



POROČILO O DELU SLOVENSKEGA INŠTITUTA ZA REVIZIJO ZA LETO 2010

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 sedemnajstič izdelal letno poročilo, tokrat za leto 2010; na ta način poroča o izpolnjevanju z zakonom in Statutom Inštituta predpisanih nalog. Na podlagi letnega poročila naj bi se javnost v najširšem pomenu besede seznanila z delom Inštituta, ga posredno ocenila ter se na ta način tudi seznanila s problemi in težavami, ki so jih pri svojem delu zaznali strokovnjaki, združeni v Inštitutu.

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

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 2010 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 2010 je po poprejšnji obravnavi Strokovnega sveta in Revizijskega sveta sprejel Svet Inštituta. Z njim so bile načrtovane temeljne naloge Inštituta v letu 2010. 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 2010 je vsebinsko in oblikovno sestavljeno na enak način kot za pretekla leta, tako da so možne primerjave.

5. REVIDIRANJE

Po ZRev-2 in Statutu Inštituta je najpomembnejši organ Inštituta, ki skrbi za strokovnost revizorjev in kakovost opravljanja revizijskih storitev ter ugled revizijske stroke v javnosti, Revizijski svet. Revizijski svet ima po ZRev-2 sedem članov, in sicer je direktor član po funkciji, štirje člani morajo imeti dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in jih imenujejo pooblaščeni revizorji, dva člana, predstavnika zainteresirane javnosti, pa morata imeti ustrezna strokovna znanja in izkušnje s področja računovodstva in financ. Novembra 2009 je nastopil mandat novo imenovani Revizijski svet.

5.1. Izobraževanje

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

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

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

Januarja 2010 se je prvič začelo izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja po izobraževalnem programu sprejetem v letu 2009. Izobraževalni program za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja po tem programu obsega petnajst predmetov:

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

Kandidat mora po uspešno opravljenih izpitih zagovarjati še zaključno delo.

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

kaznivo dejanje, vendar je njihova kazen izbrisana iz uradne evidence in so obravnavani, kot da niso bili obsojeni.

5.2. Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog revizorja

Za uspešno dokončanje izobraževanja in pridobitev strokovnega naziva revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še seminarski nalogi s področja preizkušanja notranjih kontrol v gospodarski družbi in preizkušanja podatkov na izbranem področju. V letu 2010 so zagovore seminarskih nalog uspešno opravili 3 kandidati (po 1 kandidat, vpisan v izobraževanje v letih 2005, 2006 in 2007), 1 kandidatka, vpisana v izobraževanje v letu 2004, pa je bila pri izdelavi in zagovoru seminarskih nalog neuspešna. Popravljene seminarske naloge sta oddali tudi kandidatki, ki sta že opravili zagovor v letu 2009.

Še vedno so imeli kandidati, vpisani v izobraževanje v preteklih letih, na voljo tudi 2 redna izpitna roka, in sicer aprila in oktobra iz splošnega dela ter maja in novembra iz posebnega dela.

V letu 2010 je 5 oseb pridobilo strokovni naziv revizor.

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja obsega 214 ur, od teh:

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 postopki zaradi insolventnosti	6 ur
računovodenje in Slovenski računovodski standardi	20 ur
računovodsko proučevanje	10 ur
Mednarodni računovodski standardi	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 2010 se je v izobraževanje vpisalo 37 kandidatov. Na podlagi pravilnika o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je lahko kandidat oproščen opravljanja izpita iz (dela) predmeta na podlagi izpita, ki ga je opravil na izobraževanju pri Inštitutu ali na izobraževanju za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja pri drugem pristojnem organu države članice, če njegova vsebina ustreza predmetniku iz tega pravilnika in če je upoštevano načelo vzajemnosti. Na tej podlagi je 24 kandidatov vložilo zahteve za oprostitev opravljanja izpitov in jih bilo 24 oproščenih opravljanja izpita iz pravil revidiranja, 22 iz računovodenja in Slovenskih računovodskih standardov, 1 kandidat je bil oproščen opravljanja izpita iz računovodskega proučevanja, 19 kandidatov je bilo oproščenih opravljanja izpita iz Mednarodnih računovodskih standardov, 23 kandidatov iz matematičnih in statističnih metod, 2 kandidata sta bila oproščena opravljanja izpita iz poslovnih financ in finančnega analiziranja, 3

kandidati so bili oproščeni opravljanja izpita iz davčnega prava in obdavčitve pravnih oseb, 19 kandidatov je bilo oproščenih opravljanja izpita iz obvladovanja tveganj in notranjega kontroliranja ter 21 kandidatov iz informacijske tehnologije in računalniške ureditve. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; izpit iz pravil revidiranja je uspešno opravilo 11 kandidatov, izpit iz gospodarskega prava, prava družb in upravljanja podjetij 28 kandidatov, izpit iz civilnega prava in gospodarskih pogodb 17 kandidatov, izpit iz delovnega in socialnega prava 22 kandidatov, izpit iz stečajnega prava in postopkov zaradi insolventnosti 28 kandidatov, izpit iz računovodenja in Slovenskih računovodskih standardov 9 kandidatov, izpit iz računovodskega proučevanja 13 kandidatov, izpit iz Mednarodnih računovodskih standardov 4 kandidati, izpit iz matematičnih in statističnih metod 7 kandidatov, izpit iz poslovnih financ in finančnega analiziranja 17 kandidatov, izpit iz davčnega prava in obdavčitve pravnih oseb 19 kandidatov, izpit iz obvladovanja tveganj in notranjega kontroliranja 13 kandidatov, izpit iz informacijske tehnologije in računalniške ureditve 12 kandidatov, izpit iz mednarodnih pravil revidiranja in revizorjevega poročanja 18 kandidatov ter izpit iz sestavljanja in revidiranja konsolidiranih računovodskih izkazov 29 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer spomladanski maja ali junija in jesenski septembra ali oktobra.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati zaključno delo o celoviti reviziji večje in sestavljene gospodarske družbe. V letu 2010 sta zaključno delo uspešno zagovarjala 2 kandidata (po 1 je bil vpisan v izobraževanje v letih 2002 in 2008); 1 kandidatka, vpisana v izobraževanje v letu 2008, je bila pri izdelavi zaključnega dela in njegovem zagovoru neuspešna. Prav tako je popravljeno zaključno delo oddalo 5 kandidatov, ki so uspešno opravili zagovor v letu 2009.

5.4. Izdajanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja so po ZRev-2 takile: zaključen študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, najmanj pet let delovnih izkušenj, od tega najmanj tri leta delovnih izkušenj pri opravljanju revidiranja v zadnjem šestletnem obdobju pred oddajo vloge za izdajo dovoljenja (dve leti delovnih izkušenj lahko kandidat pridobi samo pri izvajanju posameznih postopkov revidiranja v času sklenjenega delovnega razmerja z revizijsko družbo), uspešno opravljen preizkus znanja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da osebi v preteklosti ni bilo odvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, dejstvo, da oseba ni bila pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo oziroma je bila kazni že izbrisana, in dejstvo, da ima oseba visoko raven znanja slovenskega jezika. Oseba, ki izpolnjuje ustrezne pogoje, lahko zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. Dovoljenje za opravljanje nalog je v letu 2010 pridobilo 12 pooblaščenih revizorjev. Eni kandidatki, ki je zaprosila za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bila izdaja dovoljenja zavrnjena, ker kandidatka ni izpolnjevala z zakonom predpisanih pogojev o delovnih izkušnjah. Kandidatka je zoper odločbo Inštituta vložila tožbo pri Vrhovnem sodišču Republike Slovenije. Sodba še ni bila izrečena.

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 2010 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 32 pooblaščenim revizorjem; vsi so zaprosili za podaljšanje in jim je bilo dovoljenje podaljšano za dve leti.

5.5. Priznavanje tujih nazivov

V letu 2010 je bilo nostrificiranih pet potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, in sicer kandidatom, ki so opravili ustrezen izpit pri Združenju zapriseženih pooblaščenih revizorjev (*The Association of Chartered Certified Accountants*). Vsi kandidati so pri Inštitutu opravili nostrifikacijska izpita iz Slovenskih računovodskih standardov ter gospodarskega in davčnega prava.

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

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

Register revizijskih družb in revizijskih subjektov tretjih držav

V register revizijskih družb z dovoljenjem za opravljanje storitev revidiranja je bilo na dan 31. decembra 2010 vpisanih 52 revizijskih družb. 2 revizijski družbi sta v letu 2010 vložili zahtevo za izbris iz registra revizijskih družb in sta bili tudi izbrisani. V letu 2010 so bile v register revizijskih družb na novo vpisane 3 revizijske družbe.

Register pooblaščenih revizorjev

V register oseb z dovoljenjem za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja je bilo na dan 31. decembra 2010 vpisanih 212 pooblaščenih revizorjev.

Register revizorjev – register oseb, ki so pridobile strokovne nazive

Po ZRev-2 v okviru registra oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut, Inštitut vodi register revizorjev. Na dan 31. decembra 2010 je bilo v register revizorjev vpisanih 309 revizorjev.

Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv revizor in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2010 je bilo v tem seznamu vpisanih 61 revizorjev (na njihovo zahtevo).

Objavljanje seznama revizijskih družb

Statut Inštituta določa, da mora Inštitut vsako leto objaviti seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu. V letu 2010 je Inštitut objavil seznam revizijskih družb, vpisanih v register, v vseh šestih zvezkih Revizorja in na domačih spletnih straneh. Seznam revizijskih družb, vpisanih v register pri Inštitutu, pa je bil predan vsem, ki so se zanj zanimali.

5.7. Dopolnilno izobraževanje revizorjev in pooblaščenih revizorjev

ZRev-2 določa, da se veljavnost dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja podaljša vsakič za dve leti, če imetnik dovoljenja opravi dodatno strokovno izobraževanje po programu, ki ga določi Inštitut. Pravilnik o podaljšanju dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja določa, da morajo pooblašчени revizorji za podaljšanje dovoljenja v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico na izobraževanjih, ki jih Inštitut označi z oznako A, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. 80 ur dodatnega

izobraževanja morajo imeti pooblaščenim revizorji od vložitve prvega zahtevka za podaljšanje po sprejetju novega pravilnika, ta je stopil v veljavo 6. januarja 2010. Pooblaščenim revizorji, ki so v letu 2010 želeli podaljšati dovoljenje, so tako morali imeti iz naslova dodatnega izobraževanja najmanj 60 ur v dveh letih, polovico z oznako A, tako kot je določal prej veljavni pravilnik.

S področja revidiranja računovodskih izkazov smo v letu 2010 izvedli seminarje:

- Glavne novosti v prenovljenih Mednarodnih standardih revidiranja,
- Revizija obvladovanja tveganja s poudarkom na revidiranju finančnih naložb,
- Šola konsolidiranja za revizorje in
- Posebnosti pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2010.

5.8. 11. letna konferenca revizorjev

Inštitut je 9. in 10. septembra 2010 organiziral 11. letno konferenco revizorjev. Njeno delo je spremljalo 179 udeležencev.

Na konferenci so bile obravnavane teme: aktualni problemi računovodenja in revidiranja, revizorjevi postopki, povezani z obravnavanjem prevar pri revidiranju, primeri obravnavanja prevar pri revidiranju, standardizirani predlog pogodbe o revidiranju, nepravilnosti, ki jih v povezavi z revidiranjem ugotavlja Agencija za javni nadzor nad revidiranjem (odslej Agencija), revizorjevi postopki in revizorjevo poročanje pri izredni in posebni reviziji v luči prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja, prepoznavanje in ocenjevanje tveganj informacijskih tehnologij, uporaba dela notranjega revizorja pri revidiranju računovodskih izkazov. Organizirane so bile tudi delavnice na temo aktualnih problemov revizijske stroke: kako povečati kakovost revidiranja, učinkovito komuniciranje z naročniki, vpliv kakovosti na cene revizijskih storitev in problem neodvisnosti pri revidiranju. Gost drugega dne konference je bil minister za finance dr. Franc Križanič, ki je predstavil aktualne gospodarske probleme in izhod iz gospodarske krize.

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

5.9. Nadzor nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji

Leta 2010 je Inštitut v skladu z ZRev-2 opravljal nadzor na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji za leto 2010*. Letni načrt so pripravile strokovne službe Inštituta na podlagi sprejetega strateškega načrta, Revizijski svet ga je potrdil na svoji 1. redni seji 26. novembra 2009. Potrjeni predlog načrta je bil predložen Agenciji, ki ga je odobrila s soglasjem št. 10.00-23/2009 z dne 16. decembra 2009, na tej podlagi ga je Revizijski svet Inštituta dokončno sprejel 21. decembra 2009. Opravljanje nadzorov v skladu s sprejetim načrtom je Inštitut začel januarja 2010.

Na podlagi ZRev-2 je nadzor v letu 2010 potekal postopkovno in vsebinsko na enak način kot v letu 2009. Tako kot v letu 2009 tudi v letu 2010 Inštitut ni več izrekal sankcij revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem, ker je za izrekanje sankcij po ZRev-2 pristojna Agencija. Sámo izvajanje nadzora v skladu z odobrenim načrtom je bilo torej poverjeno Inštitutu, Agencija pa je na podlagi dokumentacije, ki jo je skupaj s strokovnim mnenjem Revizijskega sveta prejela od Inštituta na podlagi 9. odstavka 32. člena¹, odločala o morebitnih sankcijah, ki bi izvirale iz opravljenega nadzora. Skupno delovanje Inštituta v ožjem pomenu in Revizijskega sveta kot njegovega organa je kot celota predstavljalo zunanji sistem obvladovanja kakovosti revidiranja.

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.

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

Po ZRev-2 pokriva sistem obvladovanja kakovosti, vzpostavljen pri Inštitutu, tale področja:

- neposredno preverjanje, ali oseba, ki pri Inštitutu zaprosi za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, izpolnjuje pogoje iz 48. člena ZRev-2 (najmanj študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, najmanj petletne delovne izkušnje, od tega najmanj triletno delovne izkušnje pri opravljanju revidiranja v zadnjem šestletnem obdobju pred oddajo vloge za izdajo dovoljenja, opravljen preizkus strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, določenih s pravilnikom, ki ureja pridobitev potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenih revizorjev, neodvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja v preteklosti, odsotnost obsodbe oziroma izbrisana kazen v kazenski evidenci za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, visoka raven aktivnega znanja slovenščine);
- neposredno preverjanje in sprotno spremljanje, ali oseba, ki zaprosi za podaljšanje veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, izpolnjuje pogoje za to podaljšanje, kar pomeni, da je treba na podlagi lastne kontrolne evidence Inštituta ugotoviti, ali je oseba opravila program dodatnega strokovnega izobraževanja;
- neposredno preverjanje, ali nameravana revizijska družba, ki je pri Inštitutu zaprosila za izdajo dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja, izpolnjuje vse pogoje za takšno dejavnost iz 69. člena ZRev-2;
- neposredno preverjanje, ali so revizijske družbe v roku 10 dni poročale Inštitutu o spremembi vseh dejstev in okoliščin, na podlagi katerih so pridobile dovoljenje za opravljanje storitev revidiranja;
- neposredno preverjanje, ali revizijske družbe delujejo v skladu z ZRev-2, in sicer s pregledovanjem dokumentacije, ki so jo revizijske družbe po ZRev-2 dolžne najmanj enkrat letno poslati Inštitutu in ki vključuje informacije o
 - imetnikih delnic revizijske družbe ter o pridobitvi oziroma spremembi kvalificiranih deležev,
 - naložbah, na podlagi katerih je revizijska družba posredno ali neposredno pridobila kvalificirani delež v drugi pravni osebi, in o vsaki nadaljnji naložbi v to pravno osebo,
 - spremembah statuta oziroma družbene pogodbe in vseh drugih aktov revizijske družbe,
 - spremembah pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo oziroma o podpisu nove pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo,
 - načinu izračuna zavarovalne vsote za zavarovanje revizorjeve odgovornosti po 67. členu ZRev-2 in načinu zavarovanja revizorjeve odgovornosti,
 - zaposlenih,
 - vseh pogodbah o revidiranju računovodskih izkazov, ki jih je revizijska družba sklenila z naročniki za revidiranje računovodskih izkazov preteklega obračunskega obdobja, in vseh pogodbah, ki jih je revizijska družba v preteklem obračunskem obdobju sklenila za opravljanje drugih poslov dajanja zagotovil in poslov opravljanja dogovorjenih postopkov,
 - številu načrtovanih in porabljenih ur za vsakega člana revizijske skupine za vsako posamezno revizijo računovodskih izkazov ter
 - številu revizijskih poročil, ki jih je podpisal posamezen pooblaščen revizor,
- vodenje registra revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev;

- opravljanje pregledov poslovanja revizijskih družb ter pregledov opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov (glejte točko 5.10.1).

