Dr. Marjan Odar*

SPREMEMBE 4., 7. IN 8. DIREKTIVE EVROPSKE UNIJE TER POTREBNE SPREMEMBE SLOVENSKE ZAKONODAJE V TEJ ZVEZI

Changes of the 4th, 7th and 8th Directive of the European Union and Related Changes Necessary in Slovene Legislation

POVZETEK ● *Ker bo Slovenija naslednje leto vstopila v Evropsko Unijo, bo morala tudi na področjih revidiranja in računovodenja spremeniti in dopolniti svojo zakonodajo predvsem zaradi sprememb in dopolnitev 4., 7. in 8. direktive, ter tudi uredbe evropskega parlamenta in sveta o uporabi mednarodnih računovodskih standardov. V prispevku so predstavljeni tudi predlogi, ki naj bi jih zakonodajalec upošteval pri pripravi sprememb zakona o revidiranju, zakona o gospodarskih družbah in zakona o davku od dobička pravnih oseb.*

Ključne besede ● *4. direktiva, 8. direktiva, uredba, računovodenje, revidiranje, zakonodaja o gospodarskih družbah, predlogi.*

1. UVOD

Slovenija bo prvega maja prihodnjega leta postala polnopravna članica Evropske unije (EU). S priključitvijo bo morala spoštovati njen pravni red. Na področju računovodenja in revidiranja je na članstvo v EU dokaj dobro pripravljena, kar pomeni, da je zahteve direktiv, uredb in drugih pravnih aktov EU že vgradila v svojo zakonodajo. Vendar pa je EU zaradi procesov globalizacije pa tudi propada Enrona in drugih škandalov, povezanih z računovodskim poročanjem, sprejela vrsto ukrepov in predpisov, ki se nanašajo

* doktor poslovodno-organizacijskih znanosti; spec. rev., poobl. rev.; direktor Slovenskega inštituta za revizijo ter samostojni strokovni svetovalec pri Zvezi računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije v Ljubljani.

na računovodsko poročanje, zakonsko revidiranje, upravljanje družb in trgov vrednostnih papirjev. Kot polnopravna članica EU bo morala tudi Slovenija neposredno prevzeti njen pravni red[1] in nekatere zakone[2] uporabljati neposredno, nekatere[3] pa upoštevati tako, da bo njihovo vsebino in v njih zapisana pravila vgradila v domače zakone, ki ne smejo biti v nasprotju z direktivami. Nekateri[4] pravni akti EU sicer niso zavezujoči, so pa, ker gre za uradna stališča organov EU, zelo pomembni. Področje računovodenja in revidiranja spada po klasifikaciji EU med področja, ki jih ureja zakonodaja o računovodskem poročanju in gospodarskih družbah (*Financial Reporting & Company Law*)[5] kot del notranjega trga (*Internal Market*) EU. Najpomembnejše novosti s teh področij bomo predstavili v nadaljevanju.

2. REVIDIRANJE

2.1. Vzroki za spremembe in cilji, ki naj bi jih s spremembami dosegli

Najpomembnejši namen vseh aktivnosti EU na področju revidiranja je, da se povrne zaupanje investitorjev v trge vrednostnih papirjev pa tudi v revizijsko stroko. Seveda gre v tem primeru tudi za neke vrste odgovor Združenim državam Amerike na sprejetje Sarbanes-Oxleyjevega zakona. Komisija Evropske unije (Komisija) je problemu zakonskega revidiranja, to je revidiranja računovodskih izkazov, ki je obvezno in zakonsko predpisano (*statutory audit*), začela posvečati pozornost že pred izbruhom afere Enron in pred propadom revizijske družbe Arthur Andersen. Že leta 1996 je bil namreč sprejet Zeleni papir o vlogi, položaju in obveznosti zakonskega revizorja v EU (*Green Paper on The Role, Position and Liability of the Statutory Auditor in the EU, Official Journal C 321, 28/10/1996, P. 0001-0016*)[6], iz katerega je izšla ugotovitev, da je treba spremeniti Direktivo Sveta 84/253/EGS, znano kot 8. direktiva zakonodaje o gospodarskih družbah (v nadaljevanju 8. direktiva)[7]. Na tej podlagi je bila sprejeta politična usmeritev, ki jo je Komisija predstavila v sporočilu Komisije »Zakonsko revidiranje v Evropski uniji – pot naprej« (*Commission's Communication »The Statutory Audit in the Europen Union, the*

[1] Več o pravnih virih glejte: Grilc, Ilešič: Pravo EU, od strani 82 naprej.

[2] Taki predpisi so na primer uredbe EU (*Regulations*), ki so zavezujoče v celoti in se neposredno uporabljajo v vseh državah članicah, in odločbe (*Decisions*), ki so v celoti zavezujoče za vse, na katere so naslovljene.

[3] Taki predpisi so direktive (*Directives*), ki so zavezujoče glede cilja, ki ga je treba doseči.

[4] Priporočila (*Recommendations*) in mnenja (*Statements*).

[5] Več o tem glejte na:http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/

[6] Izvirno besedilo glejte na: http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/audit/news/1134.htm

[7] Izvirno besedilo glejte na: http://europa.eu.int/eur-lex/en/lif/reg/en_register_1710.html

way forward«, Official Journal C 143, 08/05/1998, P. 0012-0016)[8]. Leta 1998 je bil ustanovljen Odbor EU za revidiranje (*EU Committee on Auditing*), ki naj bi skrbel tako za razvoj revidiranja kot tudi za tesnejšo povezavo med revizijsko stroko in oblastmi v državah članicah EU. Njegova glavna naloga je izboljšanje kakovosti zakonskega revidiranja. Najpomembnejša področja njegovega delovanja so področja zunanjega zagotavljanja kakovosti (*external quality assurance*), revizijskih standardov in revizorjeve neodvisnosti. Na podlagi dela tega odbora je Komisija izdala Priporočilo o zagotavljanju kakovosti za zakonskega revizorja v EU (*Recommendation on Quality Assurance for the Statutory Auditor in the EU, Official Journal L 91, 31/03/2001, P. 0091-0097*)[9] in Priporočilo o neodvisnosti zakonskega revizorja v EU (*Recommendation on Statutory Auditors Independance in the EU, Official Journal L 191, 19/07/2002, P. 0022-0057*)[10]. Obe priporočili so sprejele države članice.

