



POROČILO O DELU

Slovenskega inštituta za revizijo

za LETO 2016

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 triindvajsetič izdelal letno poročilo, tokrat za leto 2016; 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 po mnenju Inštituta predstavljena nekatera najpomembnejša vprašanja in področja, na katera želi Inštitut posebej opozoriti bralce poročila in javnost. Namen poročila torej ni le poročati o opravljenem delu, ampak tudi predstaviti nekatere probleme, s katerimi se je Inštitut ukvarjal pri svojem delu, ter tudi opozoriti strokovno in drugo javnost na težave in vprašanja, 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 2016 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 2016 je po prejšnji obravnavi Strokovnega sveta in Revizijskega sveta sprejel Svet Inštituta. Z njim so bile začrtane temeljne naloge Inštituta v letu 2016. 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 2016 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 2016 se je v izobraževanje vpisalo 8 kandidatov. V letu 2016 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 z izobraževanjem pri Inštitutu ali z izobraževanjem 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 so bili 4 kandidati oproščeni posameznih izpitov ali delov izpitov, ki so jih že opravili pri Inštitutu, 1 kandidat pa je bil na tej podlagi oproščen opravljanja vseh izpitov. 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 izpiti izdelati zaključno delo o celoviti reviziji večje in sestavljene gospodarske družbe. V letu 2016 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 7 kandidatov, 1 kandidat pa je bil pri izdelavi zaključnega dela in njegovem zagovoru neuspešen. 6 kandidatov je pridobilo potrdilo o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja.

5.2. Priznavanje tujih nazivov

V letu 2016 je bilo nostrificiranih sedem potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, in sicer so vsi kandidati pridobili naziv pooblaščen revizor pri Združenju zapriseženih pooblaščenih revizorjev (*The Association of Chartered Certified Accountants*) in 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 zadnjih šestih letih pred oddajo vloge za izdajo dovoljenja (dve leti delovnih izkušenj lahko kandidat pridobi samo pri izvajanju posameznih postopkov revidiranja v času sklenjenega delovnega razmerja z revizijsko družbo), uspešno opravljen preizkus znanja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da osebi v preteklosti ni bilo odvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da oseba ni bila pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo oziroma je bila kazni že izbrisana, in dejstvo, da ima oseba visoko raven znanja slovenskega jezika. Oseba, ki izpolnjuje ustrezne pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. Dovoljenje za opravljanje nalog je v letu 2016 pridobilo 16 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 2016 je dovoljenje

za opravljanje nalog poteklo 49 pooblaščenim revizorjem; 44 jih je zaprosilo za podaljšanje, vsem je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti.

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

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

Register revizijskih družb in revizijskih subjektov tretjih držav

V register revizijskih družb z dovoljenjem za opravljanje storitev revidiranja je bilo na dan 31. decembra 2016 vpisanih 53 revizijskih družb. V letu 2016 sta bili v register revizijskih družb na novo vpisani dve revizijski družbi, tri pa so bile iz registra izbrisane, dve od teh na svojo zahtevo.

Register pooblaščenih revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bilo na dan 31. decembra 2016 vpisanih 200 pooblaščenih revizorjev.

Register revizorjev – register oseb, ki so pridobile strokovne nazive

Po ZRev-2 vodi Inštitut register revizorjev, tj. register oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut. Na dan 31. decembra 2016 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 na seznam aktivnih revizorjev uvrsti osebo, kateri je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva revizor. Oseba se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike zunanjih revizorjev in delovala v skladu s pravili stroke, razvrščenimi v Hierarhiji pravil revidiranja, da se bo stalno strokovno izobraževala v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in na Inštitut vložila pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2016 je bilo na seznamu vpisanih 8 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 2016 je Inštitut na domačih spletnih straneh objavil seznam revizijskih družb, vpisanih v register. Seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu, so lahko dobili vsi, 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 z dodatnim izobraževanjem, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico z izobraževanjem, ki ga Inštitut označi z oznako A, preostalih 40 % pa lahko pridobijo z drugimi oblikami izobraževanja, opredeljenimi v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja.

S področja revidiranja računovodskih izkazov smo v letu 2016 izvedli posvet o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2016.

5.6. 17. letna konferenca revizorjev

Inštitut je 8. in 9. septembra 2016 organiziral 17. letno konferenco revizorjev. Njeno delo je spremljalo 166 udeležencev. Na konferenci so bile obravnavane teme: makroekonomske in finančne razmere v Sloveniji, zagotavljanje pravne varnosti revizorjev v postopkih nadzora, revizorjevo poročanje o računovodskih izkazih na podlagi nove revizijske zakonodaje, posli preiskovanja in revidiranja poslov s povezanimi družbami, aktualni problemi računovodenja in revidiranja – predstavitev rezultatov ankete, rešitve, ki jih v povezavi z evropsko revizijsko reformo prinaša ZRev-3 (pravna varnost revizorjev, vloga in položaj strokovne organizacije, ostala odprta vprašanja), ocenjevanje vrednosti za potrebe računovodskega poročanja, revizorjeva vloga pri obvladovanju strateških tveganj, povezanih z informacijsko tehnologijo in uporaba revizijskih, pravnih in davčnih znanj pri opravljanju posebnih poslov.

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

Tako kot v preteklih letih je tudi leta 2016 Inštitut v skladu z ZRev-2 opravljal nadzor na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov za leto 2016*. Letni načrt so pripravile strokovne službe Inštituta v sodelovanju s strokovnimi službami Agencije za javni nadzor nad revidiranjem (odslej Agencija), Revizijski svet pa ga je potrdil na 21. redni seji 14. januarja 2016, na katerega je Agencija podala soglasje številka 10.00-51/2015 z dne 14. decembra 2015. Opravljanje nadzorov v skladu s sprejetim načrtom je Inštitut začel januarja 2016.

Nadzor je tudi v letu 2016 potekal postopkovno in vsebinsko na podlagi določil ZRev-2. Tako kot v letih 2009–2015 tudi v letu 2016 Inštitut ni več izrekal sankcij revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem, ker je za izrekanje sankcij po ZRev-2 pristojna Agencija, se je pa v strokovnih mnenjih, ki jih je Revizijski svet pripravil za Agencijo, nedvoumno opredeljeval o pomembnejših nepravilnostih, ki so bile ugotovljene v postopkih opravljanja nadzorov, in bi, če bi sankcije še vedno izrekal Inštitut, povzročile začetek postopka za izrek ukrepa opomina ali odvzema dovoljenja za opravljanje revidiranja. Sámo izvajanje nadzora v skladu z odobrenim načrtom je bilo 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

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.

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 najmanj 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 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 izmed njih 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 morebitnih povezav z izbranimi naročniki. Če obstaja pri posameznem izvajalcu nadzora nasprotje interesov v povezavi z določenim naročnikom, ta izvajalec ne opravlja nadzora s pregledom dokumentacije tega naročnika. Pri izboru naročnikov upošteva direktor Inštituta poleg dejstva, da morajo biti pregledani vsi pooblaščenimi revizorji, praviloma še:

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

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

Zapisniki vseh izvajalcev nadzora (tudi tistih, ki so nadzirali posamezne pooblaščenih revizorje) so sestavni del skupnega zapisnika o opravljenem nadzoru nad revizijsko družbo. Skupni zapisnik o opravljenem nadzoru nad revizijsko družbo predloži Inštitut revizijski družbi, posamezne zapisnike pa tudi nadziranim pooblaščenim revizorjem najkasneje v 8 dneh po opravljenem nadzoru s pozivom, da v 15-dnevnem roku predložijo pisne pripombe. Zapisnike in pripombe nanje obravnava Revizijski svet. V povezavi z vsakim nadziranim subjektom ugotavlja, ali je na podlagi opravljenega pregleda mogoče sklepati o sumu pomembnejših nepravilnosti, ki so bile ugotovljene pri nadzoru, in ki bi, če bi bile v postopku izrekanja sankcije potrjene, zahtevale ustrezno ukrepanje. O sumu morebitnih pomembnejših nepravilnosti obvesti Inštitut Agencijo za vsak posamezni 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 2016

Podatki o nadzorih, ki jih je opravil Inštitut v letu 2016, so prikazani v tabeli 1.

Tabela 1: Podatki o opravljenih nadzorih

	Stanje 31. 12. 2016	Opravljeni pregledi poslovanja	Delež nadziranih (v %)
Revizijske družbe	53	8	15,1
Število pooblaščenih revizorjev z dovoljenjem za delo	200	16	8,0
Ocenjeno število aktivnih pooblaščenih revizorjev*	119	16	13,4

* Aktivni pooblašчени revizorji so vsi pooblašчени revizorji, ki so redno ali pogodbeno zaposleni v revizijskih družbah in opravljajo revizije računovodskih izkazov ter druge posle dajanja zagotovil in sorodne storitve in so kot taki lahko subjekti nadzora. Ker se število aktivnih revizorjev ves čas spreminja, je ocenjeno.

5.7.3. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2016 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 2016

Subjekt nadzora	Leto 2016		
	Število opravljenih pregledov	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti	Delež primerov ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede (v %)
Pooblašчени revizorji	16	1 ²	6,2
Revizijske družbe	8	1 ³	12,5

² V enem primeru se Revizijski svet še ni dokončno opredelil glede pomembnosti ugotovljenih nepravilnosti.

³ V enem primeru se Revizijski svet še ni dokončno opredelil glede pomembnosti ugotovljenih nepravilnosti.

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 v obdobju 2003–2016

Leto	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Skupaj
Pooblašчени revizorji															
Pomembnejše nepravilnosti	10	6	2	3	4	2	9	7	11	9	3	8	5	1	80
– opomini	9	6	2	3	4	2									26
– odvzemi	1	–	–	–	–	–									1
– strokovna mnenja Agenciji							9	7	11	9	3	8	5	1	53
Revizijske družbe															
Pomembnejše nepravilnosti	4	3	10	7	3	3	4	3	5	5	7	8	5	1	68
– odredbe o odpravi kršitev	4	3	10	7	3	3									30*
– strokovna mnenja Agenciji							4	3	5	5	7	8	5	1	38

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

Pomembnejše nepravilnosti, ki jih je Inštitut ugotavljal pri pregledu revizijske dokumentacije leta 2016 in predstavljajo kršitev Mednarodnih standardov revidiranja (MSR), so bile:

- pomanjkljiva revizijska dokumentacija v povezavi s podlagami za sprejete sklepe;
- pomanjkljiva opredelitev namena opravljenih preveritev glede na posamezne cilje revizijskih preizkusov;
- pomanjkljiv opis izidov opravljenih revizijskih postopkov;
- pomanjkljiva opredelitev bistvenih zadev, ki so se pojavile med revizijo, sklepov o njih in pomembne strokovne presoje, uporabljene pri sprejemanju teh sklepov;
- pomanjkljiva dokazila o izvajalcih in času izvedbe posameznih revizijskih postopkov;
- pomanjkljivo dokumentirane razprave o bistvenih zadevah s poslovodstvom, pristojnimi za upravljanje in drugimi, vključno z vrsto obravnavanih bistvenih zadev ter kdaj in s kom je bila opravljena razprava.

