Dr. Meta DUHOVNIK

OPRAVLJANJE NADZORA NAD REVIZIJSKIMI DRUŽBAMI, POOBLAŠČENIMI REVIZORJI IN REVIZORJI PO ZAKONU O REVIDIRANJU

SLOVENSKI INŠTITUT za REVIZIJO

Radenci, 11. do 13. september 2002

1. UVOD

Zakon o revidiranju (Uradni list RS št. 11/2001; odslej ZRev-1) je zelo podrobno uredil način opravljanja nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji. S tem je oblikovana ustrezna pravna podlaga za postopek opravljanja nadzora in za morebitne ukrepe nadzora, izrečene subjektom nadzora na podlagi opravljenega postopka.

Ker je področje opravljanja nadzora zelo občutljivo področje, posledice izrečenih ukrepov pa so tako za posameznike kot tudi za revizijske družbe lahko zelo boleče, želim s tem sestavkom seznaniti potencialne subjekte nadzora z najpomembnejšimi določili ZRev-1, ki pokrivajo to področje, z izvedbenim predpisom, ki ga je na podlagi 55. člena ZRev-1 določil revizijski svet, in z ostalimi aktivnostmi revizijskega sveta na področju nadzora.

2. NADZOR PO ZREV-1

ZRev-1 predstavlja materialno pravo, ki ureja predpostavke za sprejemanje odločitev Slovenskega inštituta za revizijo (odslej Inštitut). Pravila, ki jih sprejme Inštitut, predstavljajo materialno pravo samo v primeru, da je Inštitut za njihov sprejem z ZRev-1 posebej pooblaščen. Na področju nadzora je Inštitutu dano posebno pooblastilo samo na podlagi 55. člena ZRev-1, če izvzamemo pristojnosti, ki jih ima v povezavi z določitvijo dokumentacije, ki je podlaga za izdajo dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja na podlagi 49. člena ZRev-1.

Postopek nadzora prav tako v celoti ureja ZRev-1 in podrejeno zakon o upravnem postopku.

Torej za opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami z uveljavitvijo ZRev-1 ne veljajo več določila pravilnika o izvajanju nadzora nad revizijskimi družbami, ki je bil objavljen v reviziji REVIZOR št. 1/1996.

Iz 3., 12. in 18. člena ZRev-1 ter 5. člena statuta Slovenskega inštituta za revizijo (Uradni list RS, št. 70/2001; odslej statut Inštituta) je nedvoumno razvidno, da je opravljanje nadzora nad revidiranjem in odločanje o izdaji in odvzemu dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja ter nalog pooblaščenega revizorja in revizorja v okviru Inštituta v pristojnosti revizijskega sveta kot enega od organov Inštituta, naštetih v 15. členu ZRev-1. Prav tako je iz 5. člena statuta Inštituta razvidno, da zastopa predsednik revizijskega sveta Inštitut v postopkih izvajanja javnih pooblastil v okviru pristojnosti, ki jih ima revizijski svet.

2.1 Nadzor nad pooblaščenimi revizorji in revizorji

V skladu z določili ZRev-1 se za nadzor nad pooblaščenimi revizorji smiselno uporabljajo določbe, ki urejajo nadzor nad revizijskimi družbami. Drugi odstavek 33. člena ZRev-1 dovoljuje za nadzor nad pooblaščenimi revizorji oziroma revizorji uporabo 51., 52., 54., 56. in 58. člena ZRev-1. Izpuščeni so torej dodatni ukrepi iz 59. člena. Možni ukrepi nadzora nad pooblaščenimi revizorji oziroma revizorji so pri smiselni uporabi navedenih

členov odreditev odprave konkretne kršitve ter pogojni in nepogojni odvzem dovoljenja, pa tudi opomin (56. člen, 34. do 36. člen ZRev-1).

V skladu s 35. členom ZRev-1 lahko Inštitut z odločbo o odvzemu dovoljenja hkrati izreče, da se odvzem ne bo izvršil, če pooblaščeni revizor oziroma revizor v času, ki ga določi Inštitut in ne sme biti krajši od šestih mesecev in ne daljši od dveh let, ne bo storil nove kršitve, zaradi katere je mogoče odvzeti dovoljenje oziroma izreči opomin. Inštitut prekliče pogojni odvzem dovoljenja in dovoljenje odvzame, če pooblaščeni revizor oziroma revizor v preizkusni dobi stori novo kršitev, zaradi katere je mogoče odvzeti dovoljenje oziroma izreči opomin.

Razlogi za odvzem dovoljenja pooblaščenemu revizorju oziroma revizorju so taksativno našteti v 34. členu ZRev-1, in sicer se dovoljenje odvzame:

- če je bilo pridobljeno z navajanjem neresničnih podatkov,
- če je oseba pravnomočno obsojena na kaznivo dejanje zoper premoženje oziroma gospodarstvo,
- če pooblaščeni revizor oziroma revizor pri izvajanju nalog revizije
  - krši prepoved iz drugega odstavka 27. člena ZRev-1[1],
  - krši pravila revidiranja in je zaradi te kršitve poročilo o revidiranju pomanjkljivo oziroma zavajajoče,
  - krši dolžnost varovanja zaupnih podatkov,
  - ponavljajoče krši druge določbe tega zakona oziroma drugih zakonov in predpisov, ki urejajo revidiranje posameznih pravnih oseb oziroma pravila revidiranja.

2.2 Nadzor nad revizijskimi družbami[2]

V skladu z 51. členom ZRev-1 opravlja Inštitut nadzor nad revizijskimi družbami in pravnimi osebami, povezanimi z revizijskimi družbami, če je to potrebno zaradi nadzora nad poslovanjem revizijskih družb v skladu s 27. členom[3] ZRev-1. Če je za nadzor nad pravno osebo, povezano z revizijsko družbo, pristojen drug nadzorni organ, opravi Inštitut pregled poslovanja te pravne osebe v sodelovanju s pristojnim nadzornim organom.