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

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

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

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

Preglede poslovanja revizijskih družb opravlja Inštitut v prostorih teh družb na podlagi že omenjenega načrta. V okviru nadzora nad revizijskimi družbami opravi Inštitut tudi neposredni nadzor nad vsemi pooblaščenimi revizorji v revizijski družbi, tako da pri opravljanju nadzora s pregledom celotne revizijske dokumentacije, ki se nanaša na opravljeno revizijo računovodskih izkazov najmanj enega naročnika za eno od obračunskih obdobij, preteklih od zadnjega opravljenega nadzora, preveri kakovost dela vsakega posameznega pooblaščenega revizorja, ki je odgovoren za izdano poročilo o računovodskih izkazih.

Pri izbiri vzorca naročnikov, za katere se v postopku nadzora pregleda revizijska dokumentacija, se poleg dejstva, da morajo biti pregledani vsi pooblaščen revizorji, praviloma upoštevajo še:

- pomembnost (velikost in organizacijska oblika, uvrščenost vrednostnih papirjev naročnika na organizirani trg vrednostnih papirjev, javni interes) naročnikov revizijske družbe,
- enakomernost zajetja gospodarskih panog,
- enakomernost zajetja naročnikov po regijah,
- zaznana stopnja tveganja, povezana s kakovostjo opravljene revizije pri posameznem naročniku,
- spoštovanje etičnih načel (Kodeksa etike poklicnih računovodskih strokovnjakov, 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.*

Inštitut opravlja nadzor po ZRev-2 tako, da je vsaka revizijska družba, ki revidira podjetja, katerih vrednostni papirji so predmet trgovanja na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, pregledana najmanj enkrat v 3 letih, vse druge revizijske družbe pa najmanj enkrat v 6 letih. Pri tem pooblasti ustrezno osebo (z izpitom po Zakonu o splošnem upravnem postopku) za vodenje postopka nadzora po zakonu.

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 izvajanja nadzora, ter jih po potrebi (po presoji izvajalca nadzora) podpreti s kopijami listin revizijske družbe, ki jih je pridobil pri opravljanju nadzora. Seznam listin, katerih kopije pridobi izvajalec nadzora pri opravljanju nadzora, je sestavni del dokumentacije nadzora.

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

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

5.9.2. Opravljeni pregledi poslovanja in opravljanja nalog v letu 2010

Podatki o nadzorih, ki jih je opravil Inštitut v letu 2010, so prikazani v tabeli 1.

Tabela 1: Podatki o opravljenih nadzorih

	Stanje 31. 12. 2010	Opravljeni pregledi poslovanja	Delež nadziranih
Revizijske družbe	52	10	19 %
Število pooblaščenih revizorjev z dovoljenjem za delo	212	27	13 %
Ocenjeno število aktivnih pooblaščenih revizorjev ²	120	27	23 %

5.9.3. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2010 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 2010

Subjekt nadzora	Leto 2010		
	Število opravljenih pregledov	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti	Delež primerov ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede
Pooblašчени revizorji	27	7	26 %
Revizijske družbe	10	3	30 %

5.10. Ostala področja delovanja Revizijskega sveta

Naloge, ki si jih je zadal s programom dela, je Revizijski svet uresničeval na svojih rednih sejah. Kot najbolj dejaven organ Inštituta je imel v letu 2010 9 rednih sej. Revizijskega sveta se je od 7 članov poprečno udeleževalo 6 članov in 3 strokovni delavci Inštituta.

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

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

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

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

² 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.

na podlagi pregledanih zapisnikov in pripomb k njim:

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

Ne glede na svoje obsežno delo na področju nadzora pa je Revizijski svet leta 2010 namenil precej časa tudi drugim področjem, za katera je zadolžen po ZRev-2, in sicer je:

- sprejel tale pravila revidiranja:
 - Stališče 11 – *Dodatni revizijski pregled glede izpolnjevanja pravil o upravljanju s tveganji v borznoposredniških družbah* (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-4/2010 z dne 22. februarja 2010);
 - Stališče 12 – *Pregled izjave posloводства o izplačilu plač delavcem* (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-5/2010 z dne 22. februarja 2010);
 - Stališče 13 – *Okvir poštene predstavitve in primerjalne informacije v slovenskem pravnem redu* (na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-21/2010 z dne 17. maja 2010);
- na podlagi soglasja Agencije št. 10.00-41/2010 z dne 25. oktobra 2010 uvrstil med domačo in tujo strokovno literaturo po Hierarhiji pravil revidiranja dve objavi, in sicer:
 - Certificates Issued by External Auditors – Guidance Notes for Beneficiaries and Auditors (Evropska komisija),
 - Guide to Quality Control for Small and Medium-Sized Practices, Second Edition, 2010 (Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov, IFAC);
- sprejel strokovna izhodišča kot pravila dobre strokovne prakse, in sicer:
 - Vsaka revizija računovodskih izkazov ali druga oblika revizije oziroma reviziji sorodne storitve, ki jo opravljajo revizijske družbe za posamezno pravno osebo, je poseben revizijski posel, za katerega je treba skleniti posebno pogodbo. Izjema glede sklepanja posebne pogodbe je lahko le primer, ko obvladujoča družba istočasno sklepa pogodbo o reviziji računovodskih izkazov obvladujoče družbe in o reviziji konsolidiranih računovodskih izkazov. Čeprav sta v tem primeru opravljeni dve reviziji z dvema revizorjevima poročiloma, pa se revizija konsolidiranih računovodskih izkazov nanaša na skupino, ki nima pravne subjektivitete. Zato je lahko v tem primeru vsebina dogovora o načinu opravljanja obeh revizij vsebovana v eni pogodbi, pri čemer morajo biti obvezne sestavine pogodbe v skladu z ZRev-2 predstavljene za vsako revizijo posebej.
 - Presoja učinkovitosti notranjerevizijske funkcije po svoji vsebini ne sodi med storitve, ki jih v skladu s 45. členom ZRev-2 ne sme opravljati revizijska družba, ki revidira računovodske izkaze naročnika.
 - Revizijski svet je posebej opozoril revizijske družbe in pooblašcene revizorje, naj bodo pri revidiranju računovodskih izkazov pozorni na
 - 74. odstavek Mednarodnega računovodskega standarda (MRS) 1, ki določa, da podjetje na datum zaključka poročevalskega obdobja razvrsti obveznost iz naslova prejetega posojila kot kratkoročno, če ob koncu ali pred koncem poročevalskega obdobja prekrši neko določbo v posojilni pogodbi za dolgoročno posojilo, zaradi česar naj bi se obveznost poravnala na zahtevo, četudi se posojilodajalec po poročevalskem obdobju in pred odobritvijo računovodskih izkazov z objavo strinja, da v primeru kršitve ne bo zahteval plačila; čeprav je to določilo MRS, se v

- skladu z 2. poglavjem Uvoda k Slovenskim računovodskim standardom (SRS) tudi določila MRS štejejo kot informacija o strokovnih dosežkih;
 - razkritje na podlagi 5. odstavka 294. člena zakona, ki ureja gospodarske družbe; ker gre za bistveno razkritje v letnem poročilu.
 - Ker so zakonska določila o delu, ki ga mora opraviti pri revidiranju računovodskih izkazov odgovorni pooblaščen revizor, nedvoumna, možnosti o upoštevanju dela več pooblaščenih revizorjev v zahtevani kvoti 15 % skupno opravljenega dela pri revidiranju ni.
 - Revizijski svet ne odstopa od stališča, da je revizija stvarnega vložka za revizorja računovodskih izkazov naročnika prepovedana storitev. Odstopanje od tega stališča je možno zgolj v naslednjem primeru: Če izvira poštena vrednost predmeta stvarnega vložka, razen prenosljivih vrednostnih papirjev in instrumentov denarnega trga iz prve alineje prvega odstavka 194.a člena Zakona o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 65/09 – uradno prečiščeno besedilo – in 83/09-3715; odslej ZGD-1), iz posameznega predmeta stvarnega vložka, izkazanega v revidiranem letnem poročilu prejšnjega poslovnega leta, in revizija stvarnega vložka po ZGD-1 ni zahtevana, zahtevajo pa jo ne glede na zakonska določila delničarji, sodišče ali druge zainteresirane stranke, se smiselno uporabijo določila 194.a člena ZGD-1. To pomeni, da lahko pošteno vrednost predmeta stvarnega vložka, razen prenosljivih vrednostnih papirjev in instrumentov denarnega trga iz prve alineje prvega odstavka 194.a člena ZGD-1, potrdi revizor računovodskih izkazov, če ta poštena vrednost izvira iz posameznega predmeta stvarnega vložka, izkazanega v revidiranem letnem poročilu prejšnjega poslovnega leta, oziroma iz knjigovodske vrednosti na tej podlagi – brez prevrednotenj.

Poleg tega je Revizijski svet

- razpravljal o poročilu o delu za revizijsko področje za leto 2009 in predlagal Svetu Inštituta, da ga sprejme v predlaganem besedilu;
- sprejel *Program dela za leto 2010* na revizijskem področju;
- s posebnim sklepom določil izpite, ki jih mora v slovenskem jeziku opraviti kandidat za pooblaščenega revizorja, ki je nosilec ustreznega naziva za zakonitega revizorja v drugi državi bodisi članici Evropske unije bodisi državi, ki izpolnjuje pogoje za medsebojno priznavanje nazivov po zakonu, ki ureja revidiranje, in sicer so to izpiti s področij:
 - računovodenja in Slovenskih računovodskih standardov,
 - slovenskega gospodarskega prava, prava družb in upravljanja podjetij,
 - slovenskega davčnega prava in obdavčitve pravnih oseb;
- organiziral 11. letno konferenco revizorjev v Radencih;
- v upanju, da se bo slovenska država v bližnji prihodnosti odločila za večjo stopnjo transparentnosti pri računovodskem poročanju v javnem sektorju, na podlagi pobude ministra za finance dr. Franca Križaniča na konferenci revizorjev v Radencih pripravil pisno pobudo Ministrstvu za finance za postopno uvajanje Mednarodnih računovodskih standardov za javni sektor (*International Public Sector Accounting Standards*; odslej IPSAS) v slovenski pravni red z obrazložitvijo, da potrebuje Vlada Republike Slovenije jasne in celovite informacije, povezane s finančnimi posledicami ekonomskih, političnih in socialnih odločitev;

Take informacije bi morale razkrivati celoten dolgoročni ekonomski vpliv sprejetih odločitev, in ne zgolj takojšnjega učinka na denarne tokove. Prav tako bi morale zagotavljati jasno razumevanje povezav in razmejevanja med tržnimi in netržnimi dejavnostmi v javnem sektorju ter med računovodskimi izkazi in statističnimi poročili. Poleg tega bi morale biti take informacije dovolj široke, da bi zagotavljale vpogled v preteklost, sedanost in prihodnost, in bi morale vključevati predračunske računovodske informacije, povezane z bodočimi izdatki.

Tovrstne informacije zagotavlja računovodstvo po načelu nastanka poslovnega dogodka (*accrual basis of accounting*). Po tem načelu se transakcije in drugi poslovni dogodki evidentirajo, ko se zgodijo, obenem pa se ustrezno evidentirajo z njimi povezani denarni tokovi. Računovodski izkazi, pripravljene po računovodskem načelu nastanka poslovnega dogodka, vključujejo tako izkaze, ki se nanašajo na finančni položaj in poslovni izid, kot tudi izkaz, ki se nanaša na denarne tokove organizacije. Tako računovodstvo po načelu nastanka poslovnega dogodka zagotavlja evidentiranje in poročanje o vseh sredstvih in obveznostih (vključno s pogojnimi), ki so pomembni za davčno politiko in dolgoročno davčno vzdržljivost in ki niso v celoti izkazani med denarnimi tokovi. Neizkazovanje tovrstnih sredstev in obveznosti pa povečuje stopnjo verjetnosti, da je njih upravljanje slabo in je z njimi lažje manipulirati. Računovodstvo po načelu nastanka poslovnega dogodka ne zagotavlja zgolj večje kakovosti računovodske informacije za vse zainteresirane stranke (investitorje, davkoplačevalce, javne uslužbenke, dobavitelje, kreditodajalce, zaposlene, medije itd.), temveč zaradi navzkrižne povezave informacij tudi povečuje kakovost finančnega upravljanja in zmanjšuje tveganje prevar pri računovodskem poročanju, skratka, omogoča resničnejši in bolj pošten prikaz.

- potrdil predlog *Načrta opravljanja nadzorov nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji v letu 2011*, ki so ga na podlagi sprejetega strateškega načrta pripravile strokovne službe Inštituta;
- pripravil strokovna stališča, povezana z javno razpravo o Zeleni knjigi Evropske komisije (*Green Paper on Audit Policy*).

5.11. Prevod prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja in drugih pravil revidiranja

Strokovne službe Inštituta so s podporo Revizijskega sveta leta 2010 uspešno dokončale prevod prenovljenih Mednarodnih standardov revidiranja (odslej MSR). Težave, s katerimi se je srečeval Inštitut pri prevajanju prenovljenih in preoblikovanih MSR, so bile tehnične in finančne narave, ker je postopek prevajanja zahteven in drag glede na število slovenskih revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev. Zato si je Inštitut z vsemi močmi prizadeval za pridobitev dodatnih sredstev, ki jih ima Slovenija na voljo v okviru Švicarskega sklada (*Financial Reporting Technical Assistance Program*), ki ga upravlja Svetovna banka. Z dobrim medsebojnim sodelovanjem na tem področju tako z Ministrstvom za finance kot tudi z Agencijo mu je uspelo pridobiti dodatna sredstva za prevajanje v velikosti 68.000 evrov, tako da je prevajalski postopek lahko od konca avgusta 2009, ko je podpisala naročilo Svetovna banka, potekal normalno, čeprav pod močnim časovnim pritiskom, saj so morali biti na podlagi naročila vsi MSR, ki jih namerava uzakoniti Evropska unija (825 strani tiskanega besedila), prevedeni do konca leta 2009, rok za MSR, ki niso povezani z revizijo računovodskih izkazov, pa je bil določen za konec marca leta 2010.

Ob podpori prevajalske skupine v sestavi Špela Bambič, mag. Sanja Gruber, Nataša Obreza, Janez Uranič in Mihaela Žuran, ki jo je imenoval Revizijski svet, je Inštitut do konca prvega četrtletja 2010 opravil vse predvidene naloge, povezane s prevodom MSR, pri čemer je prevajanje v celoti sledilo strogim zahtevam prevajalske politike IFAC. Besedilo vseh prevedenih MSR je terminološko usklajeno s prevajalko pri Evropski komisiji in objavljeno na spletnih straneh Inštituta med pravili revidiranja (<http://www.si-revizija.si/revizorji/msr-2009.php>).

Ker omogočajo na ta način zagotovljena sredstva brezplačen dostop do MSR ne samo pooblaščenim revizorjem, Ministrstvu za finance in Agenciji, temveč tudi izobraževalnim institucijam in vsej zainteresirani javnosti, si Inštitut prizadeva, da bi na enak način zagotovil prevod drugih mednarodnih standardov dajanja zagotovil in sorodnih storitev, katerih uporaba je v Sloveniji predpisana z ZRev-2. Kljub soglasju Ministrstva za finance in Agencije na tem področju pa je osnovni problem to, da zaradi nezadostne administrativne aktivnosti organov, ki so pristojni za odobravanje tovrstnega črpanja sredstev, postopki zastajajo,

zaradi česar obstaja visoka stopnja tveganja, da bo denar, ki je v okviru programa finančne pomoči (*Financial Reporting Technical Assistance Program*) pri Svetovni banki predviden za Slovenijo, izkoriščen za namene, ki Sloveniji ne bodo kaj dosti koristili.

