno (do uvedbe davčnih blagajn) rešuje problematiko zlorab informacijskega sistema za namen utaje davka. Pri končni rešitvi davčnih blagajn v letu 2014 nismo sodelovali, ker Ministrstvo za to ni bilo zainteresirano.

Opazili smo, da se institut edinega usposobljenega ponudnika v postopkih javnega naročanja na področju informacijskih sistemov pogosto zlorablja tako, da naročnik ne zahteva izdelave informacijske rešitve skladno s strokovnimi standardi in dobro prakso. Zato so rešitve nedokumentirane. Neposredna posledica je, da drugi ponudnik ni sposoben prevzeti dela zato, ker je prvotni ponudnik nestrokovno opravil svoje delo, in ne zato, ker drugi ponudnik ne bi bil sposoben obstoječega informacijskega sistema prevzeti v vzdrževanje, nadgradnjo ali spremembe, če bi bil le-ta izdelan skladno s stroko. Tako pomembne zlorabe neurejenega stanja na področju informacijskih sistemov, ki bi pomenile tudi neposredne prihranke proračunskih sredstev, bi lahko zmanjšali, če bi vsaj za projekte določene velikosti zahtevali zunanji nadzor.

Na koncu ponovno opozarjamo na nekatera pomembna področja revizije informacijskih sistemov, ki v Sloveniji po mnenju Sekcije PRIS-a niso ustrezno urejena:

- obveščanje sekcije o predvidenih zakonskih spremembah na področju elektronskega poslovanja in informacijskih sistemov ter zgodnejše vključevanje sekcije v postopek usklajevanja predpisov, saj smo ugotovili, da na naše pobude v sklopu javnih obravnav ni odziva, kar je pričakovano glede na to, da je takrat predlagani predpis večinoma že usklajen s ključnimi deležniki, žal pa ima velikokrat strokovne pomanjkljivosti;
- redni letni revizijski pregledi delovanja in uporabe ključnih informacijskih sistemov javne in državne uprave ter družb v večinski lasti države;
- obvezno vključevanje zunanjega nadzora nad izvajanjem večjih projektov na področju informacijsko-komunikacijskih tehnologij;
- revidiranje in nadzor ponudnikov storitev v oblaku na trgu.

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 revidirati pred vpeljavo v ciljno okolje, 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;
- revidirati sodobne informacijske rešitve (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 2014 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 podjetij*

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 2013 je bilo razpisano izobraževanje, začelo se je januarja 2014. V izobraževanje se je vpisalo 8 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. 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.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še zaključno delo. V letu 2014 je zaključno delo zagovarjalo 17 kandidatov, 12 jih je bilo na zagovoru uspešnih (3 pri drugem zagovoru).

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 energetska učinkovitost stavb	4 ure
ocenjevanje vrednosti zemljišč in specialnih nepremičnin	
ter analizo najgospodarnejše uporabe	16 ur
poročanje o oceni vrednosti	12 ur

V letu 2014 se je v izobraževanje vpisalo 15 kandidatov. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer maja oziroma junija in oktobra oziroma novembra.

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 2014 je zaključno delo zagovarjalo 24 kandidatov, 18 kandidatov je bilo na zagovoru uspešnih, 1 kandidat pri drugem poskusu.

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
načine in metode ocenjevanja vrednosti premičnin	32 ur
poročanje o oceni vrednosti	6 ur

V letu 2014 se je v izobraževanje vpisalo 5 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 so bili 3 kandidati oproščeni izpitov, ki jih je že opravil pri Inštitutu.

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 2014 je zaključno delo za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme uspešno zagovarjal 1 kandidat.

6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti po ZRev-2 so zaključen študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, uspešno opravljen preizkus strokovnih znanj za posamezen naziv, 5 let delovnih izkušenj na področju, ki zahteva znanje, potrebno za opravljanje nalog ocenjevanja vrednosti podjetij, nepremičnin oziroma strojev in opreme, dejstvo, da oseba ni (bila) pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, 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 2014 pridobilo 8 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij in 13 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 2014 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 21 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij, 16 jih je vložilo zahtevo za njegovo podaljšanje, 14, ki so opravili program dodatnega izobraževanja, je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti. Prav tako je poteklo dovoljenje 38 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin, 31, ki so vložili zahtevo za njegovo podaljšanje, je bilo dovoljenje podaljšano; prav tako je dovoljenje poteklo 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti strojev in opreme, ki jima je bilo na njuno zahtevo podaljšano.