Nadzor nad revizijskimi družbami opravlja Inštitut po 52. členu ZRev-1:

---

[1] Drugi odstavek 27. člena določa, da pooblaščeni revizor oziroma revizor ne sme opravljati nalog revidiranja v posamezni pravni osebi:
1. če ima naložbe v tej pravni osebi,
2. če je povezan s pravno osebo na drug način in bi zaradi te povezave lahko obstajal dvom v neodvisnost in nepristranost revidiranja.

[2] Določbe ZRev-1 o revizijski družbi se smiselno uporabljajo tudi za samostojnega revizorja.

[3] Prvi odstavek 27. člena določa, da revizijska družba ne sme opravljati revidiranja v posamezni pravni osebi:
1. če ima naložbe v tej pravni osebi,
2. če ima ta pravna oseba naložbe v revizijski družbi,
3. če so osebe, ki so povezane s pravno osebo na način iz 5. točke drugega odstavka 8. člena ZRev-1:
   - ožji družinski člani članov uprave, nadzornega sveta oziroma pooblaščenih revizorjev v revizijski družbi,
   - skupaj posredno ali neposredno imetniki kvalificiranega deleža v revizijski družbi,
4. če je povezana s pravno osebo na drug način in bi zaradi te povezave lahko obstajal dvom v neodvisnost in nepristranost revidiranja.

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

Za opravljanje nadzora plačujejo revizijske družbe Inštitutu nadomestilo za nadzor, ki ga določa tarifa Inštituta, objavljena v Uradnem listu RS št. 45/2002. Če revizijska družba ne plača nadomestila v rokih, ki jih določa predpisana tarifa, ji Inštitut z odločbo naloži plačilo.

Kadar je revizijski družbi izrečen ukrep nadzora po ZRev-1, mora Inštitutu plačati pavšalno nadomestilo stroškov postopka, ki ga glede na vrsto in obseg kršitev določa tarifa Inštituta. O povrnitvi stroškov odloča Inštitut z odredbo oziroma odločbo o izreku ukrepa nadzora.

Ukrepi nadzora nad revizijsko družbo po 56. členu ZRev-1 so:
1. odreditev odprave kršitev[4];
2. odreditev dodatnih ukrepov;
3. odvzem dovoljenja.

Inštitut izda <u>odredbo o odpravi kršitev</u>, če pri opravljanju nadzora nad revizijsko družbo ugotovi:
- da revizijska družba krši prepoved iz prvega odstavka 27. člena ZRev-1 za opravljanje revidiranja v pravnih osebah, s katerimi je za posamezno poslovno leto sklenila pogodbo o revidiranju;
- da revizijska družba opravlja dejavnosti, ki jih po ZRev-1[5] ne sme opravljati;
- da revizijska družba krši določbo 40. člena[6] ZRev-1;
- da revizijska družba krši obveznosti poročanja in obveščanja;
- da revizijska družba krši druga pravila o revidiranju.

V odredbi določi Inštitut rok za odpravo kršitev. V tem roku mora revizijska družba ugotovljene kršitve odpraviti in Inštitutu dostaviti poročilo, v katerem opiše ukrepe za odpravo kršitev. Poročilu je potrebno priložiti listine in druge dokaze, iz katerih izhaja, da so bile ugotovljene kršitve odpravljene.

Če iz dostavljenega poročila in priloženih dokazov izhaja, da so bile kršitve odpravljene, izda Inštitut odločbo, s katero ugotovi, da so bile kršitve odpravljene. Inštitut lahko pred izdajo odločbe opravi ponoven pregled poslovanja v obsegu, potrebnem za ugotovitev, ali so kršitve odpravljene.
Če je poročilo nepopolno oziroma iz poročila in priloženih dokazov ne izhaja, da so ugotovljene kršitve odpravljene, Inštitut revizijski družbi z odredbo naloži dopolnitev poročila in ji določi rok za dopolnitev.

---

[4] Primer: V skladu s tarifo o taksah in nadomestilih je taksa za izdajo odredbe o odpravi kršitev 100 točk, vrednost točke pa zaenkrat 1000 SIT.
[5] 39. člen ZRev-1 določa, da revizijska družba lahko opravlja samo storitve revidiranja in storitve na strokovnih področjih, povezanih z revidiranjem. Strokovna področja, povezana z revidiranjem, pa so (5. člen ZRev-1): računovodstvo, poslovne finance, notranje revidiranje, revidiranje informacijskih sistemov, davčno proučevanje in svetovanje, ocenjevanje vrednosti podjetij, nepremičnin ter strojev in opreme.
[6] 40. člen: Če je revizijska družba organizirana kot delniška družba, mora izdati imenske delnice.

Če Inštitut pri izvajanju nadzora ugotovi, da revizijska družba huje krši pravila o revidiranju, lahko z odredbo o odpravi kršitev kot dodatni ukrep upravi revizijske družbe naloži, da sprejme in opravi:

- ukrepe za izboljšanje postopkov notranjega nadzora nad revidiranjem,
- ukrepe za izboljšanje postopkov notranjega nadzora nad pretokom zaupnih podatkov,
- ukrepe za spremembo notranje organizacije revizijske družbe,
- druge ukrepe, potrebne za uresničitev pravil revidiranja.

Po 59. členu ZRev-1 se šteje, da revizijska družba huje krši pravila o revidiranju:

- če opravlja dejavnosti, ki jih po ZRev-1 ne sme opravljati,
- če je bil nad delničarjem revizijske družbe - imetnikom kvalificiranega deleža začet postopek za izrek prepovedi pravic iz delnic, ker je kršil dolžnost varovanja zaupnih podatkov,
- če je bil nad pooblaščenim revizorjem oziroma revizorjem, ki pri revizijski družbi opravlja naloge revidiranja, začet postopek za odvzem dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma revizorja.