2.2. Ukrepi Komisije

Kljub vsem naštetim aktivnostim pa je Komisija ocenila, da je treba delo na področju ureditve zakonskega revidiranja še pospešiti in sprejeti tudi ukrepe na širšem področju. Tudi zato je področje zakonskega revidiranja Komisija uvrstila v Akcijski načrt Komisije v zvezi s finančnimi storitvami (*Commission's Financial Services Action Plan*), v katerem opredeljuje, da je revidiranje zelo pomemben del upravljanja družb (*corporate governance*). Na podlagi tega načrta je bilo v septembru letošnjega leta izdano sporočilo Komisije Svetu in Evropskemu parlamentu o okrepitvi zakonskega revidiranja v EU (*Communication from the Commission to the Council and the European parliament – Reinforcing the statutory audit in the EU/*COM/2003/0286 final*/, Official Journal C 236, 02/10/2003, P. 0002-0013*)[11]. V njem je Komisija predstavila 10 prednostnih nalog s področja revidiranja, ki naj bi izboljšale kakovost revidiranja, zavarovale investitorje in ponovno pridobile zaupanje javnosti v revizijsko stroko. Prednostne naloge so v tej listini predstavljene za kratkoročno in srednjeročno obdobje.

[8] Izvirno besedilo glejte na:http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/audit/news/399.htm
[9] Izvirno besedilo glejte na:http://europa.eu.int/eur-lex/en/lif/reg/en_register_1710.html
[10] Izvirno besedilo glejte na:http://www.europa.eu.int/eur-lex/en/lif/reg/en__register_1710.html
[11] Izvirno besedilo glejte na: http://europa.eu.int/comm/internal_market/en/company/audit/official/index.htm

Prednostne naloge v kratkoročnem obdobju (2003–2004)

2.2.1. Posodobitev 8. direktive

Komisija bo predlagala posodobitev 8. direktive zaradi zagotovitve celovite, na načelih temelječe direktive, ki naj bi jo upoštevali vsi zakonski revizorji v EU. Posodobljena direktiva naj bi vsebovala naslednja načela (*principles*):

- javno nadzorstvo (*public oversight*),
- zunanje zagotavljanje kakovosti (*external quality assurance*),
- revizorjevo neodvisnost (*auditor independence*),
- kodeks etike (*code of ethics*),
- revizijske standarde (*auditing standards*),
- disciplinske kazni (*disciplinary sanctions*) ter
- imenovanje in odpustitev zakonskega revizorja (*appointment and dismissal of statutory auditor*).

2.2.2. Okrepitev urejevalne infrastrukture EU

Predlog 8. direktive bo vseboval tudi ustanovitev Urejevalnega revizijskega odbora (*Audit Regulatory Committee*). Sedaj delujoči Odbor EU za revidiranje, ki ga sestavljajo večinoma predstavniki stroke in zastopniki javnega interesa, se bo preimenoval v Svetovalni revizijski odbor (*Audit Advisory Committee*). Novi odbor bo poseben urejevalni odbor, sestavljen iz predstavnikov držav članic (in ne predstavnikov stroke) pod predsedstvom Komisije. Na ta način naj bi bila zagotovljena popoln javni nadzor in tudi izvajanje neodvisne politike na področju revidiranja v EU.

2.2.3. Okrepitev javnega nadzorstva nad revizijsko stroko

Komisija bo skupaj s Svetovalnim revizijskim odborom proučila obstoječo ureditev javnega nadzorstva in razvila temeljne zahteve (temeljna načela) za javno nadzorstvo. Javno nadzorstvo se bo izvajalo v državah članicah, Komisija pa bo določila uskladitveni mehanizem na evropski ravni, tako da bo zagotovljena učinkovita povezava javnega nadzorstva v EU.

2.2.4. Zahteva, da morajo uporabljati mednarodne standarde revidiranja vsi zakonski revizorji v EU

Zahteva, da morajo uporabljati mednarodne standarde revidiranja (MSRev) vsi zakonski revizorji, bo v EU začela veljati leta 2005. Poleg tega bo Komisija

skupaj s Svetovalnim revizijskim odborom proučevala zahteve držav članic, ki še ne uporabljajo MSRev, po njihovi uvedbi, ter storila vse potrebno za njihovo uvedbo in tudi aktivno sodelovala pri pripravi predlogov za njihove izboljšave.

Prednostne naloge v srednjeročnem obdobju (2004–2006)

2.2.5. Izboljšanje disciplinskih kazni

Komisija bo skupaj s Svetovalnim revizijskim odborom ocenila državne ureditve disciplinskih kazni, da bi določila enako obravnavanje in za države članice uvedla obveznost sodelovanja za primere, ki segajo prek državnih meja.

2.2.6. Zagotovitev večje prepoznavnosti (*transparency*) revizijskih družb in njihovih povezav

Komisija bo razvila zahteve po razkritjih za revizijske družbe. Te bodo med drugim zajemale tudi zahteve po razkritjih njihovih mednarodnih povezav.

2.2.7. Upravljanje družb: okrepitev vloge revizijskih odborov in notranjih kontrol

Komisija in Svetovalni revizijski odbor bosta delovala tako na področjih, povezanih z imenovanjem, odpustitvijo in plačevanjem zakonskega revizorja, kakor tudi na področju urejanja razmerja med zakonskim revizorjem in revidirano družbo. Komisija bo tudi proučevala sodelovanje zakonskega revizorja pri ocenjevanju ureditve notranjih kontrol in poročanju o njej.

2.2.8. Povečanje revizorjeve neodvisnosti in pomena kodeksa poklicne etike

Komisija bo izvedla študijo o posledicah strožje ureditve glede dodatnih storitev, ki jih zakonski revizor zagotavlja svojim strankam. Nadaljevala bo tudi urejevalni dialog med EU in Združenimi državami Amerike glede neodvisnosti, da bi zagotovila enako obravnavanje. Prav tako bo proučila državne kodekse in tudi kodeks poklicne etike IFAC ter se odločila za ustrezne aktivnosti v tej smeri.

2.2.9. Poglabljanje notranjega trga za revizijske storitve

Komisija bo pospeševala ustanavljanje revizijskih družb z odpravljanjem ovir v zvezi z lastništvom in poslovodstvom, ki jih vsebuje 8. direktiva. Iz svojega predloga o pripoznavanju strokovnih kvalifikacij bo izvzela klavzulo o revizijskih storitvah; 8. direktivo bo dopolnila z načelom o vzajemnem pripoznavanju revizorskega poklica na podlagi preveritve sposobnosti.

2.2.10. Proučitev revizorjeve odgovornosti

Komisija bo prav tako proučila gospodarske učinke in vplive revizorjeve odgovornosti.