Na dan 31. decembra 2014 je imelo dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij 72 ocenjevalcev vrednosti podjetij. V register je bilo vpisanih tudi 92 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin ter 11 ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme z dovoljenjem za opravljanje nalog.

6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pooblaščeni 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 pri dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico na izobraževanjih, ki jih Inštitut označi z oznako C, preostalih 40 % pa lahko pridobijo pri 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 2014 smo organizirali:

- seminar Podroben pregled pravil ocenjevanja vrednosti – MSOV 2013 in novi SPS s poudarkom na ocenjevanju podjetij,
- seminar Podroben pregled pravil ocenjevanja vrednosti – MSOV 2013 in novi SPS s poudarkom na ocenjevanju nepremičnin ter strojev in opreme,
- seminar Ocenjevanje poštene vrednosti za potrebe računovodskega poročanja (MSRP 13),
- seminar Ocenjevanje vrednosti s pomočjo uporabe tržnih multiplikatorjev (mnogokratnikov),
- delavnico Priprava pisnega poročila o oceni vrednosti strojev in opreme,
- seminar Osnove ocenjevanja vrednosti in branje poročil pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za pooblaščene revizorje,
- seminar Osnove ocenjevanja vrednosti in branje poročil pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti,
- seminar Računovodstvo in računovodsko poročanje za ocenjevalce vrednosti,
- seminar Določanje diskontnih stopenj v razmerah novega svetovnega finančnega ustroja,
- seminar z delavnico Modeliranje tveganja v okviru načrtovanja denarnih tokov na primerih slovenskih podjetij,
- seminar Moderen pristop k analizi najgospodarnejše uporabe in analizi trga nepremičnin,
- seminar Ocenjevanje vrednosti nepremičnin s pomočjo metode razporejanja donosov (primer: ocenjevanje hotelov).

6.6.6. 17. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti

Inštitut je 5. in 6. junija 2014 organiziral 17. letno konferenco ocenjevalcev vrednosti. Njeno delo je spremljalo 142 udeležencev.

Na konferenci so bile obravnavane teme: Makroekonomske in finančne razmere v Sloveniji, Stanje, delovanje ter načrti DUTB, Načrtovanje rasti podjetja, Najgospodarnejša raba, Predpostavke pri ocenjevanju vrednosti strojev in opreme, Vrednotenje kmetijskih zemljišč, Je enigma pribitka za tveganje naložb v majhna podjetja končno razrešena?, Delovna izčrpanost in izgorelost, Delo stečajnih upraviteljev v luči nove zakonodaje in povezovanja s pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti, Izkušnje Računskega sodišča s poročili sodnih cenilcev in pooblaščenih ocenjevalcev o ocenitvi vrednosti, Ekonomsko zastaranje. Izvedena je bila tudi okrogla miza o ocenjevanju sredstev v postopkih rednega prenehanja oziroma going concern.

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

6.6.7. Strokovna srečanja Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Odbor Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti je v letu 2014 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V letu 2014 je organiziral strokovno srečanje, na katerem je predstavil pregled najpogostejših kršitev pravil MSOV-jev.

6.6.8. Pravila ocenjevanja vrednosti

Strokovni svet je v soglasju z Agencijo za javni nadzor nad revidiranjem leta 2014 sprejel SPS 7 – Pregled poročil ocenjevalcev vrednosti.

6.6.9. Problemska področja ocenjevanja vrednosti

Prepričani smo, da je Inštitut v spremenjenih okoliščinah na področju razvoja stroke ocenjevanja v letu 2014 še okrepil svoj vodilni položaj. Z vsemi naštetimi aktivnostmi zasledujemo svoje poslanstvo, 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 na področju ocenjevanja vrednosti ustvarjamo okolje, ki našim strankam omogoča optimalne poslovne odločitve. V letu 2014 smo nadaljevali izvajanje opredeljene strategije, v kateri smo zapisali, da želimo ostati najbolj reprezentativna, prepoznavna in strokovno najbolje usposobljena organizacija na področju ocenjevanja vrednosti podjetij, nepremičnin in opreme v Sloveniji.