Inštitut naloži pristojnemu organu revizijske družbe, da razreši člana oziroma člane uprave in imenuje novega člana oziroma člane uprave:

1. če revizijska družba ne ravna v skladu z odredbo o odpravi kršitev,
2. če uprava revizijske družbe ne opravi dodatnih ukrepov, ki jih je odredil,
3. če revizijska družba ponavljajoče krši dolžnost pravočasnega in pravilnega poročanja oziroma obveščanja Inštituta ali če kako drugače ovira opravljanje nadzora nad njenim poslovanjem.

Po 60. členu ZRev-1 Inštitut revizijski družbi odvzame dovoljenje za opravljanje storitev revidiranja v primerih:

- ❖ če je bilo dovoljenje pridobljeno z navajanjem neresničnih podatkov,
- ❖ če je revizijski družbi odredil dodatni ukrep in pristojni organ revizijske družbe v roku, določenem za izvršitev dodatnega ukrepa, ni razrešil člana oziroma članov uprave in imenoval novih, oziroma če tudi novo imenovani člani uprave v roku dveh mesecev od imenovanj niso odpravili kršitev oziroma opravili dodatnih ukrepov, ki so bili razlog za dodatni ukrep po 59. členu ZRev-1.

Z odločbo o odvzemu dovoljenja lahko Inštitut hkrati izreče, da se odvzem dovoljenja ne bo izvršil, če revizijska družba v času, ki ga določi Inštitut, ki pa ne sme biti krajši od šestih mesecev in ne daljši od enega leta (preizkusna doba), ne bo storila nove kršitve, zaradi katere je mogoče odvzeti dovoljenje.

Kadar Inštitut izreče pogojni odvzem dovoljenja, lahko določi, da bo odvzem dovoljenja izvršen tudi, če revizijska družba v določenem roku ne odpravi kršitev oziroma opravi dodatnih ukrepov, zaradi katerih ji je bil izrečen pogojni odvzem dovoljenja. Rok za izpolnitev teh obveznosti določi Inštitut v mejah preizkusne dobe.

Inštitut prekliče pogojni odvzem dovoljenja in dovoljenje odvzame, če revizijska družba v preizkusni dobi stori novo kršitev, zaradi katere je mogoče odvzeti dovoljenje, oziroma če ne opravi naloženih dodatnih ukrepov.

2.3 Postopek opravljanja nadzora

ZRev-1 podrobno opredeljuje tudi postopek odločanja Inštituta v posamičnih zadevah. V nadaljevanju sicer navajam nekaj členov s tega področja, obenem pa svetujem vsem revizijskim družbam, pooblaščenim revizorjem in revizorjem, da natančno proučijo vse člene zakona, povezane z nadzorom. S tem se bomo izognili posledicam morebitnih kasnejših nesporazumov.

Po 86. členu ZRev-1 je stranka postopka nadzora oseba, nad katero Inštitut opravlja nadzor. Stranke postopka nadzora nad revizijsko družbo so tudi člani uprave revizijske družbe.

V skladu z 71. členom ZRev-1 dajejo stranke v postopku svoje izjave praviloma pisno. Po drugem odstavku 73. člena lahko Inštitut razpiše ustno obravnavo, če presodi, da je to potrebno za razjasnitev in ugotovitev odločilnih dejstev.

Pred izdajo odločbe, ki jo izda po uradni dolžnosti in proti kateri ni pritožbe, mora Inštitut stranko pozvati, da se izjavi o dejstvih in okoliščinah, ki so pomembni za odločitev, če ZRev-1 v posameznem primeru ne določa drugačnega načina zagotovitve možnosti stranki, da se izjavi.

Poziv Inštituta mora obsegati:
1. navedbo dejstev in okoliščin, o katerih naj se stranka izjavi, in dokazov, iz katerih ta dejstva izhajajo;
2. rok za izjavo, ki ne sme biti krajši od osem dni;
3. pouk stranki, da mora izjavi priložiti listinske dokaze, če se nanje sklicuje, in da po preteku roka za izjavo ne bo imela pravice navajati novih dejstev in predlagati novih dokazov.

V izjavi lahko stranka navaja dejstva, iz katerih izhaja, da dejstva in okoliščine, navedene v pozivu Inštituta, niso podani in predlaga dokaze, s katerimi dokazuje obstoj zatrjevanih dejstev. Če se stranka v izjavi sklicuje na listinske dokaze, mora te dokaze izjavi priložiti.

Če stranka izjavi ne priloži listinskih dokazov, se ne uporabljajo določbe zakona o nepopolnih vlogah, temveč inštitut pri odločanju upošteva zgolj tiste dokaze, ki so izjavi priloženi.

Po izteku roka za izjavo stranka nima pravice navajati novih dejstev in novih dokazov.

Po 74. členu ZRev-1 izdaja Inštitut odločbe v obliki odločb, sklepov in odredb. Proti odločbam Inštituta ni pritožbe, je pa v skladu s 78. členom ZRev-1 dovoljeno začeti postopek sodnega varstva. Odločbe Inštituta, proti katerim ZRev-1 ne predvideva postopka sodnega varstva, so:
- odločbe, s katerimi Inštitut odloči o ugovoru proti odredbi in ga zavrže, zavrne ali spremeni odredbo;
- odločbe, s katerimi Inštitut začne postopek za odvzem dovoljenja oziroma za izrek opomina oziroma prepovedi izvrševanja pravic iz delnic.

Odločbe iz 1. alinee prejšnjega odstavka lahko stranke izpodbijajo s tožbo v postopku sodnega varstva proti odločbi, ki jo je Inštitut izdal, ker subjekt nadzora ni ravnal v skladu z odredbo inštituta. Odločbe iz 2. alinee prejšnjega odstavka pa lahko stranke izpodbijajo s tožbo v postopku sodnega varstva proti odločbi o odvzemu dovoljenja oziroma izreku opomina oziroma prepovedi izvrševanja pravic iz delnic.