5.8. Ostala področja delovanja Revizijskega sveta

Revizijski svet je leta 2016 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. Aktivni pooblašчени revizorji so bili v Revizijskem svetu zastopani manjšinsko (trije od sedmih), kar je predstavljalo dodatno varovalo pri odločanju o opravljenih nadzorih.

Revizijski svet je naloge, določene s programom dela, uresničeval na svojih rednih sejah. V letu 2016 je imel 9 rednih sej in 1 korespondenčno sejo.

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 nanje;
- na podlagi pregledanih zapisnikov in pripomb dajal revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem priporočila za odpravo nepravilnosti (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 2016 namenil precej časa drugim področjem, za katera je zadolžen po ZRev-2, in sicer:

- obravnaval je spremembe in dopolnitve Uredbe o spremembah in dopolnitvah Uredbe o načinu opravljanja obvezne državne gospodarske javne službe sežiganja komunalnih odpadkov;
- objavil je prenovljeno Stališče 2 – Pregled poročila o odnosih do povezanih družb ter ga uvrstil na drugo raven Hierarhije pravil revidiranja;
- obravnaval in podal je pripombe k osnutku Sklepa o obsegu in vsebini dodatnega revizorjevega pregleda ter dodatnega revizorjevega poročila zavarovalnice, ki ga je v pregled in pripombe posredovala Agencija za zavarovalni nadzor;
- pripravil je program redne letne konference revizorjev v Radencih;
- seznanil se je z Razpisom izobraževanja za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja;
- oblikoval je 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:
 - s pregledom poročila o odnosih do povezanih družb v skladu s 545. čl. ZGD-1,
 - z revidiranjem po določbah sprememb ZGD-1,
 - z revizorjevim poročanjem o izvajanju dejavnosti zagotavljanja dela delavcev,
 - z revizorjevim poročanjem – veljavnostjo določil ZGD-1, Uredbe (EU) 537/2014 in MSR,
 - z revizorjevo presojo vrednotenja po pošteni vrednosti v računovodskih izkazih,
 - z določanjem velikosti gospodarske družbe v povezavi z obveznostjo revidiranja računovodskih izkazov;
- sprejel je predlog sprememb Stališča 1 – Revizorjev pregled in poročanje o letnem poročilu ter ga poslal Agenciji za javni nadzor nad revidiranjem v soglasje, na katerega pa le-ta ni podala soglasja (več o tem v poglavju 5.10.)

Tudi v letu 2016 je bil Revizijski svet intenzivno vključen v spremljanje priprave osnutka Zakona o revidiranju ter spremljal delo delovne skupine Inštituta, ki je bila imenovana v ta namen, prav tako pa se je seznanjal z zaključki sestankov direktorjev revizijskih družb, ki so bili organizirani na to temo. Več o tem v naslednjem poglavju.

5.9. Proces implementacije evropske zakonodaje s področja revidiranja in priprava osnutka novega zakona o revidiranju

V januarju 2016 je delo zaključila delovna skupina, ki jo je maja 2015 imenoval minister za finance zaradi začetka usklajevanja zakonskih rešitev z novo evropsko revizijsko zakonodajo, in sicer z Direktivo 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 z Uredbo (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 bile države članice dolžne uskladiti do 17. junija 2016, ko se je 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.

Naloga delovne skupine Ministrstva za finance je bila implementacija določb prej omenjenih Direktive in Uredbe v slovenski pravni red, kar izhaja tudi iz zadnjih zapisnikov sestankov te skupine. Delovna skupina se ni ukvarjala z drugimi področji, ki naj bi jih urejal novi zakon, kot so na primer ureditev področja ocenjevanja vrednosti in drugih strok, ki jih pokriva Inštitut, status in pooblastila Inštituta kot strokovne organizacije s področja revidiranja in podobno.

Ministrstvo za finance je prvi osnutek celovitega zakona v aprilu 2016 (pred javno obravnavo) posredovalo v pregled in pripombe tudi Inštitutu. Iz njega je bila razvidna tendenca Ministrstva za finance, da se poleg urejanja revidiranja, ki je na področju EU-ja reguliran poklic, enako regulira tudi poklic ocenjevanja vrednosti ter da se Inštitutu odvzamejo vsa pooblastila, ki jih je do sedaj imel na področju revidiranja in ocenjevanja vrednosti, in se prenesejo na Agencijo.

Inštitut je k temu osnutku podal nekaj sistemskih pripomb ter predlagal rešitve, prav tako pa še dodatnih skoraj 50 pripomb k posameznim členom.

26. 4. 2016 je Ministrstvo za finance na spletnih straneh eDemokracija objavilo osnutek zakona z namenom javne razprave. Po opravljenih sestankih direktorjev revizijskih družb in pripravljenih pripombah delovne skupine revizijskega sveta Inštituta so bile na Ministrstvo za finance posredovane pripombe k osnutku zakona, in sicer 95 konkretnih pripomb k posameznim členom predloga zakona.

Na podlagi zaključene javne razprave ter pred pripravo predloga zakona za obravnavo na Vladi RS so člani delovne skupine Ministrstva za finance prejeli predlog z upoštevanimi pripombami iz javne razprave, pri čemer je bilo ugotovljeno, da je Ministrstvo za finance od 95 posredovanih pripomb v novem predlogu besedila upoštevalo le 8, pri čemer nam razlogi za zavrnitev ostalih pripomb niso bili predstavljeni.

Revizijska stroka je 22. 9. 2016 na podlagi razprave v okviru 17. letne konference revizorjev v Radencih na Ministrstvo za finance posredovala dopis, v katerem je predstavila ključne dileme, ki se kažejo v predlogu novega zakona o revidiranju, in sicer:

1. Predlaga se uvedba dvostopenjskega postopka oziroma možnosti obravnave z narokom.

2. Upravno sodišče bi moralo izpodbijane odločbe preizkusiti ne le v mejah tožbenega zahtevka in v mejah razlogov, ki so navedeni v tožbi, ampak po uradni dolžnosti paziti tudi na pravilnost uporabe materialnega in procesnega prava ter pravilno ugotovljenega dejanskega stanja.
3. Za izvajalce nadzora naj se angažira osebe, ki že dalj časa opravljajo naloge pooblaščenega revizorja.
4. Zahteva po zaposlenosti za polni delovni čas v revizijski družbi vseh, katerim je s strani ključnih revizijskih partnerjev poverjeno revidiranje, je nerazumna in neskladna s trenutnimi trendi in naporu Evropske unije po čim večji mobilnosti dela in kapitala.
5. Zagotoviti je treba zadostno in stabilno financiranje Agencije za javni nadzor nad revidiranjem, in sicer iz proračuna Republike Slovenije in iz nadomestil za opravljanje nadzora, odvisnih od ustvarjenih prihodkov revizijskih družb (56. člen).
6. S predlogom zakona predpisane najvišje zagrožene globe znatno presegajo okvire prihodkov povprečne revizijske družbe v Sloveniji, zato se predlaga, da se globe ločijo na tiste, ki se lahko izrekajo v primerih revizij subjektov javnega interesa, in na tiste, ki se izrekajo v ostalih primerih.

Predlog zakona je Ministrstvo za finance posredovalo v Vladni postopek v začetku oktobra 2016, vendar je bil v začetku decembra 2016 umaknjen s spletnih strani Vlade.

5.10. Prevod prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja, ki se nanašajo na revizorjevo poročanje

Inštitut že dlje časa opozarja na potrebo po sistemski rešitvi problema organizacije in financiranja prevodov Mednarodnih standardov revidiranja, ki jih izdaja Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (IFAC) s sedežem v New Yorku, njihova uporaba pa je v Sloveniji obvezna v skladu z Zakonom o revidiranju. V preteklih letih je bil problem finančno (ne pa tudi vsebinsko) rešen zaradi možnosti uporabe državne pomoči v obliki sredstev Švicarskega sklada tudi za namene financiranja prevodov. S prekinitvijo črpanja teh sredstev je usahnil tudi vir financiranja.

Inštitut meni, da je treba problem sistemsko rešiti, zato se je s tem obrnil tudi na Ministrstvo za finance. V odgovor je prejel obrazložitev, da po mnenju Ministrstva za finance ZRev-2 jasno določa vsebino javnega pooblastila kot tudi nosilca javnega pooblastila, da pa zato, ker zakon ne omenja, da bi izvajanje in financiranje zadevne naloge potekalo posredno, npr. s pogodbo med Inštitutom in Ministrstvom za finance, slednje nima podlage za financiranje prevodov iz državnega proračuna.

Iz odgovora ministrstva in določb zakona jasno izhaja, da gre v tem primeru za nepopoln prenos javnega pooblastila na Inštitut, saj sta določena vsebina javnega pooblastila in nosilec javnega pooblastila, zakon pa ni predvidel načina financiranja izvajanja tega javnega pooblastila, kar predstavlja sistemsko pomanjkljivost, na katero je opozarjala že Svetovna banka v svojem poročilu iz leta 2014⁴ – ROSC).

Obravnavana problematika je dobila nove razsežnosti decembra 2016, ko je Inštitut sprejel prenovljeno Stališče 1 in za podajo soglasja k njemu zaprosil Agencijo. Le-ta je izdala

⁴ There is a need to establish institutional responsibility as well as a sustainable mechanism for the timely translation of amendments to existing ISAs as well as new ISAs.

soglasje ob pogoju, da se besedilo spremeni tako, da bo jasno, da so revizorji zavezani k spoštovanju prenovljenih standardov, objavljenih na spletnih straneh IFAC-a. Revizijski svet Inštituta se z omenjenim predlogom ni strinjal, saj je to v nasprotju s pravnim redom Republike Slovenije, ki zahteva objavo v Sloveniji veljavnih predpisov v slovenskem jeziku, in ker je to v nasprotju s pravili IFAC-a, katerega član je tudi Inštitut, ki določajo, da se lahko sklicuješ na mednarodne standarde revidiranja le v primeru, če so ti v celoti implementirani v pravni red države. Z objavo stališča, kot je predlagala Agencija, ter s tem posredno zahtevo revizorjem po spoštovanju predpisov, ki niso objavljeni na način, kot predvideva ZRev-2, bi Inštitut kršil veljavni pravni red.

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 dvajseto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja se je vpisalo 9 kandidatov. V letu 2016 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.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2016 je zaključno delo uspešno zagovarjalo 5 kandidatov.