V letu 2013 je Odbor za Mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti (OMSOV) izdal nove Mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti (MSOV 2013), ki so predstavljali dopolnitev obstoječih MSOV 2011. MSOV 2013 so v Sloveniji začeli veljati 1. 1. 2014. Zato je Odbor pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti v letu 2014 veliko pozornosti namenil organizaciji dodatnih izobraževanj v obliki seminarjev, delavnic ter strokovnih srečanj, na katerih so pooblašчени ocenjevalci vrednosti lahko pridobili dodatna znanja, potrebna za uveljavitev novih pravil stroke v praksi. Še posebno pozornost smo posvetili predstavitvi in uporabi treh Slovenskih poslovnofinančnih standardov (SPS). To so SPS 4, SPS 5 ter SPS 7. Omenjeni trije standardi predstavljajo novosti v slovenski praksi ocenjevanja vrednosti in kot taki predstavljajo meje delovanja ocenjevalcev vrednosti tudi na področjih, ki v preteklosti niso bila v njihovi pristojnosti. V okviru SPS 4 so zapisana pravila povezana s pravilno in nezavajajočo uporabo naziva pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. Ocenjevalec vrednosti lahko naziv pooblaščenega ocenjevalca vrednosti uporablja pri izvajanju drugih storitev, saj naziv pooblaščenega ocenjevalca vrednosti naročniku sporoča, da storitev opravlja visoko strokovno usposobljen svetovalec. Pomembno pa je, da pooblaščenega ocenjevalca v samem poročilu o opravljenem delu jasno zapiše, kdaj nastopa v vlogi veščaka in kdaj v vlogi pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. Razlika med obema načinoma delovanja je predvsem v institutu neodvisnosti in doslednega spoštovanja načela nepristranskosti. Kadar ocenjevalec nastopa v vlogi veščaka, lahko za naročnika izvaja tudi storitve, ki niso nujno neodvisne in nepristranske, medtem ko v vlogi pooblaščenega ocenjevalca vrednosti, ki deluje v skladu s Hierarhijo pravil stroke, velja, da mora delovati neodvisno in nepristransko. V SPS 5, ki je bil pripravljen in je začel veljati v letu 2014, smo podrobneje opredelili vlogo ter način poročanja pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti v okviru storitev, ki jih za pooblaščene ocenjevalce vrednosti predvideva insolventna zakonodaja. Tudi v tem primeru gre za odstopanje od klasične storitve ocenjevanja vrednosti, predvsem v delu, ki je vezan na izdajo mnenj o načrtih finančnega prestrukturiranja. Z izvajanjem SPS 5 v praksi so še vedno povezane težave, ki pa so predvsem posledica tega, da pooblaščenih ocenjevalcev zakonodajalec pri pripravi prve različice ZFPPIPP-ja ni povabil k sooblikovanju zakona. Zato smo bili pooblašчени ocenjevalci postavljeni pred dejstvo, da je zakon predvidel, da moramo sodelovati v insolventnih postopkih, hkrati pa pravila stroke na tem področju niso bila postavljena. Kljub temu da je Odbor pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nemudoma začel pripravljati ustrezna pravila stroke, je v začetnem obdobju izvajanja zakona prihajalo do velikih težav, ki so se kasneje pokazale tudi v postopkih nadzora na tem področju. Odbor sproti spremlja problematiko, povezano z izvajanjem določb ZFPPIPP-ja, ter se

strokovno odziva s pripravo in objavo ustreznih strokovnih rešitev v spletni reviji Slovenskega inštituta za revizijo SIR*IUS.