Iz statuta Inštituta[7] izhaja, da izdaja na področju javnih pooblastil v povezavi z revidiranjem odločbe, ki imajo obliko odločb, revizijski svet, odločbe, ki imajo obliko sklepov in odredb, pa direktor Inštituta.

Z odločbo Inštitut odloča o izdaji oziroma odvzemu dovoljenja in o drugih zadevah, za katere zakon ne določa, da o njih odloča s sklepom oziroma odredbo. Odločba mora biti obrazložena, če zakon ne določa drugače. V obrazložitvi morajo biti obrazloženi tudi tisti sklepi, proti katerim ni posebnega postopka sodnega varstva.

Po 87. členu ZRev-1 se spis subjektu nadzora, ki je pravna oseba oziroma podjetnik posameznik, vroči tako, da se spis izroči osebi, ki je pooblaščena za sprejem, ali delavcu, ki se nahaja v pisarni oziroma poslovnem prostoru.

Vročitve članom uprave pravne osebe se opravljajo z vročanjem pravni osebi. Šteje se, da je z vročitvijo pravni osebi opravljena tudi vročitev članom uprave.

Kadar stranko v postopku nadzora zastopa odvetnik, se šteje, da je vročitev stranki opravljena, če je spis vročen odvetniku oziroma zaposlenemu v odvetniški pisarni.

Subjektu nadzora,
- ki ni pravna oseba oziroma podjetnik posameznik,
- ki ni član uprave pravne osebe in
- ki ga ne zastopa odvetnik,

se spisi vročijo tako, da se mu izročijo v stanovanju ali poslovnem prostoru osebe, pri kateri je zaposlen.

Če se vročitev spisa, ki ga <u>je potrebno vročiti osebno</u>, ne da opraviti na opisan način, pa ni ugotovljeno, da je tisti, ki mu je treba spis vročiti, odsoten, ga izroči vročevalec Inštitutu. Na vratih oziroma v poštnem nabiralniku stanovanja ali poslovnega prostora naslovnika oziroma osebe, pri kateri je ta zaposlen, vročevalec pusti pisno sporočilo, v katerem je navedeno, kje se spis nahaja in rok osem dni, v katerem mora naslovnik spis dvigniti. Na sporočilu in na samem spisu navede vročevalec vzrok za takšno ravnanje in dan, ko je sporočilo pustil na vratih oziroma poštnem nabiralniku naslovnika, oziroma osebe, pri kateri je ta zaposlen, ter se podpiše.

Če naslovnik spisa ne dvigne v roku osem dni, se šteje, da je bila vročitev opravljena na dan, ko je bilo sporočilo puščeno na vratih oziroma v poštnem nabiralniku prostorov iz prejšnjega odstavka, na kar je potrebno naslovnika opozoriti v samem sporočilu.

Če se vročitev spisa, ki ga <u>ni potrebno vročiti osebno</u>, ne da opraviti na opisan način, vročevalec spis pusti na vratih oziroma v poštnem nabiralniku stanovanja ali poslovnih prostorov naslovnika oziroma osebe, pri kateri je zaposlen. Vročevalec na spisu navede vzrok takšne vročitve in datum ter se podpiše. Šteje se, da je s tem vročitev opravljena.

Kot sem že omenila, opravlja po ZRev-1 Inštitut nadzor na dva načina:
1. s spremljanjem, zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil subjektov nadzora in drugih oseb, ki so po določbah tega zakona dolžne poročati Inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah;
2. z opravljanjem pregledov poslovanja subjektov nadzora.

[7] Drugi odstavek 31. člena statuta inštituta pravi: V okviru izvajanja javnih pooblastil iz pristojnosti revizijskega sveta izdaja direktor Inštituta sklepe in odredbe.

V skladu z 91. členom ZRev-1 opravi pregled poslovanja subjekta nadzora strokovni delavec Inštituta, ki ga za opravljanje pregleda pooblasti direktor Inštituta. Za izvajanje posameznih nalog v zvezi s pregledi poslovanja lahko direktor inštituta pooblasti pooblaščenega revizorja ali drugo strokovno usposobljeno osebo. Pooblaščene osebe imajo pri opravljanju nalog pregleda poslovanja, za katere jih je pooblastil direktor inštituta, enake pristojnosti kot Inštitut na podlagi 92. do 97. člena ZRev-1.

Po 92. členu ZRev-1 mora subjekt nadzora pooblaščeni osebi omogočiti pregled vseh evidenc, spisov in druge dokumentacije v skladu z namenom nadzora. Subjekt nadzora mora na zahtevo Inštituta izročiti računalniške izpiske oziroma kopije evidenc, spisov oziroma druge dokumentacije. Člani uprave in zaposleni pri subjektu nadzora morajo pooblaščeni osebi na njeno zahtevo posredovati poročila in informacije o vseh zadevah, pomembnih za opravljanje nadzora.

Po 93. členu ZRev-1 lahko Inštitut pri opravljanju nadzora od subjekta nadzora zahteva poročila in informacije o vseh zadevah, ki so glede na namen posameznega nadzora pomembne za presojo, ali subjekt nadzora spoštuje določbe zakona oziroma na njegovi podlagi izdanih predpisov. Poročila in informacije lahko inštitut zahteva tudi od članov uprave subjekta nadzora in oseb, zaposlenih pri subjektu nadzora. Člane uprave in zaposlence lahko Inštitut pozove, da v roku, ki ne sme biti krajši od treh dni, izdelajo pisno poročilo, ali jih povabi, da o teh zadevah podajo ustno izjavo.