6.1.2. Register preizkušenih računovodij

V letu 2016 je 7 oseb pridobilo strokovni naziv preizkušeni računovodja. Na dan 31. decembra 2016 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 271 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, kateri je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni računovodja. Oseba se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike računovodje in delovala v skladu s pravili stroke, se stalno strokovno izobraževala v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in na Inštitut vložila pisno

zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2016 je bilo na seznamu vpisanih 30 aktivnih preizkušenih računovodij.

6.1.3. Register računovodij

Na dan 31. decembra 2016 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, kateri je Inštitut izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva računovodja. Oseba se s pisno izjavo zaveže, da bo pri svojem delu spoštovala Kodeks poklicne etike računovodje in delovala v skladu s pravili stroke, se stalno strokovno izobraževala v skladu s Pravilnikom in na Inštitut vložila pisno zahtevo za uvrstitev na seznam aktivnih računovodij. Na dan 31. decembra 2016 so bili na tem seznamu vpisani 3 računovodje.

6.1.4. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij in računovodij

Preizkušeni računovodje in računovodje morajo za podaljšanje objave v seznamu aktivnih preizkušenih računovodij v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti z dodatnim izobraževanjem, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo z drugimi oblikami 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 2016 smo na področju računovodstva izvedli:

- posvet o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2015,
- dve ponovitvi seminarja Novi SRS 2016,
- seminar Finančni instrumenti po MSRP (MRS 32, MRS 39, MSRP 13 ter MSRP 9),
- 6 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 poslovnih terjatev, obveznosti, rezervacij in časovnih razmejitev ter davčna vprašanja v tej zvezi (7. točka okvira SRS, SRS 5, SRS 9, SRS 10 in SRS 11),
 - 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),
 - Sestavljanje računovodskih izkazov in izdelava letnega poročila (Uvod v SRS, ZGD-1),
- seminar Pravila skrbnega računovodenja – Stari standardi z novim imenom?

6.1.5. 19. letna konferenca računovodij

Inštitut je 12. in 13. maja 2016 organiziral 19. letno konferenco računovodij. Teme konference so bile: aktualne novosti na področju računovodenja s predstavitvijo SRS 16 – Ugotavljanje in merjenje poštene vrednosti in SRS 17 – Oslabitev sredstev, najpogostejše pomanjkljivosti in napake pri izdelavi letnega poročila, vidiki lastne rabe in usredstvenja lastnih sredstev, ko davčni inšpektor potrka na vrata, podelitev posebnega statusa davčnim zavezancem, analiza računovodskih izkazov za potrebe odobritve financiranja, problematika prekarnega dela (vidik delovne inšpekcije, davčni vidik), obligacijski pravni posli s poudarkom

na posebnostih pogodb, zakon o javnem naročanju in njegove najpomembnejše spremembe, novosti ZDDV-1 pri uvozu blaga s praktičnimi nasveti. V okviru konference je bila organizirana okrogla miza Obveznosti poročanja pravnih oseb, na kateri so poleg preizkušenih računovodij sodelovali predstavniki AJPEŠ-a, Banke Slovenije, Statističnega urada RS, Uprave za davke ter Službe za boljšo zakonodajo, upravne procese in kakovost. Podeljeni so bili tudi certifikati novim preizkušenim računovodjem. Na konferenci je bilo 99 udeležencev.

6.1.6. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij

Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je v letu 2016 skupaj s Sekcijo preizkušenih davčnikov organiziral 4 strokovna srečanja, in sicer:

- Uredba Eidas – uvedba v slovenski prostor,
- Kontrolni seznam za preverjanje postavk pred sestavo računovodskih izkazov in obravnavanje skritih rezerv z vidika poročanja in obdavčitve,
- Ko davčni inšpektor potrka na vrata,
- Predstavitev enotne poslovne točke in aktivnosti v zvezi s poenostavitvami poročanja poslovnih subjektov.

6.1.7. Novi Slovenski računovodski standardi

V letu 2016 so bili objavljeni popravka SRS 21 (2016) in SRS 39 (2016) in sprememba enotnega kontnega okvira. Strokovni svet Inštituta je v soglasju z Ministrstvom za finance in Ministrstvom za gospodarski razvoj in tehnologijo sprejel Pojasnilo 1 k SRS 2 (2016) – Emisijski kuponi, Pojasnilo 1 k SRS 3 (2016) – Izkazovanje in vrednotenje dolžniških finančnih instrumentov, ki se pod določenimi pogoji lahko spremenijo v lastniške (mezzanin naložbe) in Pojasnilo 1 k SRS 5 (2016) – Terjatve za vstopni davek na dodano vrednost.

6.1.8. Problemska področja računovodstva

Aktivni preizkušeni računovodje in računovodje Slovenskega inštituta za revizijo menimo, da je sicer temeljno poslanstvo računovodij zagotavljanje kakovostnih računovodskih informacij predvsem notranjim, a tudi zunanjim uporabnikom. Dejstvo pa je, da je področje dela večine računovodij bistveno širše od zgolj knjigovodenja, pa tudi še ostalih sestavin računovodenja, tj. računovodskega predračunavanja, računovodskega analiziranja in računovodskega nadziranja. Obremenitve računovodij se povečujejo s poročanji različnim institucijam in prevzemanjem tudi neračunovodskih opravil. Od teh bi poleg dodatne "administrativne" obremenitve veljalo izpostaviti zlasti odgovornost za obveščanje in dajanje predlogov reakcij davčnih zavezancev, povezano z vročanjem dopisov Finančne uprave Republike Slovenije zavezancem (tako imenovano e-vročanje opominov, sklepov o izvršbi in drugih dopisov).

V prihodnjih letih je pričakovati tudi bistvene spremembe v načinu dela, čedalje manj bo ročnega vnašanja dokumentov. To bo po eni strani povzročilo zmanjšanje potreb po enostavnejših zaposlitvah na področju računovodenja, na drugi strani pa se bo lahko izkazalo kot priložnost za tiste, ki bodo sodelovali pri razvoju programske opreme, na področju računovodskih notranjih kontrol in podobno.

Prav tako ugotavljamo, da se povečuje razkorak med kakovostjo računovodenja, pri čemer ta ni povezana samo z razkorakom v kakovosti računovodenja srednjih in velikih družb v primerjavi z ostalimi organizacijami, pač pa izrazito na področju računovodenja ostalih organizacij. Menimo, da je del teh težav v dejstvu, da ni posebnih predpisov, kdo sme opravljati računovodske storitve, in da je panoga izjemno zasičena z obstoječimi ponudniki računovodskih storitev in stalnim dotokom novih. Glavno merilo pri izbiri je za marsikatero organizacijo samo cena.

Računamo, da bodo prenovljeni računovodski standardi in tudi poenotenje računovodskih izkazov lahko nekoliko pripomogli k dvigu kakovosti računovodskega poročanja in omogočili boljšo primerljivost med različnimi vrstami organizacij, vendar pa računovodski standardi ne posegajo veliko v način dela in organiziranje računovodenja v organizacijah.

Ne glede na navedeno pa bi (končno) podobne ukrepe veljalo sprejeti tudi v računovodenju javnega sektorja. O tem smo pisali v lanskem poročilu, vendar od takrat do danes na tem področju nismo opazili nobene spremembe.

Sekcija preizkušenih računovodij in računovodij bo morala čim prej razmisliti tudi o svoji vlogi, možnostih za večjo promocijo poklica in vzbuditi zanimanja za izobraževanje za pridobitev naziva preizkušeni računovodja. Vendar pa tega ne bo zmogla sama, temveč le s sodelovanjem z ostalimi sekcijami Slovenskega inštituta za revizijo, pa tudi ob podpori mnogih drugih, ki se ukvarjajo z računovodenjem in računovodskimi izkazi. Poklic računovodje namreč ne more biti uveljavljen sam od sebe, ampak je v davčnem sistemu, kot je naš, ko obdavčitev dobička temelji pretežno na računovodskih izkazih in računovodje pripravljajo tudi veliko večino drugih davčnih obračunov (od obračunov plač in drugih osebnih dohodkov do obračunov davka na dodano vrednost), vezan tudi na to, da Finančna uprava Republike Slovenije prepoznava izvajalce, ki svoje delo opravljajo redno, kakovostno in v rokih ter so lahko usposobljeni sogovorniki z davčnim organom, kar jim da večjo veljavo kot drugim izvajalcem, ki niso dovolj strokovni. Podobno vlogo bi do neke mere lahko opravil AJPES, če bi bil sposoben in bi imel pristojnosti vsaj do neke mere tudi vsebinsko preveriti računovodske izkaze. Šele ko bi državni organi na neki način dali veljavo dobrim izvajalcem računovodskih storitev, bi bilo mogoče resneje razlikovati med dobrimi in slabimi ponudniki računovodskih storitev.

Prepričani smo, da tako osnovno izobraževanje kot tudi zahteve po stalnem dodatnem izobraževanju za ohranjanje naziva aktivni preizkušeni računovodja oziroma aktivni računovodja imetnikom teh nazivov dajejo več kot dobro podlago za kakovostno delo. Dejstvo pa je, da smo samo ljudje, in tako kot na drugih področjih dela podobno znanje še ne prispeva enake kakovosti dela.

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 2015 je bilo razpisano izobraževanje, ki se je začelo januarja 2016. V osemnajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik so se vpisali 4 kandidati. V letu 2016 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.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2016 sta zaključno delo uspešno zagovarjali 2 kandidatk.

6.2.2. Register preizkušenih davčnikov

V letu 2016 so 3 osebe pridobile strokovni naziv preizkušeni davčnik.

Na dan 31. decembra 2016 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 136 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, kateri je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni davčnik. Oseba 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, se stalno strokovno izobraževala v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in na Inštitut vložila pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2016 je bilo v tem seznamu vpisanih 28 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 z dodatnim izobraževanjem, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo z drugimi oblikami 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 2015 je Inštitut organiziral s področja davčnih tem dva seminarja:

- Izpostavljen problematika DDPO-ja za leto 2016 in
- Davčni nadzor (pravice, obveznosti zavezancev, aktualna praksa).

6.2.4. 16. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo

16. davčna konferenca je bila organizirana 28. in 29. januarja 2016. Teme konference so bile: običajna poslovna praksa – obligacijski in davčni standard, izpostavljene ugotovitve FURS-a pri davčnem inšpekcijskem nadzoru povečanja premoženja fizičnih oseb, vpliv vključenosti neopredmetenih sredstev pri določanju transfernih cen, sodna praksa SEU-ja in slovenskih sodišč na področju utaje DDV-ja – dileme v praksi, obdavčitev bonitet – aktualna sodna praksa in dileme v praksi, problematika DDV-ja pri črpanju nepovratnih evropskih sredstev, novela Zakona o revidiranju – položaj preizkušenih davčnikov pri Slovenskem inštitutu za revizijo, aktualna problematika sprememb v davčnem sistemu, odstop od lizinške pogodbe – vidik DDV-ja, uveljavljanje davčnih terjatev v postopkih zaradi insolventnosti in primerjalna analiza ureditve davčnih sodišč v Republiki Avstriji. Organizirana je bila tudi okrogla miza o izzivih sodnega sistema na področju obravnave davčnih sporov, na kateri sta sodelovala tudi regionalni direktor za davke in carine Zveznega finančnega ministrstva Republike Avstrije in višja sodnica na Upravnem sodišču Republike Slovenije. Podeljeni so bili certifikati novim preizkušenim davčnikom. Na konferenci je bilo 98 udeležencev.