2.3. Predlagane spremembe 8. direktive

V skladu s kratkoročnim načrtom Komisije bo predvidoma v začetku naslednjega leta sprejeta[12] prenovljena 8. direktiva. Predvidene novosti poglejmo po sekcijah.

Sekcija I: Cilj, obseg, opredelitve pojmov

Cilj, ki naj bi bil dosežen s prenovljeno 8. direktivo, je ostal enak sedanjemu in je opredeljen kot povečanje kakovosti zakonskega revidiranja v EU. Enako velja za obseg, saj se ta direktiva nanaša le na revidiranje letnih računovodskih izkazov in konsolidiranih računovodskih izkazov ter potrditve (pregleda) letnega poročila, tako kot zahteva zakonodaja o gospodarskih družbah.

Sekcija II: Dovoljenje, nenehno izobraževanje in vzajemno pripoznavanje

Po mnenju Komisije je treba glede zahtev o lastništvu in poslovodstvu dovoliti največjo možno prilagodljivost, vendar tako, da ne bi bila spodkopana kakovost revidiranja. Dopolnjen naj bi bil 6. člen, ki bi določal, da mora izpit iz teoretičnega znanja obsegati tudi poznavanje mednarodnih standardov, upravljanja družb, etike in strokovnih veščin.

Z dopolnjenim členom naj bi bila predpisana zahteva o nenehnem strokovnem izobraževanju za vse zakonske revizorje.

Na novo naj bi bila predpisana pravila vzajemnega pripoznavanja revizorskega poklica v državah EU na podlagi preveritve sposobnosti (*aptitude test*), ki bi zajemala tudi znanje jezika države članice ter njenih zakonov in predpisov, pomembnih za zakonsko revizijo.

Sekcija III: Registracija in prepoznavnost

Ta sekcija naj bi bila popolnoma nova in naj bi natančno določala zahteve glede registracije zakonskih revizorjev (fizičnih oseb) in revizijskih družb. Države članice bodo morale zagotoviti dnevno posproten register v elektronski obliki. 8. direktiva bo natančno določala vsebino tega javnega registra, ki naj bi vseboval na primer tudi podatke o nenehnem strokovnem izobraževanju, rezultatih zagotavljanja kakovosti, izkaz o upravljanju družbe in notranjih

[12] Prenovljeni predlog direktive je obravnaval Odbor EU za revidiranje 13. in 14. novembra 2003 na Dunaju.

kontrolah kakovosti. Določala naj bi tudi, da mora zakonski revizor spoštovati kodeks poklicne etike.

Poseben člen naj bi obravnaval vprašanja cen revizijskih storitev, ki ne smejo temeljiti na kakršni koli obliki odvisnosti od izsledkov revizije ali povezave z drugimi storitvami, ki jih zakonski revizor opravlja za naročnika. Revizijske družbe pa bi morale razkriti tudi znesek zaslužkov z nerevizijskimi storitvami; zakonski revizorji in revizijske družbe bi morali podpisati posebno izjavo o popolni neodvisnosti od naročnika. Nov člen o zaupnosti in poklicni molčečnosti naj bi zavaroval razmerje med revizorjem in naročnikom, istočasno pa dovolil dostop do listin, potrebnih za izvajanje nadzora, kar naj bi bilo zagotovljeno tudi na meddržavni ravni.

Poseben člen naj bi določal primere, v katerih revizor ne sme prevzeti posla.

Sekcija V: Revizijski standardi in poročanje

8. direktiva naj bi vsebovala zahtevo o obvezni uporabi MSRev, države članice pa bi lahko dodale še dodatne zahteve, temelječe na zakonodaji o gospodarskih družbah. Spremenjeni 4. in 7. direktiva predpisujeta sestavo in vrste mnenj.

Sekcija VI: Zagotavljanje kakovosti

8. direktiva naj bi vsebovala zahtevo, da morajo države članice vzpostaviti ureditev zunanjega nadzora, ki bi izpolnjevala temeljne zahteve iz Priporočila o zagotavljanju kakovosti za zakonskega revizorja v EU. Pregledniki, ki bi ta nadzor izvajali, bodo morali biti popolnoma neodvisni od družb, ki jih bodo nadzirali.

Sekcija VII: Preiskave in kazni

V 8. direktivi naj bi bilo zapisano splošno pravilo, da morajo države članice vzpostaviti učinkovito preiskovalno in kaznovalno ureditev, ki naj bi vključevala tudi izbris iz registra, ukrepe pa bi morale javno razkriti.

Sekcija VIII: Javno nadzorstvo

Tudi to je nova sekcija 8. direktive, ki naj bi vključevala šest načel javnega nadzorstva, predvidenih v listinah Komisije. Države članice naj bi določile osebo, ki bi usklajevala javno nadzorstvo, 8. direktiva pa naj bi zahtevala tudi usklajevanje javnega nadzorstva na ravni EU.

Sekcija IX: Razmerje med zakonskim revizorjem in naročnikom

V tej sekciji naj bi bila obravnavana pravila o imenovanju, odpustitvi in plačevanju zakonskega revizorja. Poleg tega bodo v tem delu predvidoma predstavljene temeljne zahteve glede revizijskih odborov družb, s katerih vrednostnimi papirji se trguje na borzi. Postavljeno je temeljno načelo, da mora biti zakonski revizor neodvisen od sestavljavcev računovodskih izkazov. Ti naj

ne bi zakonskega revizorja imenovali, ga odslovili ali mu določili plačila. Da bi bila povezava med zakonskim revizorjem in naročnikom učinkovita in prepoznavna, bi moral zakonski revizor naročnika sproti seznanjati z vsemi ugotovitvami in/ali dogodki, ki bi lahko pomembno negativno vplivali na računovodske izkaze.

V zvezi z imenovanjem, odpustitvijo in plačevanjem zakonskega revizorja naj bi bilo upoštevano:

- zakonskega revizorja naj bi imenovala skupščina;
- zakonskega revizorja naj bi bilo mogoče odsloviti le takrat, kadar bi obstajali pomembni razlogi, zaradi katerih ne bi mogel dokončati revidiranja; različno mnenje naj ne bi bilo zadosten razlog za odpustitev zakonskega revizorja;
- razlog za odpustitev naj bi bil javno razkrit nadzorstvenim oblastem;
- plačilo zakonskemu revizorju naj bi določila skupščina.

V tej sekciji naj bi bila predstavljena posebna pravila za revizijske odbore družb, s katerih vrednostnimi papirji se trguje na borzi. Te družbe naj bi ustanovile revizijske odbore, ki naj bi nadzirali računovodsko poročanje in razmerje do zakonskega revizorja. Člani v njih naj bi bili večinoma strokovnjaki s področja računovodstva in revizije. Posebna naloga revizijskega odbora bi bila, da bi skupščini predlagal revizorja za imenovanje. Zakonski revizor naj bi posebej poročal revizijskemu odboru. To poročilo naj bi vsebovalo tudi analizo finančnega položaja in računovodskih usmeritev naročnika.