5.12. Problemska področja revidiranja

Glavne probleme, ki jih je Inštitut poudarjal že v svojih letnih poročilih za leti 2008 in 2009 in so še vedno odprti, bi lahko strnili takole:

Kot je bilo že omenjeno, je **revidiranje** po zakonu opredeljeno tako, da vključuje revidiranje računovodskih izkazov, druge posle dajanja zagotovil in posle opravljanja dogovorjenih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami, ki se izvajajo na podlagi pravil IFAC s področij revidiranja, dajanja zagotovil in etike. Kot tako ne vključuje zgolj obveznih revizij za letne in konsolidirane računovodske izkaze, ki jih ureja *Direktiva 2006/43/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. maja 2006 o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze, spremembi direktiv Sveta 78/660/EGS in 83/349/EGS ter razveljavitvi Direktive Sveta 84/253/EGS* (odslej *Direktiva o obveznih revizijah*), temveč tudi vse druge posle dajanja zagotovil in dogovorjene postopke. Glede na to, da so naštetih posli med seboj tako različni, da jih urejajo različni mednarodni standardi (MSR, Mednarodni standardi poslov preiskovanja (MPP), Mednarodni standardi poslov dajanja zagotovil (MPZ) in Mednarodni standardi sorodnih storitev (MSS)), od katerih se zgolj MSR nanašajo na revizijo računovodskih izkazov, se odpira vprašanje, ali so za zagotavljanje kakovosti storitev po vseh navedenih standardih primerni enaki postopki nadziranja v obliki postopkov, kot jih za zagotavljanje kakovosti in nadzor predvideva *Direktiva o obveznih revizijah*. Na tej podlagi se odpira vprašanje, ali lahko ZRev-2 s postavljenim konceptom nadzora zaradi zahtevanih specialnih znanj, ki so potrebna pri nadziranju vseh naštetih poslov, zagotovi ustrezno kakovost nadzora vseh teh ostalih storitev na dovolj učinkovit način.

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

Revizijski svet je opisani problem in še vrsto drugih problemov zaznal že v času priprave zakona in na tej podlagi pisno predlagal Ministrstvu za finance ustrezne spremembe in dopolnitve tedaj še predloga ZRev-2. Ker njegovi predlogi niso bili upoštevani, ostaja problem neustreznih zakonskih rešitev še vedno odprt. Revizijski svet sproti spremlja in analizira probleme, povezane z izvajanjem zakona, in bo pri prvih spremembah zakona ponovno predlagal strokovno podprte rešitve.

Poleg navedenega je treba omeniti še težave, s katerimi se srečuje Inštitut v povezavi s posodobitvijo obstoječega registra revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev v smislu *Direktive o obveznih revizijah*. Čeprav je ta posodobitev tehnično in strokovno zahtevna naloga, saj je treba upoštevati tudi pravila registriranja revizijskih podjetij in zakonitih revizorjev iz članic Evropske unije in tretjih držav, je Inštitut storil vse potrebno, da bi jo lahko izpeljal tudi sam. Ker pa mu je bila v okviru črpanja sredstev že omenjenega Švicarskega sklada, ki ga upravlja Svetovna banka, obljubljen tehnična in finančna pomoč, se tega ni lotil sam, temveč se je na tem področju vključil v sodelovanje s Svetovno banko, pri tem pa se spopada z birokratskimi ovirami na področju črpanja sredstev in z rigidnostjo »tehnične pomoči«, ki projektu preprečuje, da bi zaživel. Zato si Inštitut tudi na tem področju prizadeva

za čim boljše sodelovanje z Ministrstvom za finance, ki odloča o porabi sredstev, in z Agencijo.

Poseben problem, ki ga pri svojem delu občutijo majhne slovenske revizijske družbe, ki niso vključene v mednarodne mreže, je pomanjkanje ustrezne programske podpore in revizijske metodologije za opravljanje revidiranja računovodskih izkazov v skladu s prenovljenimi standardi. Inštitut si že več let prizadeva, da bi našel ustrezno programsko orodje, prilagojeno okolju, podobno slovenskemu, in v letu 2010 mu je končno uspelo najti programsko podporo, ki je že prilagojena tako prenovljenim MSR kot tudi revidiranju majhnih in srednje velikih družb, obenem pa ima že vgrajeno revizijsko metodologijo. Licenčnina za programsko opremo je za revizijske družbe razmeroma draga, zato je Inštitut zaprosil Ministrstvo za finance za odobritev finančne podpore iz že večkrat omenjenega Švicarskega sklada, ne pri plačilu licenčnine, pač pa pri prevodu navodil, vključenih v programsko opremo. Podpora je sicer moralno odobrena, vendar je na pristojnem ministrstvu treba izpeljati postopke, ki bodo omogočili črpanje sredstev.

Zaradi zagotavljanja višje kakovosti revidiranja daje Inštitut pobudo vsem, ki na kakršenkoli način lahko vplivajo na porabljanje sredstev, namenjenih Sloveniji na mednarodni ravni, da se ustrezno zavzamejo za to, da bodo porabljena za namene, ki bodo Sloveniji prinašali koristi, pri čemer je treba prestopiti ozko birokratsko gledanje in se zavedati, da je tudi majhna korist boljša od nikakršne.

6. STROKOVNA PODROČJA, POVEZANA Z REVIDIRANJEM

6.1. Sekcija preizkušenih računovodij in računovodij

6.1.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni računovodja obsega 154 ur. Razdeljeno je na

splošni del

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

posebni del

računovodstvo I	20 ur
računovodstvo II	28 ur
davki	15 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>
skupaj	78 ur

Za kandidate, ki so se vpisali v izobraževanje v letu 2009, se je nadaljevalo izobraževanje v letu 2010. Kandidati so tudi v letu 2010 opravljali izpite takoj po končanih predavanjih; izpit iz gospodarskega in davčnega prava so uspešno opravili 4 kandidati, izpit iz kvantitativnih metod pa je uspešno opravilo 6 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja je izpit iz računovodstva I takoj po končanih predavanjih uspešno opravilo 6 kandidatov, izpit iz računovodstva II so uspešno opravili 4 kandidati, izpit iz poslovnih financ so uspešno opravili 3 kandidati, pri izpitu iz davkov pa je bilo uspešnih 5 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer aprila in oktobra iz splošnega dela ter maja in novembra iz posebnega dela.

Jeseni 2010 je bil na podlagi pravilnika o pridobitvi potrdil o strokovnih nazivih preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor, preizkušeni poslovni finančnik in preizkušeni revizor informacijskih sistemov, vpisa v registre Inštituta ter načina objavljanja podatkov objavljen razpis za vpis petnajste generacije preizkušenih računovodij. V izobraževanje se je vpisalo 14 kandidatov. 5 kandidatov je vložilo zahteve za oprostitev opravljanja izpitov, 4 so bili v celoti oproščeni izpitov v okviru splošnega dela izobraževanja, od teh je bil 1 pri posebnem delu v celoti oproščen izpitov iz poslovnih financ in davkov, 2 v celoti izpita iz poslovnih financ ter delno izpitov iz računovodstva in davkov, 1 pa poslovnih financ v celoti in delno računovodstva. 1 kandidat je bil oproščen izpita iz kvantitativnih metod pri splošnem delu. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 7 kandidatov, iz gospodarskega in davčnega prava 3 kandidati in iz kvantitativnih metod 8 kandidatov. Ispite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2011.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni računovodja mora kandidat po uspešno opravljenih izpiti izdelati še zaključno delo. V letu 2010 so izdelali zaključno delo in opravili zagovor 4 kandidati (od teh sta bila po 2 kandidata vpisana v izobraževanje v letih 2004 in 2005). Vseh 7 kandidat, ki so zagovarjale zaključno delo konec leta 2009, je oddalo lektorsko popravljeno delo in s tem uspešno zaključilo izobraževanje.

6.1.2. Izobraževanje za strokovni naziv računovodja

Ker v preteklih letih za to izobraževanje ni bilo dovolj interesa, ga v letu 2010 nismo razpisali.

6.1.3. Register preizkušenih računovodij

V letu 2010 je 12 oseb pridobilo strokovni naziv preizkušeni računovodja.

Na dan 31. decembra 2010 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 226 preizkušenih računovodij. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni računovodja in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2010 je pogoje za objavo podatkov izpolnjevalo 70 preizkušenih računovodij.

6.1.4. Register računovodij

V letu 2010 ni nobena oseba pridobila naziva računovodja, tako da je bilo na dan 31. decembra 2010 v register računovodij vpisanih 79 računovodij. Na podlagi 46. člena Statuta

Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv računovodja in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2010 je bilo v tem seznamu vpisanih 17 računovodij.

6.1.5. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih računovodij in računovodij

Preizkušeni računovodje morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih računovodij, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti preizkušeni računovodje od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika, ta je stopil v veljavo 30. januarja 2010. V letu 2010 so se morali preizkušeni računovodje in računovodje za to, da Inštitut ponovno objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih. V letu 2010 smo na področju računovodstva izvedli

- seminar Konsolidiranje računovodskih izkazov z upoštevanjem najnovejših sprememb MSRP,
- seminar Šola konsolidiranja za računovodje in finančnike,
- seminar Izdelava letnega poročila in plana za določene uporabnike proračuna / Računovodska in davčna vprašanja pridobivanja evropskih sredstev ter
- delavnico Sodobne metode računovodenja.

6.1.6. 13. letna konferenca računovodij

Inštitut je 13. in 14. maja 2010 organiziral 13. letno konferenco računovodij. Teme konference so bile: spremembe SRS in aktualnosti ter izzivi na področju računovodenja v 2010, finančno-računovodski pogled na upravljanje obratnih sredstev in obveznosti v trgovski dejavnosti, računovodska in davčna vprašanja pridobivanja evropskih sredstev v gospodarskih družbah, društvih in uporabnikih Enotnega kontnega načrta, računovodsko obravnavanje in knjiženje izpeljanih finančnih instrumentov s praktičnimi primeri, računovodsko in davčno obravnavanje popravka napak in sprememb računovodskih usmeritev s praktičnimi primeri, pripoznavanje prihodkov po gradbenih pogodbah, trženje računovodskih storitev, psihologija prodaje pri trženju storitev, uvedba programske rešitve za finančno računovodstvo, ugotavljanje kapitalske neustreznosti, že sprejete spremembe Zakona o davku na dodano vrednost v letu 2010 in pričakovane spremembe ZDDV-1 v letu 2010, novosti ter predvidene spremembe MRS in MSRP v 2010. Gost konference je bil minister za razvoj in evropske zadeve mag. Mitja Gaspari, ki je predstavil izhodno strategijo Vlade Republike Slovenije. Na konferenci so bili podeljeni tudi certifikati novim računovodjem in preizkušenim računovodjem.

Na konferenci je bilo 124 udeležencev.

6.1.7. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij

Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je v letu 2010 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. Organizirana so bila 4 strokovna srečanja. Skupaj s Sekcijo preizkušenih davčnikov je organiziral tale strokovna srečanja:

- Problematika statusnega preoblikovanja samostojnega podjetnika posameznika / Problematika določitve izvajanja zakonskih pogojev in podzakonske metodologije in kriterijev za odlog in obročno odplačevanje davka,
- Pogodba o opravljanju računovodskih in / ali davčnosvetovalnih storitev ter
- Poslovni in računovodsko-davčni vidik faktoringa; Obračunavanje prispevkov za socialno varnost na drugih podlagah (študentje, ki opravljajo dejavnost, direktorji/lastniki enoosebnih družb ...); Računovodsko/davčni vidiki in dileme osebnega stečaja.

Poleg tega pa je organiziral še strokovno srečanje o načinih negotovinskega poravnavanja obveznosti.

6.1.8. Novi računovodski standard, spremembe standardov in kontnih okvirov

Odbor Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij je na podlagi 16. člena ZRev-2 in 54. člena ZGD-1 pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu popravke nekaterih SRS, in sicer spremembe SRS 1, SRS 2, SRS 4, SRS 11, SRS 25, SRS 27, SRS 33 in SRS 39.

Prav tako je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu popravke kontnih okvirov za gospodarske družbe, zadrage, društva in invalidske organizacije, nepridobitne organizacije – pravne osebe zasebnega prava, male samostojne podjetnike. Vse predlagane popravke standardov in kontnih okvirov je Strokovni svet sprejel in objavil v Uradnem listu RS.

6.1.9. Problemska področja računovodstva

Leto 2010 so tudi področje računovodenja, tako kot predvsem konec prejšnjega leta, zaznavale posledice finančne krize. Računovodje v družbah so tisti strokovnjaki, ki morajo sestaviti leto poročilo in v njem v skladu s pravili, določenimi v Zakonu o gospodarskih družbah, SRS, MRS oziroma MSRP, vrednotiti postavke sredstev in obveznosti ter posledično tudi kapitala. Zaradi nadaljevanja padca tečajev delnic oziroma njihovega stagniranja na borzi, zmanjševanja vrednosti finančnih naložb, izmerjenih po modelu nabavne vrednosti, zmanjševanja vrednosti sredstev, predvsem nepremičnin, in predvsem vedno večjih problemov v zvezi s plačilom terjatev iz poslovanja in financiranja, večanjem vrednosti zalog nedokončane proizvodnje, gotovih izdelkov in blaga ter vedno zahtevnejšimi in strožjimi pogoji za pridobitev finančnih sredstev so bili v letu 2010 – in so še vedno – sestavljalci računovodskih izkazov pri sestavljanju pa tudi prikazovanju in razlaganju podatkov v računovodskih izkazih pod izrednim pritiskom članov posloводства. Inštitut je in bo računovodske strokovnjake v njihovem prizadevanju za strokovnost pri sestavljanju računovodskih poročil v skladu s pravili stroke vedno strokovno in moralno podpiral.

Naj ponovno opozorimo, da kljub temu, da je oslabitev vseh vrst sredstev tako po SRS kot MRS obvezna, pa Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2) v prvem odstavku 22. člena odhodkov, ki so posledica oslabitve kratkoročnih in dolgoročnih finančnih naložb, ne prizna tudi kot davčno priznane odhodke. Podobno velja tudi za davčno priznavanje oblikovanja popravkov vrednosti poslovnih terjatev (21. člen ZDDPO-2). Ker se je število družb, za katere je bil sprejet stečajni postopek ali pa postopek prisilne poravnave v letu 2010 in tudi 2011 izredno povečalo ter obstaja izredno visoka stopnja verjetnosti, da zato poslovne terjatve in finančne naložbe v take družbe ne bodo (v)plačane ali pa bodo (v)plačani zelo majhni zneski, taki popravki vrednosti ne znižujejo davčne osnove. Posledično bodo zato te družbe, ker morajo plačati davek od dohodka tudi zaradi davčno nepriznanih popravkov vrednosti terjatev oziroma finančnih naložb, za katere obstaja velika verjetnost, da ne bodo nikoli izterjane, zašle v likvidnostne in solventne težave in lahko se bo v nekaterih primerih tudi nad njimi začel stečajni postopek ali postopek prisilne poravnave. Treba je le dodati, da je vpliv na denarni tok dvakraten: najprej odlivi zaradi plačila davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2010, nato pa še akontacije davka od dohodkov pravnih oseb v letu 2011.

Poleg neposrednega vpliva na likvidnost in solventnost pa je vsekakor treba opozoriti še na druge negativne vplive. Ocenjujemo namreč, da se je tudi zaradi posledic finančne in gospodarske krize povečalo število organov vodenja v nekaterih družbah, ki vplivajo ali poskušajo vplivati na računovodje, da ne bi oblikovali popravkov vrednosti poslovnih terjatev in finančnih naložb, oslabili opredmetenih osnovnih sredstev, predvsem nepremičnin in naložbenih nepremičnin, oziroma zmanjšali vrednosti zalog nedokončanih in gotovih izdelkov, čeprav bi jih po standardih morali. Posledično se bo seveda kakovost računovodskih informacij in podatkov, ki naj bi jih zagotavljali računovodski izkazi, poslabšala. To velja predvsem za vse tiste gospodarske družbe, ki niso zavezane revidiranju. Vsekakor moramo opozoriti, da ocenjujemo, da se kakovost podatkov in informacij v računovodskih izkazih, ki niso revidirani, poslabšuje.

