



AGENCIJA

ZA JAVNI NADZOR NAD REVIDIRANJEM

Letno poročilo Agencije za javni nadzor nad revidiranjem za leto 2017

Ljubljana, februar 2018

KAZALO

1. UVOD.....	4
2. PREDSTAVITEV AGENCIJE	5
2.1. O Agenciji.....	5
2.2. Osebna izkaznica.....	7
2.3. Predstavitev organov Agencije v letu 2017.....	7
2.3.1. Strokovni svet.....	7
2.3.2. Direktorica Agencije	8
2.4. Vrednote Agencije.....	8
2.5. Pristojnosti Agencije.....	8
2.5.1. Pristojnosti Agencije na podlagi ZRev-2	9
2.5.2. Pristojnosti Agencije na podlagi Uredbe	9
2.5.3. Direktiva	10
2.6. Zakonske in druge pravne podlage za delovanje Agencije	10
2.7. Splošni pregled dejavnosti Agencije	11
2.7.1. Nadzor nad revizijskimi družbami.....	11
2.7.2. Nadzor nad pooblaščenimi revizorji.....	13
2.7.3. Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti	14
2.7.4. Nadzor nad Slovenskim inštitutom za revizijo.....	14
3. POROČILO O DOSEŽENIH CILJIH IN REZULTATIH V LETU 2017.....	15
3.1. Doseženi cilji Agencije v letu 2017, opredeljeni v finančnem načrtu za leto 2017 ...	15
3.1.1. Cilj: opravljanje nadzora nad kakovostjo dela revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev ter pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	15
3.1.2. Cilj: Nadzor Agencije nad Slovenskim inštitutom za revizijo pri izvajanju nadzora kakovosti revidiranja pooblaščenih revizorjev, revizijskih družb in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	20
3.1.3. Cilj: Preveritev pravilnosti izdaje oz. podaljšanj dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja in nalog pooblaščenega revizorja in pooblaščenega ocenjevalca vrednosti.....	23
3.1.4. Cilj: Zagotoviti kakovost izobraževanja za pridobitev strokovnega naziva pooblaščenih revizor in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	23
3.1.5. Cilj: Zagotoviti kakovost stalnega (dodatnega) izobraževanja pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev.....	24
3.2. Pomembne aktivnosti Agencije v letu 2017	24
3.2.1. Nadzor nad kakovostjo dela revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti	24
3.2.2. Postopki za izrek ukrepov nadzora revizijskim družbam, pooblaščenim revizorjem in pooblaščenim ocenjevalcem.....	30
3.2.3. Postopki o prekršku zoper druge osebe	35
3.2.4. Sodni postopki pred Upravnim in Vrhovnim sodiščem RS	35
3.2.5. Naznanitve suma kaznivega dejanja, ki se preganja po uradni dolžnosti.....	35
3.2.6. Soglasja Agencije k aktom Slovenskega inštituta za revizijo	36
3.2.7. Aktivnosti Agencije v zvezi s prevodi mednarodnih standardov revidiranja.....	36
4. SODELOVANJE Z DOMAČIMI INSTITUCIJAMI	37
5. PODROČJE MEDNARODNEGA SODELOVANJA.....	38
5.1. IFIAR.....	38

5.2.	CEAOB	40
6.	KADROVSKO POROČILO	41
6.1.	Organizacijska struktura	41
6.2.	Izobraževanje	42
6.3.	Predvidene spremembe zakona o revidiranju	43
7.	POROČILO O REALIZACIJI FINANČNEGA NAČRTA ZA LETO 2017	44
8.	OCENA NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC	45
8.1.	Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ	45
9.	NADZOR NAD DELOVANJEM AGENCIJE	49
10.	RAČUNOVODSKO POROČILO	49
10.1.	Računovodski izkazi	50
10.1.1.	Bilanca stanja	50
10.1.2.	Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov	51
10.1.3.	Izkaz prihodkov in odhodkov - določenih uporabnikov po načelu denarnega toka	52
10.1.4.	Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti	53
10.1.5.	Stanje in gibanje neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev	54
10.2.	Pojasnila k računovodskim izkazom	55
10.2.1.	Uvod	55
10.2.2.	Opisna pojasnila k računovodskim izkazom	55
10.2.3.	Pojasnila k bilanci stanja	57
10.2.4.	Pojasnila k izkazu prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov po denarnem toku	59
10.2.5.	Pojasnila k izkazu prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov	63
10.3.	Dogodki po dnevu bilance stanja	64
10.4.	Zaključni del	65
11.	REVIZORJEVO POROČILO	66
12.	PRILOGA 1: POROČILO O UKREPIH ZA LETO 2017	68
13.	PRILOGA 2: ANALIZA REVIZIJSKEGA TRGA ZA LETO 2016	83

1. UVOD

Agencija za javni nadzor nad revidiranjem (v nadaljevanju: Agencija) je bila ustanovljena z Zakonom o revidiranju¹ in začela delovati marca 2009. Organa Agencije sta strokovni svet in direktor, ki ju imenuje in razrešuje Vlada Republike Slovenije na predlog ministra za finance.

Agencija je pričakovala, da bo v letu 2017 sprejet nov Zakon o revidiranju in ocenjevanju vrednosti (v nadaljevanju: nov zakon), s katerim bo implementirana Direktiva 2014/56/EU o spremembi Direktive 2006/43/ES o obveznih revizijah za letne in konsolidirane računovodske izkaze (v nadaljevanju: Direktiva) in urejena uporaba Uredbe (EU) 537/2014 o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa (v nadaljevanju: Uredba). Direktiva in Uredba sta bili sprejeti s strani Evropskega parlamenta in Sveta EU dne 16. 4. 2014, zato bi bilo za zagotovitev ustrezne podlage za visoko kakovostno revidiranje in učinkovit nadzor, potrebno prilagoditi nacionalno zakonodajo in implementirati spremenjeno in dopolnjeno Direktivo v dveh letih od sprejema, in sicer najpozneje do 17. 6. 2016.

Nov zakon je bil pripravljen, tudi v sodelovanju z Agencijo, vendar pa je v drugi polovici leta 2017 prišlo do politične odločitve, da se Direktiva ne implementira z novim zakonom, ampak zgolj z novelo ZRev-2, ki je v času priprave tega Letnega poročila za leto 2017 v drugi obravnavi v Državnem zboru. Zaradi navedenega je bilo leto 2017 obdobje odprtih vprašanj v zvezi z revidiranjem in nadzorom nad njim, še vedno pa je nerešena tudi problematika financiranja Agencije. Trenutno veljavna zakonodaja namreč Agenciji ne omogoča tarifiranja nadomestil za opravljanje nadzorne funkcije, kljub temu, da je, glede na določbe Uredbe, izključno pristojna za nadzor nad revizijskimi družbami, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa. Po trenutno veljavni zakonodaji nadomestilo za opravljanje nadzorne funkcije v celoti prejema Slovenski inštitut za revizijo (v nadaljevanju: Inštitut), ki je tudi za leto 2017 revizijskim družbam zaračunal celotno letno nadomestilo za opravljanje nadzorne funkcije (tudi revizorjem subjektov javnega interesa), čeprav nadzora nad revizorji subjektov javnega interesa dejansko ni izvajal od uveljavitve Uredbe dalje, saj zanj ni (več) pristojen.

Agencija je v letu 2017 izvedla² nadzore nad štirimi revizijskimi družbami, ki opravljajo revizijske subjektov javnega interesa, vendar za to ni prejela nadomestila iz opravljanja nadzorne funkcije, kar je razvidno tudi iz realiziranih prihodkov na podlagi tarife, ki so bili načrtovani v višini 94.000 EUR, realizirani pa le v višini 23.496 EUR, vsi iz naslova prejetega nadomestila stroškov postopkov na podlagi pravnomočnih ukrepov Agencije.

Slovenija je zadnja oziroma edina država članica EU, ki še ni implementirala Direktive v nacionalno zakonodajo, zato pričakujemo, da bo spremenjena evropska regulativa na področju revidiranja implementirana v nacionalno najkasneje do konca prvega polletja leta 2018.

V primeru sprejema novele ZRev-2 čakajo Agencijo v letu 2018 obsežne naloge. Poleg izvajanja razširjenih pristojnosti na področju nadzora nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji³, bo morala Agencija ob predvideni vsebini novele v šestih mesecih po njenem sprejemu uskladiti svoj poslovnik, druge splošne akte in pravilnike za izvajanje dopolnjenega zakona, začeti zagotavljati izobraževanje za pooblaščenega revizorja, tako izobraževanje za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, kot tudi stalno dodatno strokovno izobraževanje pooblaščenih revizorjev, prevzeti vsebino ter ustrezno zagotoviti vodenje in javno objavo registrov revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev. S

¹ Ur. l. RS, št. 65/08, 63/13 - ZS-K; v nadaljevanju ZRev-2

² Nadzor nad četrto revizijsko družbo, ki se je začel konec leta 2017, je še v teku

³ ki bo od uveljavitve novele v izključni pristojnosti Agencije

predvideno pristojnostjo Agencije za sprejemanje določenih pravil revidiranja in določanje hierarhije pravil revidiranja⁴, ki niso predpisi, Agencijo čaka tudi pregled vseh veljavnih pravil revidiranja, morebitni popravki le-teh ter od uveljavitve novele dalje sprejemanje novih, poleg tega pa bo zaradi obveznosti zagotavljanja slovenskih prevodov pravil revidiranja⁵, glede na obsežne spremembe pravil Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov (v nadaljevanju: IFAC), aktivnosti za zagotovitev prevodov že potekajo in bodo še obsežnejše v letu 2018. Poleg tega se pričakujejo tudi organizacijske spremembe v sami Agenciji, zaradi spremenjenih določb o strokovnem svetu⁶ ter zaradi uvedbe Sveta Agencije, kot organa nadzora Agencije.

Nove pristojnosti za Agencijo zahtevajo, poleg navedenih organizacijskih zadev, tudi velik finančni vložek, predvsem kar se tiče informacijske podpore za vodenje javnega⁷ in poslovnega⁸ dela registrov revizijskih družb, revizijskih subjektov tretjih držav in pooblaščenih revizorjev, vzpostavitev on-line poročanja in s tem posodobitve spletne strani ter vodenje evidenc celotne dejavnosti izobraževanja.

2. PREDSTAVITEV AGENCIJE

2.1. O AGENCIJI

Osnovno poslanstvo Agencije je opravljanje učinkovitega javnega nadzora nad kakovostjo revidiranja in izvrševanje drugih nalog in pristojnosti, določenih z ZRev-2, Uredbo ter drugimi zakoni in podzakonskimi akti. Le visoka kakovost revidiranja prispeva k urejenemu delovanju finančnih trgov, saj se na ta način povečuje zaupanje v pravilnost računovodskih izkazov družb, zlasti tistih, katerih vrednostni papirji kotirajo na borzi. Bistveno je zastopanje javnega interesa, saj je zunanje in neodvisno zagotavljanje kakovosti revidiranja bistvenega pomena za urejeno delovanje gospodarskih družb, zlasti javnih družb, kar pozitivno vpliva na finančne trge in kot tako lahko prispeva k večji finančni stabilnosti. Na ta način se tudi povečuje zaupanje v pravilnost računovodskih izkazov gospodarskih družb, zlasti tistih, ki kotirajo na borzi. Temeljno načelo Agencije pri zastopanju javnega interesa je v zagotavljanju učinkovitega nadzora nad pooblaščenimi revizorji, revizijskimi družbami, pooblaščenimi ocenjevalci ter nad delom Inštituta, predvsem v delu, kjer ima Inštitut javna pooblastila.

⁴ Pravila revidiranja so pravila Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov in druga pravila, ki jih določa Agencija

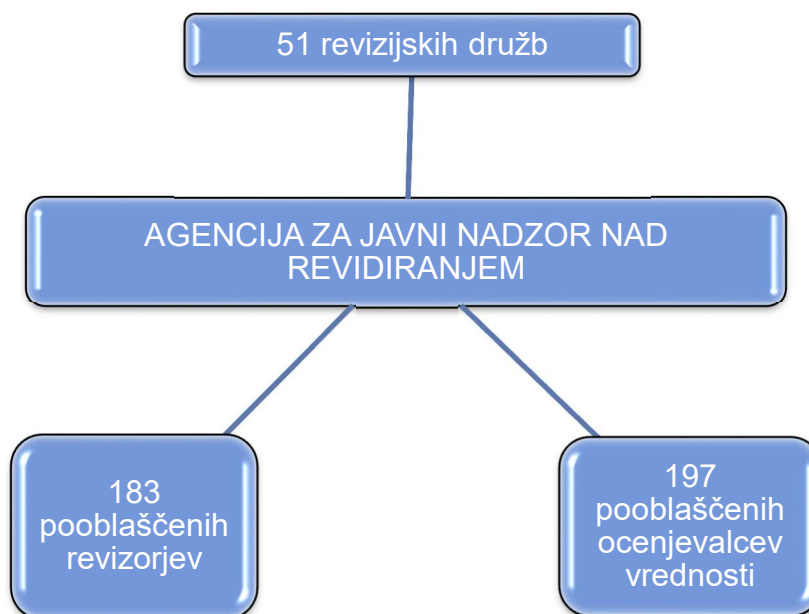
⁵ Torej Pravil Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov, to so Mednarodni standardi revidiranja in drugi mednarodni standardi, okvirna določila, kodeks etike in mednarodna obvestila za revizijsko prakso, ki jih izdaja Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov in so povezani z revidiranjem.

⁶ Strokovni svet agencije je kolegijski organ odločanja, ki ima javna pooblastila za sprejemanje splošnih aktov, sprejemanje pravil revidiranja in obravnavanje drugih strokovnih vprašanj s pristojnosti področja Agencije, sestavljen iz neodvisnih strokovnjakov.

⁷ javni del registra je javno dostopen fizičnim osebam in poslovnim subjektom

⁸ poslovni del je dostopen samo pristojnim nadzornim organom

SLIKA 1: SUBJEKTI NADZORA NA DAN 31. 12. 2017



Omenjena Uredba je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah od 17. 6. 2016 dalje. V Uradnem listu RS, št. 47/16 je bila objavljena Uredba o izvajanju Uredbe (EU) 537/2014 o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa, ki v 2. členu določa, da je Agencija organ, pristojen za izvajanje Uredbe. S tem je Agencija v celoti prevzela in začela izvajati nadzor nad revizijskimi družbami, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa⁹. Izmed enainpetdeset (51) revizijskih družb je petnajst (15) revizijskih družb, ki so izvajale obvezne revizije subjektov javnega interesa za poslovno leto 2016 in nad katerimi je Agencija neposredno pristojna za opravljanje nadzora na kakovostjo njihovega dela.

V Sloveniji je sedemdeset (70) gospodarskih družb, ki se uvrščajo med subjekte javnega interesa, in sicer:

- 43 javnih družb
- 12 bank (od tega je ena hkrati tudi javna družba)
- 3 hranilnice
- 13 zavarovalnic (od tega sta dve hkrati tudi javni družbi)
- 2 pozavarovalnici

Agencija na svoji spletni strani¹⁰ na mesečni ravni objavlja ažuriran seznam subjektov javnega interesa.

⁹ Subjekt javnega interesa je družba, s katere vrednostnimi papirji se trguje na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, ali kreditna institucija, kot jo opredeljuje zakon, ki ureja bančništvo, ali zavarovalnica, kot jo opredeljuje zakon, ki ureja zavarovalništvo.

¹⁰ http://www.anr.si/informacije_za_javnost

2.2. OSEBNA IZKAZNICA

Naziv:	Agencija za javni nadzor nad revidiranjem
Skrajšani naziv:	ANR
Sedež:	Cankarjeva cesta 18, 1000 Ljubljana, Slovenija
Ustanovitev:	z uveljavitvijo ZRev-2, z delovanjem začela 1. 3. 2009
Matična številka:	3476278
Šifra proračunskega uporabnika:	16535
Davčna številka:	10031251, ni davčni zavezanec
Direktorica:	mag. Mojca Majič
Telefon:	+ 386 1 620 85 50
Telefaks:	+ 386 1 620 85 52
Elektronska pošta:	info@anr.si
Spletna stran:	www.anr.si

2.3. PREDSTAVITEV ORGANOV AGENCIJE V LETU 2017

Organa Agencije sta strokovni svet in direktorica. Člane strokovnega sveta in direktorja Agencije imenuje in razrešuje Vlada Republike Slovenije na predlog ministra za finance za obdobje šestih let. Člane strokovnega sveta predlagajo naslednje institucije: Agencija za trg vrednostnih papirjev, Banka Slovenije, Agencija za zavarovalni nadzor, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljanska borza, Ministrstvo za finance, Ministrstvo za gospodarstvo ter Univerza v Ljubljani ali v Mariboru.

2.3.1. STROKOVNI SVET

Strokovni svet Agencije so v letu 2017 sestavljali naslednji člani:

- mag. Mojca Majič (predsednica strokovnega sveta, direktorica Agencije),
- Anka Čadež (Agencija za trg vrednostnih papirjev),
- dr. Katja Lautar (Ministrstvo za finance)
- mag. Tamara Jerman (Slovenski inštitut za revizijo),
- Luka Kocina (Banka Slovenije)
- dr. Iztok Kolar (Ljubljanska borza)
- dr. Barbara Mörec (Univerza v Ljubljani),
- Sergej Simoniti (Agencija za zavarovalni nadzor; z dnem 31. 12. 2017 je bil, zaradi nezdržljivosti funkcije, podan odstop s funkcije člana strokovnega sveta Agencije),
- Darja Trček (Ministrstvo za gospodarski razvoj in tehnologijo).

Pristojnosti strokovnega sveta Agencije so naslednje:

- odločanje o soglasjih, ukrepih nadzora in drugih posamičnih zadevah, o katerih v skladu z zakonom odloča Agencija;
- sprejemanje predpisov, kadar zakon določa, da tak akt sprejme Agencija;
- sprejemanje poslovnika Agencije;
- sprejemanje strateškega in letnega načrta dela Agencije;
- sprejemanje letnega poročila Agencije;
- dajanje načelnih mnenj k posameznim zadevam, o katerih odloča direktor;
- obravnavanje splošnih vprašanj kakovosti revidiranja;
- proučevanje pobud drugih nadzornih organov in zainteresiranih oseb za izboljšanje in razvoj kakovosti računovodskega poročanja in revidiranja; in
- obravnavanje drugih strokovnih vprašanj s področja pristojnosti dela Agencije.

Seje strokovnega sveta Agencije, ki odloča o zadevah, določenih z ZRev-2, so praviloma mesečne, po potrebi pa se skliče tudi korespondenčna seja. V letu 2017 je imel strokovni svet Agencije sedem rednih sej in eno korespondenčno sejo.

2.3.2. DIREKTORICA AGENCIJE

Direktorica Agencije je po funkciji tudi predsednica strokovnega sveta. Direktorica vodi, zastopa in predstavlja Agencijo pri uresničevanju njenih pristojnosti in odgovornosti ter organizira njeno delo skladno s pravili oziroma določbami, opredeljenimi v Poslovniku Agencije, Pravilniku o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest in Pogodbi o zaposlitvi, v kateri so opredeljeni cilji in pričakovani rezultati dela direktorice. Direktorica Agencije je po izobrazbi magistra ekonomskih znanosti in ima dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenice revizorke in preizkušene notranje revizorke.

2.4. VREDNOTE AGENCIJE

- Delovanje v korist javnega interesa;
- skrb za kakovosten javni nadzor nad revidiranjem in ocenjevanjem vrednosti;
- zagotavljanje transparentnosti delovanja in upoštevanje etičnih načel;
- prizadevanje za ciljnost in učinkovitost poslovanja;
- spoštovanje sodelavcev in njihove pristojnosti.

2.5. PRISTOJNOSTI AGENCIJE

Ker so vsebinske določbe predloga novele ZRev-2 še nejasne in ni jasno, kakšne bodo pristojnosti Agencije v noveli ZRev-2, v nadaljevanju povzemamo pristojnosti Agencije na podlagi trenutno veljavne zakonodaje za področje revidiranja in ocenjevanja vrednosti – to je ZRev-2 in Uredbe, ki je veljala v letu 2017.

2.5.1. PRISTOJNOSTI AGENCIJE NA PODLAGI ZREV-2

Agencija skladno z ZRev-2 odloča v postopkih nadzora nad kakovostjo dela revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev, kadar ti izvajajo naloge ocenjevanja vrednosti pri subjektih, zavezanih k obvezni reviziji, ter izreka ukrepe nadzora, odloča o prekrških in izreka globe. Agencija ima namreč v skladu z ZRev-2 v uresničevanju javnega nadzora in v javnem interesu pristojnost in odgovornost za nadzor nad:

- **sprejemanjem pravil revidiranja in ocenjevanja vrednosti ter določanjem hierarhije pravil revidiranja in ocenjevanja vrednosti, ki niso predpisi**, kar uresničuje z dajanjem soglasij k pravilom ter hierarhiji pravil revidiranja in ocenjevanja vrednosti, ki jih sprejema Inštitut;
- **izobraževanjem za pridobitev nazivov pooblaščenih revizor, pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij, pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme**, kar uresničuje z dajanjem soglasja k programom izobraževanja, ki jih sprejema Inštitut;
- **izdajo dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja, izdajo dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in pooblaščenega ocenjevalca ter registracijo zakonitih revizorjev in revizijskih družb tretjih držav**, kar Agencija izvaja z izdajanjem soglasij k pravilom za pridobitev potrdila o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in pooblaščenega ocenjevalca, ki jih sprejema Inštitut, in preverjanjem pravilnosti izdaje dovoljenj in registracije zakonitih revizorjev in revizijskih družb tretjih držav;
- **stalnim izobraževanjem pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev**, kar uresničuje z dajanjem soglasja na program stalnega izobraževanja pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev, ki ga sprejme Inštitut, in preverjanjem izvajanja programa stalnega izobraževanja, ki ga izvaja Inštitut;
- **zagotavljanjem kakovosti dela revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev, kadar ti izvajajo naloge ocenjevanja vrednosti pri subjektih, zavezanih k reviziji.**

2.5.2. PRISTOJNOSTI AGENCIJE NA PODLAGI UREDBE

Uredba je neposredno stopila v veljavo junija leta 2016 in njena uporaba je od takrat naprej v celoti zavezujoča. Uporablja se za zakonite revizorje in revizijske družbe, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa ter subjekte javnega interesa.

Cilji Uredbe so naslednji:

- opredelitev vloge obvezne revizije subjektov javnega interesa,
- izboljšanje informacij, ki jih zakoniti revizor ali revizijska družba zagotavlja revidiranemu subjektu, vlagateljem in drugim zainteresiranim stranem,
- izboljšanje komunikacijskih poti med revizorji in nadzorniki subjektov javnega interesa,
- preprečitev vsakršnega nasprotja interesov zaradi opravljanja nerevizijskih storitev za subjekte javnega interesa,

- ublažiti tveganja za morebitno nasprotje interesov zaradi obstoječega sistema, v katerem "revidirani subjekt izbere in plača revizorja", ali zaradi tveganja domačnosti,
- olajšati zamenjavo in izbiro zakonitega revizorja ali revizijske družbe za subjekte javnega interesa,
- povečati izbiro zakonitih revizorjev ali revizijskih družb za subjekte javnega interesa ter
- izboljšati učinkovitost, neodvisnost in doslednost ureditve in nadzora zakonitih revizorjev in revizijskih družb, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa.

Skladno z Uredbo sta naloga in poslanstvo Agencije izboljšanje integritete, neodvisnosti, nepristranskosti, odgovornosti, preglednosti in zanesljivosti pooblaščenih revizorjev in revizijskih družb, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa, kar prispeva h kakovosti obveznih revizij in k nemotenemu delovanju notranjega trga, in hkrati zagotavlja visoko raven zaščite potrošnikov in vlagateljev.

2.5.3. DIREKTIVA

Najpomembnejše spremembe **Direktive**, ki še ni bila implementirana v slovensko zakonodajo, se nanašajo na:

- nekatere opredelitve pojmov, vključno z opredelitvijo subjektov javnega interesa, ki so subjekti, ki jih ureja zakonodaja države članice in ki lahko trgujejo z vrednostnimi papirji na trgu katere koli države članice, kreditne institucije, zavarovalnice, ali subjekti, ki jih države članice imenujejo za subjekte javnega interesa (npr. podjetja, ki imajo zaradi narave svojega poslovanja, velikosti ali števila zaposlenih velik javni pomen);
- določbe o neodvisnosti in nepristranskosti revizorja, pri čemer se zahteva po neodvisnosti nanaša poleg zakonitih revizorjev ali revizijskih družb tudi na vse fizične osebe, ki bi lahko neposredno ali posredno vplivale na rezultat obvezne revizije;
- notranjo organizacijo zakonitih revizorjev in revizijskih družb glede zagotavljanja obvladovanja kakovosti, ter organizacije dela revizijskih družb v zvezi z imenovanjem vsaj enega ključnega revizijskega partnerja, ki mora dejavno sodelovati pri izvajanju obvezne revizije;
- dodatne zahteve glede neodvisnosti sistema zagotavljanja kakovosti in nove zahteve v zvezi s preiskavami in sankcijami;
- sprejem in obvezno uporabo mednarodnih standardov revidiranja na ravni EU;
- vsebino revizijskega poročila, ter
- dodatne zahteve za revizijske komisije subjektov javnega interesa.