Sekcija X: Mednarodni vidik

V tej sekciji naj bi bila obravnavana vprašanja o

- uporabi državnih pravil javnega nadzorstva[13] in predpisov glede notranjega trga v primeru mednarodnega revidiranja konsolidiranih računovodskih izkazov;
- registraciji revizijskih družb iz tretjih držav;
- obvezni registraciji revizijskih družb iz tretjih držav, ki revidirajo družbe, s katerih delnicami se trguje na borzah EU.

[13] Gre za načelo, imenovano nadzor domače države (*home country control*), po katerem nadzor opravlja država, v kateri je revizor ali revizijska družba registriran(a), ne glede na to, v kateri državi deluje. To načelo je nasprotno načelu nadzora gostujoče države (*host county control*), po katerem nadzor opravlja država, v kateri družba oziroma strokovnjak deluje.

Sekcija XI: Končne določbe

V tej sekciji naj bi bile določene vloge in naloge Svetovalnega revizijskega odbora in Urejevalnega revizijskega odbora.

2.4. Sprememba domače zakonodaje

Po predvidevanjih bo 8. direktiva sprejeta v začetku naslednjega leta, države članice pa bodo morale svojo zakonodajo uskladiti z zahtevami te direktive v osemnajstih mesecih po njenem sprejetju. Slovenija bo morala zato spremeniti Zakon o revidiranju (Uradni list RS, št. 11/01). Zanj lahko trdimo, da je med najsodobnejšimi v Evropi in da tudi nekatere "razvite" zahodnoevropske države zakonskega revidiranja nimajo urejenega tako dobro kot Slovenija. To trditev dokazujejo predvidene spremembe 8. direktive, ki bodo v pravni red EU vpele nekatere rešitve, ki jih v Sloveniji že dolgo uporabljamo. Naštejmo le nekatere:

- lastništvo in tudi posli poslovodenja v slovenskih družbah so urejeni v smislu predvidenih sprememb 8. direktive;
- izobraževalni program za pridobitev strokovnih nazivov revizor in pooblaščeni revizor je Slovenski inštitut za revizijo (Inštitut) že prilagodil predvidenim zahtevam direktive;
- zahteva po nenehnem strokovnem izobraževanju je zakonsko določena;
- podatke o nenehnem strokovnem izobraževanju evidentira Inštitut računalniško in jih lahko kadarkoli javno objavi;
- register revizijskih družb ter pooblaščenih revizorjev in revizorjev vodi Inštitut računalniško; podatki so dostopni na spletni strani Inštituta;
- v Sloveniji neposredno uporabljamo MSRev;
- z zakonom določeno in v praksi izvajano zunanje zagotavljanje kakovosti revidiranja je na izredno visoki stopnji, tako da je slovenska ureditev v okviru Zveze evropskih računovodskih strokovnjakov in revizorjev (*Fédération des Experts Comptables Européens, FEE*) večkrat predstavljena kot zgled drugim državam;
- z zakonom so urejeni in v praksi izvajani področje disciplinskih kazni, izbris iz registra in javno objavljanje teh podatkov;
- slovenske revizijske družbe na podlagi zakonskih določb praviloma izvajajo le posle revidiranja;
- zakonsko in s pravili revidiranja je določeno vzajemno priznavanje revizijskega poklica na podoben način, kot zahtevajo predvidene spremembe direktive.

Iz navedenega je razvidno, da je kar precej zahtev, ki jih predvidevajo spremembe 8. direktive, že vsebovanih v zakonu o revidiranju in drugih pravilih revidiranja, ki jih uporabljamo v Sloveniji, nekatere zadeve bo treba na novo urediti, kar nekaj pa jih bo treba izvesti predvsem s spremembo zakonodaje. Predvidevam, da bo treba v naslednjem letu zaradi spremenjene 8. direktive začeti postopek spremembe zakona o revidiranju in tudi zakona o gospodarskih družbah (ZGD) ter v njih upoštevati vrsto zahtev iz 8. direktive. Naj naštejem le nekatere:

- določanje cen revizijskih storitev in razkrivanje podatkov o prihodkih iz nerevizijskih dejavnosti;
- natančnejša in podrobnejša ureditev zagotavljanja revizorjeve neodvisnosti;
- ureditev javnega nadzorstva kot najpomembnejša in najzahtevnejša ureditev;
- vpeljava revizijskih odborov;
- zakonsko predpisovanje načina imenovanja in odpustitve revizorja ter določanja cen revizijskih storitev.

Predvidevam, da se bo Inštitut v spreminjanje zakonodaje in tudi izpolnjevanje pogojev za dosledno uporabo zahtev iz sprejete 8. direktive aktivno vključil in s svojimi strokovnjaki pripravil za to potrebne strokovne podlage. Dodajam le upanje, da bo zakonodajna veja oblasti strokovne predloge Inštituta upoštevala ter pravočasno in strokovno pripravila potrebne zakonske spremembe.

3. RAČUNOVODENJE

3.1. Vzroki za spremembe in cilji, ki naj bi jih s spremembami dosegli

Za računovodenje je značilno, da je v preteklosti temeljilo na izhodiščih, ki bi jih lahko najbolje opredelili z uporabo podlage za merjenje postavk v računovodskih izkazih po izvirni vrednosti. Ta podlaga za merjenje postavk v računovodskih izkazih je tudi eno temeljnih izhodišč za 4. direktivo[14], to je temeljno direktivo[15], ki v EU ureja področje računovodenja. Izvirna vrednost pa

[14] Direktiva Sveta 78/660/EGS z dne 25. julija 1978 o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb (UL L 222, 14. 8. 1978, str. 11). Direktiva, kakor je bila nazadnje spremenjena z Direktivo Evropskega parlamenta in Sveta 2003/51/ES, pa je bila objavljena v UL L 178/16, 17. 7. 2003).Prečiščeno (consolidated) izvirno besedilo glejte na: http://europa.eu.int/eur-lex/en/consleg/main/1990/en_1990L0435_index.html

[15] Direktive računovodenja sestavljajo: Directive of the European Parliament and of the Council amending Council Directives 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC and 91/674/EEC on the annual and consolidated

se praviloma razlikuje od poštene vrednosti. "Informacije, ki jih zagotavljajo računovodski izkazi, morajo kar najbolje predstavljati resnično in pošteno stanje ter poslovni izid na dan sestavitve računovodskih izkazov; pri njihovem sestavljanju je treba kar najbolje upoštevati pričakovane negotovosti in tako tudi predpostavko previdnosti." (Odar, 2003, str. 232.) Na podlagi teh temeljnih izhodišč se je tudi EU odločila, da je treba izvesti nekatere korenite spremembe ureditve računovodenja.