Prav tako je treba kritično opozoriti še na nekatere druge zaznane težave v zvezi z vrednotenjem in tudi na nespoštovanje uporabe SRS in MSRP predvsem v zvezi z vrednotenjem sredstev po poštenu vrednosti oziroma oslabitvijo sredstev. Gre predvsem za problem opredelitve, uporabe in določitve poštene vrednosti posameznih vrst sredstev, saj je slovenski gospodarski prostor razmeroma majhen, zato se večkrat upravičeno postavi vprašanje ugotavljanja poštene vrednosti sredstev. Danes lahko že utemeljeno trdimo, da so tudi uvedba MRS oziroma MSRP in uporaba koncepta poštene vrednosti ter na tej osnovi ugotavljanje dobička, čeprav posli še niso bili realizirani, prispevali svoj delež h gospodarski oziroma finančni krizi. Trdimo, da so zato bile strokovne rešitve, ki so jih vsebovali SRS 2001, v tem delu vsekakor veliko ustrežnejše. Ker pa SRS po Zakonu o gospodarskih družbah ne smejo biti v nasprotju z MRS oziroma MSRP, so v SRS 2006 predvsem glede računovodenja po poštenu vrednosti enake strokovne rešitve kot v MRS oziroma MSRP. Menimo, da je zato tudi v širši svetovni strokovni javnosti potreben temeljit razmislek o ustreznosti trenutno veljavnih strokovnih rešitev ter iskanju novih. V zvezi z MRS oziroma MSRP naj le ponovimo, da smo zaskrbljeni tudi zaradi njihovega nenehnega spreminjanja. Ker gre za strokovno zelo obsežne in zapletene standarde, zahteva vsako njihovo dopolnjevanje in spreminjanje strokovna prizadevanja, ki na eni strani povzročajo dodatne stroške, na drugi pa vnašajo tudi neko stopnjo nezaupanja v standarde ter primerljivost podatkov in informacij iz računovodskih izkazov. Zato Inštitut ponovno poudarja, da podpira vse pobude za poenostavitev MRS oziroma MSRP, ki naj bi jih tudi Slovenija zastopala v okviru Evropske unije in pri drugih mednarodnih inštitucijah. Menimo, da je potreben temeljit strokovni premislek o (ne)ustreznosti nekaterih rešitev v MRS oziroma MSRP, na kar smo v preteklosti že opozarjali; naše trditve so potrdila dogajanja, povezana s finančno krizo. Prav tako podpiramo prizadevanja za spremembo oziroma bolje kar za nadomestitev z novima zelo zastarelih Četrte direktive Sveta z dne 25. julija 1978 o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe, ter tudi Sedme direktive Sveta z dne 13. junija 1983 o konsolidiranih računovodskih izkazih, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe.

Kljub perečim problemom računovodenja in njegovega pomena za sestavitev kakovostnih ter resničnih in poštenih računovodskih izkazov tudi v letu 2010 do kakega korenitega zasuka v miselnosti in razumevanju pomena podatkov in informacij, ki jih zagotavljajo računovodski izkazi in pripravljajo računovodski strokovnjaki, pri nas v praksi še ni prišlo, kljub temu da sta finančna in gospodarska kriza "dokazali", da so ti podatki in informacije zelo pomembni. Opozarjamo, da pri tem ne gre zgolj za poklic in pomen ter vlogo računovodje v slovenskem družbenem prostoru ali pa za naziv in uporabo naziva preizkušeni računovodja ali računovodja, ki ga po ZRev-2 podeljuje Inštitut, ampak se skozi vrednotenje poklica računovodja kaže tako način kot tudi odnos nekaterih nepoznavalcev in tudi nekaterih "poznavealcev" ter tudi nekaterih, ki želijo ribariti v kalnem, do stroke računovodenja ter njihovo podcenjevanje in nepriznavanje pomembnosti poklica. Seveda lahko tako gledanje in ravnanje dolgoročno pomembno vplivata tudi na kakovost informacij in podatkov, ki jih računovodje zagotavljajo v postopku pripravljanja in sestavljanja računovodskih izkazov in letnih poročil, ki so še vedno med najpomembnejšimi in najzanesljivejšimi viri podatkov o uspešnosti in finančnem položaju podjetij. Inštitut se zaveda, da ima vpliv na kakovost

računovodskih izkazov in delo računovodij tudi nenehno prizadevanje za izboljšanje njihovega materialnega in statusnega položaja.

Vsekakor moramo v tem poročilu ponovno opozoriti tudi na problematiko sprejemanja nekaterih zakonov ter neupoštevanja že sprejete evropske in domače zakonodaje. Naj kot primer ponovno navedemo določbo 19. člena (nov 46.a člen) Zakona o spremembah in dopolnitvah Energetskega zakona (EZ-D), ko je zakonodajalec selektivno določil način ugotavljanja poslovnega izida le za nekatere družbe. Prepričani smo, da je tako ravnanje v nasprotju z že omenjenima direktivama, MRS in MSRP, SRS pa tudi ZGD-1. Poleg tega pa so na podlagi take zakonske določbe družbe v neenakopravnem poslovnem, finančnem in tudi davčnem položaju. Opisana problematika je izredno resna ter po naši oceni zahteva poglobljeno kritično analizo in zelo ostro strokovno kritiko. Popolnoma enako opozorilo smo zapisali že v letnem poročilu za leto 2009! Poleg tega, da smo na ta pojav opozorili v letnem poročilu, so bili s problematiko seznanjeni in nanjo opozorjeni tudi drugi državni organi, od ministrstev do Komisije za preprečevanje korupcije! In kakšen je bil rezultat takih opozoril strokovne javnosti? Ga preprosto ni bilo, celo več – popolna (namerna)? ignoranca, čeprav so posledice takih določb (ob tem so nestrokovne in v nasprotju z MRS, SRS in ZGD-1) pomembne za poslovanje družb, za delničarje, za državni proračun in tako posredno za vse državljane! Nobene razprave o tem, morda soočanja strokovnih mnenj in drugačnih pogledov ali kaj podobnega? Nič, popolnoma nič ... Pa vendar mora Inštitut kot strokovna organizacija, ki jo pri delu in delovanju vodijo le strokovni argumenti, v imenu stroke in neodvisnosti ponovno zelo jasno in ostro opozoriti na ta problem.

To, na kar smo opozarjali in še opozarjamo, je po našem mnenju le vrh ledene gore nestrokovnih, netransparentnih ureditev tako na področju elektrogospodarstva kot na sorodnih področjih. Naj le na enem samem primeru opozorimo na nekatere zadeve, za katere menimo, da so strokovno zelo sporne in tudi škodljive Republiki Sloveniji, seveda so pa morda v interesu nekaterih skupin. Trdimo, da so v svetovni, evropski in tudi slovenski strokovni javnosti že dolgo časa znana strokovna pravila, kaj so stroški, prihodki, odhodki, poslovni izid. Vendar dejstva kažejo, da se morda motimo. V Sloveniji lahko nek državni organ z javnimi pooblastili na podlagi strokovno morda zelo spornega modela na primer tudi določi, koliko bi morala imeti neka gospodarska družba, ki je organizirana kot delniška družba in ima za delničarje tudi fizične osebe, stroškov oziroma »upravičenih« stroškov in tudi neposredno in posredno odreja, da morajo delniške družbe na tej podlagi sestavljati računovodske izkaze. V strokovni javnosti (v svetu in pri nas) so jasno zapisana pravila, ki določajo, kako se ugotavljajo in v računovodskih izkazih pripoznavajo prihodki, odhodki pa tudi stroški. In prav nikjer ni določeno, da nekdo izračuna za nazaj, na primer za pet let, koliko bi po nekem modelu stroški lahko znašali, ter na takem izračunu zahteva »poračun« in s tem tudi popravek na skupščinah že sprejetih letnih poročil za nazaj. Trdimo, da tako delovanje ni le nestrokovno, ampak je v osnovi nasprotno z ureditvijo tržnega gospodarstva. Prepričani smo, da tudi v najostrejši ureditvi planskega gospodarstva, ki je bila značilna za bivšo Sovjetsko zvezo in njene satelite, takih poračunov »upravičenih stroškov« za več let za nazaj niso izvajali.

Menimo, da je treba opozoriti tudi na po našem mnenju nesprejemljivo prakso, da Državni zbor sprejema zakone in v njih predpisuje rešitve, ki naj bi jih potem v praksi izvajal Inštitut s sprejetjem ustreznih pravil (na primer računovodskih standardov), pa se pred ali med sprejemanjem zakonov nihče ne posvetuje s strokovno javnostjo in tudi z Inštitutom. Posledica takega ravnanja so potem sprejeti strokovno izredno problematični zakoni. Naj kot primer navedemo le že v letu 2011 sprejeti Zakon o socialnem podjetništvu (ZSocP).

6.2. Sekcija preizkušenih davčnikov

6.2.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik

Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni davčnik obsega 164 ur. Razdeljeno je na

splošni del:

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

posebni del:

davčni postopek in davčno načrtovanje	20 ur
računovodstvo	15 ur
davki	38 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>
skupaj	88 ur

V letu 2010 se je nadaljevalo izobraževanje dvanajste generacije kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik, ki se je v izobraževanje vpisala v letu 2009. V letu 2010 se je v izobraževanje dodatno vpisal še 1 kandidat, 1 kandidatka, vpisana v izobraževanje leta 2007, se je prepisala iz izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Takoj po končanih predavanjih so kandidati opravljali izpite. V okviru splošnega dela izobraževanja je izpit iz gospodarskega in davčnega prava uspešno opravilo 6 kandidatov ter izpit iz kvantitativnih metod 5 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja je takoj po končanih predavanjih izpite iz davčnega postopka in davčnega načrtovanja uspešno opravilo 6 kandidatov, izpita iz računovodstva in poslovnih financ so uspešno opravili po 4 kandidati, izpit iz davkov je uspešno opravilo 8 kandidatov. Poleg tega sta bila v okviru izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik tudi 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Jeseni je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za trinajsto generacijo preizkušenih davčnikov. Do konca leta 2010 se je v izobraževanje vpisalo 11 kandidatov. Zahtevo za oprostitev opravljanja izpitov je vložilo 5 kandidatov, 1 kandidat je bil v celoti oproščen opravljanja izpitov, 3 kandidati, ki že imajo strokovni naziv Inštituta, so oproščeni vseh izpitov iz splošnega dela ter izpita iz poslovnih financ v posebnem delu, od tega sta bila 2 kandidata oproščena še izpita iz računovodstva v posebnem delu izobraževanja, 1 kandidat pa je oproščen izpita iz kvantitativnih metod. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima rokoma. Izpite iz računovodstva, kvantitativnih metod ter gospodarskega in davčnega prava je uspešno opravilo po 5 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2011.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2010 so uspešno izdelali zaključno delo in opravili zagovor 4 kandidati (1 je bil v izobraževanje vpisan leta 2004, 2 sta bila v izobraževanje vpisana leta 2006 in 1 je bil vpisan leta 2007), 1 kandidatka, ki je uspešno opravila zagovor zaključnega dela, mora tega še lektorsko popraviti.

6.2.2. Register preizkušenih davčnikov

V letu 2010 sta 2 osebi pridobili strokovni naziv preizkušeni davčnik.

Na dan 31. decembra 2010 je imel potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 101 preizkušeni davčnik. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni davčnik in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2010 je bilo v tem seznamu vpisanih 37 preizkušenih davčnikov (na njihovo zahtevo).

6.2.3. Dopolnilno izobraževanje

Preizkušeni davčniki morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih davčnikov, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti preizkušeni davčniki od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika; ta je stopil v veljavo 30. januarja 2010. V letu 2010 so se morali preizkušeni davčniki za to, da Inštitut ponovno objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih.

V letu 2010 je Inštitut organiziral tele seminarje s področja davčnih tem:

- Davek od dohodkov pravnih oseb za leto 2009 v povezavi s SRS,
- Davčni obračun za leto 2009 s poudarkom na izbranih poglavjih in
- Davek na dodano vrednost – spremembe v letu 2010.

6.2.4. 10. davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo

10. davčna konferenca je bila organizirana 14. in 15. januarja 2010. Teme konference so bile: spremembe in dopolnitve Slovenskih računovodskih standardov in vpliv na obdavčitev pravnih oseb, sistemske spremembe ZDDV-1 v letu 2009, pripoznavanje in merjenje izpeljanih finančnih instrumentov – računovodski in davčni vidik, pogodbe o finančnem najemu: sklepanje, izvrševanje, prekinitve, prodaje in povratni nakupi – pravni in davčni vidik, verodostojna knjigovodska listina kot dokazno breme v davčnem inšpekcijskem postopku, pridobivanje in izmenjava podatkov o dohodkih fizičnih oseb v tujini, prodajni bonitetni programi: brezplačne dobave, popusti in dobropisi – davčni in računovodski vidik, aktualni problemi statusnega preoblikovanja samostojnega podjetnika, spremembe in problematika obdavčitve nepridobitnih pravnih oseb po ZDDPO-2, davčni sistem v Republiki Hrvaški. Na konferenci sta sodelovali tudi generalna direktorica Davčnega urada Republike Slovenije, ki je predstavila odnos Davčne uprave Republike Slovenije do preizkušenih davčnikov in možnost za poglobljeno sodelovanje, in državna sekretarka na Ministrstvu za finance mag. Helena Kamnar, ki je predstavila javnofinančni položaj Republike Slovenije – izziv za nov koncept davčne politike. Izvedene so bile tudi volitve nadomestnega člana Odbora Sekcije preizkušenih davčnikov in podeljeni certifikati preizkušenim davčnikom.

Na konferenci je bilo 107 udeležencev.

6.2.5. Strokovna srečanja Sekcije preizkušenih davčnikov

Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov je v letu 2010 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V sodelovanju z Odborom Sekcije preizkušenih računovodij in računovodij so bila organizirana 3 strokovna srečanja:

- Problematika statusnega preoblikovanja samostojnega podjetnika posameznika / Problematika določitve izvajanja zakonskih pogojev in podzakonske metodologije ter kriterijev za odlog in obročno odplačevanje davka,
- Pogodba o opravljanju računovodskih in / ali davčnosvetovalnih storitev ter
- Poslovni in računovodsko-davčni vidik faktoringa; Obračunavanje prispevkov za socialno varnost na drugih podlagah (študentje, ki opravljajo dejavnost, direktorji/lastniki enoosebnih družb ...); Računovodsko/davčni vidiki in dileme osebnega stečaja.

6.2.6. Problemska področja, povezana z obdavčenjem

Davčno leto 2010 se je končalo z malo manj kot 13 milijard evrov davčnih javnofinančnih prihodkov³, kar je na ravni iz leta 2009, upoštevajoč, da so le-ti v letu 2009 glede na leto 2008 upadli za 7,04 odstotne točke. Ob tem kaže poudariti, da se davčna zakonodaja v tem obdobju praktično ni spreminjala. Na prvi pogled zbirni podatki kažejo, da se je upadanje davčnih osnov, torej prometa blaga in storitev, uvoza ter dohodkov in dobička, končalo.

Vendar pa podrobnejši vpogled v strukturo davčnih javnofinančnih prihodkov kaže drugačno sliko. Primerjalno z letom 2009 so se povečali prilivi iz naslova davka na dodano vrednost (odslej DDV), kar je lahko tudi posledica novega sistema plačevanja DDV po postopku samoobdavčitve za transakcije na ozemlju Slovenije v sektorjih, kjer so bile davčne utaje neplačujočih gospodarskih subjektov (*missing traders*) najpogostejše, ter drugih institutov za preprečevanje davčnih utaj na področju DDV. Kljub navedenemu so davčni prihodki iz DDV še vedno za 6 odstotnih točk nižji kot leta 2008. Prav tako se od leta 2008 dalje nenehno povečujejo davčni prihodki iz naslova trošarin, kar ne gre pripisovati večji potrošnji, temveč dvigovanju trošarin, s čimer se blaži izpad drugih davčnih prihodkov.

Še vedno pa je v strukturi davčnih javnofinančnih prihodkov viden pomemben upad davkov od dohodkov, tako dohodnine kot še posebej davka od dohodkov pravnih oseb. Prihodki od dohodnine so se v letu 2009 glede na leto 2008 zmanjšali za 15 odstotnih točk, v letu 2010 pa za dodatnih 5 odstotnih točk. Še posebej pa je izrazit upad davka od dohodkov pravnih oseb. Prihodki iz tega davka so v letu 2010 znašali komaj nekaj manj kot 450 mio evrov, kar nominalno ustreza davčnim prihodkom iz tega davka v letu 2003. Glede na leto 2008 so prihodki leta 2010 iz tega davka manjši za neverjetnih 808 mio evrov ali za 64 odstotnih točk, glede na leto 2009 pa za 264 mio evrov ali za 37 odstotnih točk. Navedeno stanje, zlasti glede izpada davka od dohodkov pravnih oseb, je nedvoumno posledica dodatnega upadanja davčne osnove in dobička pravnih oseb. Upadanje dobička in davčne osnove se je v letu 2010 po javno objavljenih podatkih še nadaljevalo; tistim iz leta 2009 se je v letu 2010 pridružila večina bank, holdingov in družb, ki so zaradi poslovnih povezav z družbami v stečaju ali prisilni poravnavi utrpeli veliko gospodarsko škodo.

Preizkušeni davčniki ocenjujemo, da bodo zaradi tega davčni prilivi iz davka od dohodkov tudi v prihodnjih letih izrazito majhni, saj kljub morebitnemu gospodarskemu okrevanju in gospodarski rasti davčna osnova zaradi pokrivanja velikih davčnih izgub iz let 2009 in 2010 ne bo na razpolago. Nadalje preizkušeni davčniki ocenjujemo, da je prav področje davka od dohodkov pravnih oseb tisto, ki neposredno vpliva na čisto donosnost novih investicij ter s tem na pospeševanje gospodarske aktivnosti, tudi davčno konkurenčnost pri prerazporejanju globalnega kapitala.