Po 94. členu ZRev-1 mora subjekt nadzora pooblaščeni osebi Inštituta na njeno zahtevo omogočiti, da opravi pregled poslovanja na sedežu subjekta nadzora in v drugih prostorih, v katerih subjekt nadzora oziroma druga oseba po njegovem pooblastilu opravlja dejavnosti in naloge, v zvezi s katerimi Inštitut opravlja nadzor. Prav tako mora pooblaščeni osebi Inštituta na njeno zahtevo omogočiti pregled dokumentacije ter evidenc, v obsegu, potrebnem za izvajanje posameznega nadzora, oziroma v obsegu, določenem z zakonom, ki ureja posamezen nadzor.
Subjekt nadzora mora Inštitutu na njegovo zahtevo izročiti računalniške izpiske oziroma kopije dokumentacije in evidenc.
Pregled poslovanja opravlja Inštitut ob delavnikih med 8. in 18. uro. Kadar je zaradi obsega oziroma narave pregleda to potrebno, lahko Inštitut opravi pregled poslovanja tudi po 18. uri oziroma med nedelavnimi dnevi. Inštitut mora pregled poslovanja opravljati tako, da s tem ovira normalno poslovanje subjekta nadzora samo v takšni meri, kot je nujno za opravljanje nadzora v skladu z namenom posameznega nadzora.

Po 95. členu ZRev-1 mora biti zahteva za pregled poslovanja vročena subjektu nadzora najmanj osem dni pred začetkom pregleda poslovanja. Pooblaščena oseba pa sme zahtevo za pregled poslovanja vročiti šele ob začetku opravljanja pregleda poslovanja, če drugače ne bi bilo mogoče doseči namena posameznega nadzora.
Zahteva za pregled poslovanja mora obsegati določno navedbo dokumentacije ter evidenc, ki so predmet pregleda.
Inštitut lahko med opravljanjem pregleda poslovanja dopolni zahtevo za pregled poslovanja.

Po 96. členu ZRev-1 mora subjekt nadzora pooblaščenim osebam Inštituta zagotoviti ustrezne prostore, v katerih lahko nemoteno in brez prisotnosti drugih oseb opravijo pregled poslovanja.
Subjekt nadzora mora zagotoviti, da so v času, v katerem pooblaščene osebe Inštituta opravljajo pregled poslovanja, prisotne pooblaščene osebe subjekta nadzora, ki lahko na zahtevo pooblaščenih oseb Inštituta podajo pojasnila v zvezi z dokumentacijo ter evidencami, ki so predmet pregleda.

Po 97. členu ZRev-1 mora subjekt nadzora, ki računalniško obdeluje podatke oziroma računalniško vodi poslovne knjige in druge evidence, na zahtevo pooblaščene osebe Inštituta zagotoviti ustrezne pripomočke za pregled dokumentacije in evidenc ter preizkušanje ustreznosti računalniško obravnavanih podatkov. Inštitutu mora izročiti dokumentacijo, iz katere je razviden popolni opis dela računalniškega sistema. Dokumentacija mora zagotavljati vpogled v:

1. računalniško rešitev;
2. postopke v okviru računalniške rešitve;
3. kontrole, ki zagotavljajo pravilno in zanesljivo obdelavo podatkov;
4. kontrole, ki preprečujejo nepooblaščeno dodajanje, spreminjanje in brisanje hranjenih računalniških zapisov.

Vsaka sprememba računalniške rešitve (računalniških programov) mora biti dokumentirana v časovnem zaporedju nastanka spremembe, skupaj z datumom spremembe. Iz dokumentacije mora biti razvidna tudi vsaka sprememba oblike datotek.

Ukrepe nadzora po ZRev-1 izreka Inštitut po uradni dolžnosti. Ne glede na to pa lahko inštitut izreče ukrep revizijski družbi oziroma pooblaščenemu revizorju tudi na predlog:

- ♦ člana uprave ali nadzornega sveta revizijske družbe,
- ♦ delničarjev revizijske družbe, katerih skupni deleži dosegajo najmanj desetino osnovnega kapitala ali nominalni znesek 100.000.000 tolarjev,
- ♦ pravne osebe, pri kateri je pooblaščeni revizor oziroma revizijska družba opravljala revidiranje.

3. SEZNAM DOKUMENTACIJE PO 55. ČLENU ZREV-1

Kot sem že omenila, je na področju nadzora Inštitutu dano posebno pooblastilo v 55. členu ZRev-1, ki okvirno določa vsebino poročil, s katerimi revizijske družbe poročajo Inštitutu, obenem pa v tretjem odstavku Inštitut pooblašča, da določi podrobnejšo vsebino teh poročil ter načine in roke poročanja. Na tej podlagi je revizijski svet Inštituta na svoji 6. redni seji, 6. junija 2002 določil kot poseben predpis Seznam dokumentacije, s katero je revizijska družba dolžna poročati Inštitutu po 55. členu ZRev-1 (odslej seznam dokumentacije). Predpis je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 65/2002.

Po 55. členu ZRev-1 mora revizijska družba Inštitutu poročati o:

- ♦ spremembah podatkov, ki se vpisujejo v sodni register,
- ♦ sklicu skupščine in vseh sklepih, sprejetih na skupščini,
- ♦ 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,
- ♦ pogodbah o revidiranju, ki jih je sklenila za posamezno poslovno leto.

Poleg tega mora revizijska družba na zahtevo Inštituta posredovati poročila in informacije o vseh zadevah, pomembnih za opravljanje nadzora oziroma izvrševanje drugih pristojnosti in nalog Inštituta.

S seznamom dokumentacije je Inštitut določil način obveščanja o

- ➢ spremembah podatkov, ki se vpisujejo v sodni register,
- ➢ sklicu skupščine in vseh sklepih, sprejetih na skupščini,

- drugih zadevah, pomembnih za opravljanje nadzora in izvrševanje drugih pristojnosti in nalog Inštituta.

O **spremembah podatkov, ki se vpisujejo v sodni register**, obvesti revizijska družba Inštitut najkasneje v tednu dni po tem, ko prejme obvestilo o vpisu spremenjenih podatkov v sodni register.