3.2. Ukrepi EU

Evropski svet je na zasedanju 23. in 24. marca 2000 v Lizboni poudaril potrebo po hitrejšem oblikovanju notranjega trga finančnih storitev ter določil rok (leto 2005) za izvedbo Akcijskega načrta Komisije v zvezi s finančnimi storitvami in zahteval sprejetje ukrepov za izboljšanje primerljivosti računovodskih izkazov, ki jih sestavljajo javne družbe. Prav tako je poudaril, da je treba zahtevati, da javne družbe pri sestavljanju konsolidiranih računovodskih izkazov uporabljajo enotne visoko kakovostne računovodske standarde, s čimer bodo prispevale k boljšemu delovanju notranjega trga. Poleg tega je pomembno, da so standardi poročanja o finančnem položaju, ki jih uporabljajo družbe Skupnosti, udeležene na finančnih trgih, sprejeti na mednarodni ravni in da so resnično splošno veljavni (globalni) standardi. Zato je bilo treba posodobiti Direktivo Sveta 78/660/EGS z dne 25. julija 1978 o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, Direktivo Sveta 83/349/EGS z dne 13. junija 1983 o konsolidiranih računovodskih izkazih, Direktivo Sveta 86/635/EGS z dne 8. decembra 1986 o letnih računovodskih izkazih ter konsolidiranih računovodskih izkazih bank in drugih finančnih inštitucij. Direktiva Sveta 91/674/EGS z dne 19. decembra 1991 o letnih računovodskih izkazih in konsolidiranih računovodskih izkazih zavarovalnic, ki tudi predpisuje pravila računovodenja za javne družbe Skupnosti, pa ni bila posodobljena.

Zahteve za poročanje, določene v navedenih direktivah, pa kljub posodobitvi niso mogle zagotoviti visoke stopnje preglednosti in primerljivosti poročanja o finančnem položaju vseh javnih družb Skupnosti, kar je pogoj za oblikovanje povezanega kapitalskega trga, ki naj bi deloval uspešno, tekoče in učinkovito. Zato je bilo treba dopolniti pravni okvir, ki se uporablja za javne družbe, kar je bilo storjeno z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov.[16]

Cilj te uredbe je prispevati k uspešnemu in stroškovno učinkovitemu delovanju kapitalskega trga ter s tem tudi k sprejetju mednarodnih računovodskih standardov[17] v Skupnosti in njihovi uporabi v njej, da bi se uskladile

accounts of certain types of companies, banks and other financial institutions and insurance undertakings Vir:http://www.fee.be/european/directives.htm#Accounting

[16] Izvirno besedilo (slovensko) glejte na: http://europa.eu.int/eur-lex/sl/dd/docs/2002/32002R1606-SL.doc

[17] V 4. členu uredbe je določeno:

računovodske informacije in zagotovila visoka stopnja preglednosti in primerljivosti računovodskih izkazov ter s tem učinkovito delovanje kapitalskega trga Skupnosti in notranjega trga, saj je varstvo vlagateljev in ohranitev zaupanja v finančne trge pomemben vidik uresničevanja notranjega trga na tem področju. Uredba utrjuje prost pretok kapitala na notranjem trgu in naj bi omogočala družbam Skupnosti, da bi enakovredno tekmovale za finančna sredstva, ki so na voljo na kapitalskih trgih Skupnosti in tudi na svetovnih kapitalskih trgih.

3.3. Spremembe direktiv

Najprej bomo na kratko predstavili najpomembnejše spremembe in dopolnitve Direktive 78/660/EGS (4. direktive), Direktive 83/349/EGS (7. direktive) in Direktive 86/635/EGS (direktive o računovodskih izkazih bank in drugih finančnih inštitucij), ki so bile dopolnjene z Direktivo 2001/65/ES 27. decembra 2001[18]. Ta direktiva je znana tudi kot direktiva o vrednotenju. Z njo je določeno:

- Države članice lahko vsem družbam dovolijo ali od njih zahtevajo vrednotenje finančnih inštrumentov, vključno z izpeljanimi finančnimi inštrumenti, po pošteni vrednosti. Tako dovoljenje ali taka zahteva pa je lahko omejeno(a) le na konsolidirane računovodske izkaze, kot je določeno v 7. direktivi.
- Vrednotenje po pošteni vrednosti se lahko opravi na podlagi tržne vrednosti, kadar ta obstaja. Kadar pa tržna vrednost ne obstaja, se lahko ugotovi na

---

"Konsolidirani računovodski izkazi javnih družb

Za vsako poslovno leto, ki se začne 1. januarja 2005 ali po tem datumu, družbe, ki jih ureja zakonodaja države članice, sestavijo svoje konsolidirane računovodske izkaze skladno z mednarodnimi računovodskimi standardi, sprejetimi v skladu s postopkom iz člena 6(2), če so njihovi vrednostni papirji na datum zaključka bilance sprejeti v trgovanje na reguliranem trgu katere koli države članice v smislu člena 1(13) Direktive Sveta 93/22/EGS z dne 10. maja 1993 o investicijskih storitvah na področju vrednostnih papirjev."

5. člen uredbe pa določa:

"Možnosti glede letnih računovodskih izkazov in nejavnih družb

Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da sestavijo

- družbe iz člena 4 letne računovodske izkaze ter
- družbe, razen tistih iz člena 4, konsolidirane računovodske izkaze in/ali letne računovodske izkaze
- v skladu z mednarodnimi računovodskimi standardi, sprejetimi v skladu s postopkom, določenim v členu 6(2)."

[18] Directive 2001/65/EC of the European Parliament and of the Council of 27 September 2001 amending Directives 78/660/EEC, 83/349/EEC and 86/635/EEC as regards the valuation rules for the annual and consolidated accounts of certain types of companies as well as of banks and other financial institutions, *Official Journal L 283, 27/10/200, P. 00280032.*
Izvirno besedilo glejte na:
http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=EN&numdoc=32001L0065&model=guichett

podlagi tržne vrednosti podobnih finančnih inštrumentov ali pa tudi na podlagi modelov vrednotenja.