Tudi s SPS 7 smo v slovenski prostor uvedli novost. Pregledovanje poročil o ocenah vrednosti je z uvedbo tega standarda postalo tržna storitev, ki temelji na podmeni, da lahko oceno vrednosti, ki jo je izdelal pooblaščen ocenjevalec vrednosti, pregleda in presoja drugi pooblaščen ocenjevalec vrednosti. Na ta način je zagotovljeno, da je pregled opravil strokovnjak, ki ima enako raven strokovnega znanja in strokovne usposobljenosti in kot tak lahko presoja o ustreznosti uporabe Hierarhije pravil ocenjevanja vrednosti. Hkrati je v standardu zahteva, da morajo presojevalci poročil v okviru presoje izvajati enake strokovne postopke, kot jih je izvajal ocenjevalec vrednosti, ki je opravil osnovno cenitev. Na ta način se izognemo pavšalnim in neutemeljenim presojam poročil o ocenah vrednosti, ki smo jim bili priča v preteklosti. Še posebej pomemben je SPS 7 za vzpostavitev sodelovanja med pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti in revizorji, saj ocenjevalci vrednosti s svojimi ocenami vrednosti pogosto vstopajo v računovodske izkaze družb, revizorji pa so v postopkih revidiranja zadolženi, da podajo mnenje o ustreznosti tovrstnih ocen za namen računovodskega poročanja. V teh primerih je ključnega pomena medsebojno strokovno razumevanje in poznavanje delovanja obeh strok ter vzpostavitev ustrezne komunikacije med revizorjem in pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti. Ker je ocenjevanje vrednosti za namen računovodskega poročanja zelo pomembno področje delovanja pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, smo želeli izboljšati sodelovanje med pooblaščenimi ocenjevalci ter pooblaščenimi revizorji in v letu 2014 izvedli seminar z delavnico, namenjeno prav spoznavanju revizorjev s pravili pregledovanja ocen vrednosti. Na osnovi odzivov udeležencev teh izobraževanj lahko povzamemo, da sta se komunikacija in sodelovanje med obema strokama v zadnjem letu močno izboljšala.

Iz vsega navedenega izhaja, da se je področje ocenjevanja v zadnjih letih vsebinsko močno spremenilo in razširilo. Razvoj dogodkov nakazuje, da je ocenjevanje vrednosti preraslo okvire, ki so bili v preteklosti zastavljeni v slovenski zakonodaji. Znanja, ki jih ocenjevalci vrednosti pridobivajo v okviru sistema izobraževanja, ki ga organizira in izvaja Slovenski inštitut za revizijo, so v določeni meri znanja, ki jih ocenjevalci vrednosti lahko uporabljajo tudi pri izvajanju drugih svetovalnih storitev in so po svojem osnovnem značaju univerzalne narave. Na spremenjene okoliščine se je Odbor pravočasno odzval in se že v letu 2014 začel pripravljati na spremembo zakonodaje (ZRev), ki bo potekala v naslednjih letih. V začetni fazi smo prepoznali tri ključna področja, ki so potrebna prenove. Prvo področje je povezano z opredelitvijo pojma ocenjevanje, drugo z načinom organiziranja ocenjevalcev vrednosti in tretje s postopki izvajanja nadzora.

6.6.10. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti

Po ZRev-2 se nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti opravlja zaradi 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 opravljal nadzor na vseh z zakonom predvidenih področjih. Pregledi dela pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti se opravljajo v prostorih Inštituta. Pooblašчени ocenjevalci v skladu z zahtevo za opravljanje pregleda nalog dostavijo Inštitutu dokumentacijo, ki je predmet nadzora. Za posamezen nadzor so praviloma pooblašчени 3 pooblašчени ocenjevalci vrednosti in vodja postopka. Po končanem pregledu dokumentacije pooblaščene osebe sestavijo zapisnik, v katerem podrobno opišejo nepravilnosti, ki so jih ugotovile v postopku izvajanja nadzora. Zapisnik prejme pooblaščeni 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 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti.

6.6.11. Opravljeni pregledi opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti v letu 2014

Leta 2014 smo nadaljevali preglede opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti na podlagi ZRev-2. Načrt opravljanja nadzorov za leto 2014 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 2014 in prejetimi prijavi nad delom pooblaščenih ocenjevalcev opravljeni nadzori nad 10 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti nepremičnin, 10 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti podjetij ter 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti strojev in opreme.