2.6. ZAKONSKE IN DRUGE PRAVNE PODLAGE ZA DELOVANJE AGENCIJE

Delovanje Agencije za javni nadzor nad revidiranjem in izvajanje njenih pristojnosti je v letu 2017 temeljilo na naslednjih zakonskih podlagah:

- ZRev-2 (Ur. l. RS, št. 65/08, 63/13 - ZS-K; v nadaljevanju: ZRev-2)
- Uredba (EU) št. 537/2014 evropskega parlamenta in sveta z dne 16. aprila 2014 o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa in razveljavitvi Sklepa Komisije 2005/909/ES (Ur. l. EU, št. 158/77; v nadaljevanju: Uredba);
- Uredba o izvajanju Uredbe (EU) o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa (Ur. l. RS, št. 47/16);

- Zakon o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2018 in 2019 (Ur. l. RS, št. 71/17; v nadaljevanju: ZIPRS1819)
- Zakon o javnih agencijah (Ur. l. RS, št. 52/2, 51/04-EZ-A in 33/11-ZEKom-C);
- Zakon o javnih financah (Ur. l. RS, št. 11/11 – ur. preč. bes., 14/13 – popr., 101/13, 55/15 – ZFisP in 96/15 – ZIPRS1617);
- Zakon o splošnem upravnem postopku (Ur. l. RS, št. 80/99, 70/00, 52/02, 73/04, 119/05, 105/06 - ZUS-1, 126/07, 65/08, 8/10 in 82/13);
- Zakon o uravnoveženju javnih financ (Ur. l. RS, št. 40/12, 96/12 – ZPIZ-2, 104/12 – ZIPRS1314, 105/12, 25/13 – odl. US, 46/13 – ZIPRS1314-A, 56/13 – ZŠtip-1, 63/13 – ZOsn-I, 63/13 – ZJAKRS-A, 99/13 – ZUPJS-C, 99/13 – ZSVarPre-C, 101/13 – ZIPRS1415, 101/13 – ZDavNepr, 107/13 – odl. US, 85/14, 95/14, 24/15 – odl. US, 90/15, 102/15 in 63/16 – ZDoh-2R).
- Zakon o ukrepih na področju plač in drugih stroškov dela za leto 2017 in drugih ukrepih v javnem sektorju (Ur. l. RS, št. 88/16; v nadaljevanju ZUPPJS17)
- Zakon o prekrških (Ur. l. RS, št. 29/11 – uradno prečiščeno besedilo, 21/13, 111/13, 74/14 – odl. US, 92/14 – odl. US, 32/16 in 15/17 – odl. US; v nadaljevanju: ZP-1)

Zakonske podlage za pripravo letnega poročila Agencije za leto 2017 so naslednje:

- Zakon o javnih agencijah (Ur. l. RS, št. 52/02, 51/04 – EZ-A in 33/11 – ZEKom-C);
- Zakon o javnih financah (Ur. l. RS, št. 11/11 – uradno prečiščeno besedilo, 14/13 – popr., 101/13, 55/15 – ZFisP in 96/15 – ZIPRS1617);
- Zakon o računovodstvu (Ur. l. RS, št. 23/99, 30/02 - ZJF-C in 114/06 – ZUE; v nadaljevanju: ZR);
- Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Ur. l. RS, št. 115/02, 21/03, 134/03, 126/04, 120/07, 124/08, 58/10, 60/10 - popr., 104/10, 104/11 in 86/16);
- Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Ur. l. RS, št. 112/09, 58/10, 104/10, 104/11, 97/12, 108/13, 94/14, 100/15, 84/16 in 75/17);
- Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna (Ur. l. RS, št. 12/01, 10/06, 8/07 in 102/10);
- Pravilnik o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava (Uradni list RS, št. 134/03, 34/04, 13/05, 114/06-ZUE, 138/06, 120/07, 112/09, 58/10, 97/12, 100/15 in 75/17).

2.7. SPLOŠNI PREGLED DEJAVNOSTI AGENCIJE

2.7.1. NADZOR NAD REVIZIJSKIMI DRUŽBAMI

Agencija kot nadzorni organ opravlja nadzor nad zagotavljanjem kakovosti dela revizijskih družb z namenom preverjanja, če revizijska družba pri opravljanju revidiranja ravna v skladu s pravili revidiranja. Agencija je skladno z Uredbo edini pristojni organ za nadzor nad kakovostjo dela pooblaščenih revizorjev in revizijskih družb, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa.

Revidiranje mora potekati na način, določen z ZRev-2, Uredbo, Mednarodnimi standardi revidiranja (v nadaljevanju: MSR) in drugimi pravili Mednarodne zveze računovodskih strokovnjakov, temeljnimi revizijskimi načeli in drugimi pravili revidiranja, ki jih sprejema Inštitut, ter drugimi zakoni, ki urejajo revidiranje posameznih pravnih oseb oziroma druge oblike revizije, in predpisi, izdanimi na njihovi podlagi (v nadaljevanju: pravila revidiranja).

Nadzor nad zagotavljanjem kakovosti dela revizijskih družb se zagotavlja:

- s preverjanjem, ali posamezni subjekti izpolnjujejo pogoje za izdajo dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja;
- s sprotnim preverjanjem, ali pooblaščen revizorji in revizijske družbe izpolnjujejo pogoje za vpis v ustrezne registre;
- s spremljanjem, zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil revizijskih podjetij in drugih oseb, ki so po določbah zakona o revidiranju oziroma drugih zakonov dolžne poročati Inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah;
- z opravljanjem pregledov poslovanja revizijskih družb;
- z izrekanjem ukrepov nadzora.

Nadzor nad revizijskimi družbami se mora opravljati tako, da je vsaka revizijska družba, ki izvaja obvezne revizije subjektov, katerih vrednostni papirji so uvrščeni na organiziran trg vrednostnih papirjev katere koli države članice, nadzirana najmanj vsaka tri leta, ostale revizijske družbe pa morajo biti nadzirane najmanj vsakih šest let.

Nadzor nad revizijsko družbo vključuje:

- pregled sistema obvladovanja kakovosti znotraj revizijske družbe;
- preverjanje neodvisnosti pooblaščenega revizorja od naročnika revizije;
- preverjanje skladnosti postopkov revidiranja s pravili revidiranja;
- ocene kakovosti in količine porabljenih dejavnikov (sestava revizijske skupine in delovne ure);
- pregled zaračunanih revizijskih storitev;
- neposredni nadzor nad delom pooblaščenih revizorjev.

Pregled sistema obvladovanja kakovosti znotraj revizijske družbe vključuje ugotavljanje, ali ima revizijska družba vzpostavljene ustrezne usmeritve in postopke za prevzemanje odgovornosti, povezane s kakovostjo opravljenega dela, spoštovanje etičnih zahtev, sprejem in ohranjanje razmerij z naročniki ter za posebne revizijske posle, oblikovanje revizijskih skupin, izvajanje poslov v skladu s pravili revidiranja, zagotavljanje, da so usmeritve in postopki, povezani z ureditvijo obvladovanja kakovosti, ustrezni, primerni, da delujejo uspešno in da so v praksi upoštevani.

Nadzori¹¹, ki jih Agencija opravlja na podlagi Uredbe, vključujejo:

- oceno zasnove sistema notranjega obvladovanja kakovosti revizijske družbe,
- ustrezno preizkušanje skladnosti postopkov in pregled revizijskih spisov subjektov javnega interesa, da se preveri učinkovitost sistema notranjega obvladovanja kakovosti in
- oceno vsebine najnovejšega letnega poročila o preglednosti, ki ga je objavila revizijska družba, ob upoštevanju ugotovitev inšpekcijskega pregleda.

¹¹ Skladno s 26. členom Uredbe so to pregledi za zagotavljanje kakovosti revizijskih družb, ki opravljajo revizije subjektov javnega interesa.

Pri tem se v okviru pregleda revizijskih družb preverja skladnost revizijske družbe z veljavnimi revizijskimi standardi glede obvladovanja kakovosti, etičnimi zahtevami in zahtevami glede neodvisnosti ter ustreznimi zakoni ter predpisi, količina in kakovost uporabljenih sredstev, vključno s skladnostjo o stalnem izobraževanju in skladnost z zahtevami Uredbe o zaračunanih plačilih za revizijske storitve.

Poleg tega mora Agencija kot pristojni organ skladno z Uredbo stalno pregledovati metodologije, ki jih revizijske družbe uporabljajo za izvajanje obvezne revizije.

Agencija mora na podlagi Uredbe spremljati razvoj trga za zagotavljanje storitev obveznih revizij subjektov javnega interesa, pri čemer mora na vsaka tri leta pripraviti poročilo o razvoju trga za zagotavljanje storitev obveznih revizij subjektov javnega interesa ter ga predložiti v Uredbi navedenim organom, vključno s CEAOB¹².

Prav tako mora letno objavljati seznam revizijskih družb, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa.

Na podlagi Uredbe Agencija ugotovitve in sklepe nadzorov, na katerih temeljijo priporočila, vključno z ugotovitvami in sklepi v zvezi s poročilom o preglednosti, sporoči revizijski družbi, ki je v pregledu, ter jih skupaj z njo obravnava pred pripravo končnega poročila o inšpekcijskem pregledu. Skladno s tem mora revizijska družba, ki je v pregledu, v roku, ki ga določi Agencija, izvesti ukrepe na podlagi priporočil inšpekcijskih pregledov. V zvezi z inšpekcijskim pregledom mora Agencija pripraviti poročilo, ki vsebuje glavne sklepe in priporočila o pregledu za zagotavljanje kakovosti.

Ukrepi nadzora, ki jih skladno z ZRev-2 izreka Agencija v primeru ugotovljenih nepravilnosti so: odreditev odprave kršitev, odreditev dodatnih ukrepov ter odvzem dovoljenja.

Agencija je skladno z določbami ZRev-2 tudi prekrškovni organ, ki odloča o prekrških in izreka globe.

2.7.2. NADZOR NAD POOBLAŠČENIMI REVIZORJI

Neposredni nadzor nad pooblaščenimi revizorji se opravi tako, da se pri opravljanju nadzora s pregledom celotne revizijske dokumentacije, ki se nanaša na opravljeno revizijo najmanj enega naročnika, v obdobju od zadnjega opravljenega nadzora, preveri kakovost njihovega dela.

V postopku nadzora nad pooblaščenim revizorjem lahko Agencija skladno z ZRev-2 izreče naslednje ukrepe:

- odreditev odprave kršitve;
- opomin;
- pogojni odvzem dovoljenja;
- odvzem dovoljenja.

¹² Committee of European Auditing Oversight Bodies

2.7.3. NADZOR NAD POOBLAŠČENIMI OCENJEVALCI VREDNOSTI

Agencija opravlja javni nadzor nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, kadar ti izvajajo naloge ocenjevanja vrednosti pri subjektih, zavezanih k obvezni reviziji.

Ocenjevanje vrednosti mora potekati na način, določen s pravili ocenjevanja vrednosti, ki vključujejo Mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti Odbora za mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti (v nadaljevanju: MSOV), druga pravila ocenjevanja vrednosti, ki jih izdaja oziroma določa Inštitut, ter druge zakone, ki urejajo ocenjevanje vrednosti posameznih oblik premoženja, in predpise, izdane na njihovi podlagi (v nadaljevanju: pravila ocenjevanja vrednosti).

Nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti se zagotavlja:

- s sprotnim preverjanjem, ali ocenjevalci vrednosti izpolnjujejo pogoje za vpis v ustrezne registre;
- s spremljanjem, zbiranjem in preverjanjem poročil in obvestil pooblaščenih ocenjevalcev, ki so dolžni poročati Inštitutu oziroma ga obveščati o posameznih dejstvih in okoliščinah;
- z opravljanjem pregledov dela pooblaščenih ocenjevalcev.

Ukrepi nadzora s strani Agencije nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti po zakonu so lahko odreditev odprave kršitve, opomin in odvzem dovoljenja.

2.7.4. NADZOR NAD SLOVENSKIM INŠTITUTOM ZA REVIZIJO

Skladno z ZRev-2 opravlja Agencija kot javni neodvisni nadzornik tudi nadzor nad Inštitutom pri izvajanju njegovih nalog na podlagi zakona. Takšen nadzor je vzpostavil ZRev-2, ki je implementiral v slovensko zakonodajo evropsko direktivo o obveznih revizijah, v zvezi z neodvisnim opravljanjem nadzora nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji. Namen ustanovitve novega organa na področju nadzora je bil v ravno v njegovi avtonomnosti in neodvisnosti od revizijske stroke.

Agencija opravlja nadzor nad Inštitutom v tistem delu, kjer ima le-ta javna pooblastila. Tako nadzira in preverja pravilnost izdaje dovoljenj in registracije vseh subjektov nadzora, preverja izvajanje programa stalnega izobraževanja, ki ga izvaja Inštitut. Agencija prav tako nadzira Inštitut v načrtovanju nadzora kakovosti dela pooblaščenih revizorjev in revizijskih družb ter pooblaščenih ocenjevalcev, s čimer zagotavlja kakovost njihovega dela. Zakon Agenciji omogoča, da Inštitutu daje zahteve za izredne preveritve kakovosti revidiranja ter ocenjevanja vrednosti in ji mora zato na zahtevo omogočiti dostop do vseh dokumentov oziroma ji izročiti vse dokumente in ji dati ustrezna pojasnila, ki jih potrebuje za izvajanje svojih pristojnosti.

Agencija opravlja nadzor nad delom Inštituta v zvezi z opravljanjem nadzora nad kakovostjo dela revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev tako, da strokovne službe Agencije proučijo celotni nadzorni spis Inštituta ter v primeru utemeljenega suma kršitev pravil revidiranja oziroma ocenjevanja, strokovni svet Agencije odloča o začetku postopka za izrek ukrepa nadzora.

Agencija nadzor nad Inštitutom dosledno izvaja, kar je podrobneje obrazloženo v nadaljevanju poročila.

V vseh letih delovanja Agencije kot javnega nadzornika so vidne posledice delovanja neodvisnega nadzornika na trgu revidiranja in ocenjevanja vrednosti, ki ima povsem

samostojno moč odločanja o tem, kateremu subjektu nadzora bo zato, ker je kršil pravila revidiranja oziroma ocenjevanja, izrekla ukrep nadzora.

Ne glede na pridobljeno strokovno mnenje revizijskega sveta Inštituta v zvezi s posameznim nadzorom, Agencija ponovno prouči celotno dokumentacijo in se na podlagi strokovne presoje odloči, ali obstoji razlog za začetek postopka za izrek ukrepa nadzora. Poleg tega ni zanemarljivo dejstvo, da v nekaterih primerih nadzor nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji s strani Inštituta ni zadostno dokumentiran in predvsem razviden obseg opravljenega nadzora, zato je delo Agencije, ki ni bila neposredno prisotna pri nadzoru, toliko težje. Strokovne službe Agencije proučijo celotni nadzorni spis s strokovnim mnenjem revizijskega sveta Inštituta in ob zadostni podlagi, velikokrat tudi dodatni zahtevi Agencije po pojasnilih oziroma predložitvi dokumentacije s strani subjekta nadzora, in sumu kršitev pravil revidiranja oziroma ocenjevanja, Agencija začne postopek za izrek ukrepa. Naj pojasnimo, da v letu 2017 Inštitut pri nobenem od nadzorovanih pooblaščenih revizorjev ni ugotovil pomembnih nepravilnosti pri revidiranju.

3. POROČILO O DOSEŽENIH CILJIH IN REZULTATIH V LETU 2017

3.1. DOSEŽENI CILJI AGENCIJE V LETU 2017, OPREDELJENI V FINANČNEM NAČRTU ZA LETO 2017

Agencija vse svoje aktivnosti izvaja z namenom uresničevanje ciljev in nalog, ki jih ji nalagata ZRev-2 in Uredba. Temeljni cilj Agencije je opravljanje javnega nadzora nad kakovostjo dela revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev. Agencija si je z namenom uresnitve zastavljenega cilja za leto 2017 zadala podrobnejše cilje ter opredelila naloge, ki so potrebne za njihovo doseg. V nadaljevanju Agencija poudarja nekatere ključne cilje in pripadajoče aktivnosti, ki so bili načrtovani za leto 2017 v Načrtu dela in finančnem načrtu za leto 2017.

Vsi cilji, ki si jih je Agencija zadala, so bili v letu 2017 doseženi in realizirani v celoti, saj so pomembni za uresničevanje pristojnosti Agencije, kot jih nalagata ZRev-2 in Uredba, ter za zagotavljanje kakovosti in razvoj revizijske in ocenjevalske stroke v Sloveniji.

3.1.1. CILJ: OPRAVLJANJE NADZORA NAD KAKOVOSTJO DELA REVIZIJSKIH DRUŽB, POOBLAŠČENIH REVIZORJEV TER POOBLAŠČENIH OCENJEVALCEV VREDNOSTI

1. AKTIVNOST: SPREMLJANJE LETNIH IN MESEČNIH POROČIL

Agencija je spremljala redna mesečna in redna letna poročila revizijskih družb. Ob preverjanju podatkov iz letnega poročanja je Agencija eni revizijski družbi izdala odredbo za odpravo kršitev zaradi ugotovljenih kršitev določb 9. alineje 4. točke prvega odstavka 45. člena ZRev-2, glede opravljanja prepovedanih storitev.

Agencija je analizirala poročila revizijskih družb tudi v povezavi s sprejetimi merili za sestavljanje strateškega in letnega načrta preverjanja kakovosti revidiranja pooblaščenih

revizorjev in revizijskih družb in na tej osnovi ugotavljala morebitno povečano tveganje slabše kakovosti opravljenih revizij.

Agencija je tudi v letu 2017 analizirala podatke iz letnih poročil za obdobje od 16. 5. 2016 – 15. 5. 2017¹³, in sicer strukturo izdanih revizorjevih mnenj, število zaposlenih v revizijskih družbah in gibanje realiziranih cen opravljenih revizij. Poleg tega je Agencija analizirala prihodke vseh revizijskih družb v Sloveniji na podlagi celotnih prihodkov ter prihodkov iz revidiranja za leto 2016 oziroma za zadnje poslovno leto pri štirih revizijskih družbah, ki imajo poslovno leto različno od koledarskega.

V nadaljevanju povzemamo bistvene poudarke in ugotovitve iz analize revizijskega trga, katere Povzetek je prikazan v *Prilogi 2*:

- Na dan 31. 12. 2017 je bilo v registru revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev vpisanih 51 revizijskih družb in 183 pooblaščenih revizorjev.
- Po podatkih iz letnega poročanja je bilo v revizijskih družbah na dan 15. 5. 2017 skupno zaposlenih 465 ljudi, od tega 126 redno zaposlenih pooblaščenih revizorjev in 22 pooblaščenih revizorjev, ki z eno ali več revizijskimi družbami pogodbeno sodelujejo.
- V letu 2016 so znašali celotni prihodki revizijskih družb v Sloveniji 28,9 mio EUR, kar je za 0,4 mio EUR več, kot so znašali v letu 2015 (28,5 mio EUR).
- Revizijske družbe so v letu 2016 največ prihodkov dosegle iz naslova revidiranja računovodskih izkazov, in sicer 19,4 mio EUR oziroma 67 % vseh realiziranih prihodkov revizijskih družb.
- Največja slovenska revizijska družba glede na celotne prihodke je že tretje leto zapored revizijska družba Ernst & Young d.o.o., saj je v zadnjem letu dosegla 6,6 mio EUR oziroma 23 % celotnih prihodkov vseh revizijskih družb.
- Največja slovenska revizijska družba glede na realizirane prihodke iz naslova revidiranja računovodskih izkazov je revizijska družba KPMG Slovenija d.o.o., saj je v zadnjem letu dosegla 4,1 mio EUR oziroma 21 % prihodkov iz naslova revidiranja računovodskih izkazov vseh revizijskih družb.
- V Sloveniji je v letu 2016 deset največjih revizijskih družb, glede na realizirane celotne prihodke, pokrivalo 77 % celotnega trga, največje 4 revizijske družbe (BIG 4) pa so pokrivalo 65 % trga. Glede na primerljivo lansko obdobje je koncentracija trga (tako desetih največjih revizijskih družb kot tudi BIG 4) na primerljivi ravni.
- Deset največjih revizijskih družb (po kriteriju števila zaposlenih) je na dan 15. 5. 2017 skupno zaposlovalo 335 ljudi, od tega 55 pooblaščenih revizorjev, ki so v revizijskih družbah v rednem delovnem razmerju, ter 7 pooblaščenih revizorjev, ki so njihovi pogodbeni sodelavci.
- BIG 4 revizijske družbe:
 - V letu 2016 je znašal tržni delež BIG 4 glede na dosežene celotne prihodke revizijskih družb 65 %, kar je za 3 odstotne točke več kot v letu 2015, ko je bil njihov delež 62 %.
 - Po kriteriju prihodkov iz naslova revidiranja računovodskih izkazov so revizijske družbe BIG 4 realizirale 12,8 mio EUR, od skupno 19,4 mio EUR realiziranih prihodkov iz naslova revidiranja računovodskih izkazov, kar predstavlja 66 % delež.

¹³ poročevalsko obdobje

- Pri ustvarjanju drugih prihodkov, torej opravljanju ostalih nerevizijskih storitev, je imela tudi v letu 2016 največji delež družba EY, ki je ustvarila več kot četrtnino vseh nerevizijskih prihodkov v letu 2016 v Sloveniji.
- V BIG 4 je bilo na dan 15. 5. 2017 skupaj 282 zaposlenih, od tega 40 redno zaposlenih pooblaščenih revizorjev.
- Celotni prihodki revizijskih družb so se od leta 2005 najprej povečevali, in sicer iz doseženih 29 mio EUR v letu 2005 do najvišjih 37,2 mio EUR v letu 2009, ko se je trend obrnil in so celotni prihodki revizijskih družb začeli padati. V letu 2013 so se ustavili na 32,7 mio EUR, v letu 2014 so znašali 33,7 mio EUR, v letu 2015 pa so prvič po letu 2006 zopet padli pod 30 mio EUR, saj so znašali 29,5 mio EUR. V letu 2016 so celotni prihodki malenkost narastli, in sicer na 28,9 mio EUR, kar je na ravni leta 2005.
- Delež izdanih neprilagojenih mnenj je v poročevalskem obdobju znašal 93,8 %, mnenj s pridrčki 5,8 %, delež odklonilnih mnenj in zavrnitev pa skupaj manj kot pol odstotka.
- Na podlagi pregleda cen revizijskih storitev za izbrane revizije, ki presegajo porabljenih 40 ur, ugotovljamo, da je povprečna cena opravljene revizije 9.500 EUR (brez DDV) za celotni trg revizijskih storitev.

2. AKTIVNOST: SAMOSTOJNI PREGLEDI AGENCIJE NAD KAKOVOSTJO DELA SUBJEKTOV NADZORA

Agencija je skladno z zahtevami Uredbe v letu 2017 izvedla neposredni nadzor nad kakovostjo dela štirih revizijskih družb, ki revidirajo subjekte javnega interesa (od tega dve od štirih največjih revizijskih družb) in njenih pooblaščenih revizorjev (14), v imenu katere opravljajo storitve revidiranja, s poudarkom na oceni zasnove sistemov notranjega obvladovanja kakovosti ter preizkušanju skladnosti revizorjevih postopkov s pravili revidiranja pri pregledu revizijskih spisov, izbranih na podlagi analize tveganj.

Nadzor nad kakovostjo revidiranja je bil na ravni revizijskih družb usmerjen predvsem na naslednja področja:

- oceno zasnove sistema notranjega obvladovanja kakovosti na področju odgovornosti vodstva za kakovost v podjetju,
- ustreznost spoštovanja etičnih zahtev,
- ocenjevanje kakovosti poslov,
- količino in kakovost uporabljenih sredstev,
- izvajanje poslov, ter
- zagotavljanje skladnosti z zahtevami o stalnem izobraževanju.

Učinkovitost sistema notranjega obvladovanja kakovosti revizijskih družb je bila preverjena s pregledom šestnajstih revizijskih spisov, od tega devet revizij subjektov javnega interesa.

Do konca leta 2017 je Agencija izdala eno končno poročilo o pregledu kakovosti revidiranja, v katerem je bilo podano priporočilo za izboljšanje postopkov revizijske družbe na področju ocenjevanja kakovosti poslov.

Združene informacije o ugotovitvah in zaključkih nadzorov nad kakovostjo dela revizijskih družb bodo za nadzorniško sezono 2017/2018 objavljene v letnem poročilu o splošnih rezultatih sistema zagotavljanja kakovosti v letu 2018.

Agencija je v letu 2017 analizirala ključne revizijske zadeve (v nadaljevanju: KAM), kot jih določa Mednarodni standard revidiranja 701 Komuniciranje ključnih revizijskih zadev v neodvisnem revizijskem poročilu (v nadaljevanju: MSR 701), v izdanih revizorjevih poročilih javnih družb za leto 2016. Poročilo o tematskem pregledu ključnih revizijskih zadev v revizorjevih poročilih je objavljeno na spletni strani Agencije¹⁴. Tematski pregled je bil namenjen preveritvi skladnosti obravnave ključnih revizijskih zadev v revizorjevih poročilih javnih družb za leto 2016 z zahtevami MSR 701, saj je za zagotavljanje zaupanja uporabnikov v revidirane računovodske izkaze pomembno, da so revizorjeva poročila okoliščinam primerna. V analizo ključnih revizijskih zadev so bila vključena revizorjeva poročila štirinajstih (14) revizijskih družb za (vseh) 45 javnih družb, ki so kotirale na borzi dne 31. 12. 2016. Med 45 javnimi družbami sta tudi dve zavarovalnici in dve banki.