- Pri tistih finančnih inštrumentih, ki se vrednotijo po pošteni vrednosti, se spremembe vrednosti pripoznavajo in "poračunavajo" prek prihodkov in odhodkov v poslovnem izidu ali pa se vključijo neposredno v kapital[19], in sicer v primerih, ko spremembe vrednosti inštrumenta za varovanje pred tveganjem po pravilih računovodenja varovanja pred tveganji ne smemo vključiti v poslovni izid, in v primerih, ko gre za spremembo vrednosti finančnih naložb v družbe v tujini kot posledico tečajnih sprememb.
- Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo vključitev sprememb v vrednotenju za prodajo razpoložljivih sredstev, razen pri izpeljanih finančnih inštrumentih, neposredno v kapital.
- V primerih, ko se uporablja vrednotenje po pošteni vrednosti, je treba v zabeležki *(note)* razkriti
  - uporabo modelov vrednotenja, če gre za pomembne vrednosti,
  - zneske, vključene neposredno v poslovni izid in neposredno v kapital, za skupine finančnih inštrumentov,
  - informacije o obsegu in lastnostih finančnih inštrumentov, vključno s pogoji in roki, ki lahko vplivajo na velikost, časovni okvir in gotovost prihodnjih denarnih tokov,
  - tabelarični pregled gibanja kapitala kot posledice vrednotenja finančnih inštrumentov po pošteni vrednosti,
  - v primerih, ko finančni inštrumenti niso vrednoteni po pošteni vrednosti, pošteno vrednost finančnih inštrumentov, če jo je mogoče ugotoviti, ter informacije o njihovih lastnostih in obsegu, ter
  - knjigovodsko in pošteno vrednost za vsako posamezno sredstvo ali skupino finančnih stalnih sredstev, ki so izkazana po vrednosti, večji od poštene vrednosti, ter razloge, zakaj ni bila zmanjšana knjigovodska vrednost, vključno z dokazi, na podlagi katerih obstaja verjetnost, da se bo knjigovodska vrednost teh sredstev povečala.
  - Letno poročilo mora pri družbah, ki imajo pomemben znesek finančnih inštrumentov, vrednotenih po pošteni vrednosti, vsebovati tudi predstavitev obvladovanja tveganj, vključno s predstavitvijo uporabljene strategije za vsako pomembno vrsto predvidenih transakcij, za katere je bilo uporabljeno računovodstvo varovanja pred tveganji. V letnem poročilu mora biti predstavljena tudi izpostavljenost cenovnemu in kreditnemu tveganju ter tveganju plačilne sposobnosti in denarnega toka.

[19] V direktivi je ta vrsta kapitala (equity) imenovana tudi poštena vrednost rezerv *(fair value reserve)*.

V nadaljevanju bomo na kratko predstavili še najpomembnejše spremembe in dopolnitve Direktive 78/660/EGS (4. direktive), Direktive 83/349/EGS (7. direktive) in Direktive 86/635/EGS (direktive o računovodskih izkazih bank in drugih finančnih inštitucij), ki so bile dopolnjene z Direktivo 2003/51/ES 18. junija 2003.[20] Nekateri to direktivo imenujejo kar direktiva posodobljanja računovodenja.

Najpomembnejše novosti 4. direktive so:

- Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo tudi druge izkaze (kot jih zahtevajo sedaj) kot sestavni del letnega poročila.
- Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo podrobnejšo predstavitev posameznih postavk bilance stanja in izkaza poslovnega izida, s čimer se povečuje zaupanje v vsebino o transakcijah, o katerih se poroča.
- Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo spremenjeno obliko bilance stanja.
- Spremenjena je opredelitev rezervacij.
- Države članice lahko dopustijo, da se postavke v bilanci stanja izkažejo kot gibljiva in stalna sredstva.
- Države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da se uvede izkaz predstavitve *(statement of performance)* namesto izkaza poslovnega izida.
- Spremenjena so pravila vrednotenja v povezavi z upoštevanjem predpostavke previdnosti, predvsem glede evidentiranja pričakovanih obveznosti in možnih izgub.
- V zvezi z že dopolnjenimi določbami glede vrednotenja po pošteni vrednosti je sprejeto pravilo, da države članice lahko dovolijo ali zahtevajo, da se po pošteni vrednosti poleg finančnih inštrumentov vrednotijo tudi druge postavke sredstev; tako dovoljenje pa je lahko omejeno le na konsolidirane računovodske izkaze. V teh primerih se lahko izidi vrednotenja pripoznajo v izkazu poslovnega izida.
- Letno poročilo mora vsebovati najmanj resničen pregled razvoja ter predstavitev poslovanja družbe in njenega položaja z opisom temeljnih tveganj in negotovosti, ki jim je družba izpostavljena. Ta pregled naj bi bila

[20] Directive 2003/51/EC of the European Parliament and of the Council of 18 June 2003 amending Directives 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC and 91/674/EEC on the annual and consolidated accounts of certain types of companies, banks and other financial institutions and insurance undertakings (Text with EEA relevance), *Official Journal L 178, 17/07/2003, P. 0016-0022.*

Izvirno besedilo glejte na:

http://europa.eu.int/smartapi/cgi/sga_doc?smartapi!celexapi!prod!CELEXnumdoc&lg=en&numdoc=32003L0051&model=guichett

uravnotežena celovita analiza razvoja ter predstavitev poslovanja družbe in njenega položaja, odvisno od velikosti in zapletenosti poslov.

- Za razširitev nujnosti razumevanja razvoja družbe in predstavitve položaja mora analiza vsebovati tako računovodske kot tudi neračunovodske ključne kazalce, relevantne za posamezen posel, vključno z informacijami v zvezi z okoljskimi zadevami in zaposlenimi.
- V analizi, ki mora biti zagotovljena, mora letno poročilo, kjer je to primerno, vključevati sklicevanje na dodatna pojasnila o zneskih, o katerih se poroča v letnem poročilu.
- Država članica lahko male družbe izvzame iz obveznosti poročanja o neračunovodskih informacijah, navedenega v prejšnjih treh alinejah.
- Če letno poročilo ni objavljeno v celoti oziroma v povzetkih, revizorjevo poročilo ne sme biti priloženo, ampak mora biti razkrito, kakšno mnenje je revizor[21] izdal. Prav tako mora biti razkrito, ali revizorjevo poročilo, ne da bi v njem revizor izrazil mnenje, drugačno od pritrdilnega, vsebuje pojasnjevalni odstavek.
- Računovodske izkaze mora revidirati revizor ali revizorji, ki ga (jih) odobrijo države članice na podlagi določb 8. direktive.
- Revizorji morajo izraziti tudi mnenje o tem, ali je letno poročilo skladno z računovodskimi izkazi za isto poslovno leto.
- Revizorjevo poročilo mora vsebovati:
  - uvodni odstavek, v katerem so navedeni računovodski izkazi, ki so bili revidirani, skupaj z računovodskim okvirom, ki je bil uporabljen pri njihovem sestavljanju;
  - opis obsega revidiranja, ki vsebuje tudi navedbo, na podlagi katerih revizijskih standardov je bila revizija opravljena;
  - revizorjevo mnenje, v katerem mora biti navedeno, ali konsolidirani računovodski izkazi jasno kažejo resnično in pošteno sliko v skladu z ustreznim računovodskim okvirom poročanja in, kjer je to potrebno, ali so konsolidirani računovodski izkazi skladni z zakonskimi zahtevami; revizorjevo mnenje je lahko pritrdilno mnenje, mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje, ali pa revizor, če mnenja ne more izraziti, izjavo mnenja zavrne;
  - pojasnjevalni odstavek, v katerem revizor opozori oziroma se sklicuje na katero koli zadevo, za katero meni, da je potrebno, ne da bi izrazil mnenje s pridržki;
  - mnenje, ki se nanaša na skladnost letnega poročila z računovodskimi izkazi za isto poslovno leto.