6.2.5. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih davčnikov

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2016 skupaj s Sekcijo preizkušenih računovodij in računovodij organiziral tale strokovna srečanja:

- Uredba Eidas – uvedba v slovenski prostor,
- Kontrolni seznam za preverjanje postavk pred sestavo računovodskih izkazov in obravnavanje skritih rezerv z vidika poročanja in obdavčitve,
- Ko davčni inšpektor potrka na vrata,
- Predstavitve enotne poslovne točke in aktivnosti v zvezi s poenostavitvami poročanja poslovnih subjektov.

6.2.6. Hierarhija pravil davčnega proučevanja in svetovanja preizkušenih davčnikov

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov v letu 2016 ni pripravil nobenega pravila stroke, ki bi bilo uvrščeno v Hierarhijo pravil davčnega proučevanja in svetovanja.

6.2.7. Problemska področja, povezana z obdavčenjem

Spremembe ZDDPO-2, sprejete z novelo leta 2016, so vsebinsko prinesle zgolj nepriznavanje odhodkov iz amortiziranja dobrega imena. Ker konkretna sprememba povzroča neenakost uporabnikov SRS 2016 v primerjavi z uporabniki MSRP-jev, in to pri bistveno enakem dejanskem stanju, smo preizkušeni davčniki opozorili na posledice take spremembe predlagatelja ter tudi nekatera ostala strokovna združenja, vendar neuspešno.

Kljub nezadostnemu odzivu na spremenjene poslovne podlage z novimi SRS 2016 v ZDDPO-2 pa preizkušeni davčniki za leto 2016 kot ključne izpostavljamo spremembe ZDavP-2, za katere ocenjujemo, da pomenijo sistemski premik v znižanje pravne varnosti zavezancev, v delu novo določenih zamudnih obresti pa celo protiustavnost sprememb zaradi retroaktivnega učinkovanja novele ZDavP-2. Spremembe ZDavP-2 so v 17., 19. in 21. členu tako resno posegle v pravno varnost davčnih zavezancev, da dejansko predstavljajo odpravo načela kontradiktornosti (zaslišanja) v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora. Z odpravo procesnih institutov, s katerimi davčni zavezanec dejansko lahko v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora uveljavlja kontradiktornost pred odločanjem davčnega organa, bi ostala v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora edina sled o načelu zaslišanja strank samo v splošni in nikjer drugje konkretizirani določbi v obliki posebej predpisanega procesnega dejanja, da je davčni organ dolžan tekoče obveščati o pomembnih dejstvih in dokazih v inšpekcijskem nadzoru.

Novela Zakona drastično krči pravice davčnega zavezanca do seznanjenosti s potekom postopka davčnega inšpekcijskega nadzora (DIN) in do informacij o spornih dejstvih in napačnih ugotovitvah v DIN-u. Z novelo se tako vsebinsko kot tudi procesno znižuje raven informiranja in seznanjenosti davčnega zavezanca, s tem pa se na sistemski ravni omogoča kršenje načela zaslišanja stranke. Na celotni postopek tako izrazito vpliva subjektivna odločitev in ravnanje davčnega organa, katere informacije bo posredoval in na kakšen način, na katere zavezanec za davek ne more niti vplivati, jih usmerjati, niti nima pravnega varstva. Ker ZDavP-2 v 140. členu dodatno krši pravice zavezanca, da dokazuje dejansko stanje po izdaji zapisnika, in ker se z novelo odpravlja institut zavezujoče informacije, v kateri je davčni zavezanec navadno prvič dobil informacijo o vrsti in obsegu spornih navedb, davčni zavezanec praktično znotraj postopka DIN nima nobenih procesnih pravic, s katerimi bi prisilil davčni organ, da ga pred izdajo zapisnika na pregleden, jasen in razumljiv način seznanji z ugotovljenimi dejstvi in dejanskim stanjem, na katera bi se lahko davčni zavezanec še pravočasno odzval z dodatnimi dokazi.

Pisna seznanitev davčnega zavezanca z vsemi rezultati davnega inšpekcijskega nadzora je bila določena v noveli ZDavP-2G kot alternativa ukinitvi sklepnega sestanka pred izdajo zapisnika na podlagi predloga strokovne javnosti. Kljub kritičnim pripombam Odbora sekcije preizkušenih davčnikov pri Slovenskem inštitutu za revizijo so bile sprejete določbe o pogojevanju navajanja dejstev in dokazov v pripombah k zapisniku z navedbo upravičenih razlogov, zakaj tega davčni zavezanec ni storil pred izdajo zapisnika. Odbor opozarja, da je že pred sprejemom novele ZDavP-2G ter ponovno pred sprejemom novele ZDavP-2I predlagatelj obvestil, da so v tretjem (oziroma zdaj drugem) odstavku 140. člena pravno sporne predvidene spremembe, po katerih se pravica predlaganja »novih« dejstev ali dokazov v pripombah k zapisniku o davčnem inšpekcijskem nadzoru veže na obligatorno obrazložitev, zakaj niso bila navedena že pred izdajo zapisnika. Pri tem je opozoril, da so takšne določbe neskladne z določbami četrtega odstavka 146. člena ZUP-a, ki prepoveduje izdajo odločbe, če stranki v upravnem postopku ni bila dana možnost izreči se o dejstvih in okoliščinah, ki so pomembne za izdajo odločbe, torej med postopkom vse do same izdaje odločbe in ne le do procesnega dejanja izdaje zapisnika. Če med postopkom stranki ni bila dana možnost izreči se o dejstvih in okoliščinah, pomembnih za izdajo odločbe, kar v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora pomeni seznaniti davčnega zavezanca ne le o posameznih ugotovitvah, temveč o celotnem rezultatu po zaključenem konkretnem postopku nadzora na podlagi ugotovljenega dejanskega stanja, je storjena bistvena kršitev pravil postopka po določbah 3. točke drugega odstavka 237. člena ZUP-a. Že pri navedenih pripombah k predlogom novele ZDavP-2G in ZDavP-2J je bil predlagatelj opozorjen, da omejitev te pravice do zaslišanja (kontradiktornosti) o postopku do izdaje zapisnika in ne do izdaje odločbe postavlja pravno vprašanje, ali je s tem kršena ustavno zajamčena pravica iz 22. člena Ustave RS, po kateri je vsakomur zagotovljeno enako varstvo pravic v postopku pred sodiščem in pred drugimi državnimi organi, organi lokalnih skupnosti in nosilci javnih pooblastil, ki odločajo o njegovih pravicah, dolžnostih ali pravnih interesih, vendar tega ni upošteval pri nadaljnjem postopku predlaganja sprememb Zakona o davčnem postopku.

Takšno razumevanje je potrdilo tudi Vrhovno sodišče Republike Slovenije v petnajsti točki Sklepa X Ips 287/2014, kjer se prav tako sklicuje na določbe 22. člena Ustave Republike Slovenije (URS) ter nadaljuje, da je navedena določba poseben izraz pravice do enakosti pred zakonom po drugem odstavku 14. člena URS-ja. Iz te določbe med drugim izhaja, da mora biti zagotovljena enakopravnost med strankami, udeleženi v postopku, kar je eno izmed temeljnih jamstev poštenega postopka. V takšnem postopku mora imeti vsaka stranka možnost predstaviti svoja stališča, vključno z dokazi, pod pogoji, ki je ne postavljajo v vsebinsko slabši položaj do druge stranke. Enako kot drugi stranki ji mora biti zagotovljena tudi pravica, da je prisotna pri izvedbi vseh dokazov. V upravnem postopku je ustavna pravica do enakega varstva pravic iz 22. člena URS-ja uveljavljena zlasti z določbo 9. člena ZUP-a.

Sklepno opozarjamo še, da je novela ZDavP-2 bistveno povečala obrestno mero, po kateri se obrestuje dodatno odmerjeni davek za čas od poteka roka za plačilo davka oziroma od poteka roka za vložitev davčne napovedi oziroma od dneva neupravičeno vrnjenega davka do izdaje odločbe. Po prej veljavni ureditvi se dodatno odmerjeni davek obrestuje po evropski medbančni obrestni meri za eno leto, po novi ureditvi pa 7-odstotna letna obrestna mera za dodatno odmerjeni davek po odločbi. Odbor preizkušenih davčnikov pri Slovenskem inštitutu za revizijo ocenjuje, da kaznovanje davčnega zavezanca urejajo prekrškovne določbe, po katerih namen obrestovanja davčnega dolga ne sme biti kaznovanje davčnega zavezanca. Njegova klasična funkcija je povračilo (nadomestilo) za uporabo tujega denarja, ne more pa vsebovati še kaznivalne ali revalorizacijske funkcije. Kaznovanju davčnega zavezanca je namenjen prekršek. Prekrškovni postopek tudi po sedanji ureditvi teče vzporedno z davčnim postopkom, kar pomeni, da se za isti namen (kaznovanje davčnega zavezanca) ne moreta uporabiti dva instituta.

Prav tako opozarjamo na retroaktivnost uporabe nove 7-odstotne zamudne obrestne mere, saj se ta uporablja tudi za obdobja pred uveljavitvijo novele ZDavP-2. Davčni dolg bo npr. po odločbah v inšpekcijskih postopkih, tudi za davčna obdobja leta 2010 do izvršljivosti odločbe, obrestovan po novi 7-odstotni zamudni obrestni meri, kar za obdobja pred začetkom uporabe novele pomeni po prepričanju Vrhovnega sodišča RS ustavno sporno retroaktivnost.

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 2015 je bilo razpisano izobraževanje, ki se je začelo januarja 2016. V devetnajsto generacijo kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor se je vpisalo 20 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni davčnik, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, o vpisu v registre pri inštitutu ter načinu vodenja seznamov aktivnih imetnikov nazivov je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil z izobraževanjem pri Inštitutu. Na tej podlagi je 5 kandidatov vložilo zahtevek za oprostitev opravljanja izpitov in bilo oproščenih posameznih izpitov, ki so jih že opravili pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski oktobra ali novembra.

V letu 2016 je bil nostrificiran en strokovni naziv preizkušeni notranji revizor. Kandidat je pridobil naziv Certified internal auditor pri The institute of internal auditor in pri Inštitutu opravil nostrifikacijske izpite iz gospodarskega prava, prava družb in upravljanja podjetij ter civilnega prava in gospodarskih pogodb ter izdelal in uspešno zagovarjal zaključno delo za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2016 je zaključno delo izdelalo in zagovarjalo 17 kandidatov, 4 pri tem ni bilo uspešni.