Iz opravljene analize KAM-ov izhaja, da so revizorji v večini primerov utemeljili KAM s pomembnostjo zadeve za računovodske izkaze ter subjektivnostjo posloводства oziroma kompleksnostjo računovodske politike pri izkazovanju postavk v računovodskih izkazih. Revizorji so v največji meri zaznavali pomembna tveganja pri naložbah v odvisne družbe, drugih naložbah ter osnovnih sredstvih, saj ta predstavljajo velik del sredstev revidiranih družb, njihova vrednost pa je podvržena ocenam in predpostavkam.

Uredba o posebnih zahtevah v zvezi z obvezno revizijo subjektov javnega interesa v 10. členu, ki obravnava obliko in vsebino revizorjevega poročila, določa posebne zahteve v zvezi z obravnavo najpomembnejših tveganj, pri čemer je navedena določba relevantna za revizije računovodskih izkazov subjektov javnega interesa od leta 2017 dalje. Uredba uvaja dodatne, podrobnejše zahteve, vezane na revizorjevo poročanje, istočasno pa razširja nabor revidiranih subjektov, za katere bodo potrebna ta (nova) revizorjeva poročila, saj bo to veljalo poleg revizij kotirajočih (javnih) družb tudi za revizije nekotirajočih kreditnih institucij in zavarovalnic.

Poleg tega je Agencija v letu 2017 izvedla samostojni nadzor nad revizijsko družbo in v okviru nje nad delom pooblaščenega revizorke, ki ji je bil v letu 2015 izrečen ukrep pogojnega odvzema dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, in sicer zaradi kršitev pravil revidiranja pri reviziji računovodskih izkazov družbe za leto 2013. V navedeni odločbi je bila določena preizkusna doba dveh let, v kateri pooblaščenega revizorka ne bi smela kršiti pravil revidiranja. Ker je Agencija pri nadzoru nad delom pooblaščenega revizorka ugotovila kršitve pravil revidiranja, zaradi katerih je mogoče odvzeti dovoljenje oziroma izreči opomin, je pooblaščenega revizorki v letu 2017 preklicala pogojni odvzem dovoljenja in ji dovoljenje odvzela, kot to določa drugi odstavek 55. člena ZRev-2. Odločba še ni pravnomočna. Zaradi ugotovljenih ponavljajočih kršitev pravil revidiranja, je Agencija revizijski družbi izrekla odredbo z dodatnimi ukrepi, ki je v letu 2017 postala pravnomočna.

V letu 2017 je Agencija tudi zaključila samostojni nadzor na podlagi prijave iz leta 2016, in sicer je pooblaščenega revizorki na podlagi ugotovljenih kršitev pravil revidiranja izrekla pogojni odvzem dovoljenja, revizijski družbi pa je izrekla odredbo za odpravo kršitev z dodatnimi ukrepi. Odločba zoper pooblaščenega revizorko še ni pravnomočna, postopek zoper revizijsko družbo pa je še v teku.

¹⁴ http://www.anr.si/f/docs/Revizijska_stroka/Porocilo_tematski_pregled_KAM_2016-ZA_OBJAVO.pdf

3. AKTIVNOST: OBRAVNAVA PRIJAV

Agencija je v letu 2017 prejela s strani tretjih oseb pet prijav zoper pooblaščenega revizorja oziroma revizijske družbe in pooblaščenega ocenjevalca vrednosti. 2 prijavi sta se nanašali na sum kršitev pravil revidiranja s strani revizijskih družb, ena prijava na sum kršitev pravil ocenjevanja vrednosti s strani pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, ena prijava se je nanašala na sum v nepravilnost delovanja revizijske komisije subjekta javnega interesa, ena prijava pa se je nanašala tako na sum kršitev pravil revidiranja kot tudi ocenjevanja vrednosti.

ZAHTEVE INŠTITUTU NA PODLAGI PRIJAV

Agencija je v letu 2017 Inštitutu skladno s 3. točko petega odstavka 32. člena ZRev-2 na podlagi prejetih prijav podala zahtevo za izvedbo pregleda kakovosti dela dveh pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij.

Inštitut je na podlagi zahteve Agencije pooblaščenega ocenjevalca vrednosti pozval za posredovanje pojasnil na podlagi očitkov iz prijave. Na podlagi pojasnil, ki sta jih posredovala pooblaščenega ocenjevalca vrednosti je razvidno, da je oceno vrednosti opravil le eden. Ker je Inštitut zaključil, da je nad pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti, ki je opravil »sporno« oceno vrednosti, opravil že tri nadzore, je predlagal Agenciji, da nadzor nad pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti podjetij, opravi Agencija sama.

SAMOSTOJNI PREGLEDI AGENCIJE NA PODLAGI PRIJAV

Agencija je v letu 2017 obravnavala pet prejetih prijav, pri katerih je z namenom ugotavljanja potrebe po nadaljnjih postopkih preverila relevantno dokumentacijo in pojasnila pooblaščenih revizorjev. Eno prijavo je, kot že omenjeno, v nadaljnjo obravnavo odstopila Inštitutu.

Agencija je v zvezi z vsemi tremi prijavi suma kršitev pravil revidiranja od subjektov nadzora zahtevala pojasnila in relevantno revizijsko dokumentacijo. Na podlagi skrbne preučitve pojasnil in dokumentacije revizijske družbe v povezavi z navedbami, ki so izhajale iz prijav, Agencija v dveh primerih ni ugotovila kršitev pravil revidiranja in zato tudi ni imela podlage za ukrepanje zoper revizijsko družbo oziroma pooblaščenega revizorja. En postopek pregleda revizijske dokumentacije in pojasnil je še v teku.

Agencija je v zvezi s prijavo domnevno nepravilnega delovanja revizijske komisije subjekta javnega interesa, revizijsko komisijo zaprosila za določena pojasnila ter predložitev morebitnih dokazov, saj je Agencija skladno z Uredbo pristojna za spremljanje učinkovitosti delovanja revizijskih komisij.

Poizvedbe, ki jih je Agencija opravila pri revizijski komisiji, so izhajale iz področja ustreznosti zamenjave prejšnjega revizorja, področja izbire novega revizorja, skladnosti predloga revizijske komisije z drugim odstavkom 16. člena Uredbe in drugih. Agencija je na podlagi dokumentacije in pojasnil zaključila, da ne more potrditi sumov kršitev Uredbe, ki so izhajale iz prijave.

Nadzorni postopki na podlagi prejete prijave zoper delo pooblaščenega ocenjevalca vrednosti so v teku, saj je Agencija pričela zoper pooblaščenega ocenjevalca vrednosti postopek za izrek opomina, postopek pa še ni zaključen z izdajo končnega ukrepa.

Poleg ukrepanja na podlagi prejetih prijav v letu 2017, je Agencija na podlagi prijave, prejete v letu 2016, zaključila nadzorni postopek zoper pooblaščenega revizorko in ji izrekla pogojni odvzem dovoljenja, ki pa še ni pravnomočen, saj je zoper ukrep vložila tožbo na Upravno

sodišče RS. Postopek zoper revizijsko družbo, ki ji je Agencija na podlagi ugotovitev pri nadzoru nad pooblaščenim revizorko izrekla odredbo z dodatnim ukrepom, še ni zaključen.

3.1.2. CILJ: NADZOR AGENCIJE NAD SLOVENSKIM INŠTITUTOM ZA REVIZIJO PRI IZVAJANJU NADZORA KAKOVOSTI REVIDIRANJA POOBLAŠČENIH REVIZORJEV, REVIZIJSKIH DRUŽB IN POOBLAŠČENIH OCENJEVALCEV VREDNOSTI

1. AKTIVNOST: PROUČITEV NADZORNE DOKUMENTACIJE

Agencija je v letu 2017 proučila vso dokumentacijo, ki jo je prejela s strani Inštituta v okviru nadzora, skupaj z zapisniki, pripombami na zapisnike in strokovnimi mnenji revizijskega in strokovnega sveta Inštituta, ne glede na to, ali je revizijski svet Inštituta ugotovil pomembne nepravilnosti ali ne. V primeru ugotovljenih nepravilnosti oziroma kršitev pravil revidiranja oziroma ocenjevanja vrednosti s strani strokovnih služb Agencije, je strokovni svet Agencije začel postopek za izrek ukrepa nadzora.

PREGLED POSLOVANJA REVIZIJSKIH DRUŽB

Agencija je v letu 2017 prejela od Inštituta devet nadzornih spisov v zvezi z opravljenim nadzorom nad poslovanjem revizijskih družb, in sicer štiri spise iz načrta opravljanja nadzorov za leto 2016 in pet spisov iz načrta opravljanja nadzorov za leto 2017.

Inštitut je ugotovil pomembnejše nepravilnosti pri dveh revizijskih družbah od devetih pregledanih. Na podlagi ugotovitev Inštituta je Agencija v obeh primerih revizijskima družbama izdala odredbo o odpravi kršitev, pri čemer je pri eni revizijski družbi v zvezi z ugotovljenimi nepravilnostmi s strani Inštituta zahtevala dodatna pojasnila in dokumentacijo. Postopek zoper obe revizijski družbi je zaključen, saj sta revizijski družbi nepravilnosti odpravili, zato jima je Agencija izdala ugotovitveno odločbo o odpravi kršitev.

V zvezi z ostalimi sedmimi revizijskimi družbami, ki so bile pregledane in pri katerih Inštitut ni ugotovil nepravilnosti pri poslovanju in obvladovanju kakovosti, je Agencija v dveh primerih zahtevala od revizijskih družb dodatna pojasnila. Agencija je od obeh revizijskih družb pojasnila že prejela in na podlagi njih pripravila Poročilo o opravljenem pregledu nadzorne dokumentacije revizijskih družb, saj nepravilnosti niso bile ugotovljene.

Agencija je v letu 2017 pripravila še pet Poročil o opravljenem pregledu nadzorne dokumentacije revizijskih družb, in sicer na podlagi proučitve celotne nadzorne dokumentacije, predložene s strani Inštituta.

KAKOVOST REVIDIRANJA POOBLAŠČENIH REVIZORJEV

Agencija je v letu 2017 prejela od Inštituta šest nadzornih spisov v zvezi z opravljenim nadzorom nad kakovostjo opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev iz načrta nadzorov za leto 2016 ter šest nadzornih spisov v zvezi z opravljenim nadzorom nad kakovostjo opravljanja nalog pooblaščenih revizorjev iz načrta nadzorov za leto 2017. V zvezi z omenjenimi nadzori, Inštitut ni ugotovil nobenih pomembnejših nepravilnosti pri izvajanju revizij s strani pooblaščenih revizorjev, od dvanajstih skupno pregledanih. Agencija je v letu 2017 obravnavala in zaključila postopek na podlagi nadzornega spisa z ugotovljenimi

pomembnejšimi nepravilnostmi, ki ga je prejela od Inštituta v letu 2016, in sicer je pooblaščen revizorki v letu 2017 izrekla pogojni odvzem dovoljenja.

Agencija je v letu 2017 pripravila tudi dvanajst Poročil o opravljenem pregledu nadzorne dokumentacije pooblaščenih revizorjev na podlagi proučitve celotne nadzorne dokumentacije, predložene s strani Inštituta.

KAKOVOST OCENJEVANJA VREDNOSTI POOBLAŠČENIH OCENJEVALCEV VREDNOSTI

Agencija je v letu 2017 prejela od Inštituta šest nadzornih spisov v zvezi z opravljenim nadzorom nad kakovostjo opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti iz načrta opravljanja nadzorov za leto 2016, ter trinajst nadzornih spisov v zvezi z opravljenim nadzorom nad kakovostjo opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti iz načrta nadzorov za let 2017. V zvezi z omenjenimi nadzori je Inštitut ugotovil pomembnejše nepravilnosti pri ocenjevanju vrednosti pri šestih pregledanih opravljenih ocenah vrednosti za posamezne pooblaščenec ocenjevalce vrednosti, od devetnajst skupno pregledanih.

Na podlagi pregleda nadzorne dokumentacije v zvezi s kakovostjo opravljanja nalog pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, ki so bili predmet nadzora pri Inštitutu v letih 2016 in 2017, in kjer je Inštitut ugotovil pomembne nepravilnosti, je Agencija pooblaščenim ocenjevalcem izrekla tri ukrepe nadzora, in sicer dva opomina in en pogojni odvzem dovoljenja. En nadzorni postopek zoper pooblaščenega ocenjevalca vrednosti je bil ustavljen, saj je pooblaščenemu ocenjevalcu prenehalo dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti in s tem ni več subjekt nadzora na Agenciji. V enem primeru je Agencija presodila, da na podlagi ugotovitev Inštituta ni podlag za začetek postopka izreka ukrepa nadzora, v zvezi z enim postopkom, kjer so bile ugotovljene pomembne nepravilnosti s strani Inštituta, pa se nadzorni postopek Agencije še ni pričel.

Agencija je v letu 2017 pripravila tudi devet Poročil o opravljenem pregledu nadzorne dokumentacije pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti na podlagi proučitve celotne nadzorne dokumentacije, predložene s strani Inštituta.

2. AKTIVNOST: SOGLASJA NA NAČRTE NADZOROV ZA LETO 2017

Agencija je v decembru 2016 s strani Inštituta prejela:

- predlog za izdajo soglasja k Načrtu opravljanja nadzorov nad delom revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev za obdobje od januarja do marca 2017, ki ga je je na podlagi 5. točke prvega odstavka 15. člena Zakona o revidiranju (Ur. l. RS, št. 65/08 in 63/13-ZS-K; v nadaljevanju ZRev-2) sprejel Revizijski svet Inštituta;
- predlog za izdajo soglasja k Načrtu opravljanja nadzora nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za obdobje od januarja do junija 2017.

Agencija je preverila podlage za izdajo soglasij, skladno z ZRev-2 in merili ter utemeljenost.

Strokovni svet Agencije je na svoji 78. seji dne 24. 1. 2017 ob predhodni preveritvi utemeljenosti in vsebine načrta podal soglasje na Načrt opravljanja nadzorov nad pooblaščenimi ocenjevalci v prvi polovici leta 2017 s strani Inštituta, na podlagi katerega bo Inštitut opravil nadzor nad sedmimi pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti (3 pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti podjetij in štirimi pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti nepremičnin).

Strokovni svet Agencije je na svoji 78. seji dne 24. 1. 2017 ob predhodni preveritvi utemeljenosti in vsebine načrta podal soglasje na Načrt opravljanja nadzorov nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji v obdobju januar - marec 2017 s strani Inštituta, na podlagi katerega bo Inštitut opravil nadzor nad petimi revizijskimi družbami in šestimi pooblaščenimi revizorji.

V soglasju je strokovni svet Agencije poudaril pomen nadzora nad revidiranjem pomembnejših družb, zaradi česar je Inštitutu priporočil, naj med revizijske projekte, ki bodo predmet pregleda, vključi tudi poimensko naštete revizije družb zaradi zaznane večje stopnje tveganja. Poleg tega je strokovni svet Agencije, v zvezi z opravljanjem nadzora nad kakovostjo dela revizijskih družb, navedenih v predlogu načrta, v soglasju navedel, da od Inštituta pričakuje, da bo nadzor opravljen skladno z določbami od četrtega do sedmega odstavka 74. člena ZRev-2, pri čemer so dolžni izvajalci nadzora sestaviti poročilo o pregledu kakovosti revidiranja skladno s sedmim odstavkom 74. člena ZRev-2, ki naj vsebuje glavne ugotovitve pregleda in ne le ugotovljene pomanjkljivosti. V zvezi s pregledom sistema obvladovanja kakovosti znotraj revizijske družbe je v poročilu treba navesti, ali so usmeritve in postopki, povezani z ureditvijo obvladovanja kakovosti, ustrezni, primerni, ali delujejo uspešno in ali so v praksi upoštevani.

SPREMLJANJE REALIZACIJE NAČRTA NADZOROV INŠTITUTA ZA LETO 2017

Na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov v letu 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 24. 1. 2017, in *Dopolnitve Načrta opravljanja nadzorov v letu 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 4. 7. 2017, je Inštitut za leto 2017 načrtoval nadzor nad kakovostjo dela enajstih (11) pooblaščenih revizorjev v okviru nadzora poslovanja sedmih (7) revizijskih družb.

Inštitut je Agencijo januarja 2018 obvestil, da je do konca leta 2017 opravil nadzor nad vsemi revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji, v skladu z načrtom opravljanja nadzora, razen nad enim pooblaščenim revizorjem, ki ga je zaključil v prvi polovici januarja 2018. Agencija je do konca januarja 2018 prejela 8 nadzornih spisov (od 11) nad kakovostjo dela pooblaščenih revizorjev in šest nadzornih spisov (od 7) nad kakovostjo dela revizijskih družb, ki so bili opravljeni v letu 2017.

Na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za prvo polletje 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 24. 1. 2017, in *Načrta opravljanja nadzorov nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za drugo polletje 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 4. 7. 2017, je Inštitut za leto 2017 načrtoval nadzor nad kakovostjo dela štirinajstih (14) pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, od tega osmih (8) pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin in šestih (6) pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij. Zaradi majhnega števila pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme, in ker je zato pri njih pogostost nadzora zagotovljena, v letu 2017 le-ti niso bili vključeni v nadzor.

3.1.3. CILJ: PREVERITEV PRAVILNOSTI IZDAJE OZ. PODALJŠANJ DOVOLJENJ ZA OPRAVLJANJE DEJAVNOSTI REVIDIRANJA IN NALOG POOBLAŠČENEGA REVIZORJA IN POOBLAŠČENEGA OCENJEVALCA VREDNOSTI

Agencija je v letu 2017 preverila pravilnost izdaje dovoljenj in podaljšanj dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja in nalog pooblaščenega revizorja, ki jih izdaja Inštitut. Agencija s preveritvijo pravilnosti izdaje dovoljenj in podaljšanj dovoljenj uresničuje svojo pristojnost nadzora nad podeljevanjem in podaljševanjem dovoljenj za opravljanje dejavnosti revidiranja in nalog pooblaščenega revizorja.

Agencija je od Inštituta zahtevala predložitev celotne podporne dokumentacije kot podlage za izdajo in podaljšanje dovoljenj subjektom nadzora in preverila pravilnost:

- vseh izdaj dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja v letu 2017,
- 15 podaljšanj dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja v letu 2017,
- 10 izdaj dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v letu 2017,
- 8 podaljšanj dovoljenj za opravljanje nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti v letu 2017.

Agencija je pregledala vso predloženo podporno dokumentacijo in od Inštituta zahtevala manjkajoča dodatna dokazila. Na podlagi pridobljenih dokazil je Agencija zaključila, da so predložena dokazila o izpolnjevanju pogojev za izdajo zgoraj navedenih dovoljenj ustrezna.

3.1.4. CILJ: ZAGOTOVITI KAKOVOST IZOBRAŽEVANJA ZA PRIDOBITEV STROKOVNEGA NAZIVA POOBLAŠČENI REVIZOR IN POOBLAŠČENI OCENJEVALEC VREDNOSTI

Agencija je v preteklih letih pregledala in preverila gradiva za vse predmete, ki predstavljajo sestavni del izobraževalnega programa za pridobitev naziva pooblaščen ocenjevalec vrednosti podjetij. Ta gradiva so bila naslednja: Gospodarsko pravo, pravo družb in upravljanje podjetij, Poklicna etika in poslovno komuniciranje, Civilno pravo in gospodarske pogodbe, Davčno pravo in obdavčitev pravnih oseb, Računovodenje in Slovenski računovodski standardi, Matematične in statistične metode, Izbrane teme iz sodobnih poslovnih financ, Metode ocenjevanja vrednosti podjetij, Osnove vrednotenja podjetij, Posebnosti pri ocenjevanju vrednosti podjetij in pregled poročila o ocenjevanju vrednosti in Standardi ocenjevanja vrednosti. Gradivo se v letu 2017 ni spreminjalo.

Agencija je v preteklih letih, ko je prvič potekalo izobraževanje za pridobitev znanj za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja skladno z ZRev-2, na podlagi katerega je bil v Ur. l. št. 98/09 objavljen Pravilnik o pridobitvi potrdila o strokovnih znanjih za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, pregledala gradiva za vse predmete, ki predstavljajo sestavni del izobraževalnega programa za pridobitev naziva pooblaščen revizor. Ta gradiva so bila naslednja: 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 računovodstvo in poslovodno računovodstvo), Mednarodni računovodski standardi, Matematične in statistične metode, Poslovne finance in finančno

analiziranje, Davčno pravo in obdavčitev pravnih oseb, Obvladovanje tveganj in notranje kontroliranje, Informacijske tehnologije in računalniške ureditve, Mednarodna pravila revidiranja in revizorjevo poročanje in Sestavljanje in revidiranje konsolidiranih računovodskih izkazov. Gradivo se v letu 2017 ni spreminjalo.

Ugotovljeno je bilo, da so vsa gradiva pripravljena ustrezno, s čimer je zagotovljena kakovost izobraževanja, tako za pridobitev strokovnega naziva pooblaščen revizor kot tudi pooblaščen ocenjevalec vrednosti podjetij.

3.1.5. CILJ: ZAGOTOVITI KAKOVOST STALNEGA (DODATNEGA) IZOBRAŽEVANJA POOBLAŠČENIH REVIZORJEV IN POOBLAŠČENIH OCENJEVALCEV

Agencija je v letu 2017 aktivno spremljala in preverjala programe za izobraževanje, ki so priznani kot dodatno izobraževanje. Agencija namreč sodeluje v komisiji, ki po presoji in preveritvi vsebine in gradiva za izobraževanje, dodeli izobraževanju ustrezno oznako.

Agencija je z udeležbo na seminarjih, simpozijih ali konferencah preverila kakovost enajstih izobraževanj, priznanih kot dodatno izobraževanje za podaljšanje dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja oziroma pooblaščenega ocenjevalca. Kot ustrezno oziroma kakovostno šteje tisto izobraževanje, ki nadgrajuje znanje pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti na področjih, ki jih morajo pooblaščen revizorji oziroma pooblaščen ocenjevalec poznati za kakovostno opravljanje svojih nalog. Izobraževanje, ki ponavlja znanja, ki jih mora pooblaščen revizor oziroma pooblaščen ocenjevalec osvojiti za pridobitev strokovnega naziva, ne šteje za ustrezno.

Agencija je preverila in pregledala vsa izobraževanja, organizirana s strani Inštituta v letu 2017, in sicer smo preverjali ustreznost tematike in vsebine ter predavatelja. Pregledali smo gradivo za izobraževanje, prav tako smo se v enajstih primerih izobraževanja tudi sami udeležili, tako da smo preverili tudi ustrezno podajanje informacij na seminarju, ki je priznan kot dodatno izobraževanje.

3.2. POMEMBNE AKTIVNOSTI AGENCIJE V LETU 2017

Poleg ciljev, ki jih je Agencija opredelila v Načrtu dela in finančnem načrtu za leto 2017, je v letu 2017 Agencija opravljala tudi vrsto drugih nalog in aktivnosti, ki jih nalaga ZRev-2. Te pa so podrobneje podane v nadaljevanju.

3.2.1. NADZOR NAD KAKOVOSTJO DELA REVIZIJSKIH DRUŽB, POOBLAŠČENIH REVIZORJEV IN POOBLAŠČENIH OCENJEVALCEV VREDNOSTI

NEPOSREDNI NADZOR NAD KAKOVOSTJO DELA SUBJEKTOV NADZORA

Skladno z ZRev-2 opravljata nadzor nad kakovostjo dela pooblaščenih revizorjev, revizijskih družb in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti tako Agencija kot Inštitut, pri čemer je na podlagi Uredbe, Agencija pristojni organ za nadzor nad kakovostjo revidiranja subjektov javnega interesa in izvajanja Uredbe.

Na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov v letu 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 24. 1. 2017, in *Dopolnitve Načrta opravljanja nadzorov v letu 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 4. 7. 2017, je Inštitut za leto 2017 načrtoval nadzor nad kakovostjo dela enajstih (11) pooblaščenih revizorjev v okviru nadzora poslovanja sedmih (7) revizijskih družb, in sicer:

- BO CONSULTING d.o.o.;
- PROSPERUS d.o.o.;
- CONSTANTIA PLUS svetovanje d.o.o.;
- GRANT THORNTON AUDIT d.o.o.;
- PRO REVIZIJA d.o.o.;
- VALUTA d.o.o.;
- RESNI d.o.o..

Inštitut je Agencijo januarja 2018 obvestil, da je do konca leta 2017 opravil nadzor nad vsemi revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji, v skladu z načrtom opravljanja nadzora, razen nad enim pooblaščenim revizorjem, ki ga je zaključil v prvi polovici januarja 2018. Agencija je do konca januarja 2018 prejela 8 nadzornih spisov (od 11) nad kakovostjo dela pooblaščenih revizorjev in šest nadzornih spisov (od 7) nad kakovostjo dela revizijskih družb, ki so bili opravljeni v letu 2017.

Na podlagi *Načrta opravljanja nadzorov nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za prvo polletje 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 24. 1. 2017, in *Načrta opravljanja nadzorov nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za drugo polletje 2017*, na katerega je strokovni svet Agencije dal soglasje dne 4. 7. 2017, je Inštitut za leto 2017 načrtoval nadzor nad kakovostjo dela štirinajstih (14) pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti, od tega osmih (8) pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin in šestih (6) pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij. Zaradi majhnega števila pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti strojev in opreme, in ker je zato pri njih pogostost nadzora zagotovljena, v letu 2017 le-ti niso bili vključeni v nadzor.

Inštitut je Agencijo januarja 2018 obvestil, da je do konca leta 2017 opravil nadzor nad delom vseh pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti. Agencija je do konca januarja 2018 prejela dvanajst (12) nadzornih spisov (od 14) nad kakovostjo dela pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti nepremičnin in podjetij.