[21] Gre za zakonskega revizorja (statutory auditor).

- Revizorjevo poročilo mora biti podpisano in datirano.
- Izjeme, opredeljene glede na velikost družbe, niso dovoljene za družbe, s katerih vrednostnimi papirji se trguje na katerem koli organiziranem trgu vrednostnih papirjev držav članic.

Najpomembnejše novosti 7. direktive so:

- Država članica lahko zahteva po domači zakonodaji sestavitev konsolidiranih računovodskih izkazov konsolidiranega letnega poročila tudi v primerih, če
  - ima obvladujoča družba moč oziroma možnost, da lahko izvršuje vpliv ali kontrolo nad drugo družbo, ali
  - če obvladujoča družba upravlja drugo družbo na enotni osnovi.
- Družbe, s katerih delnicami se trguje na organiziranem trgu, ne morejo biti izvzete iz obveznosti sestavljanja konsolidiranih računovodskih izkazov.
- Konsolidirano letno poročilo mora vsebovati najmanj resničen pregled razvoja ter predstavitev poslovanja družbe in njenega položaja z opisom temeljnih tveganj in negotovosti, ki jim je družba podvržena. Ta pregled naj bi bila uravnotežena celovita analiza razvoja ter predstavitev poslovanja družbe in njenega položaja, odvisno od velikosti in zapletenosti poslov.
- Za razširitev nujnosti razumevanja razvoja družbe in predstavitve položaja mora analiza vsebovati tako računovodske kot tudi neračunovodske ključne kazalce, relevantne za posamezen posel, vključno z informacijami v zvezi z okoljskimi zadevami in zaposlenimi.
- V analizi, ki mora biti zagotovljena, mora konsolidirano letno poročilo, kjer je to primerno, vključevati sklicevanje na dodatna pojasnila o zneskih, o katerih se poroča v konsolidiranem letnem poročilu.
- V primerih, ko se konsolidirano letno poročilo zahteva dodatno, poleg letnega poročila, sta lahko obe poročili predstavljeni kot eno poročilo. Pri pripravi takega poročila je primerno dati večji poudarek zadevam, ki so za družbe, vključene v konsolidacijo, pomembne kot celota.
- Računovodske izkaze mora revidirati revizor ali revizorji, ki ga (jih) odobrijo države članice na podlagi določb 8. direktive.
- Revizorji morajo izraziti tudi mnenje o tem, ali je konsolidirano letno poročilo skladno s konsolidiranimi računovodskimi izkazi za isto poslovno leto.
- Revizorjevo poročilo mora vsebovati:

  - uvodni odstavek, v katerem so navedeni konsolidirani računovodski izkazi, ki so bili revidirani, skupaj z računovodskim okvirom, ki je bil uporabljen pri njihovem sestavljanju;
  - opis obsega revidiranja, ki vsebuje tudi navedbo, na podlagi katerih revizijskih standardov je bila revizija opravljena;
  - revizorjevo mnenje, v katerem mora biti navedeno, ali konsolidirani računovodski izkazi jasno kažejo resnično in pošteno sliko v skladu z ustreznim računovodskim okvirom poročanja in, kjer je to potrebno, ali so konsolidirani računovodski izkazi skladni z zakonskimi zahtevami; revizorjevo mnenje je lahko pritrdilno mnenje, mnenje s pridržki ali odklonilno mnenje, ali pa revizor, če mnenja ne more izraziti, izjavo mnenja zavrne;
  - pojasnjevalni odstavek, v katerem revizor opozori oziroma se sklicuje na katero koli zadevo, za katero meni, da je potrebno, ne da bi izrazil mnenje s pridržki,
  - mnenje, ki se nanaša na skladnost konsolidiranega letnega poročila s konsolidiranimi računovodskimi izkazi za isto poslovno leto.
- Revizorjevo poročilo mora biti podpisano in datirano.
- V primerih, ko so računovodski izkazi obvladujoče družbe priloženi konsolidiranim računovodskim izkazom, je revizorjevo poročilo o konsolidiranih računovodskih izkazih lahko združeno z revizorjevim poročilom o računovodskih izkazih obvladujoče družbe.

3.4. Sprememba domače zakonodaje

Zaradi posodobitve 4. in 7. direktive ter zaradi sprejete uredbe o uporabi mednarodnih računovodskih standardov bo treba dopolniti in spremeniti tudi domačo zakonodajo, predvsem ZGD in zakon o davku od dobička pravnih oseb, ter v njej predvsem:

Zakonsko (v ZGD) dopolniti vsebino letnega poročila

- *Predlagam, da se v ZGD določi vsebina letnega poročila enako, kot je določena v 46. členu 4. direktive, s podrobnejšo navedbo, kako pripraviti in kaj naj vsebuje "resničen pregled razvoja in predstavitev poslovanja družbe in njenega položaja z opisom temeljnih tveganj in negotovosti, ki jim je izpostavljena" ter kako sestaviti in prikazati "analizo razvoja ter predstavitev poslovanja družbe in njenega položaja, predvsem glede informacij v zvezi z okoljem in zaposlenimi".*

Zakonsko (v ZGD, po potrebi tudi v zakonu o revidiranju) predpisati vsebino in sestavo revizorjevega poročila

- *Predlagam, da se v ZGD določi vsebina revizorjevega poročila enako, kot je določena v 51.a členu 4. direktive.*