Podatki o opravljenih nadzorih so prikazani v tabeli 4.

Tabela 4: Podatki o opravljenih nadzorih

	Število, 31. 12. 2014	Število tistih, ki ocenjujejo vrednost (na dan 7. 5. 2014)	Začeti nadzori
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti nepremičnin	97	75	9
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti podjetij	71	35 ⁵	10
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	11	10	2

⁵ 10 pooblaščenih ocenjevalcev podjetij je poročalo tudi o poročilih v skladu z ZFPPIPP-jem, 2 sta izdelala samo takšne vrste poročil.

6.6.12. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2014 je Inštitut pri pregledu dela posameznih pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti ugotovil pomembnejše nepravilnosti, o katerih je v strokovnih mnenjih obvestil Agencijo.

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

Tabela 5: Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v letu 2014

Subjekt nadzora	Leto 2014	
	Število zaključenih postopkov nadzora v letu 2014	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti nepremičnin	8 ⁶	4
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti podjetij	9 ⁷	5
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	1	1

7. DRUGE NALOGE INŠTITUTA

V tem poročilu je opisana izpolnitev programa dela za leto 2014 po sekcijah. Delo Inštituta v preteklem letu pa je segalo tudi na druga področja. Poročamo le o nekaterih najpomembnejših.

7.1. Izdajateljska dejavnost

V letu 2014 je Inštitut nadaljeval izdajo spletne revije SIR*IUS, v kateri pozornost posvečamo predvsem strokovnim problemom s področja davkov, računovodstva, ocenjevanja vrednosti, zunanje revizije, revizije informacijskih sistemov ter notranje revizije. Razdeljena je v tri sklope, od katerih prvi zajema teoretične strokovne članke z različnih področij, drugi del zajema strokovne razlage praktičnih problemov, ki jih predhodno obravnavajo in potrdijo ustrezni organi Slovenskega inštituta za revizijo, tretji pa je namenjen raznim obvestilom Inštituta.

7.2. Dodatno izobraževanje

Poleg posvetovanj, ki so jih po svojem programu dela pripravile posamezne sekcije, je Inštitut pripravil tudi seminarja Spremembe in dopolnitve ZFPPIPP in Moč izgovorjene besede, ki sta štela kot dodatno izobraževanje za podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega

⁶ Zaključen je bil tudi 1 postopek, začel v letu 2013.

⁷ Zaključen je bil tudi nadzor, začel v letu 2013.

revizorja in pooblaščenega ocenjevalca vrednosti oziroma za objavo v seznamih aktivnih imetnikov strokovnih nazivov, ki jih podeljuje Inštitut.

8. PROSTORSKA IN KADROVSKA PROBLEMATIKA

8.1. Prostorska problematika

Inštitut opravlja svojo dejavnost v prostorih, 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 2014

	Znesek v EUR	
	2014	2013
PRIHODKI OD POSLOVANJA	1.166.530	1.079.171
A. POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA DEJAVNOSTI NEGOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB	0	0
1. Prihodki iz sredstev javnih financ	0	0
2. Drugi prihodki od opravljanja dejavnosti negospodarskih javnih služb	0	0
3. Povečanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	0	0
4. Zmanjšanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	0	0
B. POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA LASTNE DEJAVNOSTI	1.166.530	1.079.171
1. Poslovni prihodki od opravljanja lastne dejavnosti	1.166.530	1.079.171
2. Povečanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	0	0
3. Zmanjšanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	0	0
C. FINANČNI PRIHODKI	2.759	4.550
Č. DRUGI PRIHODKI	81	869
D. CELOTNI PRIHODKI	1.169.370	1.084.590
E. STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV	637.747	579.936
1. Nabavna vrednost prodanega blaga	0	0
2. Stroški materiala	6.256	4.354
3. Stroški storitev	631.491	575.582
F. STROŠKI DELA	474.702	471.717
1. Plače in nadomestila plač	381.922	380.164
2. Prispevki za socialno varnost zaposlenecv	61.620	61.337
3. Drugi stroški dela	31.159	30.216
G. AMORTIZACIJA	9.799	6.509
1. Amortizacija, nadomeščena v breme dolgoročno odloženih prihodkov	0	0
2. Druga amortizacija	9.799	6.509
H. REZERVACIJE	0	0