Postopki nadzora so zaradi takega sistema nadzora, kot je opredeljen v ZRev-2, dolgotrajni, saj v začetni fazi Inštitut v okviru preveritev sistema obvladovanja kakovosti, opravi nadzor nad subjektom nadzora, in preden Agencija prejme celoten nadzorni spis z mnenjem revizijskega sveta Inštituta, mine v povprečju osem mesecev. Agencija preveri celotno dokumentacijo in ob ugotovljenih nepravilnostih začne postopek za izrek ukrepa nadzora čim prej oziroma najkasneje v treh mesecih od prejema nadzornega spisa. Ker je postopek dvofazni in ima subjekt možnost podati izjavo na začetek postopka in suma kršitev pravil revidiranja, je odločba pravnomočna v povprečju v šestih mesecih od začetka postopka za izrek ukrepa nadzora¹⁵. Torej mine od začetka nadzora s strani Inštituta do pravnomočne odločbe, če so ugotovljene nepravilnosti, približno leto in pol.

¹⁵ To je v primeru, če subjekt nadzora ne vloži tožbe na Upravno sodišče RS

Podatki o opravljenih **neposrednih nadzorih** v letu 2017 so razvidni iz naslednje tabele:

TABELA 1: OPRAVLJENI NEPOSREDNI NADZORI V LETU 2017

Subjekt nadzora	stanje na dan 31. 12. 2017	Nadzirani v obdobju 2017 s strani Agencije – neposredni nadzori	Nadzirani v obdobju 2017 s strani Inštituta	% nadziranih
revizijske družbe	51	6	7	25 %
pooblaščen revizorji	183	16	11	15 %
število aktivnih pooblaščenih revizorjev (ocena)	140	16	11	19 %
pooblaščen ocenjevalci vrednosti	197	/	14	7 %

V letu 2017 je bilo torej s strani Agencije in Inštituta skupaj neposredno nadzorovanih 27 pooblaščenih revizorjev, kar predstavlja 19 % vseh aktivnih pooblaščenih revizorjev, ki opravljajo revizije računovodskih izkazov, 13 revizijskih družb oziroma 25 % vseh revizijskih družb z veljavnim dovoljenjem za opravljanje storitev revidiranja v Sloveniji in 14 pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti oziroma 7 % vseh aktivnih pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti.

POSREDNI NADZOR NAD KAKOVOSTJO DELA SUBJEKTOV NADZORA

Poleg neposrednega nadzora nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji ter pooblaščenimi ocenjevalci, Agencija opravlja tudi **posredni nadzor** spoštovanja določb ZRev-2, in sicer na podlagi pregleda iz:

A. Obveznega letnega poročanja revizijskih družb

Na podlagi letnih poročil s strani revizijskih družb namreč Agencija preveri podatke, ki jih morajo poslati revizijske družbe do konca maja tekočega leta za obdobje od 16. 4. preteklega leta do 15. 5. tekočega leta. S tem Agencija preverja, ali delujejo revizijske družbe skladno z ZRev-2, na podlagi pregleda dokumentacije, ki vključuje:

- pregled števila načrtovanih in porabljenih ur za vsakega člana revizijske skupine za vsako posamezno revizijo računovodskih izkazov;
- pregled števila revizijskih poročil, ki jih je podpisal posamezen pooblaščen revizor;
- pregled vseh pogodb 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;
- pregled števila zaposlenih, pooblaščenih revizorjev in ostalega revizijskega osebja.

Več o pregledu letnih poročil in o ugotovljenih kršitvah v zvezi s poročanjem je zapisano v poglavju 3.1.1.

B. Obveznega mesečnega poročanja revizijskih družb

Na podlagi Pravilnika o poročanju revizijskih družb (več v razdelku 3.1.1.) Agencija preverja, ali delujejo revizijske družbe skladno z ZRev-2 in Priporočilom 1 za zagotavljanje kakovosti revidiranja računovodskih izkazov, na podlagi pregleda dokumentacije, in sicer:

- pregled načrtovanega skupnega števila ur za izvedbo revizije in skladnost z določbami iz Priporočila 1, v katerem je opredeljen priporočljivi obseg porabe časa za posamezen revizijski posel;
- preverjanje pogodbenih cen za revidiranje računovodskih izkazov in spoštovanje Smernic za oblikovanje cen revizijskih storitev, ki so objavljane na spletnih straneh Slovenskega inštituta za revizijo, kot je to opredeljeno v Priporočilu 1.

Agencija za leto 2017 ni ugotovila kršitev v zvezi z mesečnim poročanjem revizijskih družb.

C. Objave preglednega poročila na podlagi 79. člena ZRev-2

Revizijske družbe, ki izvajajo obvezno revizijo subjektov, katerih vrednostni papirji so uvrščeni na organiziran trg vrednostnih papirjev in revizijske družbe v mreži, morajo skladno z 79. členom ZRev-2 v treh mesecih po koncu vsakega poslovnega leta na svojih spletnih straneh objaviti pregledno poročilo z zakonsko predpisano vsebino.

Skladno s 13. členom Uredbe morajo revizijske družbe, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa, na svoji spletni strani objaviti letno poročilo o preglednosti najpozneje štiri mesece po koncu vsakega poslovnega leta. Navedena določba je relevantna za revizije računovodskih izkazov subjektov javnega interesa od leta 2017 dalje.

Agencija je v letu 2017 preverjala:

- zavezanost posameznih revizijskih družb za objavo preglednega poročila;
- ustreznost vsebine objavljenih preglednih poročil s pregledom lastniških in upravljavskih povezav ter ustreznost vsebine po 79. členu ZRev-2.

Na podlagi preveritve je Agencija ugotovila, da je od skupno 52 revizijskih družb objavilo pregledno poročilo 29 revizijskih družb, od tega jih je bilo 25 v mreži, 14 izmed vseh revizijskih družb pa jih je v letu 2016 opravljalo revizije subjektov javnega interesa (dve revizijski družbi, ki sta tudi opravljali revizije subjektov javnega interesa za leto 2016, nista poročali o teh revizijah, saj je bil celoten posel opravljen v letu 2017, zato bosta zavezani za to objavo v preglednem poročilu za leto 2017). 23 revizijskih družb ni objavilo preglednega poročila; na podlagi pregleda je bilo ugotovljeno, da te družbe niso v mreži in niso revidirale javnih družb v letu 2016, zato tudi niso bile zavezane k objavi preglednega poročila za leto 2016.

Agencija je na podlagi preveritev vsebine preglednih poročil ugotovila, da so revizijske družbe ustrezno poročale na podlagi določb 79. člena ZRev-2 in v zvezi s tem nepravilnosti niso bile ugotovljene.

Agencija je v letu 2017 eni revizijski družbi izdala odredbo o odpravi kršitev in odredila, da mora pripraviti in na svoji spletni strani objaviti pregledno poročilo za leto 2016, saj je bilo pri neposrednem nadzoru nad poslovanjem revizijske družbe ugotovljeno, da je revizijska družba v mreži z drugo gospodarsko družbo v Sloveniji in z drugimi družbami, ki pripadajo mednarodni skupini, saj revizijska družba in gospodarska družba v Sloveniji, skupaj z ostalimi družbami v mednarodni skupini, pripadajo večji organizacijski strukturi, ki je namenjena sodelovanju, družbe imajo skupno poslovno strategijo na področju nujenja storitev revidiranja, revizijska družba in gospodarska družba si delita tudi pomemben del strokovnih virov, na nivoju mednarodne skupine pa obstaja tudi skupna poslovna strategija in skupna uporaba blagovne znamke. Revizijska družba je kršitve odpravila in na svoji spletni strani objavila pregledno poročilo za leto 2016, zato ji je Agencija izdala ugotovitveno odločbo o odpravi kršitev.

D. Obvestila o razrešitvah revizijskih družb, prejetih na podlagi petega odstavka 37. člena ZRev-2 in petega odstavka 77. člena ZRev-2

Pravna oseba lahko razreši revizijsko družbo, ki opravlja revizijo njenih računovodskih izkazov, le na podlagi utemeljenih razlogov. Različna mnenja o računovodskih obravnavah ali revizijskih postopkih niso utemeljeni razlogi za razrešitev. Pravna oseba mora pisno obvestiti Inštitut in Agencijo o razrešitvi ali o odstopu revizijske družbe v obdobju, za katero je veljalo imenovanje, in ustrezno pojasniti razloge za razrešitev ali odstop.

Agencija je v letu 2017 prejela sedem obvestil o razrešitvah revizijskih družb oziroma odpovedih pogodb o revidiranju ter preverila utemeljenost razlogov za razrešitve, preverjena pa je bila tudi razrešitev iz preteklega obdobja. Tudi v letu 2017 je bila med najpogostejšimi razlogi za razrešitev revizijskih družb nezavezanost revidirancev k obvezni reviziji računovodskih izkazov po določbah ZGD-1, v enem primeru se naročnik in revizijska družba nista mogla dogovoriti glede spremembe cene zaradi novih zahtev po revizorjevem poročanju, v enem primeru pa do podpisa pogodbe dejansko še ni prišlo. Pri odpovedi pogodbe o revidiranju iz preteklega obdobja je bil razlog v neaktivnosti naročnika. Agencija ni ugotovila kršitev in postopke zaključila z uradnimi zaznamki. Ena zadeva do 31. 12. 2017 še ni bila zaključena.

Agencija ugotavlja, da opredelitev neustreznih razrešitev v ZRev-2 ni dovolj natančno urejena.

METODOLOGIJA IZBORA SUBJEKTOV IN PREDMETOV NADZORA

Agencija je v letu 2017 na podlagi ZRev-2 in Uredbe sprejela *Metodologijo izbora subjektov in predmetov nadzora*, ki predstavlja usmeritve nadzorni skupini v povezavi z izborom revizijskih družb, revizijskih spisov ter področij v sklopu izbranih revizijskih spisov za izvedbo rednega nadzora kakovosti revidiranja. V dokumentu so predstavljeni obvezni kriteriji, ki jih je treba upoštevati pri vsakokratnem izboru in dodatni kriteriji, ki jih lahko nadzorna skupina pri nadzoru upošteva. Usmeritve vsebujejo bistvena načela, ki izhajajo iz Uredbe, to je nadzorniški pristop na osnovi analize tveganj in minimalne zahteve, ki jih Uredba predpisuje za nadzor nad revizijskimi družbami, ki revidirajo subjekte javnega interesa.

Obvezna področja pregleda na ravni revizijskih družb so:

- ocena zasnove sistema notranjega obvladovanja kakovosti,
- ustreznost spoštovanja etičnih zahtev,
- ocenjevanje kakovosti poslov,
- količina in kakovost uporabljenih sredstev,
- izvajanje poslov,
- ocena vsebine preglednega poročila, ter
- zagotavljanje skladnosti z zahtevami o stalnem izobraževanju.

Na ravni revizijskih poslov so obvezna področja pregleda:

- dogovarjanje o pogojih za revizijske posle,
- količina in kakovost uporabljenih sredstev v povezavi z zahtevami o zaračunanih plačilih za revizijske storitve iz 4. člena Uredbe,
- ocenjevanje kakovosti posla,
- razkritja v letnem poročilu,
- revizorjevo poročilo,

- pomembnost,
- prepoznavanje in ocenjevanje tveganj pomembno napačne navedbe,
- revizorjevi odzivi na ocenjena tveganja,
- revidiranje pomembnih računovodskih ocen.

Pregledi zagotavljanja kakovosti morajo biti ustrezni in sorazmerni z obsegom in zapletenostjo poslovanja pregledanega pooblaščenega revizorja ali revizijskega družbe. Nadzorna skupina lahko izbere več kot en revizijski spis, če tako oceni na podlagi analize tveganja (npr. v primeru, da je ključni revizijski partner podpisal veliko število revizorjevih poročil pomembnih oziroma izpostavljenih družb). Med pomembne družbe se v prvi meri štejejo subjekti javnega interesa, med izpostavljene družbe pa katerekoli družbe, katerih izpostavljenost izhaja iz informacij iz okolja (npr. prijave tretjih oseb, tvegana industrija, itd.).

Kriteriji izbora revizijskih spisov za izbrano revizijsko družbo so:

- *narava revidiranca oziroma revizije*: subjekt javnega interesa, velika organizacija, več lokacij, kompleksen proces konsolidacije, specifični sektorji, za katere je iz izkušenj znano, da so bolj tvegani (bančništvo, zavarovalništvo, nepremičnine, druge regulirane industrije);
- *značilnosti pooblaščenega revizorja*: pooblaščen revizor je bil na novo imenovan kot ključni revizijski partner, ugotovitve pri preteklih inšpekcijskih nadzorov (in/ ali preiskav), ključni revizijski partner še ni bil nadziran v sklopu rednega nadzora kakovosti, pomanjkljive izkušnje ključnega revizijskega partnerja glede na značilnosti posamezne revizije (npr. iz letnega poročanja izhaja, da oseba, ki ima večino klientov v industrijskemu sektorju, revidira tudi banko);
- *dodatni kriteriji*: revizije družb, ki so opredeljene kot bolj izpostavljene (veliko število zaposlenih, politična izpostavljenost, itd.), informacije, posredovane s strani drugih regulatorjev, informacije iz medijev (problem delujočega podjetja, prestrukturiranje, morebitne težave z davčnimi organi, sumi pranja denarja, pomembne spremembe vodstva, neustrezno korporativno upravljanje, itd.), prva revizija (tj. revizijska družba prvo leto revidira družbo), število porabljenih ur na projektu (razvidno iz obveznega poročanja revizijskih družb), cena posamezne revizije ter njene spremembe tekom let, znana in morebitna tveganja za neodvisnost (npr. zaradi opravljanja drugih storitev, itd.), revizijske družbe, pri katerih so bile ugotovljene nepravilnosti pri predhodnih inšpekcijskih nadzorih, ali pa pri internih nadzorih (s strani njihovih mrež) ter novo nastale revizijske družbe in rotacija ključnega revizijskega partnerja in revizijske skupine;
- *pregled letnih poročil oz. drugih objavljenih informacij*: razne prilagoditve revizorjevega poročila in / ali morebitno poudarjanja zadev, ključne revizijske zadeve v revizorjevemu poročilu, ključni podatki o revidirani družbi (tržna kapitalizacija, prihodki, neto sredstva, izstopajoče postavke (npr. dobro ime predstavlja pomemben del celotnih neto sredstev), pomembnost postavk, merjenih po pošteni vrednosti, ki zahtevajo visoko mero presoje oziroma obstaja velika ocenjevalna negotovost (npr. dobro ime, finančna sredstva / obveznosti, umeščena na 3 nivo hierarhije poštene vrednosti), pomembne neobičajne ali pa kompleksne transakcije, opisane v letnem poročilu, pomembne spremembe glede na pretekle rezultate (tj. glede na primerljiva pretekla obdobja) in neustrezna oziroma manjkajoča razkritja v računovodskih izkazih glede na zahteve računovodskega okvirja.

Kriteriji izbora področij za izbrane revizijske spise pa so naslednji:

- a.) *kriteriji za izbor področij pregleda* (predmet pregleda so postavke, ki so materialno pomembne z vidika računovodskih izkazov):
- prioriteta inšpekcijska področja na nivoju EU;

- pomembni poslovni dogodki revidiranca, ki so se zgodili tekom poslovnega leta (prevzemi, združitve, problematika delujočega podjetja, itd.);
- področja, ki veljajo tvegana po posameznih industrijah (npr. pripoznavanje prihodkov pri revizijah gradbenih podjetij, popravki vrednosti posojil pri bankah, matematične rezervacije pri zavarovalnicah, itd.).

b.) *drugi kriteriji:*

- področja, identificirana na podlagi začetnega sestanka s ključnim revizijskim partnerjem (in člani revizijske skupine);
- tvegana področja, ki jih je identificirala revizijska skupina;
- področja, ki jih je kot pomembna določil pregledovalec kakovosti posla;
- področja, kjer je prisotna pomembna presoja in ocenjevalna negotovost;
- področja, na katera so imele vpliv neobičajne oziroma kompleksne transakcije (npr. transakcije, ki so neobičajno v sklopu normalnega poslovanja posamezne družbe);
- področja, ki imajo pomemben vpliv na računovodske izkaze;
- področja, ki imajo pomemben vpliv na ključne dejavnike uspeha (KPI), vključno z zavezami v kreditnih pogodbah;
- aktualne objave in spremembe na področju računovodskih in revizijskih standardov, ki imajo neposreden vpliv na izbrani revizijski spis;
- predhodne interne oz. eksterne inšpekcijske ugotovitve;
- spremembe vodstva pri revidirani družbi;
- informacije iz medijev, če jih je mogoče povezati s konkretnimi področji revizije (npr. tožbe);
- pretekle izkušnje Agencije s posamezno revizijsko družbo in s posameznim pooblaščenim revizorjem.

3.2.2. POSTOPKI ZA IZREK UKREPOV NADZORA REVIZIJSKIM DRUŽBAM, POOBLAŠČENIM REVIZORJEM IN POOBLAŠČENIM OCENJEVALCEM

Na podlagi opravljenih neposrednih in posrednih nadzorov nad kakovostjo dela revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev, Agencija po uradni dolžnosti v primeru utemeljenega suma kršitev pravil revidiranja oziroma ocenjevanja začne **postopek za izrek ukrepa nadzora**.

Za izdajo odločbe o začetku postopka zadostuje, da Agencija razpolaga s podatki, iz katerih izhaja utemeljen sum, da je podan razlog za izrek ukrepa nadzora. Agencija lahko pridobi podatke tako od Inštituta kot tudi drugih virov, kot so na primer pobude pravnih in fizičnih oseb. Ali bo razpoložljive podatke upoštevala, je stvar njene lastne presoje, saj je pri izvrševanju svojih nalog in pristojnosti samostojna in neodvisna. Agencija ni vezana na morebitno mnenje Inštituta v zvezi z opravljenimi neposrednimi nadzori nad kakovostjo dela subjektov nadzora.

V letu 2017 je Agencija izdala 29 upravnih aktov nadziranim osebam, in sicer:

REVIZIJSKIM DRUŽBAM (14):

- 3 odredbe za odpravo kršitev,
- 2 odredbi za odpravo kršitev z dodatnim ukrepom,
- 3 odločbe o ugotovitvi odprave kršitev,

- 2 sklepa za podaljšanje roka,
- 1 sklep o zavrnitvi zahteve za izločitev,
- 2 sklepa o ustavitvi postopka in
- 1 sklep o določitvi stroškov postopka.

POOBLAŠČENIM REVIZORJEM (6):

- 1 odločba o začetku postopka za preklic pogojnega odvzema dovoljenja,
- 1 odločba o preklicu pogojnega odvzema dovoljenja,
- 3 odločbe o izreku pogojnega odvzema dovoljenja in
- 1 sklep o ustavitvi postopka izreka ukrepa nadzora.

POOBLAŠČENIM OCENJEVALCEM (8):

- 2 odločbi o začetku postopka za izrek opomina,
- 2 odločbi o začetku postopka za odvzem dovoljenja in
- 4 odločbe o izreku opomina.

DRUGIM (1)

- 1 sklep o zavrnitvi stranske intervencije.

Od vseh izrečenih ukrepov **revizijskim družbam** je od ustanovitve Agencije do 31. 12. 2017 140 ukrepov pravnomočnih:

- Leto 2017: 3 pravnomočni ukrepi
- Leto 2016: 35 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2015: 34 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2014: 14 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2013: 6 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2012: 11 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2011: 25 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2010: 9 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2009: 3 pravnomočni ukrepi

Štiri revizijske družbe so zoper izdane ukrepe Agencije vložile 6 tožb na Upravno sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju UP RS)¹⁶. V enem primeru je revizijska družba tožbo umaknila, v dveh primerih je sodišče tožbo revizijskih družb zavrnilo, v enem primeru je tožbo vrnilo v ponovno odločanje, v enem primeru je sodišče tožbo zavrglo, v enem primeru pa se o tožbi še ni izreklo.

Od vseh izrečenih ukrepov **pooblaščenim revizorjem** je od ustanovitve Agencije do 31. 12. 2017 64 ukrepov pravnomočnih, in sicer po letih pravnomočnosti posameznega ukrepa:

- Leto 2017: 1 pravnomočni ukrep
- Leto 2016: 6 pravnomočnih ukrepov

¹⁶ Od 10. 8. 2013 dalje je skladno z novelo Zakona o sodiščih (Ur. l. RS, št. 63/13) prenehal veljati 111. člen ZRev-2. S tem je bila prenesena pristojnost za odločanje o sodnem varstvu v postopkih, določenih v ZRev-2, iz Vrhovnega sodišča RS na Upravno sodišče RS.

- Leto 2015: 13 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2014: 9 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2013: 6 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2012: 8 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2011: 12 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2010: 8 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2009: 1 pravnomočni ukrep

Pooblašчени revizorji so zoper ukrepe Agencije doslej vložili sedemindvajset (27) tožb na Vrhovno sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju: VS RS) oziroma UP RS. Sodišči sta v enaindvajsetih primerih odločili v korist Agencije, eno tožbo je sodišče zavrglo, v enem primeru je tožbi ugodilo in odločbo Agencije odpravilo, ena tožba je bila vrnjena v ponovni postopek. V treh primerih se v zvezi z vloženo tožbo pooblaščenih revizorjev UP RS še ni izreklo.

Od vseh izrečenih ukrepov **pooblaščenim ocenjevalcem** je od ustanovitve Agencije do 31. 12. 2017 38 ukrepov pravnomočnih, in sicer po letih pravnomočnosti posameznega ukrepa:

- Leto 2017: 3 pravnomočni ukrepi
- Leto 2016: 4 pravnomočni ukrepi
- Leto 2015: 2 pravnomočna ukrepa
- Leto 2014: 5 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2013: 8 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2012: 4 pravnomočni ukrepi
- Leto 2011: 10 pravnomočnih ukrepov
- Leto 2010: 2 pravnomočna ukrepa

V sedemnajstih primerih je bila vložena tožba na sodišče¹⁷, od katerih je bilo 15 tožb zavrnjenih, dve sta bili vrnjeni v ponovni postopek, v enem primeru pa se o tožbi UP RS še ni izreklo.

Vsi ukrepi nadzora revizijskim družbam, pooblaščenim revizorjem in pooblaščenim ocenjevalcem, izrečeni v letu 2017, so podrobneje opisani v Prilogi 1 Letnega poročila za leto 2017 *Poročilo o ukrepih*, katerega namen je obvestiti javnost o ukrepih, naloženim revizijskim družbam, pooblaščenim revizorjem in pooblaščenim ocenjevalcem. Povzetki pravnomočnih ukrepov zoper pooblaščenih revizorje in pooblaščenih ocenjevalcev so poimensko objavljeni na spletnih straneh Inštituta v registru pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev.

3.2.2.1. POSTOPKI ZA IZREK UKREPOV NADZORA REVIZIJSKIM DRUŽBAM V LETU 2017

Agencija je v letu 2017 uvedla pet nadzornih postopkov zoper **revizijske družbe**, za katere so obstajali dokazi, da so kršile ZRev-2, in sicer je izdala dve odredbi za odpravo kršitev z dodatnimi ukrepi in tri odredbe za odpravo kršitev. Trije izmed teh postopkov so že zaključeni z izdajo odločbe o ugotovitvi odprave kršitev. Prav tako je Agencija v letu 2017 nadaljevala tri postopke, ki še niso bili zaključeni v letu 2016. Eni revizijski družbi je izdala odločbo o ugotovitvi odprave kršitev, dva postopka pa sta bila ustavljena.

¹⁷ Vrhovno sodišče RS oziroma Upravno sodišče RS

Najpogosteje kršena pravila revidiranja s strani revizijskih družb v letu 2017 se nanašajo na kršitve določb:

- MSOK 1¹⁸, v zvezi z izvajanjem revizijskih poslov v skladu s strokovnimi standardi ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami oziroma v zvezi z ocenjevanjem kakovosti posla;
- ZRev-2, in sicer:
 - 45. člena, v zvezi z opravljanjem revidiranja v pravni osebi, čeprav je revizijska družba oziroma družba v mreži z revizijsko družbo pred tem v isti družbi opravljala storitve, ki lahko vplivajo na postavke računovodskih izkazov;
 - 65. člena ZRev-2, v zvezi z izpolnjevanjem zahtev ZRev-2 v zvezi s poslovodstvom revizijske družbe;
 - 79. člena v zvezi objavo in vsebino preglednega poročila revizijske družbe, ki je v mreži.

Podrobneje so kršitve pravil revidiranja revizijskih družb obrazložene v *Prilogi 1: Poročilo o ukrepih za leto 2017*.

3.2.2.2. POSTOPKI ZA IZREK UKREPOV NADZORA POOBLAŠČENIM REVIZORJEM V LETU 2017

Agencija je v letu 2017 uvedla en nadzorni postopek zoper **pooblaščenega revizorja**, za katerega je obstajal utemeljen sum, da je pri revidiranju kršil pravila revidiranja, ter nadaljevala tri nadzorne postopke iz leta 2016. Od tega je bil enemu pooblaščenemu revizorju izrečen preklic pogojnega odvzema dovoljenja, trem pooblaščenim revizorjem pa je bil izrečen ukrep nadzora pogojni odvzem dovoljenja. En postopek (iz leta 2012) je bil zaradi prenehanja veljavnosti dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja ustavljen.