O **sklicu skupščine in vseh sklepih, sprejetih na skupščini**, obvesti revizijska družba Inštitut tako, da mu v 14 dneh po seji skupščine dostavi zapisnik skupščine.

O **drugih zadevah, pomembnih za opravljanje nadzora in izvrševanje drugih pristojnosti in nalog Inštituta**, obvešča revizijska družba Inštitut enkrat letno (vsako leto posebej), in sicer v zadnjem tednu meseca maja tako, da mu sporoči podatke o:

1. imetnikih delnic revizijske družbe ter o pridobitvi oziroma spremembi kvalificiranih deležev;
2. naložbah, na podlagi katerih je posredno ali neposredno pridobila kvalificirani delež v drugi pravni osebi, in o vsaki nadaljnji naložbi v to pravno osebo;
3. spremembah statuta oziroma družbene pogodbe in vseh drugih aktov revizijske družbe (na primer pravilnika o varovanju poslovne skrivnosti, pravilnika o organiziranosti);
4. spremembah pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo oziroma o podpisu nove pogodbe o sodelovanju z drugo revizijsko družbo;
5. vseh pogodbah o revidiranju računovodskih izkazov, ki jih je revizijska družba sklenila z naročniki za revidiranje računovodskih izkazov preteklega obračunskega obdobja;
6. načinu izračuna zavarovalne vsote za zavarovanje revizorjeve odgovornosti po 47. členu ZRev-1 in zavarovanju revizorjeve odgovornosti (kopija zavarovalne police in dokazila o plačilu zavarovalne premije);
7. zaposlenih.

O imetnikih delnic revizijske družbe ter o pridobitvi oziroma spremembi kvalificiranih deležev poroča revizijska družba Inštitutu tako, da navede:

- ime, priimek in stalno prebivališče fizične osebe oziroma firmo in sedež pravne osebe, ki je imetnica delnic revizijske družbe;
- datum pridobitve oziroma spremembe kvalificiranega deleža, njegovega imetnika ter njegovo absolutno (v SIT) in relativno (v%) velikost.

O 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 poroča revizijska družba Inštitutu tako, da navede:

- firmo in sedež pravne osebe, v kateri je revizijska družba posredno ali neposredno pridobila kvalificirani delež, ter posredni način pridobitve tega deleža (način povezave z osebo, ki je neposredni imetnik tega deleža);
- datum pridobitve oziroma spremembe kvalificiranega deleža ter njegovo absolutno (v SIT) in relativno (v%) velikost.

O vseh pogodbah o revidiranju računovodskih izkazov, ki jih je revizijska družba sklenila z naročniki revidiranja računovodskih izkazov preteklega obračunskega obdobja, poroča revizijska družba Inštitutu tako, da navede:

- naročnika - firmo in sedež pravne osebe, ki je sklenila pogodbo z njo;
- njegovo velikost (veliko, srednje ali majhno podjetje po sodilih zakona o gospodarskih družbah);
- naravo dejavnosti (proizvodno podjetje, storitveno podjetje, trgovsko podjetje, zavarovalnica, banka, družba za upravljanje, investicijska družba, borznoposredniška družba, druga finančna organizacija in drugo);

- podatek o tem, ali so bili naročnikovi vrednostni papirji v preteklem obračunskem obdobju predmet trgovanja na organiziranem trgu vrednostnih papirjev (borznem trgu in prostem trgu);
- ime in priimek pooblaščenega revizorja, ki je neposredno odgovoren za opravljeno revizijo;
- mnenje (pritrdilno, odklonilno, s pridržki, zavrnitev izdaje mnenja), ki ga je v svojem poročilu izrazil pooblaščeni revizor, če je revizija zaključena (če revizija še ni zaključena, navede podatek o tem, kdaj je zaključek predviden);
- pogodbeno ceno in dejansko število opravljenih ur (če je revizija zaključena) pri revidiranju računovodskih izkazov.

O zaposlenih poroča revizijska družba Inštitutu tako, da navede:
- skupno število zaposlenih;
- število pooblaščenih revizorjev, vključno s pogodbenimi sodelavci, ter njihova imena in njihove priimke;
- število drugih zaposlenih na področju revidiranja,
- število administrativnih delavcev na področju revidiranja,
- število zaposlenih na drugih področjih.

Predpisano dokumentacijo dostavi revizijska družba Inštitutu po pošti (priporočeno s povratnico) ali jo osebno izroči enemu od zaposlenih na Inštitutu v prostorih Inštituta.

Šteje se, da je bila dokumentacija vročena Inštitutu v predpisanih rokih, če je bila v rokih iz teh členov oddana na pošto oziroma vročena osebno.

Ker so prepisani roki v letu 2002 pretekli že pred objavo seznama dokumentacije, **je v prehodnih določbah posebej določen skrajni rok oddaje dokumentacije v letu 2002, in sicer je to 15. september 2002.**

Na tem mestu želim posebej opozoriti revizijske družbe, da je za revizijsko družbo, ki krši obveznost poročanja in obveščanja po ZRev-1 (57. člen) predviden ukrep nadzora – odreditev odprave kršitev.

Poleg tega naloži Inštitut kot dodatni ukrep po 59. členu ZRev-1 pristojnemu organu revizijske družbe, da razreši člana oziroma člane uprave in imenuje novega člana oziroma člane uprave, če revizijska družba ponavljajoče krši dolžnost pravočasnega in pravilnega poročanja oziroma obveščanja inštituta ali če kako drugače ovira opravljanje nadzora nad njenim poslovanjem.

4. POSLOVNIK REVIZIJSKEGA SVETA

Interna pravila, povezana z načinom opravljanja nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji, je revizijski svet določil s posebnim poslovnikom[8].