Zakonsko (v ZGD) določiti družbe, ki bodo morale od 1. januarja 2005 sestavljati računovodske izkaze v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002

- *Predlagam, da se v ZGD določi, da morajo obvezno sestavljati računovodske izkaze v skladu z uredbo*
  - *družbe, ki morajo izdelovati konsolidirane računovodske izkaze in s katerih vrednostnimi papirji se trguje v borzni kotaciji in na prostem trgu Ljubljanske borze vrednostnih papirjev (odslej Ljubljanske borze), pri izdelavi svojih posameznih in konsolidiranih računovodskih izkazov,*
  - *odvisne in pridružene družbe, ki so v skupini, za katero se sestavljajo konsolidirani računovodski izkazi, pri izdelavi posameznih izkazov,*
  - *druge družbe, s katerih vrednostnimi papirji se trguje v borzni kotaciji ali na prostem trgu Ljubljanske borze,*
  - *banke,*
  - *zavarovalnice in*
  - *druge družbe, ki bi se na podlagi zakona za dolgoročno (na primer najmanj za pet let) uporabo MRSP prostovoljno odločile.*

Zakonsko (v ZGD) urediti prehod s slovenskih računovodskih standardov (SRS) na MSRP

- *Predlagam, da se za družbe, ki bodo pričele uporabljati MSRP, zakonsko določi, da se pri prehodu na MSRP izhaja iz končnega stanja sredstev in dolgov iz bilance stanja, sestavljene v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi.*

Zakonsko (v zakonu o davku od dobička oziroma dohodkov pravnih oseb) določiti, da so prihodki in odhodki, ugotovljeni v računovodskih izkazih, sestavljenih po MSRP, tudi osnova za ugotavljanje dobička oziroma davčne osnove po zakonu o davku od dobička (dohodkov pravnih oseb)

- *Predlagam, da se v osnutku predloga zakona o davku od dohodka pravnih oseb določi (v 12. členu), da se v primeru, če zakon ne določa drugače, kot osnova za ugotavljanje dobička priznajo tudi prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, sestavljenem po MSRP, pri čemer se iz obdavčljivih prihodkov izvzamejo prihodki iz prevrednotenja finančnih inštrumentov, ki se po MRSP neposredno pripoznajo v poslovnem izidu. Ti prihodki naj bi bili obdavčljivi v trenutku njihove uresničitve.*

Zakonsko (v zakonu o davku od dobička) dopustiti možnost uporabe odloženih davkov

- *Predlagam, da se v osnutku predloga zakona o davku od dohodka pravnih oseb zakonsko uredi možnost uporabe odloženih davkov.*

4. LITERATURA IN VIRI

1. Communication from the Commission to the Council and the European Parliament - Reinforcing the statutory audit in the EU/* COM/2003/0286 final */(*Official Journal C 236 , 02/10/2003 P. 0002 – 0013*)
2. Communication from the Commission on the statutory audit in the European Union: the way forward (*Official Journal C 143 , 08/05/1998 p. 0012 - 0016*)
3. Commission Recommendation of 16 May 2002 - Statutory Auditors' Independence in the EU: A Set of Fundamental Principles (Text with EEA relevance) (notified under document number C(2002) 1873) (*Official Journal L 191 , 19/07/2002 P. 0022 – 0057)*
4. Commission Recommendation of 15 November 2000 on quality assurance for the statutory audit in the European Union: minimum requirements (Text with EEA relevance) (notified under document number C(2000) 3304) (*Official Journal L 091 , 31/03/2001 P. 0091 – 0097)*
5. Council Directive 2003/38/EC of 13 May 2003 amending Directive 78/660/EEC on the annual accounts of certain types of companies as regards amounts expressed in euro (*Official Journal L 120 , 15/05/2003 P. 0022 – 0023)*
6. Directive 2001/65/EC of the European Parliament and of the Council of 27 September 2001 amending Directives 78/660/EEC, 83/349/EEC and 86/635/EEC as regards the valuation rules for the annual and consolidated accounts of certain types of companies as well as of banks and other financial institutions (*Official Journal L 283 , 27/10/2001 P. 0028 – 0032*)
7. Directive 2003/51/EC of the European Parliament and of the Council of 18 June 2003 amending Directives 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC and 91/674/EEC on the annual and consolidated accounts of certain types of companies, banks and other financial institutions and insurance undertakings (Text with EEA relevance) (*Official Journal L 178 , 17/07/2003 P. 0016 – 0022*)
8. Eighth Council Directive 84/253/EEC of 10 April 1984 based on Article 54 (3) (g) of the Treaty on the approval of persons responsible for carrying out the statutory audits of accounting documents (*Official Journal L 126 , 12/05/1984 P. 0020 – 0026)*

9. Fourth Council Directive 78/660/EEC of 25 July 1978 based on Article 54 (3) (g) of the Treaty on the annual accounts of certain types of companies (*Official Journal L 222 , 14/08/1978 P. 0011 – 003)*
10. Grilc Peter, Ilešič Marko: Pravo Evropske unije, Cankarjeva založba, Ljubljana 2001.
11. Odar Marjan. Predpostavka previdnosti ter vrednotenje sredstev in dolgov po pošteni vrednosti. Ljubljana. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. 2003. 325 str.
12. Press release: Accounting: Commission welcomes adoption of Directive partially exempting more SMEs from financial reporting rules.
13. [http://www.europa.eu.int/rapid/start/cgi/guesten.ksh?p_action.gettxt=gt&doc=IP/03/676|0|RAPID&lg=EN&display=], 05.11.2003.
14. 12. Regulation (EC) No 1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards (*Official Journal L 243 , 11/09/2002 P. 0001 - 0004*)
15. 13. Seventh Council Directive 83/349/EEC of 13 June 1983 based on the Article 54 (3) (g) of the Treaty on consolidated accounts (*Official Journal L 193 , 18/07/1983 P. 0001 – 0017)*
16. 14. UREDBA (ES) št. 1606/2002 EVROPSKEGA PARLAMENTA IN SVETA z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov [http://europa.eu.int/eur-lex/sl/dd/reg/sl_register_1710.html], 06.11.2003.

SUMMARY ● *Next year Slovenia will become a new member of the European Union, so the modernisation of the regulations in the field of auditing and accounting is necessary especially because of the changes and modernisation of the Fourth and Eight Directive and the Regulation of the European Parliament and of the Council on the application of the international accounting standards. In the article the proposals which the legislators should take into account when the law on auditing, the company law and the law on corporate tax are also presented.*

Key words ● *4th Directive, 8th. Directive, Regulation, accounting, auditing, company law, proposals.*