Agencija je v letu 2017 izrekla pooblaščenim revizorjem ukrepe nadzora zaradi kršitev pravil revidiranja predvsem v zvezi z vrednotenjem dolgoročnih finančnih naložb, vrednotenjem kratkoročnih finančnih naložb, vrednotenjem kratkoročnih terjatev iz poslovanja, obstojem in vrednotenjem aktivnih časovnih razmejitev in v zvezi s potencialnimi obveznostmi ter neustrezno izdajo revizorjevega poročila (MSR 705 in MSR 705) v povezavi z neustreznimi revizijskimi dokazi (MSR 500), pridobivanjem zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov oziroma opravljanjem revizijskih postopkov v zvezi s preveritvijo obstoja in popolnosti dolgoročnih finančnih naložb, obstoja in popolnosti kratkoročnih finančnih naložb, obstoja in popolnosti kratkoročnih poslovnih terjatev, obstoja, popolnosti in vrednotenja opredmetenih osnovnih sredstev, izkazane vrednosti kapitala, popolnosti, obstoja in vrednotenja kratkoročnih finančnih obveznosti, obstoja in vrednotenja kratkoročnih poslovnih obveznosti, zabilančnih sredstev ter preveritvijo točnosti in popolnosti izkazovanja najpomembnejših postavk izkaza poslovnega izida (MSR 500 v povezavi z MSR 230) ter presojo uporabe poslovske predpostavke o delujočem podjetju pri pripravi in predstavitvi računovodskih izkazov družbe, da nadaljuje poslovanje kot delujoče podjetje in v zvezi s tem nezadostnimi ter neustreznimi revizijskimi dokazi ter ne-ugotavljanje obstoja pomembne negotovosti glede sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje (MSR 570). Iz revizijske dokumentacije ni bilo razvidno:

¹⁸ Mednarodni standard ocenjevanja kakovosti

- da bi pooblaščen revizor izpolnil revizorjev cilj v zvezi s pripravo dokumentacije, ki zagotavlja zadosten in ustrezen zapis osnov za revizorjevo poročilo in dokaze, da je bila revizija načrtovana in opravljena v skladu z MSR ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami in da bi pri dokumentiranju vrste, časa in obsega opravljenih revizijskih postopkov zapisal določevalne značilnosti posebnih vprašanj ali zadev, ki so bile predmet preizkušanja, da bi zapisal, kdo je opravil revizijsko delo in datum, ko je bilo dokončano (MSR 230) ter da bi načrtoval in izvedel revizijske postopke na način, ki pooblaščenemu revizorju omogoča pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da lahko sprejme primerne sklepe, na katerih utemelji revizorjevo mnenje (MSR 500).
- da bi pooblaščen revizor pri ovrednotenju računovodske ocene vrednosti dolgoročnih finančnih naložb družbe v delnice oziroma deleže gospodarskih družb pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze o ustreznosti oziroma utemeljenosti planov njihovega bodočega poslovanja in posledično vrednosti drugih dolgoročnih finančnih naložb (MSR 500 v povezavi z MSR 540) in da bi ustrezno oblikoval mnenje (MSR 700 v povezavi z MSR 705).
- na kakšen način je pooblaščen revizor preveril popolnost, obstoj in vrednotenje izkazanih zalog trgovskega blaga, kar ni v skladu z določili (MSR 500 in MSR 501) in na kakšen način se je prepričal o popolnosti, točnosti, obstoju, vrednotenju in razkritjih kratkoročnih poslovnih terjatev oziroma na kakšen način se je prepričal o popolnosti, točnosti, obstoju in vrednotenju kratkoročnih poslovnih obveznosti do dobaviteljev (MSR 500 in MSR 505).

V vseh primerih je Agencija zaradi ugotovljenih kršitev pravil revidiranja v zvezi s postopki pooblaščenega revizorja zaključila, da gre za takšne kršitve MSR, zaradi katerih je revizorjevo poročilo, ki ga je podpisal pooblaščen revizor, pomanjkljivo oziroma zavajajoče, kar je po določbah ZRev-2 razlog za odvzem dovoljenja.

Podrobneje so kršitve pravil revidiranja pooblaščenih revizorjev obrazložene v *Prilogi 1: Poročilo o ukrepih za leto 2017*.

3.2.2.3. POSTOPKI ZA IZREK UKREPOV NADZORA POOBLAŠČENIM OCENJEVALCEM VREDNOSTI V LETU 2016

Agencija je v letu 2017 uvedla štiri nadzorne postopke zoper **pooblašcene ocenjevalce vrednosti**, za katere je obstajal utemeljen sum, da so kršili pravila ocenjevanja, ter nadaljevala štiri nadzorne postopke iz leta 2016. Od tega je bil enemu pooblaščenemu ocenjevalcu izrečen pogojni odvzem dovoljenja, petim pooblaščenim ocenjevalcem je bil izrečen opomin, en postopek pa je bil na podlagi prejete izjave pooblaščenega ocenjevalca ustavljen. En postopek še ni zaključen.

Agencija je v letu 2017 izrekla pooblaščenim ocenjevalcem ukrepe nadzora, ker so kršili pravila ocenjevanja vrednosti, predvsem:

2. odstavek MSOV¹⁹ (2011 in 2013) 101 - Obseg dela;
3. odstavek MSOV (2011 in 2013) 102 – Izvajanje;
1. in 5. odstavek MSOV (2011 in 2013) 103 – Poročanje;

¹⁹ Mednarodni standardi ocenjevanja vrednosti

SPS²⁰ 1 (Ocenjevanje vrednosti podjetij);
SPS 2 (Ocenjevanje vrednosti pravic na nepremičninah).

Podrobneje so kršitve pravil ocenjevanja vrednosti obrazložene v *Prilogi 1: Poročilo o ukrepih za leto 2017*.

3.2.3. POSTOPKI O PREKRŠKU ZOPER DRUGE OSEBE

V letu 2017 je Agencija obravnavala osem prekrškovnih zadev, in vse so se nanašale na preverjanje morebitne kršitve 2. alineje prvega odstavka 166. člena ZRev-2, torej morebitne neutemeljene razrešitve revizijske družbe s strani naročnika. Agencija je v vseh primerih z uradnim zaznamkom ustavila postopek preverjanja kršitev ZRev-2, saj obravnavana dejanja niso imela znakov prekrška oziroma je v enem primeru zaradi neustrezne razrešitve revizijske družbe naročnika opozorila z dopisom. Ena zadeva do konca leta 2017 še ni bila zaključena.

3.2.4. SODNI POSTOPKI PRED UPRAVNIM IN VRHOVNIM SODIŠČEM RS

V začetku leta 2017 je bilo pred Upravnim sodiščem Republike Slovenije v teku 6 postopkov sodnega varstva zoper izdane ukrepe Agencije. Pred Vrhovnim sodiščem Republike Slovenije pa so bile v teku 3 postopki zaradi vložene revizije.

V letu 2017 je Agencija prejela 6 tožb. Ena tožba je bila vložena zoper odločbo o preklicu pogojnega odvzema in odvzem dovoljenja pooblaščenemu revizorju, dve zoper odločbi o pogojnem odvzemu dovoljenja pooblaščenima revizorjema in ena zoper odločbo o izreku opomina pooblaščenemu ocenjevalcu vrednosti podjetij. Ena revizijska družba je vložila tožbo zoper izdan sklep Agencije o določitvi stroškov postopka, ena pa zoper sklep Agencije o zavrnitvi zahteve za izločitev.

V istem obdobju je Agencija prejela 8 odločitev Upravnega sodišča RS v zvezi z vloženi tožbami (ena tožba iz leta 2015, šest tožb iz leta 2016 in ena tožba iz leta 2017). Od vseh prejetih sodb je bilo 5 tožb, v zvezi z izrečenimi ukrepi nadzora subjektom nadzora, zavrnjenih, v enem primeru pa je bilo ugodeno ter vrnjeno Agenciji v ponovno odločanje. Tožbi revizijske družbe v zvezi z zaračunanim pavšalnim nadomestilom stroškov postopka s strani Agencije je bilo ugodeno in vrnjeno v ponovno odločanje Agencije, tožba zoper sklep o zavrnitvi izločitve pa je bila zavrnjena. Vrhovno sodišče RS je v letu 2017 tri vložene revizije subjektov nadzora Agencije, zoper sodbe Upravnega sodišča RS zavrglo zaradi postopkovnih kršitev.

Konec leta 2017 je pred Upravnim sodiščem RS v teku 5 tožb, ki so jih vložili subjekti nadzora zoper odločitve Agencije.

3.2.5. NAZNANITVE SUMA KAZNIVEGA DEJANJA, KI SE PREGANJA PO URADNI DOLŽNOSTI

Državni organi in organizacije z javnimi pooblastili so skladno z Zakonom o kazenskem postopku dolžni naznaniti kazniva dejanja, za katera se storilec preganja po uradni dolžnosti, če so o njih obveščeni, ali če kako drugače zvedo zanje. V letu 2017 Agencija na Okrožno državno tožilstvo ni posredovala nobenega naznanila zaradi suma storitve kaznivega dejanja.

²⁰ Slovenski poslovnofinančni standard

3.2.6. SOGLASJA AGENCIJE K AKTOM SLOVENSKEGA INŠTITUTA ZA REVIZIJO

Strokovni svet Agencije je skladno s 25. členom ZRev-2 v letu 2017 izdal 6 soglasij k aktom Slovenskega inštituta za revizijo, in sicer:

- Soglasje k Načrtu opravljanja nadzorov nad delom revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev za obdobje od januarja do marca 2017,
- Soglasje k Načrtu opravljanja nadzora nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za obdobje od januarja do junija 2017,
- Soglasje k uvrstitvi prenovljenega Stališča 1 – Revizorjev pregled in poročanje o letnem poročilu, na drugo raven Hierarhije pravil revidiranja (Ur. l. RS, št. 86/09 in 14/13),
- Soglasje k Dopolnitvi Načrta opravljanja nadzorov nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji v letu 2017,
- Soglasje k Načrtu opravljanja nadzora nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti za obdobje od julija do decembra 2017 in
- Soglasje k predlogu za prenehanje veljavnosti Navodila 1 – Ocenjevanje vrednosti pravic na nepremičninah za zavarovano posojanje ter sestava, vsebina in oblika poročila o oceni vrednosti s prilogami ter njegov umik iz Hierarhije pravil ocenjevanja vrednosti.

3.2.7. AKTIVNOSTI AGENCIJE V ZVEZI S PREVODI MEDNARODNIH STANDARDOV REVIDIRANJA

Skladno s 1. točko 3. člena ZRev-2 je v Sloveniji za izvajanje revizijskih storitev obvezna uporaba pravil s področja revidiranja, ki jih izdaja Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov IFAC. Pravila IFAC so Mednarodni standardi revidiranja in drugi mednarodni standardi, okvirna določila, stališča in kodeks etike, ki jih kot nosilec javnih pooblastil v Sloveniji skladno z 2. alinejo 1. točke prvega odstavka 9. člena ZRev-2 sprejema in objavlja Inštitut.

Ker Inštitut kljub navedenemu do sredine leta 2017 ni prevedel in objavil vseh še neprevedenih MSR, ki so že začeli veljati za revizije računovodskih izkazov za obdobja od 1. 1. 2016 dalje, je Agencija v zvezi s prevodi prevzela aktivno vlogo. Dogovorila se je z Ministrstvom za finance za pridobitev finančnih sredstev za omenjene prevode in z Inštitutom dne 6. 12. 2017 sklenila pogodbo o prevajanju pravil IFAC, saj ima Inštitut kot član IFAC sklenjeno pogodbo, ki mu podeljuje pravico prevajati in objavljati prevode Priročnikov Mednarodnih standardov revidiranja in obvladovanja kakovosti. Agencija s svojim predstavnikom v komisiji za nadzor prevodov tudi aktivno sodeluje in nadzoruje postopke prevajanja.

Trenutno so aktivnosti v zvezi s prevodi v polnem teku in pričakujemo, da bodo prevedeni MSR objavljeni v prvi polovici leta 2018. Poleg razlagalnega slovarja bodo prevedeni naslednji MSR oziroma njihove spremembe:

SLIKA 2: PREVIDENI PREVEDENI MSR

MSR 250	Upoštevanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji
MSR 260	Obveščanje pristojnih za upravljanje
MSR 570	Delujoče podjetje
MSR 700	Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih
MSR 701	Komuniciranje ključnih revizijskih zadev v neodvisnem revizijskem poročilu
MSR 705	Prilagoditve mnenja v poročilu neodvisnega revizorja
MSR 706	Odstavki o poudarjanju zadev in o drugih zadevah
MSR 720	Revizorjeve naloge, povezane z drugimi informacijami v dokumentih, ki vsebujejo revidirane računovodske izkaze

Prevodi ostalih MSR bodo predvidoma potekali v drugi polovici leta 2018.

4. SODELOVANJE Z DOMAČIMI INSTITUCIJAMI

Agencija pri izvajanju svojih nalog sodeluje s številnimi domačimi institucijami, in sicer z Inštitutom, ki je na podlagi določb ZRev-2 tudi nadzorni organ nad kakovostjo revidiranja in ocenjevanja vrednosti, Ministrstvom za finance, Banko Slovenije, Agencijo za trg vrednostnih papirjev, Agencijo za zavarovalni nadzor, Uradom za preprečevanje pranja denarja, Agencijo RS za javnopravne evidence in storitve in Finančno upravo RS.

Agencija je v letu 2009 z Inštitutom podpisala sporazum o medsebojnem sodelovanju na področjih, za katera sta pooblaščenata v skladu z ZRev-2. Nadzor nad Inštitutom v letu 2017 pa je bil ena pomembnejših pristojnosti in nalog Agencije.

Agencija je sodelovanje z Banko Slovenije, Agencijo za trg vrednostnih papirjev (ATVP), Agencijo za zavarovalni nadzor (AZN), Finančno upravo Republike Slovenije in Agencijo za javnopravne evidence in storitve (AJ PES) še poglobila, saj je s temi inštitucijami podpisala sporazume o medsebojnem sodelovanju, z namenom učinkovitejšega opravljanja nalog na področjih, ki spadajo v pristojnosti podpisnic sporazumov, pri čemer predvsem z ATVP poteka sodelovanje na operativni ravni na področju nadzora obeh Agencij.

Agencija je v letu 2017 sodelovala tudi z Nacionalnim preiskovalnim uradom in Policijo, v zvezi s podanimi naznanili sumov kaznivega dejanja iz preteklih let.

Agencija je v letu 2017 sodelovala tudi z Uradom za preprečevanje pranja denarja in financiranje terorizma, in sicer kot ena od inštitucij, ki so bile vpete v pripravo pojasnil v postopku 5. kroga ocenjevanja Republike Slovenije s strani odbora Sveta Evrope - MONEYVAL.

5. PODROČJE MEDNARODNEGA SODELOVANJA

ZRev-2 Agenciji nalaga odgovornost za sodelovanje s sorodnimi organi držav članic oziroma z organi v nadzornem delovanju na ravni Evropske unije in s tretjimi državami po načelu vzajemnosti.

5.1. IFIAR

IFIAR je mednarodno združenje neodvisnih nadzornih organov s področja revizije po vsem svetu, v katero je vključenih 52 neodvisnih javnih nadzornikov, med njimi od leta 2013 tudi Agencija.

IFIAR se osredotoča na naslednje dejavnosti:

- izmenjavo znanj iz okolja revizijskega trga in praktičnih izkušenj neodvisnih revizijskih nadzornikov, s poudarkom na nadzornih postopkih revizorjev in revizijskih podjetij,
- spodbujanje sodelovanja in usklajenosti nadzorne dejavnosti na mednarodni ravni in
- zagotavljanje podlag za dialog z drugimi mednarodnimi organizacijami, ki imajo interes za visoko kakovost opravljanja revizij.

V okviru IFIAR-ja se aktivnosti odvijajo predvsem v preko naslednjih delovnih skupin:

- *Investor Working Group,*
- *Global Public Policy Committee (GPPC) Working Group,*
- *Standards Coordination Working Group,*
- *Inspection Workshop Working Group,*
- *International Cooperation Working Group,*
- *Enforcement Working Group.*

Poleg navedenih delujeta še skupini *Outreach Team* in *Smaller Regulators Task Force*, katere članica je Agencija postala v letu 2017. Njen primarni namen je zagotavljanje usposabljanj in specialistov za posebna področja. Agencija ima kot edina članica te skupine iz kontinentalne Evrope, ki aktivno sodeluje z drugimi delovnimi skupinami znotraj IFIAR, povezovalno vlogo s CEAOB podskupino majhnih evropskih regulatorjev.

V okviru delovnih skupin se obravnavajo različne teme, ki so pomembne za delovanje revizijskih nadzornikov. IFIAR sodeluje z največjimi šestimi revizijskimi družbami - mrežami na globalni ravni (GPPC)²¹, z mednarodnimi organi za standardizacijo in s predstavniki vlagateljev in revizije. Jedro delovanja IFIAR-ja poleg delovnih skupin predstavljajo tudi plenarna zasedanja in delavnice s področja inšpekcijskih nadzorov.

IFIAR je v marcu 2017 objavil²² izsledke svoje pete raziskave o ugotovitvah inšpekcijskih pregledov članic IFIAR, v kateri je v letu 2016 med 36 članicami sodelovala tudi Agencija. Izsledki se nanašajo na opravljene inšpekcijske preglede največjih šestih revizijskih družb - mrež na globalni ravni (GPPC). Raziskava je razkrila splošno znižanje ugotovljenih pomembnih nepravilnosti pri inšpekcijskih pregledih, vendar IFIAR ugotavlja, da je visoka stopnja ugotovitev še naprej zaskrbljujoča. Glede na vsebino in naravo ugotovitev oziroma

²¹ t.i. GPPC (Global Public Policy Committee) forum sestavlja šest največjih revizijsko-svetovalnih mrež na svetu: Deloitte, EY, Grant Thornton, BDO International, KPMG in PwC

²² <https://www.ifiar.org/activities/annual-inspection-findings-survey/>

pomanjkljivosti so le-te podobne kot v preteklem letu. Na splošno rezultati kažejo na pomanjkanje doslednosti pri izvajanju kakovostnih revizij in kažejo na potrebo po obravnavi celovitih sistemov za nadzor kakovosti, tudi na področju neodvisnosti revizorjev in revizijskih družb.

IFIAR v raziskavi ugotavlja trend zmanjševanja kritičnih sistemskih nepravilnosti pri nadzoru nad kakovostjo delovanja revizijskih družb, ki so podobne raziskavam iz preteklih let. Kljub navedenemu IFIAR poudarja, da je še vedno preveč revizijskih družb, ki imajo visok delež nepravilnosti, ugotovljenih na podlagi inšpekcijskih nadzorov. Te nepravilnosti se nanašajo na izvajanje posla (49 %²³), spoštovanje neodvisnosti in etičnih zahtev (40 %), človeške vire (31 %) ter spremljanje (28 %). Inšpekcijski nadzori na ravni posameznih revizij subjektov javnega interesa so razkrili vsaj eno pomembno nepravilnost pri 42 % vseh pregledanih revizij. Področja z največ ugotovljenimi nepravilnostmi se nanašajo na področja merjenja in vrednotenja poštene vrednosti (32 %), testiranja notranjih kontrol (18 %), revizijsko vzorčenje (17 %) in pripoznavanje prihodkov (13 %).

IFIAR v raziskavi poudarja, da je odgovornost za izboljšanje kakovosti revizij na ravni revizijskih družb, ki morajo poiskati vzroke, zaradi katerih prihaja do nepravilnosti. Šele ko revizijska družba ugotovi, kaj vpliva na kakovost revizij, je verjetneje, da bo revizijska družba sama sposobna načrtovati in izvajati ustrezne ukrepe, da se nepravilnosti v bodoče preprečijo. IFIAR pričakuje, da bodo analize vzrokov za ugotovljene nepravilnosti revizijskim družbam omogočile učinkovitejše izvajanje sanacijskih ukrepov in občutno izboljšanje in ohranjanje kakovosti revizij. Prav tako namerava IFIAR nadaljevati stalni dialog z največjimi svetovnimi revizijskimi mrežami in si prizadevati za nenehno izboljšanje kakovosti opravljenih revizij.

Agencija se je v letu 2017 udeležila letnega plenarnega zasedanja. Na njem so članice razpravljale o novem strateškem načrtu, katerega cilj je proaktivno vplivati na vprašanja kakovosti revizije na svetovni ravni in okrepi sodelovanje med članicami IFIAR. Na srečanju je svetovalna skupina delovne skupine za investitorje in druge zainteresirane strani, ki je bila vzpostavljena v letu 2016, razpravljala o zadevah, ki so pomembne za vlagatelje, revizijske komisije in ostale ključne akterje, katerih skupni cilj je izboljšanje kakovosti revizijskih storitev po vsem svetu in spodbujanje varstva vlagateljev. Pomembna tema je bila osrednja vloga revizijskih komisij pri nadzoru nad kakovostjo revizije in finančnega poročanja. V zvezi s tem je IFIAR na spletni strani objavil svoje razmišljanje o vlogi revizijskih komisij, ki lahko doprinesejo h kakovosti revizij.

IFIAR nadaljuje stalni dialog z direktorji šestih največjih svetovnih revizijskih mrež (GPPC). Na plenarnem srečanju je IFIAR z njimi razpravljala o številnih strateških vprašanjih, vključno z ukrepi, ki so jih sprejele mreže za nadaljnjo izboljšanje kakovosti revizije in usklajenost izvajanja revizije. Razpravljali so o tem, kakšno vlogo in vpliv imajo različne kulture in nove tehnologije ter orodja na opravljanje revizij. Direktorji so si izmenjali svojo vizijo o multidisciplinarnih storitvenih ponudbah, razvoju korporativnega upravljanja po vsem svetu in o nedavnih izkušnjah svojih mrež v okviru obvezne rotacije in razpisov podjetij.

Agencija se je v letu 2017 udeležila tudi delavnice za nadzornike. Razvoj in organizacija trajnostnega modela delavnic za inšpektorje je osrednji cilj IFIAR-ja za večjo zaščito vlagateljev z izboljšanjem kakovosti revizije. Z državami članicami iz vseh celin je IFIAR v edinstvenem

²³ odstotek revizijskih družb z vsaj eno ugotovitvijo na tem segmentu delovanja revizijske družbe

položaju, da zagotavlja forum neodvisnih revizijskih regulatorjev, ki na letnih srečanjih razpravljajo o inšpekcijskih pristopih, postopkih ter praksah in metodologijah nadzora. Ta izmenjava informacij vodi k boljšemu razumevanju posameznih nadzornih režimov in identifikaciji najboljših praks pri pregledih revizijskih družb, ter spodbuja večjo skladnost med regulatorji.

5.2. CEAOB

Na podlagi 30. člena Uredbe (EU) št. 537/2014 je bil 12. 7. 2016 ustanovljen CEAOB (*Committee of European Auditing Oversight Bodies*), kot okvir za sodelovanje med pristojnimi nacionalnimi organi nadzora nad revidiranjem na ravni Evropske unije. Članica odbora je tudi Agencija. CEAOB temelji na sodelovanju, ki izhaja iz nekdanjega evropskega združenja nadzornih institucij, pooblaščenih za nadzor nad pooblaščenimi revizorji in revizijskimi družbami EGAOB (*European Group of Auditor's Oversight Bodies*) in evropske inšpekcijske skupine za revizijo EAIG (*European Audit Inspection Group*), katere dejavnosti so tudi bile vključene v okvir CEAOB.

Namen in naloge CEAOB so zagotavljanje lažje izmenjave informacij, strokovnih znanj in najboljših praks za izvajanje Uredbe in Direktive, zagotavljanje strokovnih nasvetov Evropski komisiji in pristojnim organom, prispevanje k tehnični oceni sistemov javnega nadzora v tretjih državah in mednarodnemu sodelovanju držav članic in tretjih držav, prispevanje k tehničnemu pregledu MSR v postopkih njihove priprave, zaradi sprejetja na ravni EU in prispevanje k izboljšanju mehanizmov sodelovanja za nadzor zakonitih revizorjev, revizijskih podjetij, ki revidirajo subjekte javnega interesa ali mrež.

V letu 2017 se je Agencija udeležila treh plenarnih srečanj CEAOB.

V okviru CEAOB deluje pet podskupin (Inšpekcije, Ocena skladnosti in enakovrednosti tretjih držav, Mednarodni standardi revidiranja, Spremljanje kakovosti trga in konkurenčnosti ter Preiskave in sankcije). Agencija je aktivno udeležena v treh izmed navedenih skupin:

- Inšpekcije (*Inspection Subgroup*): Agencija sodeluje pri obravnavi vseh tematik in oblikovanju delovnega programa. Znotraj te skupine Agencija aktivno sodeluje v delovnih skupinah *CAIM group* (*Common Audit Inspection Methodology Group*; zadolžena za pripravo skupne evropske inšpekcijske metodologije) in v skupini majhnih evropskih regulatorjev, katere namen je zagotavljanje usposabljanj, izmenjavo strokovnjakov za posebna strokovna področja in podobno;
- Ocena skladnosti in enakovrednosti tretjih držav (*Equivalence and Adequacy Subgroup*): Agencija aktivno sodeluje pri izvedbi posameznih tehničnih ocen sistemov javnega nadzora v tretjih državah in mednarodnem sodelovanju držav članic EU in tretjih držav;
- Preiskave in sankcije (*Enforcement Subgroup*): Agencija je aktivno udeležena pri kreiranju delovnega programa in spremljavi aktivnosti na področju preiskav in sankcij.

Agencija kot zunanji opazovalec spremlja aktivnosti v skupinah Spremljanje kakovosti trga in konkurenčnosti (*Market Monitoring*) in Mednarodni standardi revidiranja (*International Auditing Standards*).