6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev

V letu 2016 je pridobilo strokovni naziv 11 preizkušenih notranjih revizorjev.

Na dan 31. decembra 2016 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 231 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, kateri ji je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Oseba 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, se stalno strokovno izobraževala v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in na Inštitut vložila pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2016 je bilo v tem seznamu vpisanih 105 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 z dodatnim izobraževanjem, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo z drugimi oblikami 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 2016 smo s področja notranje revizije izvedli:

- seminar Zagotavljanje kakovosti – kaj smo se pri The chartered institute of internal auditors in The UK and Ireland naučili iz izvajanja zunanjih ocenjevanj kakovosti?,
- delavnico Praktično načrtovanje zagotovit,
- delavnico Revizijsko vzorčenje,
- delavnico Priprava in obdobjno pregledovanje listin o delovanju notranje revizije,
- seminar Notranjerevizijski pregled informacijskih tehnologij z uporabo globalnih smernic za revidiranje tehnologij GTAG,
- seminar Vitko poslovanje – orodje za zmanjševanje poslovnih tveganj – Transformacija v vitko podjetje.

Skupaj z IIA – Slovenskim inštitutom smo izvedli 5. mednarodno konferenco IIA - Slovenskega inštituta.

6.3.4. 19. letna konferenca notranjih revizorjev

Inštitut je 17. in 18. novembra 2016 organiziral 19. letno konferenco notranjih revizorjev. Udeležencev je bilo 122. Na konferenci so bile predstavljene tele teme: Novosti pri pravilih notranjega revidiranja, (Ne)prodornost notranjih revizorjev, Vloga notranjega revizorja v procesu inovacij in digitalizacije, Indikatorji izvedljivosti poslovne finančne institucije (vidik risk managerja), Skladnost poslovanja v Pivovarni Laško Union, Vpliv notranjega revidiranja na izboljšanje procesov odločanja v družbi, Kako napisati revizorjevo poročilo?, Kdaj in kako obravnavati negotovosti kot tveganja?, Notranja revizija na ravni povezanih družb, Vloga notranje revizije v korporativnem upravljanju – aktualno stanje in izzivi prihodnjega razvoja, Poslovodstvo/Revizijska komisija mi je odobrila še enega notranjega revizorja? Kaj pa zdaj?, Vpliv oblike organiziranosti notranjerevizijske dejavnosti na kakovost in neodvisnost notranjega revizorja v slovenskih občinah, Učinkovito obvladovanje časa. Organizirana je bila tudi okrogla miza, kako se vidi prodornost notranje revizije.

6.3.5. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev

Odbor Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev v letu 2016 ni organiziral nobenega strokovnega srečanja, so se pa notranji revizorji udeležili strokovnih srečanj, ki sta jih

organizirala Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij in Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov.

6.3.6. Hierarhija pravil notranjega revidiranja

Slovenski inštitut za revizijo je pripravil prevod novih Mednarodnih standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. Prav tako je objavil prevode izvedbenih navodil 1010 – Pripoznanje opredelitve notranjega revidiranja, Kodeksa etike in Standardov v notranjerevizijski temeljni listini, 2500 – Spremljanje napredovanja in 2600 – Sporočilo o sprejemanju tveganja.

6.3.7. Problemska področja notranje revizije

V letu 2016 smo se notranji revizorji med drugim pripravljali na spremembo Mednarodnih standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju (v nadaljevanju Standardi), ki so začeli veljati 1. 1. 2017.

Standardi so poleg že pred tem implementiranih Temeljnih načel strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju še intenzivneje usmerili pogled notranjih revizorjev v prihodnost. Notranja revizija namreč dodaja vrednost organizaciji in njenim deležnikom le, če upošteva strategijo, cilje in tveganja organizacije, novo besedilo Standardov tako odraža večjo skladnost s Temeljnim načelom št. 4 iz Mednarodnega okvira strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju – notranja revizija je usklajena s strategijami, cilji in tveganji organizacije.

Standardi se zaradi zgoraj opisanih zahtev (od notranjih revizorjev zahtevajo, da pri svojem delu upoštevajo strategijo organizacije) spreminjajo tudi v delu, ki govori o strokovnosti in potrebni poklicni skrbnosti. Časi, ko so notranji revizorji preverjali že vzpostavljene notranje kontrole, bi morali biti že zdavnaj preteklost. Odgovornost notranjega revizorja vključuje tudi prodornost, proaktivnost in usmerjenost v prihodnost (Temeljno načelo št. 9), zato je treba zagotoviti, da ima posameznik ustrezna znanja, veščine in druge sposobnosti.

Vse zgoraj navedeno je predstavljalo (in še predstavlja) eno od problemskih področij notranje revizije. Čeprav je z marsikatero področno zakonodajo že predvideno, da ima vodja ali druga oseba v notranji reviziji strokovni naziv, ki ga podeljuje Slovenski inštitut za revizijo, pa še vedno ni eksplicitno zahtevano, da naj bi se notranji revizor tudi redno izobraževal. V praksi zato včasih delo opravljajo tudi osebe, ki ali nimajo strokovnega naziva ali se ne izobražujejo redno. Razumljivo je, da na izobraževanje v določeni meri vplivajo tudi finančni viri organizacije, se pa notranji revizor lahko izobražuje tudi na cenovno manj zahtevne načine (samoizobraževanje, udeležba na brezplačnih dogodkih).

Poleg tega že vrsto let opozarjamo, da moramo notranji revizorji pomagati deležnikom pri razumevanju dodane vrednosti notranjega revidiranja. Na tem problemskem področju pa ocenjujemo, da bi večjo vlogo morale odigrati tudi druge institucije. Veliko lahko dosežejo nadzorniki in regulatorji ter različna stanovska združenja.

Notranje revidiranje v skladu s svojim poslanstvom krepi in ščiti vrednosti organizacije z dajanjem objektivnih zagotovil na podlagi ocene tveganj, s svetovanjem in poglobljenim razumevanjem delovanja organizacije. Notranji revizorji so v organizaciji osebe, ki imajo strokovna znanja in širok pogled na delovanje, učinkovitost, uspešnost in skladnost ter predvsem na tveganja in upravljanje le-teh. Če bi odgovorne osebe v organizacijah javnega in zasebnega sektorja prepoznale dodano vrednost notranjega revidiranja ter notranjim revizorjem zagotovile pomembno mesto in upoštevale njihova zagotovila in priporočila, bi bilo poslovanje marsikatero organizacije boljše. Žal pa odgovorne osebe na najvišjih položajih notranje revizorje še vedno pre pogosto uporabljajo za gašenje požarov (ukrepanje, ko so

nepravilnosti že narejene) ali jih celo dolžijo za neustrezno postavljene sisteme notranjih kontrol.

Treba pa je opozoriti, da mora biti tudi notranji revizor ves čas strokovnega udejstvovanja kritičen in proaktiven na področju zagotavljanja strokovnosti in skladnosti s Hierarhijo pravil notranjega revidiranja, tudi v delu kodeksov na področju etike. Imeti kodeks namreč še ni dovolj, treba ga je poznati, razumeti, spoštovati in ravnati skladno z njim ter opozarjati na morebitne kršitve. S sistematično vpeljanim nadzorom nad strokovnostjo dela in spoštovanjem kodeksov etike bi morda lahko zagotovili, da bo delo notranjih revizorjev res vedno neoporečno.

Standardi prinašajo še eno pomembno vsebino, in sicer ravnanje v primeru, kadar vodja notranje revizije prevzame odgovornost za katero od ključnih funkcij v organizaciji. Čeprav smo v našem okolju dolgo časa zagovarjali neodvisnost notranjih revizorjev tudi na način, da ne opravljajo nobene druge vloge, je zahodni svet že dalj časa vodjem notranje revizije dodeljeval tudi odgovornost za katero od drugih, predvsem ključnih funkcij (npr. skladnost, upravljanje tveganj). Prenovljeni Standardi govorijo tudi o upravljanju tveganj pri oslabitvi neodvisnosti in nepristranskosti vodje notranje revizije.

Odbor Sekcije za notranjo revizijo je zaradi blažitve tveganj, ki izhajajo iz zgoraj opisanih problemskih področij, tudi v preteklem letu skrbel za sistematičnost organiziranih dogodkov na Inštitutu (seminarji, delavnice) in objavo člankov v SIR*IUS-u, v rubriki Iz prakse za prakso, za prevajanje Standardov in izvedbenih navodil, za redno sledenje novostim in morebitni problematiki v spremenjeni zakonodaji. Odbor pričakuje, da se tudi v prihodnje zagotovi zakonska obveza sprejemanja pravil za delo notranjih revizorjev (Hierarhija pravil) in določil glede izobraževanja za notranje revizorje ter skrb za stroko notranjega revidiranja.

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 2015 za izobraževanje ni bilo dovolj zanimanja, zato ga nismo izvajali.

6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

V letu 2016 strokovnega naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov ni pridobil noben nov kandidat. Na dan 31. decembra 2016 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, kateri je izdal potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni revizor informacijskih sistemov. Oseba 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, se stalno

strokovno izobraževala v skladu s Pravilnikom o dodatnem izobraževanju in na Inštitut vložila pisno zahtevo za uvrstitev na seznam. Na dan 31. decembra 2016 je bilo v tem seznamu vpisanih 18 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 z dodatnim izobraževanjem, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo z drugimi oblikami 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 2016 je Inštitut organiziral s področja revidiranja informacijskih sistemov:

- seminar z delavnico Varno poslovanje v oblaku in
- delavnico Vloga informacijskega okolja v reviziji računovodskih izkazov.

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

27. in 28. septembra 2016 je Inštitut organiziral 24. mednarodno konferenco o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov. Njeno delo je spremljalo 72 udeležencev. Na konferenci so bile obravnavane tele teme: Organiziranost državnega računalniškega oblaka, Kaj prinaša nova Splošna uredba EU o varstvu osebnih podatkov?, Uredba eIDAS, Zagotavljanje kakovostne uporabniške izkušnje v informacijskih rešitvah, Osnove procesnega vidika v informatiki in tehnologija BPMN, Revizija informacijske podpore UKC Ljubljana, Zunanje presoje kakovosti delovanja – izkušnje notranjih revizorjev, Kakšen je čas, namenjen presojanju sistemov vodenja, ki ga imajo na voljo presojevalci in revizorji?, Ali v Sloveniji posojamo svoja gesla za dostop do informacijskih sistemov?, Skladnost oblačnih storitev s predpisi, Zasebnost in sledljivost dokumentov Office 365, Vloga preizkušenega revizorja informacijskih sistemov v sodnih postopkih, Praktična uporaba COBIT 5 v podjetju AKD, d. o. o., Pravna veljavnost elektronskega lastnoročnega podpisa, Kako daleč smo od najboljših v Evropi?, Izzivi in pasti revizije medicinske programske opreme, Električno iskanje, Tehnični dolg in metrike pri razvoju programske opreme, Samodejno testiranje programske opreme.