³ Vir: Bilten javnih financ januar 2011, Republika Slovenija, Ministrstvo za Finance.

Zato je Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov konec leta 2010 na Ministrstvo za finance naslovil javni predlog⁴ v obliki konkretnih predlogov sprememb in dopolnitev ZDDPO-2 ter sprememb in dopolnitev ZDDV-1. Primarna cilja predlaganih sprememb sta bila dva: 1) spodbujanje plačilne sposobnosti družb in 2) spodbujanje čiste donosnosti novih investicij. Za doseg prvega cilja je Odbor Sekcije preizkušenih davčnikov predlagal spremembo ZDDPO-2 na način, da bi bili davčnim zavezancem odhodki iz oslabitev poslovnih terjatev in danih posojil davčno priznani že ob uveljavitvi prisilne poravnave oziroma stečajnega postopka (po veljavnem ZDDPO-2 šele ob potrditvi prisilne poravnave oziroma zaključku stečajnega postopka), ter spremembo ZDDPO-2 na način, da bi bili davčnim zavezancem odhodki iz slabitve finančnih inštrumentov, ki kotirajo na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, davčno priznani skladno z javno objavljeno tržno ceno. Za spodbujanje plačilne sposobnosti družb smo nadalje predlagali uvedbo pravice do naknadnega zmanjšanja obračunanega DDV že v trenutku uvedbe prisilne poravnave oziroma uvedbe stečajnega postopka (po veljavnem ZDDV-1 je ta pravica vezana na trenutek potrditve prisilne poravnave oziroma trenutek zaključka stečajnega postopka). Ker davčni zavezanci po sedaj veljavnih ZDDPO-2 in ZDDV-1 brezobrestno financirajo državo, ocenjujemo predlagane spremembe kot nujne. Menimo tudi, da je bil institut začasnega davčnega nepriznavanja odhodkov iz slabitev poslovnih terjatev v času sprejemanja sedaj veljavnega ZDDPO-2 (leto 2006) davčno utemeljen in sorazmeren ukrep za zaščito davčne osnove. Dejanski odpisi poslovnih terjatev, stečaji in prisilne poravnave dolžnikov so bili namreč redkost, davčno špekulativno obračunavanje popravkov vrednosti pri poslovnih terjatvah pa zato realno in predmet številnih inšpekcijskih postopkov. Razmere v gospodarskem okolju pa so se zaradi številnih stečajev in prisilnih poravnav dolžnikov v letu 2009 in še bolj v letu 2010 v celoti spremenile in niso primerljive z davčnimi obdobji pred tem. Sedaj veljavno začasno davčno nepriznavanje odhodkov iz naslova popravkov vrednosti poslovnih terjatev do dolžnikov v stečajnem postopku in prisilni poravnavi učinkuje na način, da davčni zavezanci (upniki) brezobrestno financirajo državo, čeprav je njihova izguba spričo začetega stečajnega postopka ali prisilne poravnave dolžnika dokazana in jasna. Terjatve, ki nimajo statusa prednostnih (ločitvenih) terjatev, so namreč poravnane v zelo majhnih odstotkih (če prisilna poravnava uspe, v povprečju v 50 %, v stečajnem postopku ne več kot v 5 %). In še dejstvo, da upniki čakajo na zaključek stečajnega postopka zelo dolgo časa. Ker obstoječa ureditev omogoča davčno priznavanje popravkov vrednosti poslovnih terjatev šele ob zaključku stečajnega postopka oziroma ob potrditvi prisilne poravnave, je obstoječa ureditev po oceni preizkušenih davčnikov škodljiva za gospodarstvo in terja nujno spremembo.

Za spodbujanje čiste donosnosti novih investicij pa smo predlagali dva ukrepa, in sicer znižanje davčne stopnje za obdobje 5 let na 15 % ter delno povečanje olajšav za investicije v opremo in uvedbo novih olajšav za investicije v nakup ali izgradnjo nepremičnin za lastno dejavnost, s čimer bi posredno spodbujali tudi področje gradbeništva in nepremičnin ter javnofinančne prihodke iz DDV. Obstoječi ZDDPO-2 ima zgolj eno od olajšav, ki je za zavezance lahko vrednostno odločujoča, to je olajšavo za raziskave in razvoj, ki pa jo je sposobna uveljaviti razmeroma majhna skupina davčnih zavezancev. Zato smo predlagali, da se uvedejo olajšave za širitev dejavnosti zavezanca, vključno za investiranje v zgradbe, vendar zgolj pod pogojem, da gre za investiranje v zgradbe ali nakupe zgradb, namenjenih lastni dejavnosti zavezanca. Širitev olajšav tudi na investicije v zgradbe za lastno dejavnost bi pomenila ukrep za povečevanje konkurenčnosti gospodarstva, zlasti v nekaterih dejavnostih (na primer v turizmu) in tudi ugodno vplivala na rigidni trg nepremičnin in na gradbeno dejavnost.

Ukrep začasnega znižanja davčne stopnje bi bil po oceni preizkušenih davčnikov utemeljen z javnofinančnega vidika, spodbujanja gospodarske rasti in pritoka tujih investicij v Slovenijo. Z javnofinančnega vidika ukrep ne bi pomenil bistvenega izpada javnofinančnih virov, saj

⁴ Objavljen tudi na spletni strani Slovenskega inštituta za revizijo: <http://www.si-revizija.si/>

spričo nizke davčne osnove in nabranih davčnih izgub ni pričakovati hitrega dviga davčne osnove. Posledično je znižanje davčne stopnje za določeno obdobje (na primer 5 let) ukrep, ki bi bil javnofinančno sprejemljiv, za gospodarstvo in tudi tuja vlaganja pa izrazito pozitivno sprejet. Nadalje naj z javnofinančnega vidika dodamo še, da bi se zniževanje davčnih stopenj spričo ureditve v ZDDPO-2 od leta 2005 dalje, ko se začasno davčno ne priznavajo prevrednotenja gospodarskih kategorij in rezervacije (od leta 2007 deloma), pokazalo v enkratnih (dokončnih) prihrankih v proračunu, saj bi zaradi začasnega nepriznavanja odhodkov v preteklih letih (ko je veljala višja davčna stopnja) in uveljavljanja realiziranih izgub v davčni osnovi v prihodnosti (ob uporabi nižje davčne stopnje) učinkovalo tako, da bi razlika v odstotnih točkah davka dokončno ostala v proračunu. Ukrep znižanja davčne stopnje bi bil po naši oceni sprejet kot resna namera zakonodajalca, da bo spodbudil gospodarsko oživljanje, in tudi ukrep, ki bi vodil k resnejšim razmišljanjem tujih investitorjev za vlaganje v Sloveniji. Ocenjujemo, da bi bila kombinacija znižane davčne stopnje in deloma povečane olajšave za širitev dejavnosti eden od realnih ukrepov zakonodajalca v tej smeri.

Na predlagane spremembe in dopolnitve se Ministrstvo za finance ni odzvalo.

Naj na tem mestu poudarimo, da ima na podlagi ZRev-2 Inštitut določena javna pooblastila na področju davčnega proučevanja in davčnega svetovanja. Med drugim je po ZRev-2 pooblaščen, da organizira strokovno izobraževanje, izvaja preizkuse strokovnih znanj in izdaja potrdila o strokovnih znanjih za pridobitev naziva *preizkušeni davčnik* ter določa strokovna znanja in izkušnje, potrebne za pridobitev tega strokovnega naziva. Inštitut je tudi pooblaščen, da vodi javni register preizkušenih davčnikov in opravlja druge naloge s področja davčnega proučevanja in svetovanja, določene z zakonom oziroma Statutom Inštituta (9. člen, 153. člen). Spričo navedenih javnih pooblastil preizkušeni davčniki kot strokovna javnost pričakujemo bolj aktivno vključevanje v proučevanje in snovanje davčnega sistema v Republiki Sloveniji.

Leto 2010 je zaznamoval tudi začetek aktivnosti Davčne uprave Republike Slovenije na področju pilotnega projekta, imenovanega horizontalni monitoring. Bistvo projekta je nadgradnja obstoječih razmerij med davčnim organom in davčnim zavezancem, konkretno v podpisu dogovora med davčnim organom in davčnim zavezancem, s katerim se zavezanci obvežejo obveščati davčni organ o okoliščinah svojega poslovanja, iz katerih izhajajo ali bi lahko izhajalo davčno tveganje, aktivnosti davčnega organa pa se osredotočijo na zavzemanje stališč glede uporabe veljavnih predpisov in preverjanje notranjih kontrol zavezanca, s katerimi ta zagotavlja izpolnjevanje zakonsko določenih obveznosti.⁵

Odbor preizkušenih davčnikov je že formalno potrdil pripravljenost za aktivno vključitev v projekt horizontalnega monitoringa, o čemer je Inštitut tudi formalno obvestil Davčno upravo Republike Slovenije. Področje aktivne vključitve je lahko zelo široko, od vzpostavitve metodoloških podlag in notranjih kontrol do sodelovanja davčnih posrednikov, kot jih v pilotnem projektu imenuje Davčna uprava Republike Slovenije. V letu 2011 pričakujemo poglobljene aktivnosti v smeri možnega sodelovanja z Davčno upravo Republike Slovenije in tudi proučevanja položaja davčnih posrednikov v tem okviru.

Horizontalnemu monitoringu smo posvetili tudi celodnevni program sicer dvodnevne davčne konference Inštituta, ki je potekala v januarju 2011. Generalna direktorica Mojca Centa Debeljak je predstavila pilotni projekt, gostili pa smo tudi predstavnico nizozemske davčne uprave, ki že nekaj let aktivno izvaja horizontalni monitoring v razmerjih z davčnimi zavezanci. Predstavili smo tudi vlogo in področja vzpostavljanja notranjih kontrol za obvladovanje davčnih tveganj ter jih konkretizirali na enem od področij obračunavanja in plačevanja DDV.

⁵ Povzeto po: Mojca Centa Debeljak: Uvedba pilotnega projekta horizontalnega monitoringa. Zbornik 11. davčne konference Slovenskega inštituta za revizijo, januar 2011.

Poleg horizontalnega monitoringa smo na davčni konferenci osvetlili nove spremembe Smernic OECD za določanje transfernih cen, vpliv transfernih cen na financiranje podjetij, davčno obravnavo pogodb o dobavi blaga z montažo, odgovornost aktivnih družbenikov za nepravilne davčne obveznosti družbe, konvencijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja med Republiko Slovenijo in Republiko Avstrijo ter sodno prakso Vrhovnega Sodišča Republike Slovenije v davčnih sporih.

Odbor preizkušenih davčnikov je v letu 2010 začel tudi aktivnosti za pripravo Hierarhije pravil delovanja preizkušenih davčnikov, ki jo bo dokončal in uveljavil v letu 2011. Med pomembnejšimi projekti leta 2011 posebej omenjamo prizadevanje za vzpostavitev stalnega sodelovanja med preizkušenimi davčniki, Ministrstvom za finance in Davčno upravo Republike Slovenije ter projekt prenove izobraževalnega programa za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik.

6.3. Sekcija preizkušenih notranjih revizorjev

6.3.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni notranji revizor

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

splošni del

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

posebni del

revizija	41 ur
računovodstvo	19 ur
davki	4 ure
<u>poslovne finance</u>	<u>15 ur</u>
skupaj	79 ur

V letu 2010 se je nadaljevalo izobraževanje kandidatov za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2009. V izobraževanje sta se v letu 2010 vpisala še 2 kandidata, 1 kandidat pa se je prepisal iz izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva revizor. Pred rednim izpitnim rokom, to je takoj po opravljenih predavanjih, je v okviru splošnega dela izobraževanja izpit iz gospodarskega in davčnega prava uspešno opravilo 9 kandidatov, iz kvantitativnih metod pa 12 kandidatov. V okviru posebnega dela izobraževanja je takoj po koncu predavanj izpit iz notranje revizije uspešno opravilo 11 kandidatov, iz računovodstva 8, iz davkov 13 in iz poslovnih financ 9 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Jeseni je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za trinajsto generacijo preizkušenih notranjih revizorjev. V septembru se je v izobraževanje vpisalo 15 kandidatov. 7 kandidatov je vložilo zahteve za oprostitev opravljanja izpitov, 2 kandidata, ki že imata strokovni naziv Inštituta, morata opravljati le izpit iz notranje revizije, 2 kandidata sta delno oproščena izpita iz gospodarskega in davčnega prava, 2 kandidata sta oproščena izpitov iz poslovnih financ pri splošnem in posebnem delu, 1 kandidat pa je oproščen izpitov iz revizije, davkov ter

delno gospodarskega in davčnega prava. Kandidati so opravljali izpite takoj po končanih predavanjih, torej pred rednima izpitnima rokoma; pri izpitu iz računovodstva so bili uspešni 4 kandidati, izpita iz gospodarskega in davčnega prava ter kvantitativnih metod je opravilo po 7 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2011.

Za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati še zaključno delo. V letu 2010 je zagovore zaključnega dela opravljalo 17 kandidatov (od teh je bil 1 kandidat vpisan v izobraževanje v letu 2001, 2 kandidata sta bila vpisana v letu 2003, 1 kandidat je bil vpisan v letu 2004, po 2 kandidata sta bila vpisana v letih 2005 in 2006, 7 kandidatov je bilo vpisanih v letu 2007, po 1 kandidat je bil vpisan v letih 2008 in 2009); od teh mora 6 kandidatov ponovno izdelati in zagovarjati zaključno delo, 2 kandidata pa ga morata lektorsko popraviti. 2 kandidatki, ki sta nalogo uspešno zagovarjali v letu 2009, sta nalogo lektorsko popravili.

6.3.2. Register preizkušenih notranjih revizorjev

V letu 2010 je pridobilo strokovni naziv 11 preizkušenih notranjih revizorjev.

Na dan 31. decembra 2010 je imelo potrjeno o pridobitvi strokovnega naziva 170 preizkušenih notranjih revizorjev. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni notranji revizor in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2010 je bilo v tem seznamu vpisanih 92 preizkušenih notranjih revizorjev (na njihovo zahtevo).

6.3.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih notranjih revizorjev

Preizkušeni notranji revizorji morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih notranjih revizorjev, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti v dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo v drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti preizkušeni notranji revizorji od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika, ki je začel veljati 30. januarja 2010. V letu 2010 so se morali preizkušeni notranji revizorji za to, da Inštitut objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih.

V letu 2010 smo s področja notranje revizije izvedli:

- delavnico Uporaba računalniške forenzike v reviziji in pri preiskovanju prevar,
- delavnico Sprehod skozi prakso delovanja notranjerevizijske službe s praktičnimi primeri,
- delavnico Moderiranje,
- delavnico Kako uspešno voditi intervju,
- delavnico Dokumentiranje notranjerevizijskih poslov in
- seminar Notranjerevizijski postopek, temelječ na kontrolah ali na oceni tveganja – najboljše prakse.

6.3.4. 13. letna konferenca notranjih revizorjev

Inštitut je 18. in 19. novembra 2010 organiziral 13. letno konferenco notranjih revizorjev. Namenjena je bila preizkušenim notranjim revizorjem, udeležencem izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor in seveda vsem tistim, ki že delajo v notranjerevizijskih službah. Udeležencev je bilo 117.

Na konferenci so bile predstavljene te teme: novosti pri pravilih notranjega revidiranja, revizijski pregled varovanja informacij v poslovnem procesu, svetovanje notranjega revizorja pri pripravi ocene profila tveganosti banke, notranje revidiranje obvladovanja likvidnostnega tveganja v banki, strokovni okvir upravljanja organizacij, notranje revidiranje področja korporativnega upravljanja v banki, ocenitev upravljanja organizacije s pomočjo kontrol na ravni organizacije, izzivi na področju upravljanja v javnem sektorju, vloga notranjega revizorja pri korporativnem upravljanju, dobra praksa notranjih revizorjev v zvezi z upravljanjem, pogled notranjega revizorja na notranje trženje notranjerevizijskih storitev, trženje notranjerevizijskih storitev. Ker je bila rdeča nit konference korporativno upravljanje, je bila organizirana tudi okrogla miza o temi slovenska praksa upravljanja organizacij. Na konferenci so bila podeljena potrdila o pridobitvi strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor.