6. KADROVSKO POROČILO

Na dan 31. 12. 2017 je bilo na Agenciji zaposlenih 7 javnih uslužbencev. V marcu 2017 se je zaradi povečanih pristojnosti na podlagi Uredbe v sektorju za nadzor zaposlila javna uslužbenka – pooblaščenka revizorka, z dolgoletnimi izkušnjami s področja revidiranja.

Agencija je dne 23. 2. 2017 s strani Ministrstva za finance prejela sklep, iz katerega izhaja, da je dovoljeno število zaposlenih v letu 2017, ki se financirajo iz proračuna RS, 7 javnih uslužbencev.

Število zaposlenih na Agenciji v letu 2017, ki so se financirali iz državnega proračuna, je bilo skladno s Sklepom Ministrstva za finance o določitvi kadrovskega načrta za leti 2017 in 2018, št. 110-8/2017/1 z dne 20. 2. 2017, sedem javnih uslužbencev.

6.1. ORGANIZACIJSKA STRUKTURA

Direktorica Agencije, po izobrazbi magistra ekonomskih znanosti in z dovoljenji za opravljanje nalog pooblaščenke revizorke in preizkušene notranje revizorke, vodi, zastopa in predstavlja Agencijo pri uresničevanju njenih pristojnosti in odgovornosti ter organizira njeno delo.

V skladu s Pravilnikom o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest se naloge Agencije izvajajo v naslednjih sektorjih:



Izobrazbena struktura zaposlenih je bila na dan 31. 12. 2017 naslednja: 2 magistrici znanosti s področja ekonomije, 3 univerzitetni diplomirani ekonomisti, univerzitetni diplomirani pravnik in magistrica ekonomskih in poslovnih ved (bolonjski program). Hkrati ima 5 javnih uslužbencev tudi dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja in izkušnje s področja revidiranja, kar je temelj za kvalitetno in učinkovito opravljanje nadzora nad revizijskimi družbami in pooblaščenimi revizorji.

Agencija je v letu 2017 pri izvajanju inšpekcijskega pregleda na podlagi Uredbe pogodbeno vključila zunanjega strokovnjaka, kot ji to omogoča 5. odstavek 26. člena Uredbe, zaradi potrebe po posebnih specifičnih strokovnih znanjih.

Agencija skladno z ZRev-2 zagotavlja kakovost dela pooblaščenih ocenjevalcev, kadar ti izvajajo naloge ocenjevanja vrednosti pri subjektih, zavezanih k reviziji in odloča v postopkih nadzora nad njihovo kakovostjo dela. Agencija je v letu 2017 pri opravljanju nadzora nad kakovostjo dela pooblaščenih ocenjevalcev v določenih primerih, kadar je bilo to nujno za pravilno izvedbo nadzornega postopka, angažirala zunanje strokovnjake s področja ocenjevanja vrednosti.

Agencija za zastopanje pred sodiščem in za zahtevnejša pravna vprašanja sodeluje z dvema odvetniškima pisarnama.

6.2. IZOBRAŽEVANJE

Agencija lahko zastavljene cilje dosega le z visoko strokovno usposobljenimi ter specializiranimi kadri, zlasti z ekonomskimi in pravnimi znanji. Tako posebno pozornost namenja dodatnemu izobraževanju zaposlenih, kar je nujno tako zaradi spremljanja zakonodaje, zlasti v luči evropskega pravnega reda, kot tudi razvoja mednarodne in domače revizijske, ocenjevalske ter računovodske stroke. V letu 2017 so se zaposleni udeležili naslednjih seminarjev, konferenc oziroma izobraževanj:

- 18. letna konferenca revizorjev
- 20. letna konferenca ocenjevalcev vrednosti
- 4. kongres Slovenskega inštituta za revizijo
- Aktualne teme s področja preprečevanja pranja denarja in financiranja terorizma
- Analiza najgospodarnejše uporabe nepremičnin v praksi
- Delavnica Notranje revizije in prevare
- Delavnica Poslovno/uredovalni jezik
- Konferenca izvajalcev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov 2017
- Konferenca korporativnega upravljanja 2017
- Ocenjevanje vrednosti hotelov
- Okrogla miza: Korporativno upravljanje
- Posvet notranjih revizorjev
- Posvet o posebnostih pri sestavljanju in revidiranju letnega poročila za leto 2017
- Posvet računovodij v bankah
- Računovodska okrogla miza
- Računovodsko standardna davčna delavnica 3: Računovodenje prihodkov in odhodkov ter stroškov in davčna vprašanja v tej zvezi (SRS 12, SRS 13, SRS 14 in SRS 15)
- Računovodsko standardna davčna delavnica 4: Računovodenje zalog in davčna vprašanja v tej zvezi (SRS 4)
- Seminar Konsolidiranje računovodskih izkazov za 2016
- Seminar MSRP 15 in MSRP 16
- Seminar Novi mednarodni standardi ocenjevanja vrednosti 2017
- Seminar Novosti Zakona o preprečevanju pranja denarja
- Seminar Priložnosti in izzivi "majhnih" notranjih revizij
- Seminar Vitka organizacija - Kako z manj vložka doseči večji izplen?
- Tradicionalna bančna okrogla miza
- Usposabljanje na temo Konvencije OECD v boju proti podkupovanju tujih javnih uslužbencev v mednarodnem poslovanju
- Varstvo osebnih podatkov v praksi; Splošna uredba EU o varstvu podatkov (GDPR) in prvi osnutek Zakona o varstvu osebnih podatkov (ZVOP-2)
- Vloga in odgovornost revizijske komisije

- Zagotavljanje dostojnega dela zaposlenih, zlasti varnega in zdravega delovnega okolja, z namenom preprečevanja delovnih sporov

6.3. PREDVIDENE SPREMEMBE ZAKONA O REVIDIRANJU

Ne glede na to, da bi morala zaradi implementacije Direktive biti nacionalna zakonodaja na področju revidiranja (spremembe oziroma novela ZRev-2) spremenjena do junija leta 2016, se to še ni zgodilo. Novela ZRev-2 je, kot že predhodno omenjeno, v času priprave Letnega poročila za leto 2017 v drugi obravnavi v Državnem zboru in pričakujemo, da bo sprejeta še v prvi polovici leta 2018.

Iz predloga novele ZRev-2 izhajajo naslednje aktivnosti Agencije kot edinega pristojnega organa na področju nadzora nad pooblaščenimi revizorji in revizijskimi družbami:

- nadzor nad revizijskimi družbami (pregled sistema obvladovanja kakovosti, pregled zaračunanih revizijskih storitev, preverjanje skladnosti postopkov revidiranja s pravili revidiranja, spoštovanje etičnih zahtev, spoštovanje neodvisnost, usklajenost poslovanja z zahtevami drugih predpisov²⁴);
- nadzor nad pooblaščenimi revizorji (neposredni nadzor, preverjanje neodvisnosti, spremljanje in preverjanje poročil, preverjanje spoštovanja etičnih zahtev...);
- izdaja dovoljenj revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem ter vodenje registra pooblaščenih revizorjev in revizijskih družb;
- izobraževanje pooblaščenih revizorjev (izobraževanje za pridobitev dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, stalno dodatno strokovno izobraževanje pooblaščenih revizorjev);
- sankcioniranje oziroma izrekanje ukrepov nadzora revizijskim družbam, pooblaščenim revizorjem in pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti;
- zagotavljanje prevodov MSR in pristojnost za sprejemanje pravil revidiranja ter hierarhije pravil revidiranja, ki niso predpisi;
- nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti (v tem delu se novela ZRev-2 ne spreminja glede na obstoječi zakon; nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti še naprej opravljata tako Inštitut kot Agencija, vsak skladno s svojimi pristojnostmi, ukrepanje v primeru ugotovljenih pomembnih nepravilnosti pa še naprej ostaja izključno v pristojnosti Agencije).

²⁴ Npr. Zakon o preprečevanju pranja denarja in financiranja terorizma

7. POROČILO O REALIZACIJI FINANČNEGA NAČRTA ZA LETO 2017

Ministrstvo za finance je dne 17. 3. 2017 na podlagi šestega odstavka 61. člena ZIPRS1718 podalo soglasje št. 4101-5/2017/2 na Načrt dela Agencije za leto 2017 s finančnim načrtom za leto 2017, ki ga je sprejel strokovni svet Agencije na svoji 79. seji dne 28. 2. 2017.

Skladno s finančnim načrtom je Agencija načrtovala potrebna finančna sredstva v skupni višini 484.000 EUR, od tega:

- 390.000 EUR sredstev iz državnega proračuna, kar je za 50 % več kot v letu 2016, ko je iz državnega proračuna kot transfer prejela 260.000 EUR;
- 94.000 EUR sredstev iz nadomestil izrečenih ukrepov na podlagi določb Tarife o nadomestilih stroškov postopkov (Ur. l. RS 104/09 in 53/12; v nadaljevanju tarifa);

Za izvedbo načrta dela Agencije v letu 2017 so bila vsa sredstva načrtovana kot tekoči odhodki. Podrobnejši pregled realizacije finančnega načrta za leto 2017 je predstavljen v spodnji tabeli.

TABELA 2: REALIZACIJA FINANČNEGA NAČRTA ZA LETO 2017 PO NAČELU DENARNEGA TOKA (V EUR)

Konto	Postavka	Finančni načrt 2017	Realizacija 2017	Indeks 3/1*100
		1	3	4
I.	SKUPAJ PRIHODKI	484.000	413.496	85
74	TRANSFERNI PRIHODKI	390.000	390.000	100
7400	Sredstva iz proračuna za tekočo porabo	390.000	390.000	100
76	ZARAČUNANI PRIHODKI DOLOČ. UPORABN.	94.000	23.496	25
7111	Prihodki po Tarifi o taksah in nadomestilih	94.000	23.496	25
II.	SKUPAJ ODHODKI	484.000	398.791	82
40	TEKOČI ODHODKI	474.000	398.791	84
400	Plače in drugi izdatki zaposlenim	277.300	264.042	95
401	Prispevki delodajalcev za socialno varnost	42.700	40.530	95
402	Izdatki za blago in storitve	154.000	94.219	61
4020	Pisarniški in splošni material in storitve	85.500	30.144	35
4022	Energija, voda, komunalne storitve in komunikacije	10.300	6.587	64
4024	Izdatki za službena potovanja	11.500	12.350	107
4025	Tekoče vzdrževanje	1.600	627	39
4026	Najemnine	3.700	3.957	107
4029	Drugi operativni odhodki	41.400	40.554	98
III.	INVESTICIJA	10.000	0	0
42	INVESTICIJSKI ODHODKI	10.000	0	0
420	Nakup in gradnja osnovnih sredstev	10.000	0	0
4202	Nakup opreme	4.000	0	0
4207	Nakup nematerialnega premoženja	6.000	0	0
	REZULTAT: PRESEŽEK/PRIMANJKLJAJ	0	14.705	0

Kot je razvidno iz *Tabele 2*, je Agencija v letu 2017 na področju opravljanja nadzora in posledično izdaje ukrepov na podlagi ugotovljenih kršitev pravil revidiranja in ocenjevanja vrednosti, prejela le 25 % načrtovanih nadomestil. Razlogi za nižje prihodke na podlagi tarife od načrtovanih so podrobneje pojasnjeni v poglavju *10.2.4. Pojasnila k Izkazu prihodkov in odhodkov – določenih uporabnikov po denarnem toku*. Tudi na odhodkovni strani je Agencija realizirala manj odhodkov od načrtovanih, in sicer za 18 %, na račun nižjih izdatkov za blago in storitve. Agencija je namreč v Finančnem načrtu za leto 2017 planirala, da bo sama v celoti financirala nakup avtorskih pravic in prevode pravil revidiranja²⁵ in pravil ocenjevanja vrednosti²⁶ ter Kodeksa etike, za kar je predvidevala 60.000 EUR, kar pa se je realiziralo le v minimalnem obsegu. Prevode pravil ocenjevanja je namreč prevedel Inštitut, proces prevodov revidiranja pa se je pričel šele konec leta 2017, zato so v zvezi z njimi v letu 2017 nastali izdatki v višini 5.772 EUR, ostala sredstva za prevode pa bodo porabljena v prvi polovici leta 2018. Iz tega naslova Agencija tudi izkazuje presežek prihodkov nad odhodki v višini 14.705 EUR. Poleg navedenega, je Agencija že v letu 2017 načrtovala investicijo v register subjektov nadzora v višini 6.000 EUR, kar pa zaradi nesprejetja nove zakonodaje ni bilo realizirano.

8. OCENA NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC

8.1. IZJAVA O OCENI NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC

IZJAVA O OCENI NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC

v/na ... **AGENCIJI ZA JAVNI NADZOR NAD REVIDIRANJEM**.....(naziv proračunskega uporabnika)

Podpisana se zavedam odgovornosti za vzpostavitev in stalno izboljševanje sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol ter notranjega revidiranja v skladu s 100. členom Zakona o javnih financah z namenom, da obvladujem tveganja in zagotavljam doseganje ciljev poslovanja in uresničevanje proračuna.

Sistem notranjega nadzora javnih financ je zasnovan tako, da daje razumno, ne pa tudi absolutnega zagotovila o doseganju ciljev: tveganja, da splošni in posebni cilji poslovanja ne bodo doseženi, se obvladujejo na še sprejemljivi ravni. Temelji na nepretrganem procesu, ki omogoča, da se opredelijo ključna tveganja, verjetnost nastanka in vpliv določenega tveganja na doseganje ciljev in pomaga, da se tveganja obvladujejo uspešno, učinkovito in gospodarno.

Ta ocena predstavlja stanje na področju uvajanja procesov in postopkov notranjega nadzora javnih financ na ...**AGENCIJI ZA JAVNI NADZOR NAD REVIDIRANJEM**(naziv proračunskega uporabnika)

Oceno podajam na podlagi:

- ocene notranje revizijske službe za področja: **POROČILA O NOTRANJI REVIZIJI Z DNE 7.12.2017;**
- samoocenitev vodij organizacijskih enot za področja: **ZA CELOTNO POSLOVANJE AGENCIJE,** samoocenitev direktorice, mag. Mojce Majič;

²⁵ Mednarodni standardi revidiranja IFAC

²⁶ Mednarodni standardi ocenjevanja vrednosti

- ugotovitev Urada RS za nadzor proračuna, nadzornih organov EU,...) za področja: /

Na .AGENCIJI ZA JAVNI NADZOR NAD REVIDIRANJEM. je vzpostavljeno:

1. Primerno kontrolno okolje (predstojnik izbere eno od naslednjih možnosti):

- | | |
|--|--------------------------|
| a) na celotnem poslovanju, | X |
| b) na pretežnem delu poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| c) na posameznih področjih poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| d) še ni vzpostavljeno, pričeli smo s prvimi aktivnostmi, | <input type="checkbox"/> |
| e) še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu bomo pričeli z ustreznimi aktivnostmi. | <input type="checkbox"/> |

2. Upravljanje s tveganji

2.1. Cilji so realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev (predstojnik izbere eno od naslednjih možnosti):

- | | |
|--|--------------------------|
| a) na celotnem poslovanju, | X |
| b) na pretežnem delu poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| c) na posameznih področjih poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| d) še niso opredeljeni, pričeli smo s prvimi aktivnostmi, | <input type="checkbox"/> |
| e) še niso opredeljeni, v naslednjem letu bomo pričeli z ustreznimi aktivnostmi. | <input type="checkbox"/> |

2.2. Tveganja, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi (predstojnik izbere eno od naslednjih možnosti):

- | | |
|--|--------------------------|
| a) na celotnem poslovanju, | X |
| b) na pretežnem delu poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| c) na posameznih področjih poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| d) še niso opredeljena, pričeli smo s prvimi aktivnostmi | <input type="checkbox"/> |
| e) še niso opredeljena, v naslednjem letu bomo pričeli z ustreznimi aktivnostmi. | <input type="checkbox"/> |

3. Na obvladovanju tveganj temelječ sistem notranjega kontroliranja in kontrolne aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven (predstojnik izbere eno od naslednjih možnosti):

- | | |
|---|--------------------------|
| a) na celotnem poslovanju, | X |
| b) na pretežnem delu poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| c) na posameznih področjih poslovanja, | <input type="checkbox"/> |
| d) še ni vzpostavljen, pričeli smo s prvimi aktivnostmi, | <input type="checkbox"/> |
| e) še ni vzpostavljen, v naslednjem letu bomo pričeli z ustreznimi aktivnostmi. | <input type="checkbox"/> |

4. Ustrezen sistem informiranja in komuniciranja (predstojnik izbere eno od naslednjih možnosti):

- a) na celotnem poslovanju,
- b) na pretežnem delu poslovanja,
- c) na posameznih področjih poslovanja,
- d) še ni vzpostavljen, pričeli smo s prvimi aktivnostmi,
- e) še ni vzpostavljen, v naslednjem letu bomo pričeli z ustreznimi aktivnostmi.

5. Ustrezen sistem nadziranja, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranje revizijsko službo (predstojnik izbere eno od naslednjih možnosti):

- a) na celotnem poslovanju,
- b) na pretežnem delu poslovanja,
- c) na posameznih področjih poslovanja,
- d) še ni vzpostavljen, pričeli smo s prvimi aktivnostmi,
- e) še ni vzpostavljen, v naslednjem letu bomo pričeli z ustreznimi aktivnostmi.

6. Notranje revidiranje zagotavljam v skladu s Pravilnikom o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (predstojnik izbere eno od naslednjih možnosti):

- a) z lastno notranje revizijsko službo,
- b) s skupno notranje revizijsko službo,
- c) z zunanjim izvajalcem notranjega revidiranja,
- d) nisem zagotovil notranjega revidiranja.

ad b) Navedite naziv **skupne notranjerevizijske službe**:

.. /

ad c) Navedite naziv **zunanjega izvajalca notranjega revidiranja**:

DODANA VREDNOST, revidiranje in svetovanje Tatjana Habjan s.p.
Tatjana Habjan, preizkušena notranja revizorka, državna notranja revizorka

Navedite sedež in matično številko zunanjega izvajalca notranjega revidiranja:

Pod gozdom cesta III 22, 1290 Grosuplje

Matična številka:

Ali (sprejeti) finančni načrt (proračun), za leto na katerega se Izjava nanaša,
 presega 2,086 mio EUR

Datum zadnjega revizijskega poročila zunanjega izvajalca notranjega revidiranja je:

ad d) Notranjega revidiranja nisem zagotovil ker: /

- **V letu 2017 sem na področju notranjega nadzora izvedel naslednje pomembne izboljšave (navedite 1, 2 oziroma 3 pomembne izboljšave):**
- Vzpostavitev kvalitetnejšega vodstvenega nadzora nad organiziranjem in izvajanjem strokovnih del iz pristojnosti Agencije (izboljšava 1)

- Vzpostavitev elektronskega pisarniškega poslovanja (program EPP) – enotnega dokumentacijskega sistema za sprejem, obdelavo, izdajo in arhiviranje dokumentov, s ciljem učinkovitega vodenja opravil in spremljanja in priprave poročil (*izboljšava 2*)
- Priprava osnutkov sprememb pravilnikov (v zvezi z nalogami Agencije) k predlogu novele ZRev-2, ki je še v obravnavi (*izboljšava 3*)

Kljub izvedenim izboljšavam ugotavljam, da obstajajo naslednja pomembna tveganja, ki jih še ne obvladam v zadostni meri (navedite 1, 2 oziroma 3 pomembnejša tveganja in predvidene ukrepe za njihovo obvladovanje):

- **Pravno tveganje iz postopkov nadzora zaradi potencialnih tožb, vloženih na Upravno sodišče RS.**
UKREP: Tovrstno tveganje bo Agencija zmanjševala s strokovno pripravljenimi in z dokazi podkrepjenimi predlogi ukrepov (odredbe, odločbe, prekrški) (tveganje 1, predvideni ukrepi)
- **Operativno tveganje človeškega faktorja zaradi nezadostne kadrovske zasedbe.**
UKREP: Agencija lahko zastavljene cilje dosega le z zadostnim številom visoko strokovno usposobljenih in specializiranih kadrov, zlasti s področja poznavanja revidiranja, prava, računovodstva ter ocenjevanja vrednosti (podjetij, nepremičnin, strojev in opreme). Zaradi omejitev pri zaposlovanju si bo še nadalje prizadevala okrepiti obstoječo kadrovsko ekipo s tovrstnimi znanji (še posebno v duhu nove revizijske regulative – Uredba in novela Zakona o revidiranju v letu 2018) (tveganje 2, predvideni ukrepi).
- **Tveganje nepravočasno sprejete novele ZRev-2 in finančno tveganje zaradi nezadostnih virov financiranja iz proračuna RS.**
UKREP: Agencija ima glede svojega poslanstva in delovanja v javnem interesu zagotovljeno premalo finančnih sredstev iz proračuna RS v primeru, da novela ZRev-2 ne bo sprejeta do konca 1. polletja 2018 in posledično Agencija ne bo mogla realizirati lastnih prihodkov iz naslova nadomestila za opravljanje nadzorne funkcije (predvsem za izobraževanje, vključenost v mednarodne regulatorne organizacije, za najem zunanjih sodelavcev pri nadzoru nad delom pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti podjetij, strojev in opreme ter nepremičnin), zato obstoji posledično tveganje nezadostnega nadzora nad delom revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti. Prav tako je Agencija že večkrat opozarjala na nezadostne finančne vire ter kadrovsko zasedbo glede na spremenjeno revizijsko regulativo.

Predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika: **mag. Mojca Majič**

Podpis: _____

Datum podpisa predstojnika: 26. 2. 2018

9. NADZOR NAD DELOVANJEM AGENCIJE

Nadzor nad zakonitostjo, učinkovitostjo in uspešnostjo dela Agencije opravlja skladno z 48. členom Zakona o javnih agencijah Ministrstvo za finance (poleg njega tudi Računsko sodišče Republike Slovenije in Urad za nadzor proračuna Republike Slovenije). Ministrstvo za finance opravlja tudi nadzor nad izvajanjem predpisov, ki urejajo javne finance, predpisov, ki urejajo finančno, materialno in računovodsko poslovanje Agencije, zakonitostjo, namenskostjo in smotrnostjo uporabe sredstev, pridobljenih iz proračuna, ter nad upravljanjem s premoženjem v lasti ali uporabi Agencije.

10. RAČUNOVODSKO POROČILO

Skladno s Pravilnikom o sestavljanju letnih poročil, računovodsko poročilo obsega bilanco stanja, izkaz prihodkov in odhodkov ter pojasnila k obema računovodskima izkazoma.

Obvezne priloge k bilanci stanja so:

- pregled stanja in gibanja neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev,
- pregled stanja in gibanja dolgoročnih finančnih naložb in posojil ter
- druga pojasnila določena s tem pravilnikom.

Obvezne priloge k izkazu prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov so:

- izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti,
- izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka,
- izkaz računa finančnih terjatev in naložb določenih uporabnikov in
- izkaz računa financiranja določenih uporabnikov.

Naslednje priloge so izpuščene, saj Agencija nima finančnih naložb oziroma posojil:

- Stanje in gibanje dolgoročnih finančnih naložb in posojil
- Izkaz računa finančnih terjatev in naložb določenih uporabnikov
- Izkaz računa financiranja določenih uporabnikov

Računovodski izkazi se berejo skupaj s pojasnili k računovodskemu izkazu (točka 10.2.).