6.4.5. Hierarhija pravil revidiranja informacijskih sistemov

Odbor Sekcije preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov v letu 2016 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 procesov in podatkov, ki so podprti z informacijskimi sistemi, 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 obdelujejo. Soočamo se z dejstvi, da lastniki procesov in podatkov ne znajo niti oceniti niti obvladovati tveganj, povezanih z uporabo informacijskih sistemov. 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. Tudi v letu 2016 opažamo, da javne ustanove v večini še vedno objavljajo razpise za revidiranje informacijskih sistemov, ne da bi zahtevale

vključenost **aktivnih** preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov oziroma se certifikati CISA enačijo z zahtevami o najemu preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov.

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 in niso v skladu s stroko. 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. Pogosto naročnik po meri izdelane informacijske rešitve tudi ne zahteva prenosa pravic avtorja, ki jih opredeljuje 113. člen Zakona o avtorski in sorodnih pravicah (Uradni list RS, št. 16/07–UPB, 68/08, 110/13, 56/15). Te vključujejo zlasti pravice do reproduciranja sestavnih delov ali celotne informacijske rešitve, prevoda, prilagoditve, priredbe ali kakšne drugačne predelave informacijske rešitve ter reproduciranja rezultatov teh predelav in distribuiranja izvornika informacijske rešitve ali njenih primerkov v katerikoli obliki, vključno z dajanjem v najem. Tudi to preprečuje, da bi lahko obstoječi informacijski sistem prevzel v vzdrževanje, nadgradnjo ali spremembe drugi ponudnik. 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.

Opazili smo tudi, da so tako kupoprodajne kot tudi svetovalne pogodbe na področju informatike pogosto slabo pripravljene, zlasti da iz njih včasih ni mogoče jasno razumeti predmeta pogodbe in rezultatov, ki jih naročnik pričakuje. To lahko vodi v spore med naročnikom in dobaviteljem, nenadzorovano večanje obsega naročila in izplačila javnih sredstev za storitve, za katere ni jasno opredeljene poslovne potrebe.

Ne glede na navedeno smo v letu 2016 opazili, da so nekatere javnopravne osebe oziroma proračunski uporabniki začeli v posameznih (redkih) primerih naročati zunanje neodvisne preglede informacijskih sistemov, vendar trenutno to velja za posamične, osamljene primere, ko se vodstvo posebej dobro zaveda pomena informacijsko-komunikacijske tehnologije ali pa je to posledica vdora v informacijski sistem ali drugega incidenta.

V letu 2016 smo v sklopu tako izvedenih pregledov opazili, da neustrezno opredeljene zahteve v sklopu javnih naročil na področju informacijskih sistemov skupaj s tem, da je edini kriterij za oceno ponudnikov najnižja cena, vodijo do naročanja izrazito neakovostnih izdelkov in storitev. Posledice smo lahko že zasledili tudi v medijsko razkritih ranljivostih informacijskih sistemov, ki doslej le po naključju niso imele pomembnejših posledic. Podobni izzivi pri oddaji javnih naročil se pojavljajo tudi na področju naročanja revizije informacijskih sistemov.

Opazili smo, da se pravna praksa in strokovna načela oddaje javnih naročil bistveno razlikujejo od stroke na področju upravljanja in vodenja informacijskih sistemov. Vsak naročnik naj bi imel izdelano strategijo in zastavljeno arhitekturo informacijskega sistema, kar pomeni, da naj bi se odločil tudi za izrecno skupino naprav ali naprave določenega proizvajalca zaradi zagotavljanja homogenosti informacijskega sistema, omejitve te vrste pa pri javnem naročanju niso zaželeni ali celo niso dovoljene, zato prihaja do popolnega nasprotja v stališču strok, kar bi bilo smiselno poenotiti. Ker je uveljavljena dobra praksa s področja vodenja informacijskih sistemov jasna, prav tako pa dobro dokumentirane posledice in stroški, povezani z upravljanjem heterogenih informacijskih sistemov, bi bilo smiselno v zvezi s tem spremeniti prakso na področju javnega naročanja.

Nazadnje ponovno izpostavljamo 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. Primer predpisa, za katerega so se začeli postopki priprave osnutka spremembe, je Zakon o pravnem postopku (ZPP) v povezavi z elektronskim vročanjem in elektronsko oddajo vlog, sekcija s tem ni bila seznanjena, prav tako kljub naši izrecni pobudi ni dobila priložnosti, da sodeluje pri uveljavitvi Uredbe eIDAS;
- redni letni revizijski pregledi delovanja in uporabe ključnih informacijskih sistemov javne in državne uprave ter družb v večinski lasti države;
- redni letni revizijski pregledi pogodb na področju informatike javne in državne uprave ter družb v večinski lasti države;
- obvezno vključevanje zunanjega nadzora nad izvajanjem večjih projektov na področju informacijsko-komunikacijskih tehnologij;
- revidiranje po ZEKom v skladu z ZRev in Hierarhijo pravil revidiranja informacijskih sistemov;
- neustrezna javna naročila v primeru zahtev znanj, veščin in certifikatov, ki jih potrebujejo izvajalci dajanja zagotovil za področje informacijskih sistemov;
- pomanjkanje informativnega cenika oziroma smernice za izvajanje revizijskih aktivnosti na področju informacijskih sistemov in ustrezne kontrole na tem področju;
- 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 ciljnim okolju;
- predpisati ukrepe za zaščito interesov tretjih oseb pri elektronskem poslovanju in možne oblike preverjanj;
- izdati priporočila za vključevanje aktivnih 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 spletnega upravljanja, družbenih omrežij in z njimi povezanih storitev idr.);
- pripraviti merila za ocenjevanje dela revizorjev informacijskih sistemov.

6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov

Tudi v letu 2016 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 2015 je bilo razpisano izobraževanje, ki zaradi premajhnega števila vpisanih kandidatov ni bilo izvedeno. Izvedena pa sta bila 2 redna izpitna roka za kandidate, vpisane v izobraževanje v preteklih letih, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2016 je zaključno delo zagovarjalo 10 kandidatov, 8 je bilo na zagovoru uspešnih, od tega 2 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 2016 se je v izobraževanje vpisalo 28 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil z izobraževanjem pri Inštitutu ali pri Ameriškem združenju ocenjevalcev (American Society of Appraisers), če njegova vsebina ustreza predmetniku. Na tej podlagi so 4 kandidati vložili zahtevek za oprostitev opravljanja izpitov in bili oproščeni posameznih izpitov, ki so jih že opravili pri Inštitutu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer 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 2016 je zaključno delo zagovarjalo 25 kandidatov, 19 kandidatov je bilo na zagovoru uspešnih.

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 2016 se je v izobraževanje vpisalo 7 kandidatov. Na podlagi Pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil z izobraževanjem pri Inštitutu ali pri Ameriškem združenju ocenjevalcev (American Society of Appraisers), če njegova vsebina ustreza predmetniku. Na tej podlagi je bilo 5 kandidatov oproščenih izpitov, ki so jih že opravili pri Inštitutu. Izobraževanje je bilo izvedeno v celoti. 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 strojev in opreme mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še zaključno delo. V letu 2016 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 posamezni 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 2016 pridobilo 5 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij, 16 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin in 1 pooblaščen ocenjevalec vrednosti strojev in opreme.

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 2015 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 23 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. Dovoljenje je poteklo tudi 46 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin, 44 jih je vložilo zahtevo za njegovo podaljšanje, 42, ki so opravili program dodatnega izobraževanja, je bilo dovoljenje

podaljšano za dve leti. Prav tako je dovoljenje poteklo 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti strojev in opreme, obema je bilo na njuno zahtevo podaljšano.

Na dan 31. decembra 2016 je imelo dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij 69 ocenjevalcev vrednosti podjetij. V register je bilo vpisanih tudi 114 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin ter 13 ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme z dovoljenjem za opravljanje nalog.

6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pooblašчени ocenjevalci vrednosti morajo za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti z dodatnim izobraževanjem, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico z izobraževanjem, ki ga Inštitut označi z oznako C, preostalih 40 % pa lahko pridobijo z drugimi oblikami 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 2016 smo organizirali:

- seminar Prostorski vidiki pri ocenjevanju vrednosti zemljišč,
- seminar Računovodsko poročanje za ocenjevalce s poudarkom na primerih neustrezne uporabe,
- seminar Vpliv okoljskih dejavnikov na oceno vrednosti,
- seminar Novosti pri določanju diskontnih stopenj v mednarodnem okolju (stroški kapitala in WACC)
- seminar Pribitki in odbitki za obvladovanje in odbitki za tržljivost,
- delavnico Ocenjevanje vrednosti nepremičnin za računovodsko poročanje in
- seminar Proces razdolževanja Slovenije ter ocenjevanje vrednosti finančnih terjatev do podjetij v postopkih finančnega prestrukturiranja.

6.6.6. 19. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti

Inštitut je 9. in 10. junija 2016 organiziral 19. letno konferenco ocenjevalcev vrednosti. Njeno delo je spremljalo 165 udeležencev.

Na konferenci so bile obravnavane teme: Pregled aktivnosti na področju ocenjevanja vrednosti, Proces prestrukturiranja slovenskega gospodarstva, Nepremičninski skladi, Ocenjevanje vrednosti v revizijskih postopkih, Ocenjevalec – med lažjo in resnico – Scientific Content Analysis, Makroekonomske in finančne razmere v Sloveniji, Ocenjevanje vrednosti za zavarovano posojanje, Vrednotenje izdelkov iz plemenitih kovin (nakita) – Posebnosti izvedenstva in cenitev tega področja, Ocenjevanje vrednosti podjetij v postopku prestrukturiranja, Kdaj ravnamo etično?, organizirana pa je bila tudi okrogla miza na temo etike.

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 2016 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V letu 2016 so bila organizirana strokovna srečanja:

- Proučevanje možnosti zasnove in izdelave baze tržnih podatkov za stroje in opremo,

- Ocenjevanje opreme v elektroenergetiki,
- strokovno srečanje o predlogu ZRev-3 in pripombah k predlogu.

6.6.8. Pravila ocenjevanja vrednosti

V letu 2016 ni bilo sprejeto nobeno novo pravilo ocenjevanja vrednosti.