6.3.5. Hierarhija pravil notranjega revidiranja

Odbor Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Hierarhijo pravil notranjega revidiranja. Namen Hierarhije pravil notranjega revidiranja je opredeliti pravna in strokovna pravila notranjega revidiranja ter njihov prednostni red pri strokovnem ravnanju notranjih revizorjev; zagotavljanje notranjerevizijskih storitev na najvišji strokovni ravni; povečevanje učinkovitosti, varčnosti in uspešnosti notranjerevizijskih poslov; ugotavljanje strokovne odgovornosti ter zmanjšanje tveganja nepravilnega razumevanja dela notranjih revizorjev in njihovih izsledkov pri razkrivanju in odpravljanju pomanjkljivosti pri delovanju podjetij in drugih poslovnih oseb; uveljavljanje strokovnosti in potrebne strokovne skrbnosti ter poklicnoetičnega vedenja notranjih revizorjev.

Hierarhija postavlja na prvo raven strokovnih pravil Standarde strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju z opredelitvijo notranjega revidiranja in kodeksom poklicne etike notranjih revizorjev, ki jih sprejema ameriški Inštitut notranjih revizorjev (*The Institute of Internal Auditors, IIA*). Inštitut je konec leta 2010 prevedel prenovljene Standarde strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, ki so začeli veljati 1. januarja 2011. Prav tako Inštitut sproti prevaja vse svetovalne napotke k Standardom strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, ki jih izdaja Inštitut notranjih revizorjev (IIA); v letu 2010 je bilo prevedenih 12 svetovalnih napotkov.

Odbor Sekcije preizkušenih notranjih revizorjev si je v letu 2010 kot eno od temeljnih nalog postavil tudi sprejetje svojih strokovnih pravil. Tako je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Pojasnilo 1: Končno poročanje o izsledkih in Pojasnilo 2: Olistinjenje informacij – Razvidi o poslu. Obe pojasnili je Strokovni svet sprejel.

6.3.6. Problemska področja notranje revizije

Lahko ugotovimo, da se je zavedanje o pomenu in koristnosti ustanovitve notranjerevizijskih služb in delovanju notranjih revizorjev v družbah v zadnjem obdobju sicer povečalo, pa vendar je treba opozoriti, da finančna in gospodarska kriza vplivata tudi na položaj in delovanje notranjih revizorjev ter kakovost njihovega dela. Po definiciji je notranje revidiranje neodvisna in nepristranska dejavnost dajanja zagotovil in svetovanja; namenjena je povečevanju koristi in izboljševanju delovanja organizacije. Organizaciji pomaga uresničevati njene cilje s spodbujanjem preišljenega, urejenega načina vrednotenja in izboljševanja uspešnosti postopkov ravnanja s tveganjem ter njegovega obvladovanja in upravljanja. Na tej podlagi bi upravičeno pričakovali, da se njen pomen v času krize pomembno poveča in da tako prispeva svoj delež k izboljšanju položaja družbe. Ena izmed temeljnih nalog notranjega revidiranja je tudi preverjanje delovanja notranjih kontrol. Vzpostavitev učinkovite ureditve notranjih kontrol ni le temeljno orodje za obvladovanje tveganj, delovanja, računovodskega poročanja ter usklajenosti z zakonodajo in predpisi, ampak je to tudi orodje za uspešno upravljanje družb. Z nekoliko samokritike lahko zapišemo, da notranji revizorji morda nismo

storili dovolj na področju zavedanja predvsem organov vodenja in nadzora o pomenu notranjega kontroliranja in vzpostavitvi njegove učinkovite ureditve. Vendar pa je treba istočasno dodati, da nekateri člani organov vodenja in nadzora niti ne želijo, da bi bila ureditev notranjega kontroliranja učinkovita; posledice se kažejo tudi v vrsti družb, nad katerimi je bil začel stečajni postopek ali pa tudi postopek prisilne poravnave. V teh družbah notranje kontrole skoraj zagotovo niso delovale popolno, točno in zanesljivo. Lahko ocenimo, da večji del odgovornosti za tak položaj temelji tako na zavestnem in morda v nekaterih primerih tudi usmerjenem delovanju organov vodenja in nadzora, del odgovornosti pa moramo prevzeti tudi notranji revizorji, vendar je treba istočasno povedati, da ta v velikem številu primerov izvira iz položaja notranjerevizijske službe v organizacijski strukturi družbe. Nauk iz te zgodbe: treba bi bilo okrepiti neodvisnost notranjerevizijskih služb in notranjih revizorjev v družbah. Jasno je, da tega ni mogoče zakonsko predpisati za vse družbe, pa kljub temu menimo, da bi bil potreben strokoven razmislek, ali ne bi bilo mogoče vsaj v družbah, katerih vrednostni papirji kotirajo na trgu vrednostnih papirjev, in pa v inštitucijah finančnega sistema (predvsem bankah in zavarovalnicah), torej v družbah, ki v nekem smislu poslujejo v javnem interesu, s predpisi urediti in zagotoviti dejansko (de facto in de iure) neodvisnost ter seveda tudi odgovornost notranjih revizorjev in notranjerevizijskih služb pa tudi zunanji neodvisni nadzor nad njihovim delovanjem.

Zagotavljanje kakovosti pri izvajanju notranjerevizijskih aktivnosti sicer izhaja iz zahtev Standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, ki od notranjerevizijskih služb zahtevajo obdobjno preverjanje usklajenosti delovanja s standardi in doseganje uspešnega in učinkovitega notranjega revidiranja, menimo pa, da bi zakonsko urejen zunanji nadzor, ki bi ga na podlagi ustreznih zakonskih pooblastil lahko izvajal Inštitut, lahko pomembno pripomogel h kakovosti dela notranjih revizorjev ter istočasno pomembno utrdil njihov položaj in predvsem neodvisnost.

6.4. Sekcija preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

6.4.1. Izobraževanje za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov

Leta 2010 je bilo v Sloveniji ponovno mogoče opravljati mednarodni izpit za preizkušenega revizorja informacijskih sistemov (*Certified Information Systems Auditor, CISA*), ki ga organizira Združenje za revidiranje in urejanje informacijskih sistemov (*Information Systems Audit and Control Association, ISACA*). Ta organizacija izobražuje in tudi podeljuje mednarodna pooblastila (licence) za opravljanje poklica revizor informacijskih sistemov. V juniju je izpit uspešno opravilo 6 kandidatov, decembra pa 5. Poleg tega je bilo mogoče opravljati tudi izpit za preizkušenega vodjo informacijske zaščite (*Certified Information System Manager, CISM*). Junija so bili uspešni 3 kandidati. Inštitut pa je tako kot prejšnja leta organiziral tudi 2 dodatna izpita, ki ju morajo opraviti kandidati, ki so uspešno opravili izpit CISA (*Certified Information Systems Auditor*), da pridobijo strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov. Izpit iz revidiranja in MSR so uspešno opravili 4 kandidati, iz pravne ureditve področja informacijskih sistemov v Sloveniji pa 1 kandidat.

6.4.2. Register preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

V letu 2010 je strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov pridobilo 10 kandidatov. Na dan 31. decembra 2010 je tako imelo potrjeno o pridobitvi strokovnega naziva 87 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni revizor informacijskih sistemov in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2010 je bilo v tem seznamu vpisanih 40 preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov (na njihovo zahtevo).

6.4.3. Dopolnilno izobraževanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov

Preizkušeni revizorji informacijskih sistemov morajo za podaljšanje objave podatkov v seznamu preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov, ki se dodatno izobražujejo po pravilih Inštituta, v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za revizorje, preizkušene računovodje, preizkušene notranje revizorje, preizkušene poslovne finančnike, preizkušene revizorje informacijskih sistemov in preizkušene davčnike. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti preizkušeni revizorji informacijskih sistemov od vložitve prvega zahtevka za objavo podatkov po sprejetju novega pravilnika, ki je začel veljati 30. januarja 2010. V letu 2010 so se morali preizkušeni revizorji informacijskih sistemov za to, da Inštitut objavlja njihove podatke v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh, dodatno izobraževati najmanj 60 ur v dveh letih. V letu 2010 je Inštitut organiziral s področja revidiranja informacijskih sistemov:

- pripravljali seminar za izpit CISA in
- delavnico Revidiranje neprekinjenega poslovanja.

Inštitut je tudi dvakrat skušal organizirati delavnico Uporaba orodij za podporo upravljanja procesov informacijske tehnologije, vendar je bilo zanimanje zanjo premajhno.

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

28. in 29. septembra 2010 je Inštitut organiziral 18. mednarodno konferenco o revidiranju in kontroli informacijskih sistemov. Njeno delo je spremljalo 76 udeležencev. Prvi dan konference je bil razdeljen na tri sklope: *Uvodni del* (tema: Vrednost IT 2.0: nova zora), *Upravljanje virov & praksa upravljanja IT* (teme: Postopek pregleda ter analize stroškov in investicij IS v podjetju, Dobre prakse pri pripravi strategije IT in vloga strategije pri reviziji IS, Karierni razvoj revizorjev IS v Sloveniji), *Operativna tveganja* (teme: Revidiranje virtualnega sveta: novo obdobje računalništva v oblaku socialnega omreženja in povezanega sveta, Podrobnosti in razlike v metodologijah za ocenjevanje operativnih tveganj in metodologijah za neprekinjeno poslovanje, Tveganja in priložnosti, ki jih prinašajo socialna omrežja, Virtualizacija IR – povečanje učinkovitosti in zmanjšanje stroškov). Drugi dan konference pa je bil razdeljen na štiri sklope: *Varnost informacijskih sistemov* (teme: Preprečevanje odtokanja podatkov (DLP), Kako do varnih aplikacij prek razvoja rešitev za varovanje IS, Učinkovito upravljanje revizijskih sledi), *Prakse revidiranja* (teme: Revidiranje, goljufije in zlorabe z uporabo računalnika, Vloga revizorja IS pri zagotavljanju varnosti in kakovosti e-bančnih storitev IT, Uporaba zrelostnega modela COBIT pri revizijskem poročanju), *Dobre prakse* (teme: Vloga etike pri upravljanju IT, Primer praktičnega načina revidiranja zunanjega izvajanja storitev IT, Največje pasti pogodb z zunanji izvajalci – primeri dobre prakse) in *Standardi, praktične rešitve in orodja* (teme: Pregled in primerjava orodij za podporo obvladovanja tveganja, Priprave na sprejetje novih standardov poročanja storitvenih organizacij – MSZ 3402 in SSAE 16, Izzivi pri revidiranju investicij / stroškov IT).

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

6.4.5. Problemska področja revizije informacijskih sistemov

Informacijski sistemi prevzemajo ključno vlogo v poslovnem in zasebnem življenju. Pri tem se ustvarja pomembno stičišče, kjer se državljani pri uporabi storitev vse pogosteje srečujejo z uporabo poslovnih informacijskih sistemov podjetij, organizacij in vladnih ustanov. Praviloma gre za kompleksne rešitve, ki morajo delovati pravilno, zanesljivo, varno in stroškovno učinkovito, kar lahko dosežemo z združevanjem tehnološke dovršenosti rešitve, primernih postopkov v času razvoja in uporabe pa tudi ustreznega kontrolnega okolja.

Tveganje, da informacijski sistem ponudnika storitev zahtev za pravilno, zanesljivo in varno delovanje ne bo izpolnil, se nenehno povečuje. Preizkušeni revizorji informacijskih sistemov so strokovno usposobljeni za izvajanje revizijskih pregledov, katerih namen je pridobiti sprejemljivo zagotovilo, da bo informacijska rešitev kot celota delovala pravilno, zanesljivo, varno in stroškovno učinkovito.

Z revizijo informacijskega sistema lahko bistveno zmanjšamo tveganje nepravilnosti v delovanju in/ali uporabi informacijske rešitve. Kljub temu se uporabniki informacijskih rešitev redko odločajo za revizijo informacijskega sistema, saj pregled obravnavajo predvsem kot strošek, priporočila revizorja pa kot obveznost in dodatne stroške. Poslovodstvo podjetij se pogosto ne zaveda tveganj, ki izhajajo iz uporabe informacijske tehnologije, in posledic za podjetje v primeru, da se tveganja udejanijo.

Zato revizorji informacijskih sistemov menimo, da bi bilo smiselno, da bi bila revizija pomembnih informacijskih rešitev urejena s predpisi, zakonodaja pa bi morala posegati na vsa področja elektronskega poslovanja, ki predstavljajo bistveno tveganje za posameznika, tretje osebe ali državo, in s tem zaščititi njihove interese. Pozornost naj se usmeri predvsem k ukrepom, ki s spodbudami upravljavce informacijskih sistemov usmerjajo k periodičnim pregledom širšega okolja informacijskega sistema (konkretno npr. izločitev iz sistema obvezne uporabe nove »davčne blagajne« za davčne zavezance, ki uporabljajo akreditirano programsko opremo in imajo veljavno pozitivno mnenje preizkušenega revizorja informacijskih sistemov).

Med pomembnejšimi področji izpostavljam uporabo elektronskih dokumentov in komunikacij, vključno z elektronsko pošto, uporabo elektronskih storitev, med katerimi velja posebej omeniti informacijske sisteme, s katerimi se opravljajo finančne transakcije (na primer bančne sisteme, kartične sisteme, sisteme za elektronsko plačevanje, spletne trgovine in druge spletne sisteme) in sisteme, ki hranijo ali obdelujejo ključne podatke posameznika ali družbe (na primer javne evidence in registre, elektronske arhive). Pri tem velja poudariti, da bi bilo smiselno, da bi za javno upravo revizijo ključnih informacijskih sistemov predpisala država kot skrbnik javnega interesa (na primer sodstva, zdravstva, šolstva), saj posledice tveganj, ki izhajajo iz delovanja in uporabe informacijskih sistemov, praviloma bremenijo proračunska sredstva.

Drugo pomembno področje je nadzor izvajanja projektov s področja razvoja in vzdrževanja informacijskih sistemov, kjer lahko revizorji informacijskih sistemov bistveno vplivajo na kakovost rezultatov, skladnost le-teh s standardi in dobrimi praksami ter pravočasnost odkrivanja pomanjkljivosti in zaščito interesov investitorja projekta – tudi države – za projekte, financirane iz javnih sredstev.

V preteklosti smo revizorji informacijskih sistemov sledili MSR na področju informacijskih sistemov, ki pa niso bili splošno uveljavljeni v slovenskem prostoru, zato smo v letu 2010 začeli projekt, katerega cilj je postavitve strokovnih podlag za vse, ki opravljajo revizije in/ali dajejo zagotovila na področju informacijskih sistemov. Tako bomo v letu 2011 objavili prevode in sprejeli standarde revidiranja, dajanja zagotovil in kontrole standarde revidiranja, dajanja zagotovil in kontrole informacijske tehnologije, opredelili Hierarhijo pravil in vzpostavili mehanizme za nadzor kakovosti. Potrebna je tudi razmejitev pooblastil in odgovornosti med deležniki, ki trenutno delujejo na področju revizije in dajanja zagotovil informacijskih sistemov (revizija računovodskih izkazov, notranja revizija in izvedenska mnenja). V letu 2010 smo že podali predloge za dopolnitve zakonodaje na področju elektronskega poslovanja in elektronskega podpisa (Zakon o elektronskem poslovanju in elektronskem podpisu, ZEPEP), vendar bo v prihodnje potrebno pravočasno aktivno vključevanje tudi na drugih področjih, povezanih z revizijo in dajanjem zagotovil informacijskih sistemov, ki jih ureja zakonodaja (Zakon o varstvu osebnih podatkov (ZVOP-

1), Zakon o elektronskem poslovanju na trgu (ZEPT), Zakon o bančništvu (ZBan), Zakon o trgu finančnih instrumentov (ZTFI), Zakon o varstvu dokumentarnega in arhivskega gradiva ter arhivih (ZVDAGA), Zakon o elektronskih komunikacijah (ZEKom) ...).

Menimo, da bi bilo smiselno predstavnika Sekcije revizorjev informacijskih sistemov vključiti v delovne skupine za oblikovanje in usklajevanje predlogov zakonodaje za področja, povezana z revizijo in dajanjem zagotovil informacijskih sistemov. S tem bi dosegli pravočasen odziv revizorjev informacijskih sistemov, ki bi področje v okviru Sekcije obravnavali in podali predloge za dopolnitve še v času nastajanja zakonodaje pred javno obravnavo.

Ena ključnih nalog revizije informacijskih sistemov je preventivno delovanje, kar je tesno povezano z izobraževanjem in ozaveščanjem lastnikov, skrbnikov in uporabnikov informacijskih sistemov o vseh vrstah pomembnih tveganj za širše okolje informacijske tehnologije. Sekcija revizorjev informacijskih sistemov bo v letu 2011 po zgledu Urada informacijske pooblaščenke za aktualna problemska področja razvoja, delovanja in uporabe informacijskih sistemov izdala stališča, za katera bi bilo smiselno, da jih upoštevajo tudi uporabniki in skrbniki informacijskih sistemov.