Da bi bili pri opravljanju nadzora ustrezno zavarovani neodvisnost in nepristranskost članov revizijskega sveta v skladu s kodeksom etike poklicnih računovodskih strokovnjakov, ki ga je izdalo Mednarodno združenje računovodij, in v skladu s kodeksom poklicne etike zunanjih revizorjev, ki ga je izdal Inštitut, je revizijski svet s poslovnikom

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

določil, da podpišejo vsi njegovi člani posebno izjavo o neodvisnosti. Izjave oddajo v zaprtih kuvertah, ki se hranijo v zaklenjenih blagajni v prostorih Inštituta. Posamezno kuverto odpre tričlanska komisija izvajalcev nadzora pri Inštitutu v primeru, da je pisno izražen sum kršenja neodvisnosti in nepristranskosti s strani posameznega člana revizijskega sveta. Komisijo imenuje revizijski svet s posebnim sklepom.

V nadaljevanju predstavljam vsa tista določila poslovnika, ki se ne nanašajo neposredno na člane revizijskega sveta in zaposlence Inštituta.

4.1 Opravljanje nadzora nad pooblaščenimi revizorji in revizorji

- V okviru nadzora nad revizijskimi družbami opravi Inštitut tudi neposredni nadzor nad vsemi pooblaščenimi revizorji v revizijski družbi tako, da pri opravljanju nadzora s pregledom celotne revizijske dokumentacije, ki se nanaša na opravljeno revizijo računovodskih izkazov najmanj enega naročnika za eno od obračunskih obdobij, preteklih od zadnjega opravljenega nadzora, preveri kakovost dela vsakega posameznega pooblaščenega revizorja, ki je odgovoren za izraženo mnenje o računovodskih izkazih.

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

- Praviloma se šteje, da je na podlagi druge točke drugega odstavka 34. člena ZRev-1 zaradi kršitve pravil revidiranja poročilo o revidiranju pomanjkljivo oziroma zavajajoče,
  - če iz revizijske dokumentacije, ki dokazuje opravljeno revizijo računovodskih izkazov, nedvoumno izhaja, da bi moral pooblaščeni revizor v revizorjevem poročilu o revidiranih računovodskih izkazih izraziti drugačno mnenje, kot ga je izrazil;
  - če je revizijska dokumentacija pomanjkljiva, na podlagi izrečenega ukrepa o odreditvi odprave kršitve pa je pooblaščeni revizor oziroma revizor ni uspel dopolniti tako, da podpira revizorjevo poročilo o revidiranih računovodskih izkazih.

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

- Praviloma se šteje, da je pooblaščeni revizor oziroma revizor kršil pravila revidiranja, pogojev za odvzem dovoljenja oziroma pogojni odvzem dovoljenja pa ni:
  - če revizijska dokumentacija podpira izraženo mnenje, pojasnjevalni odstavki, ki izražajo mnenje s pridržki, zavrnitev mnenja ali odklonilno mnenje pa po obliki in vsebini ne ustrezajo zahtevam revizijskega poročanja (MSR 700);
  - če revizijska dokumentacija podpira izraženo mnenje, pooblaščeni revizor oziroma revizor pa je pri opravljanju revidiranja zagrešil kršitev etičnih načel, ki v skladu z določili ZRev-1 in ostalih pravil revidiranja ne zahteva odvzema dovoljenja oziroma pogojnega odvzema dovoljenja.

  Ne glede na predhodno določilo se praviloma šteje, da je pooblaščeni revizor oziroma revizor huje kršil etična načela neodvisnosti in nepristranskosti, če je revidiral računovodske izkaze, ki so bili pripravljeni z njegovo pomočjo (na primer ocenjevanje vrednosti, svetovanje in druge storitve) in je s tem pomembno vplival na velikost

posameznih postavk v računovodskih izkazih. Tovrstne kršitve etičnih načel se ugotavljajo na podlagi pregleda pogodb, ki jih je revizijska družba, v kateri je zaposlen pooblaščeni revizor oziroma revizor, podpisala z naročnikom - revidirancem, in na podlagi pogodb, ki so jih z naročnikom - revidirancem podpisale z revizijsko družbo povezane pravne osebe. Tovrstne kršitve praviloma zahtevajo odvzem dovoljenja oziroma pogojni odvzem dovoljenja.

4.2 Opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami

- Nadzor po 1. točki prvega odstavka 52. člena ZRev-1[9] poteka v prostorih Inštituta s sistematičnim pregledovanjem dokumentacije, ki so jo inštitutu v skladu s 55. členom ZRev-1 dolžne posredovati revizijske družbe. Nadzor nad dokumentacijo opravlja (opravljajo) oseba (osebe), ki jo (jih) je na podlagi 91. člena ZRev-1[10] za opravljanje nadzora pooblastil direktor Inštituta. Za revizijske družbe, ki Inštitutu niso posredovale dokumentacije v roku, določenem na podlagi 55. člena ZRev-1, izda direktor inštituta odredbo za odpravo kršitev.

- Nadzor po 2. točki prvega odstavka 52. člena poteka v prostorih revizijske družbe v skladu z določili ZRev-1, ki se nanašajo na postopek nadzora. Inštitut opravlja nadzor nad revizijskimi družbami po drugi točki prvega odstavka 52. člena tako, da
  - je praviloma vsaka revizijska družba, ki revidira večje število podjetij (najmanj tri), katerih vrednostni papirji so predmet trgovanja na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, pregledana najmanj enkrat v treh letih;
  - so ostale revizijske družbe praviloma pregledane najmanj enkrat v petih letih.

- Nadzor nad revizijskimi družbami opravlja Inštitut praviloma v obdobju september - marec (odslej obdobje opravljanja nadzorov) na podlagi načrta, ki ga potrdi revizijski svet. Nad revizijsko družbo, za katero obstaja na podlagi pisne zahteve tretje osebe upravičen dvom, da revidiranja računovodskih izkazov ni opravljala v skladu s pravili revidiranja, se opravi nadzor praviloma v prvem obdobju opravljanja nadzorov po tem, ko revizijski svet presodi, da je dvom o kakovosti dela revizijske družbe upravičen.