	Znesek v EUR	
	2014	2013
I. DRUGI STROŠKI	29.818	27.241
1. Prevrednotovalni odhodki	3.153	1.159
2. Ostali drugi stroški	26.665	26.082
J. FINANČNI ODHODKI	312	53
K. DRUGI ODHODKI	0	5
L. CELOTNI ODHODKI	1.152.378	1.085.461
M. PRESEŽEK PRIHODKOV	16.992	0
M. PRESEŽEK ODHODKOV	0	871
N. DAVEK OD DOHODKOV PRIDOBITNE DEJAVNOSTI	3.735	97
O. ČISTI PRESEŽEK PRIHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	13.257	0
P. ČISTI PRESEŽEK ODHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	0	968
R. PRESEŽEK PRIHODKOV IZ PREJŠNJIH LET, NAMENJEN POKRITJU PRESEŽKA ODHODKOV ALI IZBRANIH STROŠKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	0	0
S. *POVPREČNO ŠTEVILO ZAPOSLENCEV NA PODLAGI DELOVNIH UR V OBRAČUNSKEM OBDOBJU (na dve decimalki)	5,75	5,77
Š. ŠTEVILO MESECEV POSLOVANJA	12	12

BILANCA STANJA
na dan 31. december 2014

	Znesek v EUR	
	2014	2013
SREDSTVA	498.974	521.449
A. DOLGOROČNA SREDSTVA	7.528	16.652
I. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve	5.958	13.588
1. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve	5.958	13.588
2. Predujmi za neopredmetena sredstva	0	0
II. Opredmetena osnovna sredstva	1.570	3.064
1. Oprema	1.570	3.064
III. Naložbene nepremičnine	0	0
IV. Dolgoročne finančne naložbe	0	0
V. Dolgoročne poslovne terjatve	0	0
B. KRATKOROČNA SREDSTVA	486.196	498.627
I. Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo	0	0
II. Zaloge	0	0
III. Kratkoročne poslovne terjatve	218.069	207.993
1. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev	215.803	197.375
2. Druge kratkoročne poslovne terjatve	2.266	10.618
IV. Kratkoročne finančne naložbe	0	200.000
1. Kratkoročne kapitalske naložbe	0	0
2. Kratkoročno dana posojila	0	0
3. Kratkoročni depoziti	0	200.000

	Znesek v EUR	
	2014	2013
V. Denarna sredstva	268.127	90.634
C. KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	5.250	6.170
Zabilančna sredstva	0	0
OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV	498.974	521.449
A. USTANOVITVENI VLOŽEK	8.517	8.517
1. Ustanovitveni vložek	8.346	8.346
2. Presežek iz prevrednotenja	171	171
B. PRESEŽEK PRIHODKOV OZIROMA ODHODKOV	200.489	187.231
1. Nerazporejeni čisti presežek prihodkov	200.489	187.231
C. REZEREVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	0	0
Č. POSLOVNE OBVEZNOSTI	86.365	75.056
1. Dolgoročne poslovne obveznosti	0	0
2. Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev	26.937	29.187
3. Kratkoročne obveznosti do zaposlencev	0	0
4. Druge kratkoročne poslovne obveznosti	59.428	45.869
D. FINANČNE OBVEZNOSTI	0	0
E. KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	203.603	250.645
Zabilančne obveznosti	0	0

10. SKLEPNA UGOTOVITEV

Če ocenjujemo celotno delovanje Inštituta v letu 2014, lahko sklenemo, da je izpolnil večino nalog, sprejetih z letnim programom dela. Poslovno leto 2014 je Inštitut zaključil s presežkom prihodkov nad odhodki, kar je predvsem posledica povečanih aktivnosti na prihodkovni strani in nadaljnjega zniževanja stroškov in varčnega poslovanja. 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 in kakovostno izvajal ne glede na težke in tudi neprijazne zunanje okoliščine, ki posredno tudi opredeljujejo strokovno delovanje Inštituta.