10.1. RAČUNOVODSKI IZKAZI

10.1.1. BILANCA STANJA

Bilanca stanja

na dan 31.12.2017

v EUR (brez centov)

Členitev skupine kontov	Naziv skupine kontov	Oznaka za AOP	Znesek	
			Tekočega leta	Prejšnjega leta
1	2	3	4	5
	A) DOLGOROČNA SREDSTVA IN SREDSTVA V UPRAVLJANJU (002-003+004-005+006-007+008+009+010+011)	001	5.610	7.302
00	NEOPREDMETENA SREDSTVA IN DOLGOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	002	6.348	6.347
01	POPRAVEK VREDNOSTI NEOPREDMETENIH SREDSTEV	003	1.693	423
04	OPREMA IN DRUGA OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA	006	19.629	19.629
05	POPRAVEK VREDNOSTI OPREME IN DRUGIH OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV	007	18.674	18.251
	B) KRATKOROČNA SREDSTVA; RAZEN ZALOG IN AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE (013+014+015+016+017+018+019+020+021+022)	012	80.978	55.473
11	DOBROIMETJE PRI BANKAH IN DRUGIH FINANČNIH USTANOVAH	014	44.628	29.923
13	DANI PREDUJMI IN VARŠČINE	016	250	250
14	KRATKOROČNE TERJATVE DO UPORABNIKOV ENOTNEGA KONTNEGA NAČRTA	017	30.000	21.600
17	DRUGE KRATKOROČNE TERJATVE	020	6.100	3.700
19	AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	022	0	0
	I. AKTIVA SKUPAJ (001+012+023)	032	86.588	62.775
	D) KRATKOROČNE OBVEZNOSTI IN PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE (035+036+037+038+039+040+041+042+043)	034	44.287	28.160
20	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI ZA PREJETE PREDUJME IN VARŠČINE	035	0	0
21	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI DO ZAPOSLENIH	036	22.924	19.286
22	KRATKOROČNE OBVEZNOSTI DO DOBAVITELJEV	037	4.326	5.851
23	DRUGE KRATKOROČNE OBVEZNOSTI IZ POSLOVANJA	038	3.569	3.023
29	PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	043	13.468	0
	E) LASTNI VIRI IN DOLGOROČNE OBVEZNOSTI (045+046+047+048+049+050+051+052-053+054+055+056+057+058-059)	044	42.301	34.615
980	OBVEZNOSTI ZA NEOPREDMETENA SREDSTVA IN OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA	056	5.610	7.302
985	PRESEŽEK PRIHODKOV NAD ODHODKI	058	36.691	27.313
	I. PASIVA SKUPAJ (034+044)	060	86.588	62.775

10.1.2. IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV DOLOČENIH UPORABNIKOV

Izkaz prihodkov in odhodkov - določenih uporabnikov

od 01.01.2017 - 31.12.2017

v EUR (brez centov)

Členitev podskupin kontov	Naziv podskupine konta	Oznaka za AOP	Znesek	
			Tekočega leta	Prejšnjega leta
1	2	3	4	5
	A) PRIHODKI OD POSLOVANJA (861+862-863+864)	860	384.932	262.000
760	PRIHODKI OD PRODAJE PROIZVODOV IN STORITEV	861	384.932	262.000
763	C) DRUGI PRIHODKI	866	25.896	67.968
	D) CELOTNI PRIHODKI (860+865+866+867)	870	410.828	329.968
	E) STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV (872+873+874)	871	92.695	79.503
460	STROŠKI MATERIALA	873	6.569	8.248
461	STROŠKI STORITEV	874	86.126	71.255
	F) STROŠKI DELA (876+877+878)	875	308.755	256.372
del 464	PLAČE IN NADOMESTILA PLAČ	876	250.173	209.612
del 464	PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELODAJALCEV	877	41.076	34.042
del 464	DRUGI STROŠKI DELA	878	17.506	12.718
462	G) AMORTIZACIJA	879	0	0
	M) PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI ODHODKI (885+886)	884	0	0
del 469	OSTALI PREVREDNOTOVALNI POSLOVNI ODHODKI	886	0	0
	N) CELOTNI ODHODKI (871+875+879+880+881+882+883+884)	887	401.450	335.875
	O) PRESEŽEK PRIHODKOV (870-887)	888	9.378	0
	P) PRESEŽEK ODHODKOV (887-870)	889	0	5.907
del 80	Presežek prihodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (888-890)	891	9.378	0
del 80	Presežek odhodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (889+890) oz. (890-888)	892	0	5.907
	Presežek prihodkov iz prejšnjih let, namenjen pokritju odhodkov obračunskega obdobja	893	0	5.907
	Povprečno število zaposlenih na podlagi delovnih ur v obračunskem obdobju (celo število)	894	7	6
	Število mesecev poslovanja	895	12	12

10.1.3. IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV - DOLOČENIH UPORABNIKOV PO NAČELU DENARNEGA TOKA

Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka od 01.01.2017 - 31.12.2017

v EUR (brez centov)

Členitev kontov	Naziv konta	Oznaka za AOP	Znesek	
			Tekočega leta	Prejšnjega leta
1	2	3	4	5
	I. SKUPAJ PRIHODKI (402+431)	401	413.495	324.268
	1. PRIHODKI ZA IZVAJANJE JAVNE SLUŽBE (403+420)	402	413.495	324.268
	A. Prihodki iz sredstev javnih financ (404+407+410+413+418+419)	403	390.000	260.000
	a. Prejeta sredstva iz državnega proračuna (405+406)	404	390.000	260.000
del 7400	Prejeta sredstva iz državnega proračuna za tekočo porabo	405	390.000	260.000
	B) Drugi prihodki za izvajanje dejavnosti javne službe (421+422+423+424+425+426+427+ 428+429+430)	420	23.495	64.268
del 7141	Drugi tekoči prihodki iz naslova izvajanja javne službe	424	23.495	64.268
	II. SKUPAJ ODHODKI (438+481)	437	398.790	336.231
	1. ODHODKI ZA IZVAJANJE JAVNE SLUŽBE (439+447+453+464+465+466+467+468+469+470)	438	398.790	336.231
	A. Plače in drugi izdatki zaposlenim (440+441+442+443+444+445+446)	439	264.042	220.665
del 4000	Plače in dodatki	440	246.915	207.940
del 4001	Regres za letni dopust	441	3.841	2.741
del 4002	Povračila in nadomestila	442	13.286	9.984
	B. Prispevki delodajalcev za socialno varnost (448+449+450+451+452)	447	40.529	33.772
del 4010	Prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	448	21.852	18.403
del 4011	Prispevek za zdravstveno zavarovanje	449	17.506	14.743
del 4012	Prispevek za zaposlovanje	450	148	124
del 4013	Prispevek za starševsko varstvo	451	247	208
del 4015	Premije kolektivnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, na podlagi ZKDPZJU	452	776	294
	C. Izdatki za blago in storitve za izvajanje javne službe (454+455+456+457+458+459+460+461+462+463)	453	94.219	75.446
del 4020	Pisarniški in splošni material in storitve	454	30.144	18.788
del 4022	Energija, voda, komunalne storitve in komunikacije	456	6.587	5.090
del 4024	Izdatki za službena potovanja	458	12.350	9.820
del 4025	Tekoče vzdrževanje	459	627	365
del 4026	Poslovne najemnine in zakupnine	460	3.957	3.623
del 4029	Drugi operativni odhodki	463	40.554	37.760
	J. Investicijski odhodki (471+472+473+474+475+476+477+ 478+479+480)	470	0	6.348
4207	Nakup nematerialnega premoženja	478	0	6.348
	III/1 PRESEŽEK PRIHODKOV NAD ODHODKI (401-437)	485	14.705	0
	III/2 PRESEŽEK ODHODKOV NAD PRIHODKI (437-401)	486	0	11.963

10.1.4. IZKAZ PRIHODKOV IN ODHODKOV DOLOČENIH UPORABNIKOV PO VRSTAH DEJAVNOSTI

Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti²⁷

od 01.01.2017 - 31.12.2017

v EUR (brez centov)

Členitev podskupin kontov	Naziv podskupine konta	Oznaka za AOP	Znesek	
			ZNESEK- Prihodki in odhodki iz izvajanja javne službe	Prihodki in odhodki od prodaje blaga in storitev na trgu
1	2	3	4	5
	A) PRIHODKI OD POSLOVANJA (661+662-663+664)	660	384.932	0
760	PRIHODKI OD PRODAJE PROIZVODOV IN STORITEV	661	384.932	0
763	C) DRUGI PRIHODKI	666	25.896	0
	D) CELOTNI PRIHODKI (660+665+666+667)	670	410.828	0
	E) STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV (672+673+674)	671	92.694	0
460	STROŠKI MATERIALA	673	6.569	0
461	STROŠKI STORITEV	674	86.126	0
	F) STROŠKI DELA (676+677+678)	675	308.755	0
del 464	PLAČE IN NADOMESTILA PLAČ	676	250.173	0
del 464	PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELODAJALCEV	677	41.076	0
del 464	DRUGI STROŠKI DELA	678	17.506	0
462	G) AMORTIZACIJA	679	0	0
	N) CELOTNI ODHODKI (671+675+679+680+681+682+683+684)	687	401.450	0
	O) PRESEŽEK PRIHODKOV (670-687)	688	9.378	0
	P) PRESEŽEK ODHODKOV (687-670)	689	0	0
del 80	Davek od dohodka pravnih oseb	690	0	0
del 80	Presežek prihodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (688-690)	691	9.378	0
del 80	Presežek odhodkov obračunskega obdobja z upoštevanjem davka od dohodka (689+690) oz. (690-688)	692	0	0
	Presežek prihodkov iz prejšnjih let, namenjen pokritju odhodkov obračunskega obdobja	693	0	0

²⁷ Agencija opravlja le eno dejavnost: opravljanje javnega nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti

10.1.5. STANJE IN GIBANJE NEOPREDMETENIH SREDSTEV IN OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV

Stanje in gibanje neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev

v EUR (brez centov)

Naziv	Oznaka za AOP	Nabavna vrednost (1.1.)	Popravek vrednost (1.1.)	Poveč. nabavne vrednosti	Poveč. popravka vredn.	Zmanjš. nabavne vrednosti	Zmanjš. popravka vrednosti	Amortizacija	Neodpisana vrednost (31.12.)	Prevr. zaradi okrep.	Prevr. zaradi oslab.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10 (3-4+5-6-7+8-9)	11	12
I. Neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva v upravljanju (701+702+703+704+705+706+707)	700	25.977	18.674	0	0	0	0	1.693	5.610	0	0
A. Dolgoročno odloženi stroški	701	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
B. Dolgoročne premoženjske pravice	702	6.348	423	0	0	0	0	1.270	4.655	0	0
C. Druga neopredmetena sredstva	703	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
D. Zemljišča	704	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
E. Zgradbe	705	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
F. Oprema	706	19.629	18.251	0	0	0	0	423	955	0	0
G. Druga opredmetena osnovna sredstva	707	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
II. Neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva v lasti (709+710+711+712+713+714+715)	708	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
A. Dolgoročno odloženi stroški	709	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
B. Dolgoročne premoženjske pravice	710	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C. Druga neopredmetena sredstva	711	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
D. Zemljišča	712	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
E. Zgradbe	713	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
F. Oprema	714	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
G. Druga opredmetena osnovna sredstva	715	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
III. Neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva v finančnem najemu (717+718+719+720+721+722+723)	716	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
A. Dolgoročno odloženi stroški	717	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
B. Dolgoročne premoženjske pravice	718	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
C. Druga neopredmetena sredstva	719	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
D. Zemljišča	720	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
E. Zgradbe	721	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
F. Oprema	722	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
G. Druga opredmetena osnovna sredstva	723	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Ljubljana, 26. 2. 2018

Oseba, odgovorna za sestavljanje bilance:

Odgovorna oseba:

Stojan Štamcar**mag. Mojca Majič**

10.2. POJASNILA K RAČUNOVODSKIM IZKAZOM

10.2.1. UVOD

Skladno z ZRev-2 je Agencija samostojna in neodvisna pravna oseba javnega prava. V skladu z ZJF oziroma Pravilnikom o določitvi neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov državnega in občinskih proračunov, je Agencija opredeljena kot posredni uporabnik državnega proračuna. V skladu z Zakonom o računovodstvu oziroma Pravilnikom o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava (Pravilnik o razčlenjevanju in merjenju) in ZJF oziroma Pravilnikom o sestavljanju letnih poročil, pa je opredeljena kot določeni uporabnik enotnega kontnega načrta.

Pojasnila k računovodskim izkazom so sestavljena iz opisnih pojasnil in pojasnil računovodskih izkazov.

10.2.2. OPISNA POJASNILA K RAČUNOVODSKIM IZKAZOM

Med opisnimi pojasnili k računovodskim izkazom so pojasnjene:

- uporabljene temeljne računovodske predpostavke,
- informacije o uporabljenih metodah vrednotenja posameznih postavk v računovodskih izkazih,
- računovodske informacije, ki se nanašajo na razkrivanje podatkov, izkazanih v računovodskih izkazih.

UPORABLJENE TEMELJNE RAČUNOVODSKE PREDPOSTAVKE

Pri vodenju poslovnih knjig in sestavi, izdelavi ter predložitvi letnih poročil Agencija upošteva določbe Zakona o računovodstvu, ZJF, ter v skladu z 2. členom ZR tudi Slovenske računovodske standarde.

Agencija na podlagi 31. člena ZR vrednoti postavke v računovodskih izkazih v skladu z računovodskimi standardi, če ni z ZR ter drugimi predpisi določeno drugače.

Pri uporabi Slovenskih računovodskih standardov se upošteva tudi 16. člen Pravilnika o razčlenjevanju in merjenju, ki določa, da določeni uporabniki enotnega kontnega načrta ugotavljajo in razčlenjujejo prihodke in odhodke ter vrednotijo sredstva in obveznosti do virov sredstev v skladu z ZR, in predpisi, izdanimi na njegovi podlagi. Pri razčlenjevanju in izkazovanju prihodkov in odhodkov pa se upoštevajo tudi določbe Pravilnika o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Pravilnik o enotnem kontnem načrtu).

Agencija vso dokumentacijo vodi in sestavlja v slovenskem jeziku in v evrih. Računovodsko funkcijo opravlja zunanji izvajalec, plačilni promet pa se izvaja znotraj Agencije. Poslovno leto je enako koledarskemu letu.

INFORMACIJE O UPORABLJENIH METODAH VREDNOTENJA POSAMEZNIH POSTAVK V RAČUNOVODSKIH IZKAZIH

PRIPOZNAVANJE PRIHODKOV

Prihodki obračunskega obdobja se pripoznavajo po načelu nastanka poslovnega dogodka. Zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prihodkov in odhodkov se ugotavljajo in razčlenjujejo tudi po načelu denarnega toka, ki je določen s Pravilnikom o sestavljanju letnih poročil. Agencija pridobiva sredstva za izvajanje z zakonom predpisanih pooblastil in pristojnosti, iz državnega proračuna in iz nadomestil stroškov postopkov pravnomočno izdanih ukrepov subjektov nadzora, ki jih ustvari s svojim poslovanjem, ne ustvarja pa prihodkov od prodaje blaga in storitev na trgu.

PRIPOZNAVANJE ODHODKOV

Odhodki obračunskega obdobja so tisti zneski stroškov, ki nastanejo v posameznem obračunskem obdobju, ter drugi stroški, ki v skladu s sprejetimi računovodskimi pravili (predpisi, računovodskimi standardi, internimi akti) o vštevanju stroškov v odhodke obračunskega obdobja vplivajo na poslovni izid obračunskega obdobja. Stroški, ki nastanejo v posameznem obračunskem obdobju, so praviloma tudi odhodki tega obračunskega obdobja, razen, kadar se stroški v skladu s sprejetimi računovodskimi pravili vštevajo v odhodke v času, ki sledi obračunskemu obdobju (razmejevanje stroškov prek aktivnih časovnih razmejitev).

Odhodki se pripoznavajo po načelu nastanka poslovnega dogodka. Zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prihodkov in odhodkov se ugotavljajo in razčlenjujejo tudi po načelu denarnega toka, ki je določen s Pravilnikom o sestavljanju letnih poročil.

Odhodki vsebujejo tudi vrednost (vstopnega) davka na dodano vrednost, saj se Agencija kot oseba javnega prava ne šteje za davčnega zavezanca v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravlja.

Med prevrednotovalnimi poslovnimi odhodki Agencija izkazuje prevrednotovalne odhodke zaradi oslabitve terjatev iz poslovanja, v primeru, ko so neporavnane terjatve dvomljive glede poravnave, kot tudi sporne, ker so se zaradi njih začeli sodni postopki.

IZKAZOVANJE SREDSTEV IN OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV GLEDE NA VRSTE IN ROČNOST

Sredstva in obveznosti do virov sredstev so v bilanci stanja razčlenjeni glede na vrste in ročnost.

IZKAZOVANJE IN ODPIS OPREDMETENIH OSNOVNIH SREDSTEV IN NEOPREDMETENIH DOLGOROČNIH SREDSTEV

Med opredmetenimi osnovnimi sredstvi Agencija izkazuje vsa osnovna sredstva kot sredstva v upravljanju, ne glede na to, na kakšen način jih je pridobila oziroma financirala:

- iz lastnih sredstev
- iz sredstev proračuna
- s strani Ministrstva za finance

Redni odpis sredstev se opravlja v skladu z računovodskimi standardi, stopnje in način, po katerem se opravlja, pa je predpisan s Pravilnikom o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev²⁸ (v nadaljevanju: Pravilnik o odpisu).

Redni odpis oziroma obračunavanje amortizacije je oblikovanje popravkov vrednosti osnovnih sredstev v poslovnih knjigah za znesek amortizacije, obračunan po letnem obračunu, izredni odpis pa bi se odpravil v primeru odtujitve, trajne izločitve iz uporabe in zaradi prevrednotenja zaradi oslabitve osnovnih sredstev. Amortizacija (odpis) sredstev se obračunava po metodi enakomernega časovnega amortiziranja z uporabo v Pravilniku o odpisu predpisanih amortizacijskih stopenj.

Uporabljene amortizacijske stopnje za glavne skupine sredstev so naslednje:

- računalniški programi : 20 %
- računalniška oprema: 50 %
- pohištvo: 12 %
- neopredmetena dolgoročna sredstva: 20 %

Obračunana letna amortizacija se pokriva iz oblikovanega splošnega sklada – obveznosti za neodpredmetena sredstva in opredmetena sredstva na kontu 980.

KRATKOROČNE TERJATVE

Med kratkoročnimi terjatvami se izkazujejo redne terjatve (še ne v poravnavo zapadle terjatve), kot tudi dvomljive glede plačila in sporne, ker so se zaradi njih začeli sodni postopki. Popravek vrednosti terjatev se oblikuje posamično za dvomljive in sporne terjatve.

PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE

S pasivnimi časovnimi razmejitvami so zajeti kratkoročno odloženi prihodki.

OPREDELITEV DENARNIH SREDSTEV IN DOBROIMETJA

Kot dobroimetje se izkazujejo denarna sredstva na računu Agencije, odprtem v skladu s predpisi pri Upravi RS za javna plačila. Agencija nima blagajniškega poslovanja.

10.2.3. POJASNILA K BILANCI STANJA

DOLGOROČNA SREDSTVA IN SREDSTVA V UPRAVLJANJU

Vsa opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva Agencije so obravnavana kot sredstva v upravljanju, zato je na dan 31. 12. 2017 v višini knjigovodske vrednosti sredstev 5.610 EUR oblikovan splošni sklad za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva.

²⁸ Ur. l RS, št. 45/05, 138/06, 120/07, 48/09, 112/09, 58/10, 108/13 in 100/15

TABELA 3: DOLGOROČNA SREDSTVA IN SREDSTVA V UPRAVLJANJU AGENCIJE NA DAN 31. 12. 2017 (V EUR)

Sredstva v upravljanju	Nabavna vrednost	Popravek vrednosti	Knjigovodska vrednost
Računalniški programi	6.348	1.693	4.655
Računalniška oprema	10.846	10.846	0
Pohištvo	1.426	870	556
Sredstva v upravljanju	1.375	1.375	0
Ostala oprema	7.358	6.959	399
SKUPAJ	27.353	21.743	5.610

Agencija v letu 2017 ni imela investicijskih odhodkov, prav tako za leto 2017 iz proračuna ni imela zagotovljenih sredstev za investicijske odhodke.

V letu 2017 so znašali stroški amortizacije 1.693 EUR, ki so se pokrili iz oblikovanega splošnega sklada za OOS in NDS.

KRATKOROČNA SREDSTVA

Delež kratkoročnih sredstev v celotnih sredstvih znaša 94 %. Omenjena sredstva predstavljajo:

- dobroimetje na računu Agencije, odprtem na Upravi za javna plačila RS, v višini 44.628 EUR;
- terjatve v višini 30.000 EUR, ki v celoti predstavljajo terjatev do proračuna za pridobitev denarnih sredstev iz Proračuna RS za januar 2018;
- terjatve v višini 6.100 EUR, iz naslova pravnomočnih izdanih ukrepov.

Terjatve za nadomestila stroškov postopkov revizijskih družb so na dan 31. 12. 2017 znašale 12.300 EUR. Ker gre pri eni od družb za dvomljive terjatve v višini 6.200 EUR, v zvezi s katerimi tečejo izvršilni postopki, je Agencija za njih že v letu 2015 oblikovala 100 % popravek vrednosti.

KRATKOROČNE OBVEZNOSTI

Delež kratkoročnih obveznosti v celotnih obveznostih znaša 51 %. Omenjene obveznosti predstavljajo:

- kratkoročne obveznosti do zaposlenih za december 2017, v višini 22.924 EUR;
- pasivne časovne razmejitev, v višini 13.468 EUR, ki se nanašajo na kratkoročno odložene transferne prihodke, ki so po dogovoru z Ministrstvom za finance in na podlagi pogodbe z Inštitutom namenjeni plačilu opravljanja prevodov MSR v prvi polovici leta 2018;
- kratkoročne obveznosti do dobaviteljev za obratna sredstva, v višini 4.326 EUR. Obveznosti na dan 31. 12. 2017 niso dospele v plačilo;
- druge kratkoročne obveznosti iz poslovanja, ki se nanašajo na obveznosti za plačilo prispevkov na plače za mesec december 2017, v višini 3.569 EUR.

DOLGOROČNE OBVEZNOSTI IN LASTNI VIRI

Splošni sklad oziroma obveznosti za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva znašajo na dan 31. 12. 2017 5.610 EUR. Sklad se je v letu 2017 zmanjšal za 1.693 EUR za obračunano amortizacijo osnovnih sredstev za leto 2017 v enaki višini.

Presežek prihodkov nad odhodki na dan 31. 12. 2017 znaša 36.691 EUR. Glede na preteklo leto se je povečal za 9.378 EUR, zaradi ugotovljenega presežka prihodkov nad odhodki v letu 2017 po načelu poslovnega dogodka v enaki višini.

Agencija je za porabo akumuliranega presežka na dan 31. 12. 2016 dobila soglasje Vlade Republike Slovenije, ki ga je na 142. redni seji dne 6. 7. 2017 s Sklepom št. 47601-5/2017/3 podala k predlogu uporabe akumuliranega presežka prihodkov nad odhodki na dan 31. 12. 2016 v višini 34.615 EUR, za namen opravljanja in razvoja dejavnosti Agencije ter njeno redno delovanje v letu 2017.

Agencija je v letu 2017 akumuliran presežek prihodkov nad odhodki z dne 31.12.2016 črpala v višini 7.302 EUR za oblikovanje splošnega sklada za opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena sredstva.

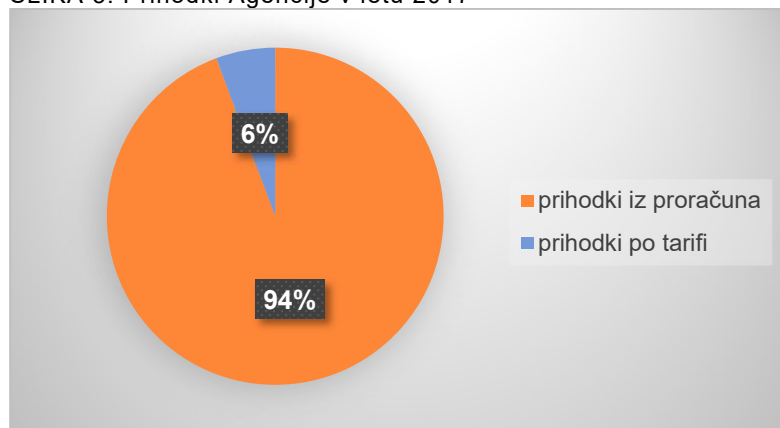
Predlagamo, da se akumuliran presežek prihodkov nad odhodki na dan 31. 12. 2017, ki znaša 36.691 EUR, nameni za opravljanje in razvoj dejavnosti Agencije ter za njeno redno delovanje in učinkovito izvajanje vseh njenih nalog v letu 2018, tudi zaradi povečanih nalog in pristojnosti ter pričakovanih sprememb zakonodaje. Glede na to, da Agencija svoje nadzorne funkcije ne more samostojno financirati, saj tega trenutno veljavna zakonodaja ne omogoča, potrebuje finančna sredstva za opravljanje nadzorne funkcije na podlagi Uredbe.

10.2.4. POJASNILA K IZKAZU PRIHODKOV IN ODHODKOV – DOLOČENIH UPORABNIKOV PO DENARNEM TOKU

PRIHODKI

Celotni prihodki Agencije po načelu denarnega toka so v letu 2017 znašali 413.495 EUR, kar je za 28 % več kot v letu 2016, ko so znašali 324.268 EUR.

SLIKA 3: Prihodki Agencije v letu 2017



Glavni vir prihodkov Agencije v letu 2017 so bili transferni prihodki iz proračuna RS v višini 390.000 EUR, vsi za tekočo porabo in predstavljajo 94 % vseh prihodkov Agencije v letu 2017. Zagotovljeni so bili na podlagi 6. in tretjega odstavka 61. člena ZIPRS1718 in sprejetima proračunoma Republike Slovenije za leti 2017 in 2018, ter so skladni z Novimi izhodišči Ministrstva za finance za pripravo finančnih načrtov posrednih uporabnikov proračuna za leti 2017 in 2018, številka 4101-14/2016/8, z dne 2. 2. 2017. Obseg proračunskih sredstev v višini 390.000 EUR je bil v celoti namenjen za tekočo porabo, od tega do 320.000 EUR za stroške dela.

Šest odstotkov prihodkov iz izvajanja javne službe pa izhaja iz prihodkov po tarifi, ki so znašali 23.495 EUR. Od tega se je 34 % oziroma 8.000 EUR prihodkov nanašalo na plačila stroškov postopkov fizičnih oseb (pooblaščenih revizorji in pooblaščenih ocenjevalci vrednosti), 66 % oziroma 15.495 EUR pa se je nanašalo na plačila stroškov postopkov revizijskih družb.

Agencija je v Finančnem načrtu za leto 2017 predvidela, da bo v letu 2017 realizirala 94.000 EUR prihodkov iz naslova pavšalnega nadomestila za stroške postopka ob izdaji ukrepa in nadomestila za opravljanje nadzorne funkcije, vendar pa je že v Polletnem poročilu Agencije za obdobje januar – junij 2017 na podlagi realizacije 1 - 6 2017 ocenila, da bodo ti prihodki občutno nižji in bodo v letu 2017 znašali 33.000 EUR.