- Presoja revizijskega sveta o nadzorih na podlagi pisnih zahtev temelji na utemeljitvah oziroma dokumentaciji, ki je priložena pobudi za opravljanje nadzora, pri čemer mora biti iz te dokumentacije jasno razvidno, na kakšen način je revizijska družba kršila pravila revidiranja. Če iz dokumentacije to ni razvidno, posreduje Inštitut pobudniku

---

[9] 52. člen ZRev-1: Inštitut opravlja nadzor nad revizijskimi družbami s:
1. spremljanjem. zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil revizijskih družb in drugih oseb, ki so po določbah tega zakona in drugih zakonov dolžne poročati inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah;
2. opravljanjem pregledov poslovanja revizijskih družb;
3. izrekanjem ukrepov nadzora po tem zakonu.

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

za nadzor poziv za dopolnitev zahteve. Če pobudnik zahteve ustrezno ne dopolni, se nadzor ne opravi.

- Na podlagi 2. točke prvega odstavka 52. člena izvajalci nadzora ugotavljajo in presojajo:
  - spoštovanje ZRev-1 in ostalih pravil revidiranja pri opravljanju revidiranja posameznih naročnikov s pregledom revizijske dokumentacije tako, da je za vsakega pooblaščenega revizorja, ki je podpisnik revizorjevega poročila o revidiranih računovodskih izkazih, pregledana revizijska dokumentacija najmanj enega naročnika; pri izbiri vzorca naročnikov, za katere se v postopku nadzora pregleda revizijska dokumentacija, se poleg pooblaščenih revizorjev praviloma upoštevajo še:
    - pomembnost (velikost in organizacijska oblika, uvrščenost vrednostnih papirjev naročnika na organizirani trg vrednostnih papirjev, javni interes) naročnikov revizijske družbe,
    - enakomernost zajetja gospodarskih panog,
    - enakomernost zajetja naročnikov po regijah;
  - spoštovanje etičnih načel (kodeks etike poklicnih računovodskih strokovnjakov, ki ga je izdalo Mednarodno združenje računovodskih strokovnjakov, kodeks poklicne etike zunanjih revizorjev);
  - izvajanja notranjega nadzora kakovosti delovanja revizijske družbe v skladu z mednarodnim standardom revidiranja 220 (Obvladovanje kakovosti revizijskega dela).

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

4.3 Ugotovitve nadzora

- Vsak izvajalec nadzora mora za področje oziroma za pooblaščenega revizorja ali revizorja, ki ga je pregledoval, sestaviti zapisnik, v katerem podrobno opiše nepravilnosti, ki jih je ugotovil v postopku izvajanja nadzora nad revizijsko družbo, pooblaščenim revizorjem ali revizorjem, ter jih po potrebi (presoja izvajalca nadzora) podpre s kopijami dokumentacije revizijske družbe, ki jih je pridobil pri opravljanju nadzora. Seznam listin, katerih kopije pridobi izvajalec nadzora pri opravljanju nadzora, je priloga zapisnika.

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

- Skupni zapisnik o opravljenem nadzoru nad revizijsko družbo posreduje Inštitut revizijski družbi, posamezne zapisnike pa tudi pooblaščenim revizorjem ali revizorjem, ki so stranke v postopku, najkasneje v 8. dneh po opravljenem nadzoru s pozivom, da v roku, ki praviloma ne sme biti daljši od osem dni, Inštitutu posredujejo pisne pripombe. Pripombe pregledajo izvajalci nadzora in jih po lastni presoji sprejmejo oziroma zavrnejo ter o tem obvestijo revizijsko družbo, pooblaščenega revizorja oziroma revizorja najkasneje v 14 dneh po prejemu pripomb. O morebitnih ukrepih na podlagi dopolnjenega zapisnika z vključenimi popravki na podlagi pripomb in morebitnih dodatnih pripombah, ki niso bile upoštevane, ter odgovori nanje, odloča revizijski svet.

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

4.4 Postopek nadzora

- V primeru, da Inštitut istočasno opravlja nadzor nad revizijsko družbo in pooblaščenimi revizorji oziroma revizorji v revizijski družbi, se ustrezen spis vroči pravni osebi in vsakemu pooblaščenemu revizorju oziroma revizorju, ki je nadziran.

- Poziv iz tretjega odstavka 93. člena ZRev-1[11], je pisen, podpiše pa ga oseba, ki jo je za opravljanje pregleda pooblastil direktor Inštituta.

- O utemeljenosti opravljanja nadzora in/ali izrekanja ukrepov nadzora na predlog oseb iz drugega odstavka 98. člena ZRev-1[12] odloča revizijski svet.

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

5. SKLEPNA MISEL

Z zaostritvijo zakonskih določb na področju nadzora se povečuje pritisk na ohranjanje in/ali povečevanje kakovosti revizijskega dela. Obenem se povečuje odgovornost Inštituta za izvajanje sankcij kot posledic kršenja zakonskih določil. Zato je prav, da se revizijske družbe, še preden bo prepozno, zavejo, da je ceno za predvideno opravljeno delo smiselno zniževati samo do ravni, ki še omogoča kakovostno izvedbo revizije.

---

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

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

VIRI

Poslovnik o načinu dela revizijskega sveta pri opravljanju nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in revizorji z dne 5. septembra 2002.
Seznam dokumentacije, s katero je revizijska družba dolžna poročati Inštitutu po 55. členu ZRev-1, Uradni list RS, št. 65/2002.
Statut Slovenskega inštituta za revizijo, Uradni list RS, št. 70/2001.
Tarifa o taksah in nadomestilih, Uradni list RS, št. 45/2001.
Zakon o revidiranju, Uradni list RS, št. 11/2001.