V zadnjem času opažamo porast uporabe odprtokodnih rešitev v zasebnem in javnem sektorju, kar povečuje tveganja, povezana z zagotovitvijo glede kakovosti, ukrepanja ob napakah in nadaljnjega vzdrževanja rešitev. Kadar gre za ključne poslovne sisteme, menimo, da bi bilo smiselno opraviti varnostni in revizijski pregled rešitve za posamezno izdajo.

Povzetek problemskih področij:

- Določiti vrsto informacijskih rešitev in področja uporabe, kjer bi bilo smiselno opraviti letni pregled delovanja širšega okolja informacijske tehnologije.
- Opredeliti informacijske rešitve, ki bi jih bilo smiselno pred vpeljavo v ciljno okolje revidirati in izdati mnenje glede tveganosti njihove uporabe v ciljnem okolju (po zgledu akreditacije programske opreme za dolgoročno hrambo po ZVDAGA).
- Predpisati ukrepe za zaščito interesov tretjih oseb pri elektronskem poslovanju in možne oblike preverjanja.
- Izdati priporočila za vključevanje preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov v pomembne IT-projekte z namenom zmanjševanja tveganja in pravočasnega ukrepanja.
- Vzpostaviti mehanizme za aktivno vključevanje predstavnikov Sekcije preizkušenih revizorjev informacijskih sistemov v delovne skupine, ki oblikujejo predloge predpisov za področja revizije informacijskih sistemov.

6.5. Sekcija preizkušenih poslovnih finančnikov

6.5.1. Izobraževanje za strokovni naziv preizkušeni poslovni finančnik

Jeseni 2010 zaradi premajhnega interesa v preteklih letih ni bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni poslovni finančnik.

6.5.2. Register preizkušenih poslovnih finančnikov

Na dan 31. decembra 2010 je imelo potrdilo o pridobitvi strokovnega naziva 19 preizkušenih poslovnih finančnikov, ki jim je Strokovni svet podelil strokovni naziv brez opravljanja izpitov zaradi njihovega pomembnega prispevka k razvoju stroke na področju poslovnih financ. Na podlagi 46. člena Statuta Inštituta objavlja Inštitut vsak mesec v reviji Revizor in na domačih spletnih straneh imenski seznam oseb, ki so pridobile strokovni naziv preizkušeni poslovni

finančnik in opravile dodatno strokovno izobraževanje po pravilih Inštituta. Na dan 31. decembra 2010 ni bil v seznam vpisan noben preizkušen poslovni finančnik.

6.5.3. Delovanje Sekcije v letu 2010 in problemska področja, s katerimi se je ukvarjala

Tudi v letu 2010 Sekcija ni delovala.

6.6. Sekcija pooblaščenih ocenjevalcev

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij obsega 167 ur. Razdeljeno je na

splošni del

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

posebni del

vrednotenje podjetij	49 ur
računovodstvo	21 ur
davki	8 ur
<u>poslovne finance</u>	<u>13 ur</u>
skupaj	91 ur

Za kandidate, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2009, se je izobraževanje v letu 2010 nadaljevalo. V izobraževanje so se vpisali še 4 kandidati. 2 kandidata sta se prepisala, 1 v izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor in 1 v izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, 1 kandidatka pa se je iz izobraževanja izpisala. Izpit iz gospodarskega in davčnega prava v okviru splošnega dela izobraževanja, ki je bil takoj po koncu predavanj, je uspešno opravilo 14 kandidatov, izpit iz kvantitativnih metod pa 16 kandidatov. Prav tako so bili izvedeni predavanja in izpiti v okviru posebnega dela izobraževanja. Izpit iz računovodstva je uspešno opravilo 9 kandidatov, izpit iz poslovnih financ 8 kandidatov, izpit iz davkov 19 kandidatov in izpit iz vrednotenja podjetij 17 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer za splošni del aprila in oktobra ter za posebni del maja in novembra.

Jeseni je bil objavljen razpis za vpis v izobraževanje za dvanajsto generacijo pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij; v izobraževanje se je vpisalo 28 kandidatov. 16 kandidatov je vložilo zahteve za oprostitev opravljanja izpitov, v celoti je bilo izpitov iz splošnega dela in izpita iz poslovnih financ pri posebnem delu oproščenih 6 kandidatov, od teh so bili 4 kandidati oproščeni še izpita iz davkov, 3 kandidati delno in 1 kandidat v celoti izpita iz računovodstva, 1 je bil oproščen izpita iz vrednotenja podjetij. 5 kandidatov je bilo oproščenih izpitov iz poslovnih financ iz splošnega in posebnega dela, od teh sta bila dva še dodatno oproščena izpita iz kvantitativnih metod, 1 kandidat je bil delno oproščen izpita iz poslovnih financ pri splošnem delu, 2 kandidata sta bila delno oproščena izpitov iz poslovnih financ iz splošnega in posebnega dela ter kvantitativnih metod, 1 kandidat je bil oproščen izpitov iz kvantitativnih metod, poslovnih financ in revizije iz splošnega dela ter poslovnih financ iz posebnega dela, 1 kandidat pa je bil delno oproščen izpita iz gospodarskega in davčnega prava. Kandidati so izpite opravljali takoj po končanih predavanjih, torej pred

rednima izpitnima rokoma; izpita iz računovodstva in kvantitativnih metod je uspešno opravilo po 15 kandidatov, iz gospodarskega in davčnega prava pa 6 kandidatov. Izpite iz preostalih predmetov kandidati opravljajo v letu 2011.

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 2010 je zaključno delo zagovarjalo 11 kandidatov (po 1 je bil vpisan v izobraževanje v letih 2001, 2002, 2003, 2005 in 2006, 2 sta bila vpisana v letu 2007, 4 so bili vpisani v letu 2008); 6 jih je bilo na zagovoru neuspešnih, 1 pa mora lektorsko popraviti zaključno delo.

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin obsega 162 ur, od teh:

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

Za kandidate, ki so se v izobraževanje vpisali v letu 2009, se je izobraževanje v letu 2010 nadaljevalo. 1 kandidat se je iz izobraževanja izpisal, 1 pa se je vanj na novo vpisal. Izpit iz poslovnih financ je uspešno opravilo 20 kandidatov, iz ocenjevanja vrednosti nepremičnin pa 11 kandidatov. Poleg tega sta bila tudi 2 redna izpitna roka, in sicer maja in novembra.

Inštitut je v letu 2010 sprejel Pravilnik o izobraževanju za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin in izobraževalni program. Razpisano je bilo izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin, ki se bo izvajalo v letu 2011.

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 2010 je zaključno delo zagovarjalo 10 kandidatov (po 1 je bil v izobraževanje vpisan v letih 2003 in 2007, 7 je bilo vpisanih v letu 2008 ter 1 v letu 2009). 4 kandidati so bili na zagovoru neuspešni, 1 je ponovni zagovor uspešno opravil že v letu 2010. 1 kandidat, ki je sicer zagovor opravil uspešno, pa mora zaključno delo lektorsko popraviti.

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

Izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme obsega 167 ur, od teh:

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

Inštitut je v letu 2010 sprejel Pravilnik o izobraževanju za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme ter izobraževalni program. Razpisano je bilo izobraževanje za pridobitev strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme, ki se bo v primeru, da bo dovolj vpisanih kandidatov, izvajalo leta 2011.

Za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme mora kandidat po uspešno opravljenih izpitih izdelati

še zaključno delo. V letu 2010 sta zaključno delo za pridobitev potrdila o pridobitvi strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti strojev in opreme uspešno zagovarjala 2 kandidata, v izobraževanje vpisana v letu 2006, 1 kandidat mora zaključno delo še popraviti.

6.6.4. Register pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pogoji za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti po ZRev-2 so zaključen študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, uspešno opravljen preizkus strokovnih znanj za posamezen naziv, 5 let delovnih izkušenj na področju, ki zahteva znanje, potrebno za opravljanje nalog ocenjevanja vrednosti podjetij, nepremičnin oziroma strojev in opreme, dejstvo, da oseba ni (bila) pravnomočno obsojena za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, dejstvo, da ima oseba visoko raven aktivnega znanja slovenščine, ter dejstvo, da ji v preteklosti 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 2010 pridobilo 7 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij, 11 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin in 1 pooblaščen ocenjevalec vrednosti strojev in opreme. 1 kandidatu, ki je zaprosil za izdajo dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin, je bila izdaja dovoljenja zavrnjena, ker kandidat ni izpolnjeval z zakonom predpisanega pogoja o opravljenem preizkusu strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin. Kandidat je zoper odločbo Inštituta vložil tožbo pri Vrhovnem sodišču Republike Slovenije. Sodba do konca leta 2010 še ni bila izrečena.

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 2010 je dovoljenje za opravljanje nalog poteklo 12 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij, razen enega so ga vsi podaljšali. Prav tako je poteklo dovoljenje 17 pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti nepremičnin in 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti strojev in opreme; vsi so ga podaljšali.

Na dan 31. decembra 2010 je imelo dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti podjetij 64 ocenjevalcev. V register je bilo vpisanih tudi 69 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin ter 15 ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme z dovoljenjem za opravljanje nalog.

6.6.5. Dopolnilno izobraževanje pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti

Pooblašчени ocenjevalci vrednosti morajo za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v dveh letih zbrati 80 ur dodatnega izobraževanja. Vsaj 60 % od zahtevanega števila ur morajo pridobiti na dodatnem izobraževanju, ki ga organizira Inštitut, od tega najmanj polovico na izobraževanjih, ki jih Inštitut označi z oznako C, preostalih 40 % pa lahko pridobijo na drugih oblikah izobraževanja, ki so opredeljene v Pravilniku o dodatnem izobraževanju za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. 80 ur dodatnega izobraževanja bodo morali imeti pooblašчени ocenjevalci vrednosti od vložitve prvega zahtevka za podaljšanje po sprejetju novega pravilnika, ta je začel veljati 6. januarja 2010. Pooblašчени ocenjevalci, ki so v letu 2010 želeli podaljšati dovoljenje, so morali imeti iz naslova dodatnega izobraževanja najmanj 60 ur v dveh letih. Večino seminarjev za dodatno izobraževanje prireja Inštitut. V letu 2010 smo organizirali seminarje

- Stroški kapitala,
- Podroben pregled Mednarodnih standardov ocenjevanja vrednosti,
- Ocenjevanje vrednosti in poslovne finance – dve plati iste medalje ter
- Ocenjevanje vrednosti hotelov in nepremičnin za zdravstveno varstvo.

6.6.6. 13. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti

Inštitut je 10. in 11. junija 2010 organiziral 13. letno konferenco ocenjevalcev vrednosti. Njeno delo je spremljalo 113 udeležencev.

Na konferenci obravnavane teme so bile: pregled področja ocenjevanja vrednosti v letu 2009, računovodska vprašanja prevrednotovanja vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev, naložbenih nepremičnin in finančnih naložb, ciklična gibanja in ocenjevanje vrednosti, ocenjevanje vrednosti nepremičnin: Pogled in zahteve bank, Ocenjevanje vrednosti nepremičnin: Pogled pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin, določanje diskonta za pomanjkanje tržljivosti, Problemi in težave pri ocenjevanju nepremičnin, ocenjevanje vrednosti sredstev v postopkih urejanja razmerij med lastniki javne infrastrukture in izvajalci gospodarskih javnih služb, predvidene spremembe Zakona o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (ZFPPIPP), stanje na trgu nepremičnin v Vzhodni Evropi in odraz tega v Sloveniji.

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 2010 nadaljeval organizacijo strokovnih srečanj, na katerih je in bo tudi v prihodnje obravnaval aktualne strokovne teme. V letu 2010 so bila organizirana 4 strokovna srečanja, na katerih je bila obravnavana najbolj aktualna problematika s področja ocenjevanja vrednosti.

Na podlagi izkušenj pa je bil sprejet dogovor, da se bodo strokovna srečanja v prihodnje organizirala posebej za ocenjevalce vrednosti podjetij, nepremičnin ter strojev in opreme, konec leta pa bo organizirano skupno strokovno srečanje za vse pooblaščenec ocenjevalce vrednosti.

6.6.8. Pravila ocenjevanja vrednosti

Odbor Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu novo Hierarhijo pravil ocenjevanja vrednosti. Namen Hierarhije pravil ocenjevanja vrednosti je opredelitev pravil ocenjevanja vrednosti in prioritete posameznih pravil ocenjevanja vrednosti pri njihovi obvezni uporabi; zagotavljanja izvajanja storitev ocenjevanja vrednosti na najvišji kakovostni ravni; ugotavljanja in določanja obsega odgovornosti ocenjevalca vrednosti do naročnikov in širše javnosti, ki uporablja in/ali se opira na ocenjevalčeve storitve; boljšega razumevanja ocenjevalčevega dela in njegovih izsledkov, o katerih se poroča naročnikom in širši javnosti, ter preprečevanja sprejemanja predpisov, ki bi ocenjevalcu nalagali naloge, ki jih ne more ali ne sme sprejemati; povečevanja učinkovitosti ocenjevanja vrednosti; podpore pri izvajanju ocenjevanja vrednosti s ciljem širjenja najboljših strokovnih rešitev in načel etičnega ravnanja oziroma delovanja ocenjevalca. Hierarhijo je sprejel Strokovni svet, k njej pa je dala soglasje tudi Agencija.

Odbor Sekcije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti je pripravil in predložil v sprejetje Strokovnemu svetu Pojasnilo 8 – Opredelitev neodvisnega ocenjevalca vrednosti v skladu z Mednarodnimi standardi ocenjevanja vrednosti. K pojasnilu je dala soglasje Agencija.

6.6.9. Problemska področja ocenjevanja vrednosti

Spremembe v globalnem in lokalnem finančnem okolju so v zadnjih letih močno vplivale na vse segmente gospodarstva, kar se posledično kaže v obliki različnih novih zahtev tudi na posameznih strokovnih področjih.

Za področje ocenjevanja vrednosti velja, da se je v letu 2010 še bolj poudarila pomembnost upoštevanja, uporabe in razumevanja okvira standardov in pravil, ki v slovenskem prostoru

urejajo stroko ocenjevanja vrednosti. Inštitut je v skladu s tem v letu 2010 organiziral in izvedel dvodnevni seminar Mednarodnih standardov ocenjevanja vrednosti, s ciljem, da bi ta seminar postal redni del vsakoletnega programa dopolnilnega izobraževanja, ki bi bil namenjen tako pooblaščenim ocenjevalcem kot tudi drugim zainteresiranim uporabnikom.

Glede na to, da posamezne institucije pri določenih ocenah vrednosti posebej zahtevajo poznavanje in uporabo Mednarodnih standardov ocenjevanja vrednosti (MSOV), je Inštitut kot edini slovenski član Odbora za Mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti najbolj pristojen za navedeno izobraževanje.

Tudi v letu 2010 se se nadaljevale zahteve naročnikov po neodvisnih pregledih poročil o ocenjevanju vrednosti (neodvisno mnenje druge stranke). Naročniki se z navedenimi zahtevami obračajo na Inštitut. V veljavi še vedno ostaja Pojasnilo številka 1 – Dajanje mnenj o skladnosti poročil o ocenjevanju vrednosti s Slovenskimi poslovnofinančnimi standardi.

V letu 2010 je Inštitut izdal in objavil Pojasnilo številka 8 – Opredelitev neodvisnega ocenjevalca vrednosti po Mednarodnih standardih ocenjevanja vrednosti. Pojasnilo je bilo objavljeno v Uradnem listu RS 86/2010.

V drugi polovici leta 2010 je Inštitut na pobudo Združenja Bank Slovenije začel pripravo projekta Priprava okvira MSOV/USPAP zahtev za ocenjevanje vrednosti nepremičnin za namene zavarovanega posojanja. Ocenjevanje nepremičnin za potrebe posojanja je v Sloveniji urejeno v Sklepu o kreditnih zavarovanjih Banke Slovenije (Uradni list RS, št. 135/06), ki v svojem 16. členu določa, da mora premoženje oceniti neodvisni cenilec. Na podlagi tega sklepa lahko vrednost nepremičnin ocenjujejo tako ocenjevalci s pooblastilom Inštituta kakor tudi ocenjevalci vrednosti nepremičnin, ki so bili imenovani na podlagi zakona, ki ureja sodišča, če uporabljajo metode vrednotenja, ki temeljijo na MSOV.