6.6.9. Problemska področja ocenjevanja vrednosti

Leta 2016 se je stroka ocenjevanja vrednosti ukvarjala predvsem s predlogom zakona ZRev-3, ki je med pooblaščenec ocenjevalce vrednosti vnesel veliko ogorčenja, nestrinjanja in razočaranja. Po enotni oceni stroke ocenjevanja vrednosti v Sloveniji gre za poskus podržavljanja stroke, pri čemer za to ni nobene potrebe, strokovnega argumenta ali formalne podlage v evropskih predpisih in zakonodaji. Ravno nasprotno, po naši oceni gre za pobudo, ki je v nasprotju s smernicami EU-ja na področju deregulacije poklicev, med katere sodi tudi ocenjevanje vrednosti, ter v nasprotju s priporočili, ki jih je za področje ocenjevanja vrednosti v Sloveniji pripravila Svetovna Banka v letu 2014. Nadzor državne agencije nad ocenjevalci vrednosti ni predpisan nikjer v evropski pravni ureditvi, kar ugotavlja tudi zakonodajalec v uvodu. Da naj nerevizijskih storitev, predvsem ocenjevanje vrednosti z javnim nadzorom, ne ureja ZRev, je bilo stališče Svetovne banke v poročilu (ROSC) že leta 2014: http://www.worldbank.org/ifa/Slovenia_ROSC-AA_2014-Report%20No-ACS9620.pdf.

Svetovna banka je dala naslednje priporočilo, ki ga predlog zakona v celoti ignorira. Vsako dodatno urejanje javnega nadzora nad katerekoli dejavnostjo, vključno z dejavnostjo ocenjevanja vrednosti, je v nasprotju z Direktivo 206/123 ES o storitvah na notranjem trgu <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/HTML/?uri=CELEX:32006L0123&from=SL> in njeno implementacijo v Sloveniji z Zakonom o storitvah na notranjem trgu (ZSNT) <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO5508>. Svetovna banka je dala naslednje priporočilo, ki ga je predlog zakona v celoti ignoriral: »B. Other recommendations: revising the Auditing Act to focus on audit services only and remove regulation on non-audit services.«

Predlog zakona izhaja iz ideologije podržavljanja stroke ocenjevanja vrednosti, saj na državni organ prenaša praktično vse pristojnosti, za katere v normalnih državah skrbi stroka sama v okviru strokovnih združenj: od izobraževanja, načina podeljevanja strokovnih nazivov do nadzorne funkcije. Takšne ureditve nima nobena od evropskih držav. Mednarodni odbor za standarde ocenjevanja vrednosti (IVSC) ima v javni obravnavi International Professional Standards, s katerimi bo od strokovnih združenj, ki so njeni člani, zahteval, da vzpostavijo sistem, ki bo zagotavljal razvoj stroke na eni strani in zaščito javnega interesa na drugi, in sicer s pomočjo izobraževanja, sistema podaljševanja licenc, nadzora nad delom ocenjevalcev vrednosti. Dejansko predpisujejo sistem, ki v slovenski ocenjevalski stroki, ki deluje v okviru Slovenskega inštituta za revizijo, velja že od leta 1998. V svetu je torej trend, da se stroka ocenjevanja vrednosti uredi na način, kot je v okviru Inštituta urejen že od leta 1998, v Sloveniji pa očitno želimo narediti velik korak nazaj in jo podržaviti. In to ob dejstvu, da od tujih strokovnih organizacij prejemamo številne pohvale in priznanja za razvoj stroke, ki smo jo v zadnjih 25 letih uspeli razviti na zavidljivo raven. Inštitut je med drugim član dveh najpomembnejših mednarodnih organizacij, in sicer Mednarodnega odbora za standarde ocenjevanja vrednosti in Združenja TEGoVA.

Argumentacija, da naj bi bil z zakonskim predlogom vzpostavljen javni interes, preprosto ne vzdrži. Glede izražanja javnega interesa v stroki ocenjevanja vrednosti bi moral biti, upoštevajoč tako razmišljanje predlagatelja zakona, na enak način izražen javni interes tudi nad notarji, zdravniki, pooblaščenimi inženirji, pa država nad njihovo delovanje ni postavila javne agencije, temveč je regulacijo in nadzor stroke prepustila strokovnim združenjem, ki pa seveda za svoje delo odgovarjajo, nadzor nad njimi pa vrši pristojno ministrstvo. Pri čemer še enkrat poudarjamo, da so prej omenjeni poklici regulirani poklici v EU-ju, ocenjevanje

vrednosti pa ne. Če je skladno z Ustavo RS, da se javna pooblastila nadzora stroke podelijo za zasebnopravni subjekt na področjih reguliranih poklicev (kar seveda omogoča Zakon o državni upravi v 15. členu), ne razumemo, zakaj bi bilo treba nadzor nad nereguliranim poklicem združiti v okviru »državnega organa«, kot pravi predlagatelj zakona. Pri tem pa celo širi področje pojmovanja državnih organov na javne agencije, kar ni skladno z veljavno zakonodajo, saj je Agencija za javni nadzor nad revidiranjem samostojna pravna oseba, in ne organ v sestavi Ministrstva za finance, zato ne more biti obravnavana kot državni organ. Nadzor nad delom ocenjevalcev vrednosti, ki naj bi bil ključen za zagotavljanje javnega interesa, izvajamo v okviru Inštituta že od leta 2001. Nikoli nismo bežali pred odgovornostjo in smo vedno zelo dosledno nastopali do kolegov, ki niso delovali v skladu s pravili stroke. Pri tem ne potrebujemo državnih organov. Tudi evropska ureditev jih ne zahteva, ravno nasprotno, zahteva deregulacijo.

Po mnenju stroke pa ni zaskrbljujoče zgolj dejstvo, da predlog zakona prenaša nadzor na t. i. državni organ, ampak je tudi v zakonu predvidena pravna varnost po mnenju ocenjevalcev vrednosti izredno slaba. Glede na to, da zoper odločbe, ki jih izda Agencija za javni nadzor nad revidiranjem, pritožba ni mogoča, bi moral po mnenju stroke postopek pred Upravnim sodiščem potekati na naroku.

Zakonski predlog, ki je v nasprotju z evropsko direktivo

Ocenjevanje vrednosti spada v okviru EU-ja med neregulirane poklice. Rešitev, ki jo predlog ZRev-3 predlaga, je v celoti v nasprotju z direktivami EU-ja. Kot stroka ocenjevanja zahtevamo, da se poklicu ocenjevanja vrednosti dodeli enak status, kot to velja za ocenjevalce vrednosti v EU-ju, torej, da ocenjevanje vrednosti postane nereguliran poklic, katerega razvoj in vse ostale funkcije se urejajo v okviru strokovnih organizacij. Po neki nerazumljivi logiki sta se v okviru zakona izenačila poklic revizorja in ocenjevalca ter status stroke revidiranja in ocenjevanja vrednosti, kar je v celoti v nasprotju z direktivo in usmeritvami EU-ja. Zakonski predlog želi ocenjevalsko stroko »preregulirati« in jo obvladovati na način, ki je v svojem bistvu »orwellovski«. Na takšno ureditev pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti ne pristajamo, ker je v nasprotju z vsemi standardi v EU-ja.

Predlog zakona, ki bo močno podražil postopke in najverjetneje dodatno obremenil proračun

Očitno v zakonodajnem postopku ni bilo preračunano, kaj zakonske določbe pomenijo z vidika dodatnih stroškov, ki bodo obremenili proračun. Zakonski predlog je ekonomsko nesmiseln in bi povzročil zahtevo po množičnem dodatnem zaposlovanju na Agenciji in s tem dodatne stroške in davčne obremenitve za državljane Slovenije. Ob pričakovanem razraščanju državnega aparata pa lahko pričakujemo tudi visoko povišanje tarif, ki bi jih ocenjevalcem zaračunavala Agencija, saj v nasprotnem primeru ne bi bila sposobna financirati svojega delovanja.

Začetek stagnacije razvoja stroke ocenjevanja v Sloveniji

Prepričani smo, da bi se z uveljavitvijo zakonskega predloga začela stagnacija stroke ocenjevanja v Sloveniji. Nikjer v svetu za razvoj stroke ne skrbi paradržavni organ. Stroka ni nekaj, kar v skladu z birokratskimi pravili daš v razpis majhne vrednosti in izbereš najcenejšega ponudnika, ki ima pet minut časa, da bi se s tem ukvarjal. Ureditev, kot jo poskuša uveljaviti zakonski predlog, je absurdna in v nasprotju z vsem, za kar smo si ocenjevalci prizadevali in ustvarili v zadnjih 25 letih. Ne potrebujemo državnih uslužbencev, da nam razlagajo, kaj je ocenjevanje vrednosti in nam predpisujejo, v katero smer se stroka razvija, še najmanj pa potrebujemo državne uradnike, ki nam bodo s svojo administrativno logiko iz skoraj nepreklicne monopolne in nepregledne pozicije oblasti razlagali, kako se

ocenjuje, in nas nadzirali v postopkih, v katerih nimamo zagotovljene osnovne pravne varnosti. Državnega vmešavanja v svoje delo nikoli nismo potrebovali, še najmanj takšnega, kot je predviden v zakonskih predlogih.

6.6.10. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti

Po ZRev-2 se nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti opravlja zaradi preverjanja, ali pooblašчени ocenjevalci 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 pooblašчени ocenjevalci vrednosti Inštitutu dolžni poročati o spremembah podatkov, ki se vpisujejo v register, in sicer so to dolžni storiti v 15 dneh od spremembe, ter o 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 o 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 predložijo Inštitutu dokumentacijo, ki je predmet nadzora. Za posamezni nadzor so praviloma pooblaščeni 2 pooblaščena ocenjevalca 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, ki 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. Inštitut obvesti Agencijo o sumu morebitnih pomembnejših nepravilnosti za vsak posamezni nadzirani subjekt v svojem strokovnem mnenju. Poleg tega izroči Inštitut Agenciji vso dokumentacijo, pridobljeno v okviru nadzora, vključno z zapisnikom, s pripombami k zapisniku in priporočili za kakovostnejše opravljanje nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti.

6.6.11. Opravljeni pregledi opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti v letu 2016

Leta 2016 smo nadaljevali preglede opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti na podlagi ZRev-2. Načrt opravljanja nadzorov za leto 2016 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 2016 in prejetimi prijavi nad delom pooblaščenih ocenjevalcev začeti

postopki nadzora nad 9 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti nepremičnin (3 postopki niso bili zaključeni), 9 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti podjetij (4 postopki niso bili zaključeni) 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. 2016	Število tistih, ki ocenjujejo vrednost (na dan 15. 5. 2016)	Začeti nadzori
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti nepremičnin	114	82 ⁵	8
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti podjetij	69	38 ⁶	10
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	13	11 ⁷	0

6.6.12. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2016 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 2016

Subjekt nadzora	Leto 2016	
	Število zaključenih postopkov nadzora v letu 2016	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti nepremičnin	9 ⁸	3
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti podjetij	13 ⁹	5
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	0	0

⁵ 5 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin je poročalo o pregledovanju poročil v skladu s SPS 7.