V tem delu poročila o delu pa je treba opozoriti tudi na nekatere zadeve, na katere smo opozarjali že prejšnjih poročilih o delu. Ocenjujemo, da bi morali biti zaskrbljeni nad kakovostjo podatkov in informacij v računovodskih izkazih tistih družb, ki niso zavezane reviziji računovodskih izkazov. Posledično se lahko postavlja tudi vprašanje o pravilnosti davčno priznanih prihodkov in odhodkov, zato 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. Prepričani smo, da bi morale imeti banke in druge finančne institucije interes za kakovostne podatke in informacije, ki jih

zagotavljajo računovodski izkazi in na podlagi katerih odobravajo posojila. Tudi zato bo Inštitut nadaljeval prizadevanja za uveljavitev storitev kompiliranja računovodskih izkazov in sestavitve 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 pričakujemo, da bo v spremembah ZGD-1 določeno, da mora revizor opraviti preiskavo letnih računovodskih izkazov in izraziti mnenje v skladu z mednarodnimi revizijskimi standardi pri tistih majhnih kapitalskih družbah, ki po pripoznanju merijo opredmetena osnovna sredstva po revalorizirani vrednosti ali vrednotijo finančne instrumente, za katere ni objavljena cena na organiziranem trgu, vključno z izvedenimi finančnimi instrumenti, ter naložbene nepremičnine po pošteni vrednosti. Prepričani smo, da bi se tudi na ta način izboljšala kakovost podatkov in informacij iz računovodskih izkazov. 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.

Poleg tega želimo opozoriti, da sta bili v okviru evropskega pravnega reda z revizijskega področja v letu 2014 sprejeti Uredba o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa in Direktiva Evropskega parlamenta in Sveta o spremembi direktive 2006/43/ES o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze. Posledično bo Slovenija morala spremeniti in z omenjenima dokumentoma uskladiti svojo zakonodajo s področja revidiranja. Po naši oceni gre za pomembne spremembe, ki so tesno povezane s spremembami na področju računovodenja, ki jih določa Direktiva 2013/34 EU. Na Inštitutu pričakujemo, da bomo vključeni vsaj v razpravo o možnih rešitvah in pripravi izhodišč za pripravo novih pravil revidiranja. Velik del drugih evropskih držav se pod vodstvom pristojnih ministrstev z javnimi razpravami in iskanjem optimalnih rešitev, ki ne bodo zgolj formalno zagotovile usklajenosti z evropsko zakonodajo, ampak težile k doseganju večje kakovosti revidiranja, že intenzivno pripravlja na uskladitev s predvidenimi spremembami. Zato želimo na tem mestu posebej spodbuditi Ministrstvo za finance, da posveti ustrezno pozornost primerni organizaciji in nadzoru revizijske stroke na podlagi predhodnih razprav in razgovorov, ki naj bi predstavljali utemeljeno podlago za končno sprejete rešitve. Vsekakor si želimo, da bi zakonodajalec pri pripravi predloga novega zakona izhajal iz strokovnih podlag in predlagal v sprejetje Državnemu zboru nov, sodoben zakon o revidiranju, ki bo v vseh pomembnih zadevah primerljiv z drugimi v Evropski uniji, istočasno pa bodo upoštevani tudi dosežki slovenske revizijske stroke. V tej zvezi pa predlagamo tudi širši razmislek o ureditvi vseh vrst nadzora nad družbami javnega interesa in razmislek o združitvi nadzornikov v strokovno močni in neodvisni instituciji, ki naj bi delovala v javnem interesu. Prav tako menimo, da je potreben temeljit strokovni razmislek o tem, kako naj bi se v bodoče organizirali pooblaščenec ocenjevalci vrednosti, ter kdo in kako naj izvaja nadzor nad njimi. Dejstvo je, da je naša trenutna ureditev unikatna tako v Evropi kot v svetu.

Tako kot prejšnja leta 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 izključno in samo strokovnim usmeritvam ter bo vedno delovala izključno in samo na strokovnih podlagah.

Ljubljana, 31. marca 2015

Predsednik Sveta
Slovenskega inštituta za revizijo
dr. Stanko Koželj