Z objavo Pojasnila 8 – Opredelitev neodvisnega ocenjevalca vrednosti po Mednarodnih standardih ocenjevanja vrednosti, objavljenega v Uradnem listu RS, št. 75/10 z dne 24. 9. 2010, in dopolnitvijo v oktobru 2010 je termin neodvisnega ocenjevalca definiran in usklajen z MSOV.

Ta projekt je nastal s ciljem priprave elektronskega obrazca in priročnika, ki bi bil v pomoč tako ocenjevalcem kot tudi uporabnikom (bankam) pri ocenah vrednosti nepremičnin za namene zavarovanega posojanja. Inštitut načrtuje, da bo navedeno gradivo uvrščeno v Hierarhijo pravil ocenjevanja vrednosti. V letu 2011 pa bodo v tej povezavi organizirana in izvedena tudi ustrezna izobraževanja.

6.6.10. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti

Po ZRev-2 se nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti opravlja z namenom preverjanja, ali pooblaščeni ocenjevalci vrednosti pri opravljanju ocenjevanja vrednosti ravna 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 (najmanj študijski program druge stopnje po zakonu, ki ureja visoko šolstvo, oziroma najmanj tej stopnji enakovredna izobrazba, najmanj petletne delovne izkušnje na področju, ki zahteva strokovno znanje, potrebno za opravljanje nalog ocenjevanja vrednosti posamezne vrste premoženja, opravljen preizkus strokovnih znanj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti posamezne vrste premoženja, določenih s pravilnikom, ki ureja pridobitev potrdil o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, neodvzeto dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v preteklosti, odsotnost obsodbe oziroma izbrisana kazen v kazenski evidenci za kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo, visoka raven aktivnega znanja slovenščine);
- 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 pooblaščeni ocenjevalci vrednosti Inštitutu dolžni poročati o
 - spremembah podatkov, ki se vpisujejo v register, in sicer so to dolžni storiti v 15 dneh od spremembe, ter
 - pogodbah o ocenjevanju vrednosti, ki so jih sklenili za posamezno poslovno leto v skladu s Pravilnikom o rednem letnem poročanju pooblaščenih ocenjevalcev;
 - z opravljanjem pregledov dela pooblaščenih ocenjevalcev na podlagi sprejetega letnega načrta opravljanja nadzorov.

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

6.6.10.1. Opravljeni pregledi opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti v letu 2010

Leto 2010 smo nadaljevali preglede opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti na podlagi ZRev-2. Načrt opravljanja nadzorov za leto 2010 je na podlagi strateškega načrta sprejel Strokovni svet Inštituta, k njemu pa je dala soglasje Agencija. Tako so bili v skladu z letnim načrtom za leto 2010 opravljeni nadzori nad 8 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti nepremičnin, 8 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti podjetij in 2 pooblaščenima ocenjevalcema vrednosti strojev in opreme.

Podatki o opravljenih nadzorih so prikazani v tabeli 3.

Tabela 3: Podatki o opravljenih nadzorih

	Število 31. 12. 2010	Število tistih, ki oce- njujejo vrednost (na dan 7. 5. 2010)	Opravljeni nadzori
Pooblaščeni ocenjevalci vrednosti nepremičnin	69	49	8
Pooblaščeni ocenjevalci vrednosti podjetij	64	39	8
Pooblaščeni ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	15	12	2

6.6.10.2. Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov

Pri opravljanju nadzorov v letu 2010 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 4.

Tabela 4: Pomembnejše nepravilnosti, ugotovljene pri opravljanju nadzorov v letu 2010

Subjekt nadzora	Leto 2010		
	Število opravljenih pregledov	Primeri ugotovljenih pomembnejših nepravilnosti	Odstotek ugotovljenih nepravilnosti glede na opravljene preglede
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti nepremičnin	8	2	28,5 %
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti podjetij	8 ⁶	6	85,7 %
Pooblašчени ocenjevalci vrednosti strojev in opreme	2	1	50 %

7. DRUGE NALOGE INŠTITUTA

V tem poročilu je opisana izpolnitev programa dela za leto 2010 po sekcijah. Delo Inštituta v preteklem letu pa je segalo tudi na druga področja. Poročamo le o nekaterih najpomembnejših.

7.1. Izdajateljska dejavnost

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

Strokovna literatura, ki jo je Inštitut izdal leta 2010:

- peto izdajo Slovenskih računovodskih standardov in
- 6 številčk revije Revizor.

Izdajateljsko dejavnost nadaljuje tudi v letu 2011.

7.2. Dodatno izobraževanje

Poleg posvetovanj, ki so jih po svojem programu dela pripravile posamezne sekcije, je Inštitut pripravil tudi seminarje

- Revizija poslovnih procesov,
- Podjetniško upravljanje v finančnem sektorju,
- Podjetniško upravljanje v vladnih organizacijah ter
- Hipoteka in finančni dolg.

Šteli so se kot dodatno izobraževanje za podaljšanje dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in pooblaščenega ocenjevalca vrednosti oziroma za objavo podatkov oseb, ki so pridobile strokovne nazive, ki jih podeljuje Inštitut.

⁶ V enem primeru strokovni svet še ni odločal o ugotovitvah nadzora, zato je odstotek izračunan na podlagi 7 nadzorov, ki jih je Inštitut zaključil.

8. PROSTORSKA IN KADROVSKA PROBLEMATIKA

8.1. Prostorska problematika

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

9. REVIDIRANI RAČUNOVODSKI IZKAZI

Slovenski inštitut za revizijo

Dunajska cesta 106

LJUBLJANA

BILANCA STANJA na dan 31. december 2010

		Znesek	
		tekočega leta	prejšnjega leta
	SREDSTVA (002 + 021 + 037)	699.913	778.421
A.	DOLGOROČNA SREDSTVA (003 + 006 + 013 + 014 + 018)	9.283	4.857
I.	Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitev (004 + 005)	-	-
II.	Opredmetena osnovna sredstva (007 do 012)	9.283	4.857
III.	Naložbene nepremičnine	-	-
IV.	Dolgoročne finančne naložbe (015 do 017)	-	-
B.	KRATKOROČNA SREDSTVA (022 + 023 + 029 + 032 + 036)	687.733	754.215
I.	Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo	-	-
II.	Zaloge (024 do 028)	-	-
III.	Kratkoročne poslovne terjatve (030 + 031)	235.078	272.217
IV.	Kratkoročne finančne naložbe (033 do 035)	-	-
V.	Denarna sredstva	452.655	481.998
C.	KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	2.897	19.349
	Zabilančna sredstva	-	-
	OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV (040 + 043 + 047 + 050 + 055 + 060)	699.913	778.421
A.	USTANOVITVENI VLOŽEK (041 + 042)	8.517	8.517
B.	PRESEŽEK PRIHODKOV OZIROMA ODHODKOV (044 - 045 + 046)	145.563	167.078
C.	REZEREVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE (048 + 049)	-	-
Č.	POSLOVNE OBVEZNOSTI (051 do 054)	102.191	140.391
D.	FINANČNE OBVEZNOSTI (056 do 059)	-	-
E.	KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	443.642	462.435
	Zabilančne obveznosti	-	-

IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV
za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2010

Izkaz poslovnega izida za leto 2010		Znesek	
		tekočega leta	prejšnjega leta
	PRIHODKI OD POSLOVANJA (081 + 086)	1.195.766	1.322.149
A.	POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA DEJAVNOSTI NEGOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB (082 + 083 + 084-085)	-	-
1.	Prihodki iz sredstev javnih financ	-	-
2.	Drugi prihodki od opravljanja dejavnosti negospodarskih javnih služb	-	-
3.	Povečanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	-	-
4.	Zmanjšanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	-	-
B.	POSLOVNI PRIHODKI OD OPRAVLJANJA LASTNE DEJAVNOSTI (087 + 088-089)	1.195.766	1.322.149
1.	Poslovni prihodki od opravljanja lastne dejavnosti	1.195.766	1.322.149
2.	Povečanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	-	-
3.	Zmanjšanje vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje	-	-
C.	FINANČNI PRIHODKI	4.122	6.069
Č.	DRUGI PRIHODKI	43	614
D.	CELOTNI PRIHODKI (080 + 090 + 091)	1.199.931	1.328.832
E.	STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV (094 do 096)	699.575	728.946
1.	Nabavna vrednost prodanega blaga	-	-
2.	Stroški materiala	6.058	5.334
3.	Stroški storitev	693.517	723.612
F.	STROŠKI DELA (098 do 100)	479.636	475.851
1.	Plače in nadomestila plač	387.341	382.738
2.	Prispevki za socialno varnost zaposlenecv	62.492	61.751
3.	Drugi stroški dela	29.803	31.362
G.	AMORTIZACIJA (102 + 103)	5.761	3.491
1.	Amortizacija, nadomeščena v breme dolgoročno odloženih prihodkov	5.761	-
2.	Druga amortizacija	-	3.491
H.	REZERVACIJE	-	-
I.	DRUGI STROŠKI (106 + 107)	36.356	23.461
1.	Prevrednotovalni odhodki	2.210	2.327
2.	Ostali drugi stroški	34.146	21.134
J.	FINANČNI ODHODKI	116	96
K.	DRUGI ODHODKI	2	6
L.	CELOTNI ODHODKI (093 + 097 + 101 + 104 + 105 + 108 + 109)	1.221.446	1.231.851

Izkaz poslovnega izida za leto 2010		Znesek	
		tekočega leta	prejšnjega leta
M.	PRESEŽEK PRIHODKOV (092 - 110)	-	96.981
M.	PRESEŽEK ODHODKOV (110 - 092)	21.515	-
N.	DAVEK OD DOHODKOV PRIDOBITNE DEJAVNOSTI	-	20.938
O.	ČISTI PRESEŽEK PRIHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA (111 - 113)	-	76.043
P.	PRESEŽEK ODHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA (112 + 113)	21.515	-
R.	PRESEŽEK PRIHODKOV IZ PREJŠNJIH LET, NAMENJEN POKRITJU PRESEŽKA ODHODKOV ALI IZBRANIH STROŠKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	-	-
S.	*POVPREČNO ŠTEVILO ZAPOSLENCEV NA PODLAGI DELOVNIH UR V OBRAČUNSKEM OBDOBJU (na dve decimalki)	5,70	5,70
Š.	ŠTEVILO MESECEV POSLOVANJA	12	12

10. SKLEPNA UGOTOVITEV

Če ocenjujemo celotno delovanje Inštituta v letu 2010, lahko sklenemo, da je izpolnil večino nalog, ki so bile sprejete z letnim programom dela.

Poslovno leto 2010 je Inštitut sicer zaključil s presežkom odhodkov nad prihodki, kar je po eni strani posledica večjih odhodkov zaradi prenove izobraževalnih programov in drugih odhodkov, povezanih s strokovnim delovanjem Inštituta (na primer prevodi standardov). Vsekakor pa je treba opozoriti, da se tudi v delovanju Inštituta, in sicer predvsem na izobraževalnem področju, zelo močno čutijo posledice finančne in gospodarske krize, saj kljub povečanemu številu ponujenih kakovostnih izobraževanj število udeležencev naših sicer zelo kakovostnih izobraževanj, kar v anketah ugotavljajo in potrjujejo tudi udeleženci, realno pada.

Vsekakor pa je treba tudi v tem delu poročila o delu opozoriti najmanj na dve zadevi, povezani s posledicami finančne in gospodarske krize. Jasno in nedvoumno je treba povedati, da so sestavljavci računovodskih izkazov predvsem pri vrednotenju vseh vrst tudi za leto 2010 pod velikim pritiskom organov vodenja in nadzora, predvsem v zvezi z vprašanji, povezanimi z oslavitvami sredstev in pripoznavanjem oslavitve sredstev v izkazih poslovnih izidov. Enako lahko zapišemo tudi o pritiskih posloводства na revizorje računovodskih izkazov. Kljub temu pa ocenjujemo, da so tako slovenski sestavljavci računovodskih izkazov, predvsem preizkušeni računovodje in računovodje, kot tudi slovenski revizorji svojo nalogo opravili strokovno in kakovostno. Po naši oceni pa bi morali biti zaskrbljeni nad kakovostjo podatkov in informacij v računovodskih izkazih tistih družb, ki niso zavezane reviziji računovodskih izkazov. Menimo, da je tudi zaradi dejstva, da so podatki iz teh računovodskih izkazov podlaga za sestavitve davčnih obračunov, potreben razmislek o tem, kako zagotoviti oziroma izboljšati kakovost teh podatkov. Zato Inštitut tudi podpira in sodeluje pri pripravi strokovnih podlag za uvedbo »prostovoljnega« horizontalnega monitoringa in je seveda tudi v prihodnje pripravljen strokovno sodelovati pri iskanju najboljših rešitev v tej zvezi. Vsekakor smo strokovno prepričani, da sta ideja in vizija v zvezi z horizontalnim monitoringom pravilni, pa vendar bi radi dodali, da tudi pričakujemo nadaljevanje razvoja v tej smeri. V tem okviru menimo, da je dozorel čas, da začnemo v Sloveniji razmišljati o začetku uvajanja prostovoljnega davčnega

revidiranja, ki naj bi ga seveda opravljali ustrezno usposobljeni strokovnjaki (na primer preizkušeni davčniki ter preizkušeni računovodje in računovodje), ter na podlagi opravljenega nadzora pravilnosti in pravočasnosti plačevanja vseh vrst davkov in prispevkov ter drugih dajatev izdali strokovno zagotovilo oziroma mnenje o zakonitosti in pravilnosti obračunavanja in plačevanja vseh vrst dajatev. Prepričani smo, da Inštitut lahko pripravi strokovne podlage za tovrstni (samo)nadzor, ki bi po našem mnenju lahko pomembno prispeval k pravilnosti obračunavanja in plačevanja dajatev pri davčnih zavezancih, katerim je to v interesu, istočasno pa zmanjšal obremenitve DURS-a v tej zvezi. Morda pa je v tem pogledu kriza celo na nek način tudi "dobrodošla" zato, da spodbudi razmišljanja in iskanja novih strokovnih rešitev.

Inštitut se tudi zaveda, da bosta od delovanja Inštituta kot pomembne strokovne institucije, ki je zakonsko pooblaščen za sprejemanje standardov delovanja in ostalih pravil strok, kakor tudi od vseh strokovnjakov z nazivi Inštituta odvisna ugled in položaj strok in strokovnjakov v družbi. Edino vodilo, ki mu je tudi v preteklosti Inštitut vedno sledil, je pravilo strokovnosti. Prepričani smo, da to je in bo temeljna zaveza, ki jo je in jo bo Inštitut dosledno spoštoval in uveljavljal na vseh področjih delovanja tudi v prihodnosti. Tudi pri sprejemanju (morda za nekatere novih) strokovnih pravil in standardov računovodskega poročanja na področju kmetijstva ali na primer socialnega podjetništva.

Vsekakor moramo tudi med sklepnimi ugotovitvami še enkrat opozoriti na problematiko sprejemanja nekaterih zakonov ter neupoštevanja že sprejete evropske in domače zakonodaje. Naj le povzamemo in kot primer ponovno navedemo določbo 46.a člena Energetskega zakona (EZ-D), ko je zakonodajalec selektivno določil način ugotavljanja poslovnega izida le za nekatere družbe. Prepričani smo, da je tako ravnanje v nasprotju z že omenjenima direktivama, MRS in MSRP, SRS pa tudi ZGD-1.

Ta problematika je izredno resna ter po naši oceni zahteva poglobljeno kritično analizo in zelo ostro strokovno kritiko. Še enkrat poudarjamo, da smo popolnoma enako opozorilo zapisali že v poročilu o delu za leto 2009 ter da so bili s to problematiko seznanjeni in opozorjeni tudi drugi državni organi, od ministrstev do Komisije za preprečevanje korupcije, ki pa (žal) sploh niso reagirali. Kljub temu Inštitut kot strokovna organizacija, ki jo pri delu in delovanju vodijo le strokovni argumenti, v imenu stroke in neodvisnosti ponovno zelo jasno ter tudi ostro opozarja na ta in take probleme.

Menimo, da je treba opozoriti tudi na po našem mnenju nesprejemljivo prakso, da Državni zbor sprejema zakone in v njih predpisuje rešitve, ki naj bi jih potem v praksi izvajal Inštitut s sprejetjem ustreznih pravil (na primer računovodskih standardov), pa se pred sprejemanjem zakonov ali med njim nihče ne posvetuje s strokovno javnostjo in tudi Inštitutom. Kot posledica takega ravnanja so potem sprejeti strokovno izredno problematični zakoni.

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

Ljubljana, 14. april 2011

Predsednica Sveta
Slovenskega inštituta za revizijo,
dr. Slavka Kavčič