⁶ 5 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij je poročalo tudi o poročilih v skladu z ZFPPIPP-jem, 1 je izdelal samo takšne vrste poročilo, o pregledu poročil v skladu s SPS 7 je poročal 1 pooblaščen ocenjevalec vrednosti podjetij.

⁷ 2 pooblaščen ocenjevalca vrednosti strojev in opreme sta poročala o pregledovanju poročil v skladu s SPS 7.

⁸ Zaključeni so bili tudi 3 postopki, začeti v letu 2015.

⁹ Zaključeni so bili tudi 4 nadzori, začeti v letu 2014.

7. DRUGE NALOGE INŠTITUTA

V tem poročilu je opisana izpolnitev programa dela za leto 2016 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 2016 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.

Poleg tega smo izdali tudi Slovenske računovodske standarde v knjižni obliki.

7.2. Dodatno izobraževanje

Poleg posvetovanj, ki so jih po svojem programu dela pripravile posamezne sekcije, je Inštitut pripravil tudi seminarja Aktualna vprašanja stvarnega in zemljiškoknjižnega prava s pregledom sodne prakse in Vloga in položaj računovodje / davčnega svetovalca / revizorja v kazenskih postopkih, povezanih z gospodarskim kriminalom, ki sta štela kot dodatno izobraževanje za podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega 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

Slovenski inštitut za revizijo
Dunajska cesta 106
LJUBLJANA

IZKAZ POSLOVNEGA IZDA za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2016

Postavka	Znesek	
	Tekočega leta	Prejšnjega leta
2	4	5
1. ČISTI PRIHODKI OD PRODAJE	1.036.528	1.121.352
2. Sprememba vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	0	0
3. Usredstveni lastni proizvodi in lastne storitve	0	0
4. Drugi poslovni prihodki (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)	0	0
5. Stroški blaga, materiala in storitev	528.249	544.185
a. Nabavna vrednost prodanega blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala	4.668	5.705
b. Stroški storitev	523.580	538.480
6. Stroški dela	496.217	504.747
a. Stroški plač	385.221	397.338
b. Stroški pokojninskih zavarovanj	49.351	49.381
b. Stroški drugih socialnih zavarovanj	27.863	28.909
c. Drugi stroški dela	33.782	29.119
7. Odpisi vrednosti	10.020	11.794
a. Amortizacija	7.189	8.042
b. Prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih	0	0
c. Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih	2.831	3.752
8. Drugi poslovni odhodki	23	152
9. Finančni prihodki iz deležev	0	0
10. Finančni prihodki iz danih posojil	0	0
11. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev	1.265	1.816
12. Finančni odhodki iz oslabitve in odpisov finančnih naložb	0	0
13. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti	0	0
14. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti	0	209
15. Drugi prihodki	50	77
16. Drugi odhodki	75	472
17. Davek iz dobička	1.201	10.895
18. Odloženi davki	0	0
19. Čisti presežek prihodkov obračunskega obdobja	2.058	50.791
*POVPREČNO ŠTEVILO ZAPOSLENIH NA PODLAGI DELOVNIH UR V OBRAČUNSKEM OBDOBJU (na dve decimalki)	6	6
ŠTEVILO MESECEV POSLOVANJA	12	12

BILANCA STANJA
na dan 31. december 2016

Postavka	Znesek	
	Tekočega leta	Prejšnjega leta
SREDSTVA	543.127	542.943
A. DOLGOROČNA SREDSTVA	4.258	9.014
I. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve	0	0
II. Opredmetena osnovna sredstva	4.258	9.014
3. Druge naprave in oprema	4.258	9.014
III. Naložbene nepremičnine	0	0
IV. Dolgoročne finančne naložbe	0	0
V. Dolgoročne poslovne terjatve	0	0
VI. Odložene terjatve za davek	0	0
B. KRATKOROČNA SREDSTVA	535.495	530.314
I. Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo	0	0
II. Zaloge	0	0
III. Kratkoročne finančne naložbe	0	0
IV. Kratkoročne poslovne terjatve	232.887	202.268
1. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev	219.380	199.370
2. Kratkoročne poslovne terjatve do drugih	13.507	2.898
V. Denarna sredstva	302.608	328.046
C. KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	3.374	3.615
Zunajbilančna sredstva	0	0
OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV	543.127	542.943
A. LASTNI VIRI	261.855	259.796
I. Ustanovitveni vložek	8.517	8.517
II. Rezerve, nastale zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti	0	0
III. Preneseni čisti presežek	251.280	200.489
1. Nerazporejeni čisti presežek prihodkov	251.280	200.489
V. Čisti presežek poslovnega leta	2.058	50.791
1. Čisti presežek prihodkov poslovnega leta	2.058	50.791
B. REZERVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	0	0
C. DOLGOROČNE OBVEZNOSTI	0	0
I. Dolgoročne finančne obveznosti	0	0
II. Dolgoročne poslovne obveznosti	0	0
III. Odložene obveznosti za davek	0	0
Č. KRATKOROČNE OBVEZNOSTI	100.856	106.736
I. Obveznosti, vključene v skupine za odtujitev	0	0
II. Kratkoročne finančne obveznosti	0	0
III. Kratkoročne poslovne obveznosti	100.856	106.736
1. Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev	23.174	30.116
2. Kratkoročne poslovne obveznosti na podlagi predumov	1.081	2.115
3. Druge kratkoročne poslovne obveznosti	76.601	74.503
D. KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	180.415	176.411
Zunajbilančne obveznosti	0	0

10. SKLEPNA UGOTOVITEV

Slovenski inštitut za revizijo je tudi v letu 2016 izpolnil večino nalog, sprejetih z letnim programom dela. Poslovno leto 2016 je Inštitut zaključil s presežkom prihodkov nad odhodki, kar je predvsem posledica povečanih aktivnosti na področju zniževanja stroškov in varčnega poslovanja.

Vsekakor je treba v posebej poudariti aktivnosti Inštituta v zvezi z uporabo in uveljavljanjem novih SRS 2016 in PSR 2016. Prehod na SRS 2016 je sicer pri organizacijah povzročil nekaj dodatnega dela, vendar pa lahko ocenimo, da SRS 2016 prinašajo tako pomembne poenostavitve v računovodenju, da je zaradi njih nastalo veliko zelo pozitivnih učinkov. Prepričani pa smo, da je treba nadaljevati poenostavitve računovodenja tudi v javnem sektorju. Naj ponovno poudarimo, da bi bilo smiselno predpisati, da bi vsaj posredni uporabniki državnega oziroma občinskega proračuna računovodili po SRS-jih po načelu nastanka poslovnega dogodka. Računovodenje po načelu nastanka poslovnega dogodka in uporaba sodobne tehnologije omogočata, da se iz računovodskih evidenc lahko zagotovijo tudi podatki o denarnih tokovih. Na ta način bi lahko zagotavljali on line podatke v realnem času tudi o denarnih tokovih. Ker so e-računi realnost, tudi razširitev na e-poslovanje v oblakih (*cloudih*) ne bi smela biti noben problem. Praktično pa bi se dramatično zmanjšale potrebe po osebnih računalnikih in računalniških programih. Po naših ocenah in izkušnjah iz drugih držav so možni ogromni prihranki. Na predlagan način bi bilo poenoteno računovodenje ter omogočena primerjava podatkov, na primer z zasebnimi organizacijami, ki so lahko organizirane kot d. o. o. ali pravne osebe zasebnega prava, da možnih izboljšav na področju javnega naročanja in poenotenja sploh ne omenjamo.

Za vlogo in položaj Inštituta pa bo gotovo ključnega pomena novi zakon o revidiranju, s katerim bi morala biti v naš pravni red prenesena Direktiva Evropskega parlamenta in Sveta o spremembi direktive 2006/43/ES o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze. Vsekakor pričakujemo, da bo zakonodajalec pri pripravi predloga novega zakona izhajal iz strokovnih podlag in predlagal v sprejetje Državnemu zboru RS 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. Prepričani smo, da bi novi zakon moral urejati revidiranje tako, da se izpolnijo osnovne zahteve, ki jih postavljata Direktiva 2006/43/ES in Uredba 537/2014 EU, torej regulacija zgolj obveznih revizij računovodskih izkazov, in pa posebnosti iz Uredbe 537/2014 EU samo za tiste družbe javnega interesa, ki jih kot take omenja Direktiva 2006/43/ES. Menimo, da bi pretirano širjenje teh dveh opredelitev po nepotrebnem bremenilo gospodarske subjekte, pri čemer »javne« koristi ne bi bile sorazmerne s stroški, sploh za razmere, značilne za Slovenijo. Vsako dodatno reguliranje nad zahtevami določb Uredbe 537/2014 EU in Direktive 2006/43/ES pomeni dodatno administrativno breme, zmanjšuje tudi konkurenčnost gospodarskih subjektov, duši gospodarsko aktivnost ter posredno povzroča dodatne stroške gospodarskim subjektom.

Prav tako smo prepričani, da bi moral ZRev-3 obravnavati Slovenski inštitut za revizijo kot strokovno institucijo na področju revidiranja, podobno, kot je urejeno v drugih državah EU-ja. Ker zakonodaja v Sloveniji ureja združevanje vseh na ravni EU-ja reguliranih poklicev (notarjev, odvetnikov, zdravnikov, inženirjev ...) v strokovnih združenjih (zbornicah), menimo, da je na podoben način treba urediti tudi strokovno združevanje na področju revidiranja in tudi drugih, z revidiranjem povezanih strokovnih področjih. Tako, kot smo v poročilu že navedli, smo prepričani, da je treba na sodoben način urediti tudi področje ocenjevanja vrednosti. Mednarodni odbor za Standarde ocenjevanja vrednosti (IVSC) ima v javni obravnavi *International Professional Standards*, s katerimi bo od strokovnih združenj, ki so

njeni člani, zahteval, da vzpostavijo sistem, ki bo zagotavljal razvoj stroke na eni strani in zaščito naročnikov na drugi, in sicer s pomočjo izobraževanja, sistema podaljševanja licenc, nadzora nad delom ocenjevalcev vrednosti. Dejansko predpisujejo sistem, ki se v Sloveniji v ocenjevalski stroki uporablja v okviru Slovenskega inštituta za revizijo že od leta 1998. V svetu je torej trend, da se stroka ocenjevanja vrednosti uredi na način, kot je v okviru Inštituta urejen že od leta 1998.

V zaključnem delu poročila ponovno poudarjamo, da bo Inštitut tudi v prihodnje ne glede na določbe novega ZRev-3 ostal neodvisna in visoko strokovna institucija, ki bo sledila izključno in samo strokovnim usmeritvam ter bo vedno delovala izključno in samo na strokovnih podlagah.

Ljubljana, 6. aprila 2017

Predsednik Sveta
Slovenskega inštituta za revizijo
dr. Stanko Koželj