Prihodki po tarifi so v letu 2017 nižji glede na načrtovane zaradi:

- ne zaračunavanja letnega nadomestila za javni nadzor; kot že omenjeno, trenutno veljavna zakonodaja Agenciji ne omogoča tarifiranja nadomestil za opravljanje nadzorne funkcije, kljub temu, da je, glede na določbe Uredbe, izključno pristojna za nadzor nad revizijskimi družbami, ki izvajajo obvezne revizije subjektov javnega interesa. Po trenutno veljavni zakonodaji nadomestilo za opravljanje nadzorne funkcije v celoti prejema Inštitut, ki je tudi za leto 2017 revizijskim družbam zaračunal celotno letno nadomestilo za opravljanje nadzorne funkcije (tudi revizorjem subjektov javnega interesa), čeprav nadzora nad revizorji subjektov javnega interesa dejansko ni izvajal od uveljavitve Uredbe dalje, saj zanj ni (več) pristojen.
- občutnega zmanjšanja zaznanih kršitev pravil revidiranja s strani Inštituta; posledica je manjše število izrečenih ukrepov nadzora in s tem nižji prihodki na podlagi tarife; in
- manjšega števila pravnomočno zaključenih nadzornih postopkov v letu 2017, glede na pretekla leta.

Ne glede na navedene razloge, pa je vnaprej težko oceniti višino prihodkov, ki niso odvisni od obsega nadzornih postopkov Agencije, pač pa le od morebitnih izrečenih ukrepov subjektom nadzora, ki morajo biti za pripoznanje terjatve iz naslova stroška upravnega postopka pravnomočni. Agencija namreč skladno s 76. členom ZRev-2 ne prejme nadomestil za vodenje svojih nadzornih postopkov, pač pa le ob izdanih pravnomočnih ukrepih. Ne gre torej za opravljene storitve Agencije, za katere bi prejela plačilo, ko so le te opravljene, saj v primeru, da Agencija v nadzornem postopku ne ugotovi kršitev pravil revidiranja oziroma ocenjevanja vrednosti, nima podlage za izdajo ukrepa nadzora in zato tudi ne prejme nikakršnih nadomestil iz tega naslova. Poleg tega v določenih primerih izterjava nadomestil traja tudi nekaj mesecev zaradi dolgotrajnih izvršilnih postopkov.

ODHODKI PO NAČELU DENARNEGA TOKA

Celotni odhodki Agencije po načelu denarnega toka v letu 2017 so znašali 398.790 EUR in so glede na leto 2016 višji za 19 %, ko so znašali 336.231 EUR.

Načrtovani stroški in odhodki Agencije v finančnem načrtu za leto 2017 so bili 484.000 EUR.

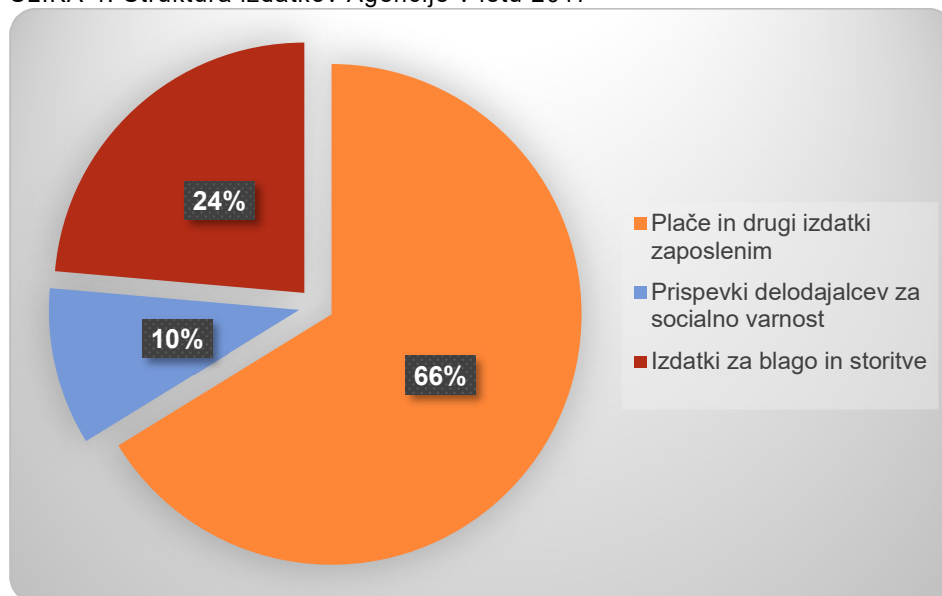
Iz primerjave skupnih realiziranih stroškov in odhodkov s finančnim načrtom za leto 2017 izhaja, da so realizirani stroški za 18 % nižji od načrtovanih.

Struktura izdatkov je naslednja:

TABELA 4: STRUKTURA IZDATKOV (V EUR)

VRSTA IZDATKA	2017	2016
Plače in drugi izdatki zaposlenim	264.042	220.665
Prispevki delodajalcev za socialno varnost	40.529	33.772
Izdatki za blago in storitve	94.219	75.446
Nakup osnovnih sredstev	0	6.348
SKUPAJ	398.790	336.231

SLIKA 4: Struktura izdatkov Agencije v letu 2017



IZDATKI ZA PLAČE IN PRISPEVKE

Izdatki za plače in prispevke so na podlagi določil ZIPRS1718 v letu 2017 znašali 304.571 EUR, kar je v okviru načrtovanih odhodkov za plače in prispevke (320.000 EUR). Vključujejo bruto plače in nadomestila plač zaposlenih, prispevke in davke na bruto plače, regres za letni dopust, povračila stroškov za prevoz in prehrano ter strošek za dodatno pokojninsko zavarovanje javnih uslužbencev. Celotni izdatki za plače in drugi izdatki iz naslova dela so bili

financirani iz transfernih prihodkov, saj je bilo za stroške dela v celotnem obsegu sredstev iz proračuna za leto 2017 namenjeno do 320.000 EUR²⁹.

Na dan 31. 12. 2016 je bilo na Agenciji zaposlenih 6 javnih uslužbencev, v marcu 2017 pa se je zaradi povečanih pristojnosti na podlagi Uredbe v sektorju za nadzor zaposlila javna uslužbenka – pooblaščenka revizorka, z dolgoletnimi izkušnjami s področja revidiranja.

Na 31. 12. 2017 je bilo na Agenciji zaposlenih 7 javnih uslužbencev.

Izdatki za plače in prispevke predstavljajo največji delež v celotnih odhodkih Agencije, in sicer 76 % oziroma 43.510 EUR na zaposlenega.

IZDATKI ZA BLAGO IN STORITVE

Agencija je za izvajanje javne službe v letu 2017 porabila 94.219 EUR izdatkov za blago in storitve, ki obsegajo nakup pisarniškega materiala in storitev, izdatke za komunalne storitve, energijo in vodo, prevozne stroške in storitve, izdatke za službena potovanja, izdatke za tekoče vzdrževanje ter druge operativne odhodke. Glede na leto 2016 so izdatki za blago in storitve višji za 25 %.

Struktura izdatkov za blago in storitve je naslednja:

- Pisarniški in splošni material ter storitve: 30.144 EUR
- Energija, voda, komunalne storitve, telefon, internet, pošta: 6.587 EUR
- Izdatki za službena potovanja: 12.350 EUR
- Tekoče vzdrževanje: 627 EUR
- Najemnine: 3.957 EUR
- Drugi operativni odhodki: 40.554 EUR.

Izdatki za pisarniški material in storitve obsegajo nakup strokovne literature, časopisov in revij, porabo pisarniškega in čistilnega materiala ter čistilne storitve. Ti so v letu 2017 znašali 4.754 EUR.

Izdatki za splošni material in storitve obsegajo računalniške, računovodske storitve in revizijske storitve, prevajalske storitve in druge splošne storitve. Ti so v letu 2017 znašali 25.390 EUR.

Izdatki za energijo, vodo, komunalne storitve, telefon, internet in pošto so v letu 2017 znašali 6.587 EUR, kar je na ravni načrtovanih.

Izdatki za službena potovanja zaposlenih so v letu 2017 znašali 12.350 EUR; gre za izdatke udeležbe na seminarjih, konferencah, plenarnih srečanjih in delavnicah, ki so se jih udeležili zaposleni tako doma kot v tujini, v sklopu članstva združenj IFIAR in CEAOB ter njihovih podskupin.

Drugi operativni odhodki so v letu 2017 znašali 40.554 EUR, nanašajo pa se na naslednje sklope izdatkov (navajamo le največje):

²⁹ Agencija je dne 23. 2. 2017 s strani Ministrstva za finance prejela Sklep o določitvi kadrovskega načrta za leti 2017 in 2018²⁹, iz katerega izhaja, da je dovoljeno število zaposlenih v letu 2017, ki se financirajo iz proračuna RS, 7 javnih uslužbencev.

- *Izdatki za članarine v mednarodnih organizacijah* so v letu 2017 znašali 12.266 EUR. Nanašajo se na plačilo članarine v mednarodni organizaciji IFIAR za leto 2017, katere članica je tudi Agencija. Več o delovanju IFIAR v poglavju 5.1. *IFIAR*.
- *Stroški intelektualnih storitev* so v letu 2017 znašali 11.310 EUR in se nanašajo na pogodbeno sodelovanje Agencije z zunanjimi strokovnjaki s področja ocenjevanja vrednosti oziroma revidiranja.
- *Stroški odvetniških storitev* so v letu 2017 znašali 10.938 EUR in se nanašajo na sodelovanje oziroma pravno pomoč zunanjih pravnih strokovnjakov pri zastopanju Agencije pred Upravnim sodiščem RS. Plačilo za odvetniške storitve je bilo opravljeno na podlagi Odvetniške tarife (Ur. l. RS, št. 2/15).
- *Sejnine članom strokovnega sveta* so v letu 2017 znašale 4.500 EUR. V tem letu se je strokovni svet Agencije sestal na sedmih rednih in imel eno korespondenčno sejo. Sejnine se obračunavajo na podlagi Uredbe o sejinah in povračilih stroškov v javnih skladih, javnih agencijah, javnih zavodih in javnih gospodarskih zavodih (Ur. l. RS, št. 6-198/15). Več o strokovnem svetu Agencije v poglavju 2.3.1. *Strokovni svet*.

INVESTICIJSKI ODHODKI

Agencija v letu 2017 iz proračuna ni imela zagotovljenih sredstev za investicijske odhodke, prav tako jih ni financirala iz lastnih prihodkov.

PRESEŽEK PRIHODKOV NAD ODHODKI

Po načelu denarnega toka je bil v letu 2017 realiziran presežek prihodkov nad odhodki v višini 14.705 EUR.

Agencija je na podlagi dogovora z Ministrstvom za finance v letu 2017 prejela finančna sredstva v višini 20.000 EUR za namen financiranja prevodov pravil revidiranja - Mednarodnih standardov revidiranja IFAC in Kodeksa etike za računovodske strokovnjake, kar v sodelovanju z Agencijo izvaja Inštitut³⁰. Ker so prevodi še v teku, Agencija za ta namen ni porabila vseh finančnih sredstev (do konca leta 2017 je bilo porabljenih 30 % sredstev, namenjenih za prevode), zato Agencija na dan 31. 12. 2017 izkazuje presežek prihodkov nad odhodki v višini 14.705 EUR. Pričakujemo, da bodo prevodi dokončani v prvi polovici leta 2018 in s tem tudi porabljena finančna sredstva, namenjena pokritju stroškov prevodov.

10.2.5. POJASNILA K IZKAZU PRIHODKOV IN ODHODKOV – DOLOČENIH UPORABNIKOV

PRIHODKI

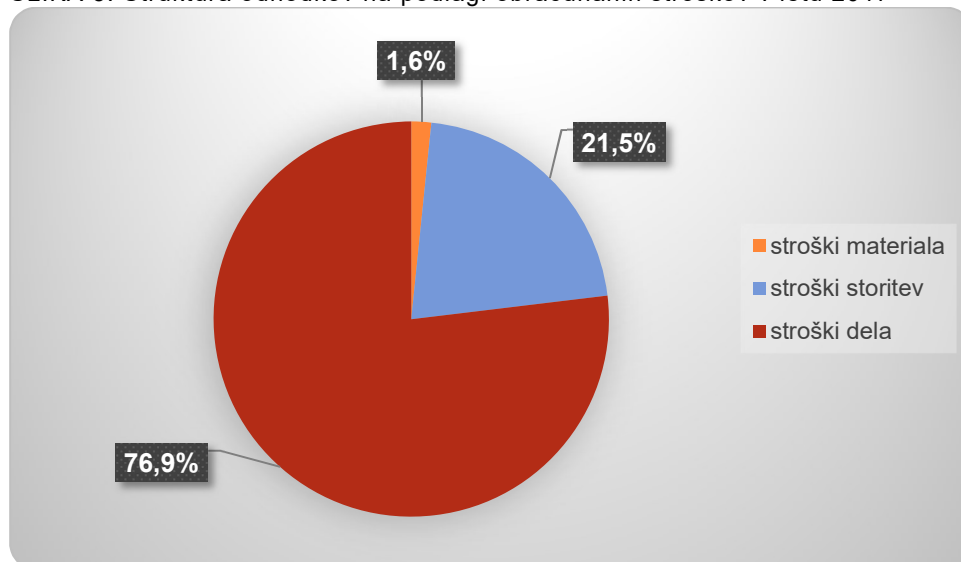
Celotni prihodki po nastanku poslovnega dogodka so v letu 2017 znašali 410.828 EUR, od tega so znašali prihodki od poslovanja 384.932 EUR (transforni prihodki), 25.896 EUR pa se nanaša na druge prihodke, in sicer prihodke iz naslova izrečenih pravnomočnih ukrepov subjektom nadzora.

³⁰ Podrobneje o procesu prevajanja v poglavju 3.2.7.

ODHODKI

V letu 2017 so po nastanku poslovnega dogodka znašali celotni odhodki 401.450 EUR, ob naslednji strukturi (*Slika 4*):

SLIKA 5: Struktura odhodkov na podlagi obračunanih stroškov v letu 2017



PRESEŽEK PRIHODKOV NAD ODHODKI

V obdobju od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017 je bilo realiziranih 410.828 EUR prihodkov in 401.450 EUR odhodkov, kar pomeni presežek prihodkov nad odhodki po nastanku poslovnega dogodka v višini 9.378 EUR. Presežek prihodkov nad odhodki se je prištel k akumuliranemu presežku prihodkov nad odhodki, ki torej na dan 31. 12. 2017 znaša 36.691 EUR.

10.3. DOGODKI PO DNEVU BILANCE STANJA

Agencija je konec januarja 2018 prejela sklep Okrajnega sodišča v Ljubljani o ustavitvi postopka izvršbe, ki je potekal za izterjavo terjatve iz naslova stroškov postopka zoper (revizijsko) družbo³¹ v višini 6.200 EUR iz leta 2015. Agencija je v zvezi s terjatvijo že v letu 2015 oblikovala 100 % popravek vrednosti.

³¹ Družba od leta 2015 dalje nima več dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja.

10.4. ZAKLJUČNI DEL

Letno poročilo Agencije je revidirala revizijska družba PricewaterhouseCoopers d.o.o., Cesta v Kleče 15, Ljubljana

Revidirano letno poročilo skladno z 18. členom Zakona o javnih agencijah sprejme strokovni svet Agencije.

mag. Mojca Majič
direktorica

Ljubljana, 26. 2. 2018

11. REVIZORJEVO POROČILO



POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

Strokovnemu svetu Agencije za javni nadzor nad revidiranjem

Mnenje

Revidirali smo računovodske izkaze Agencije za javni nadzor nad revidiranjem, ki vključujejo bilanco stanja na dan **31. decembra 2017** in izkaz prihodkov in odhodkov za tedaj končano leto ter povzetek bistvenih računovodskih usmeritev in druge pojasnjevalne informacije.

Po našem mnenju so priloženi računovodski izkazi Agencije za javni nadzor nad revidiranjem za leto, končano 31. decembra 2017, v vseh pomembnih pogledih pripravljeni v skladu z Zakonom o računovodstvu.

Podlaga za mnenje

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naše odgovornosti na podlagi teh pravil so opisane v našem poročilu v odstavku *Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov*. V skladu s Kodeksom etike za računovodske strokovnjake, ki ga je izdal Odbor za mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (Kodeks IESBA) skupaj z etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo računovodskih izkazov v Sloveniji, potrjujemo svojo neodvisnost od Agencije za javni nadzor nad revidiranjem in, da smo izpolnili druge etične zahteve v skladu s temi zahtevami in Kodeksom IESBA.

Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostni in ustrezni kot osnova za naše revizijsko mnenje.

Druge informacije

Druge informacije vključujejo poslovno poročilo (s poglavji: uvod, predstavitev agencije, poročilo o doseženih ciljih in rezultatih v letu 2017, sodelovanje z domačimi institucijami, področje mednarodnega sodelovanja, kadrovske poročilo, poročilo o realizaciji finančnega načrta, oceno notranjega nadzora javnih financ in nadzor nad delovanjem agencije) in dveh prilog k letnemu poročilu (poročilo o ukrepih za leto 2017, analiza revizijskega trga v letu 2017), ki so sestavni del letnega poročila Agencije za javni nadzor nad revidiranjem, vendar ne vključujejo računovodskih izkazov in revizorjevega poročila o njih. Za druge informacije je odgovorno poslovodstvo.

Naše mnenje o računovodskih izkazih se ne nanaša na druge informacije. V povezavi z opravljeno revizijo računovodskih izkazov je naša odgovornost prebrati druge informacije in pri tem presoditi ali so druge informacije pomembno neskladne z računovodskimi izkazi ali našim poznavanjem Agencije za javni nadzor nad revidiranjem, pridobljenim pri revidiranju, ali se kako drugače kažejo kot pomembno napačne.

Poleg naših odgovornosti in poročanja v skladu z MSR v zvezi z letnim poročilom smo prav tako opravili postopke, ki vključujejo ocenjevanje, ali so bile druge informacije pripravljene skladno z veljavno zakonodajo in predpisi, predvsem, ali so druge informacije skladne s formalnimi zahtevami in postopki za pripravo drugih informacij.

Na podlagi opravljenih postopkov, poročamo naslednje:

- informacije, vključene v letno poročilo za poslovno leto, za katerega so bili pripravljene računovodski izkazi, so skladne z omenjenimi računovodskimi izkazi; in
- letno poročilo je bilo pripravljeno v skladu z veljavno zakonodajo in drugimi predpisi.

Poleg tega smo na podlagi poznavanja in razumevanja Agencije za javni nadzor nad revidiranjem in njenega okolja, ki smo ju pridobili tekom revizije, dolžni poročati o tem, ali smo v letnem poročilu zaznali bistvene napačne navedbe. V zvezi s tem ni nič takega, o čemer bi morali poročati.

PricewaterhouseCoopers d.o.o., Cesta v Kleče 15, SI-1000 Ljubljana, Slovenija

T: +386 (1) 5836 000, F: +386 (1) 5836 099, www.pwc.com/si

Matična št.: 5717159 Davčna št.: SI35498161

Družba je vpisana v sodni register pri Okrobnem sodišču v Ljubljani o skladom Srp. 200110427 z dne 19. 07. 2001 pod vizitno številko 12156800 ter v register revizijskih družb pri Slovenskem inštitutu za revizijo pod številko RD-A-014. Višina vpisanega osnovnega kapitala je 34.802 EUR. Seznam zaposlenih revizorjev z voljavno licenco za delo je na voljo na spletni strani družbe.



Na podlagi postopkov, ki smo jih opravili v zvezi s prejetimi drugimi informacijami, nismo zaznali nobenih bistvenih napačnih navedb dejstev.

Odgovornost posloводства za računovodske izkaze

Posloводство je odgovorno za pripravo in pošteno predstavitev teh računovodskih izkazov v skladu z Zakonom o računovodstvu in za tako notranje kontroliranje, kot je v skladu z odločitvijo posloводства potrebno, da omogoči pripravo računovodskih izkazov, ki ne vsebujejo pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake.

Posloводство je pri pripravi računovodskih izkazov Agencije za javni nadzor nad revidiranjem odgovorno za oceno njene sposobnosti, da nadaljuje kot delujoče podjetje, razkritje zadev, povezanih z delujočim podjetjem in uporabo predpostavke delujočega podjetja, kot podlago za računovodenja, razen če namerava posloводство podjetje likvidirati ali zaustaviti poslovanje, ali če nima druge možnosti, kot da napravi eno ali drugo.

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

Naši cilji so pridobiti sprejemljivo zagotovilo o tem ali so računovodski izkazi kot celota brez pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake, in izdati revizorjevo poročilo, ki vključuje naše mnenje. Sprejemljivo zagotovilo je visoka stopnja zagotovila, vendar ni jamstvo, da bo revizija, opravljena v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja, vedno odkrila pomembno napačno navedbo, če ta obstaja. Napačne navedbe lahko izhajajo iz prevare ali napake, ter se smatrajo za pomembne, če je upravičeno pričakovati, da posamič ali skupaj vplivajo na gospodarske odločitve uporabnikov, sprejete na podlagi teh računovodskih izkazov.

Med izvajanjem revidiranja v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja uporabljamo strokovno presojo in ohranjamo poklicno nezaupljivost. Prav tako:

- prepoznamo in ocenimo tveganja pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih, bodisi zaradi napake ali prevare, oblikujemo in izvajamo revizijske postopke kot odzive na ocenjena tveganja ter pridobivamo zadostne in ustrezne revizijske dokaze, ki zagotavljajo podlago za naše mnenje. Tveganje, da ne bomo odkrili pomembne napačne navedbe, ki izvira iz prevare, je višje od tistega, povezanega z napako, saj prevara lahko vključuje skrivne dogovore, ponarejanje, namerno opustitev, napačno razlago ali izogibanje notranjih kontrol;
- pridobimo razumevanje notranjih kontrol, pomembnih za revizijo, z namenom oblikovanja revizijskih postopkov, ki so okoliščinam primerni, vendar ne z namenom izraziti mnenje o učinkovitosti notranjih kontrol v organizaciji;
- presodimo ustreznost uporabljenih računovodskih usmeritev in sprejemljivost računovodskih ocen ter z njimi povezanih razkritij posloводства;
- na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov o obstoju pomembne negotovosti glede dogodkov ali okoliščin, ki zbuja dvom v sposobnost organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje, sprejmemo sklep o ustreznosti poslovodske uporabe predpostavke delujočega podjetja, kot podlage računovodenja. Če sprejmemo sklep o obstoju pomembne negotovosti, smo dolžni v revizorjevem poročilu opozoriti na ustrezna razkritja v računovodskih izkazih, ali če so taka razkritja neustrezna, prilagoditi mnenje. Revizorjevi sklepi temeljijo na revizijskih dokazih pridobljenih do datuma izdaje revizorjevega poročila. Vendar kasnejši dogodki ali okoliščine lahko povzročijo prenehanje organizacije kot delujočega podjetja;
- ovrednotimo splošno predstavitev, strukturo, vsebino računovodskih izkazov vključno z razkritji, in ali računovodski izkazi predstavljajo zadevne posle in dogodke na način, da je dosežena poštena predstavitev.

Ljubljana, 16. februar 2018

Za PricewaterhouseCoopers d.o.o.

 PricewaterhouseCoopers d.o.o.

Jasmina Mandžuka
Pooblaščená revizorka

12. PRILOGA 1: POROČILO O UKREPIH ZA LETO 2017

KAZALO

1. UVOD	69
2. IZREČENI UKREPI NADZORA V LETU 2017	69
2.1. UKREPI ZOPER REVIZIJSKE DRUŽBE	69
2.1.1. ODREDBE ZA ODPRAVO KRŠITEV Z DODATNIMI UKREPI	69
2.1.2. ODREDBE REVIZIJSKIM DRUŽBAM	72
2.2. UKREPI ZOPER POOBLAŠČENE REVIZORJE	74
2.3. UKREPI ZOPER POOBLAŠČENE OCENJEVALCE VREDNOSTI	78

1. UVOD

Agencija za javni nadzor nad revidiranjem (v nadaljevanju Agencija) v *Poročilu o ukrepih za leto 2017*, ki je pripravljeno skladno z 29. členom ZRev-2 in ga objavi Agencija na svojih spletnih straneh, podrobneje opisuje izrečene ukrepe revizijskim družbam, pooblaščenim revizorjem ter pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti.

Namen poročila je obvestiti javnost o izrečenih ukrepih nadzora pooblaščenim revizorjem, revizijskim družbam ter pooblaščenim ocenjevalcem vrednosti. V dokumentu so subjekti nadzora, ki so jim bili izrečeni ukrepi v letu 2017, anonimizirani, vse fizične osebe, ki so jim bili izrečeni ukrepi, pa so navedene v moškem spolu.

Povzetki pravnomočnih ukrepov zoper pooblaščenega revizorja in pooblaščenega ocenjevalca vrednosti so, skladno s 153. členom ZRev-2, poimensko objavljeni na [spletnih straneh Slovenskega Inštituta za revizijo Inštituta](#) (v nadaljevanju: Inštitut) v registru pooblaščenih revizorjev in pooblaščenih ocenjevalcev vrednosti.

2. IZREČENI UKREPI NADZORA V LETU 2017

2.1. UKREPI ZOPER REVIZIJSKE DRUŽBE

2.1.1. ODREDBE ZA ODPRAVO KRŠITEV Z DODATNIMI UKREPI

ODREDBA ZA ODPRAVO KRŠITEV Z DODATNIM UKREPOM ŠT. 10.00-4/2017

Revizijska družba je kršila prvi odstavek 4. člena in prvi odstavek 39. člena ZRev-2, in sicer:

- a) Agencija je pri nadzoru nad kakovostjo opravljene revizije računovodskih izkazov družbe za leto 2015, ki jo je v imenu revizijske družbe opravil pooblaščen revizor, ugotovila, da je podan utemeljen sum kršitev pravil revidiranja in proti pooblaščenemu revizorju z odločbo začela postopek za odvzem dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja. Agencija je ugotovila, da iz revizijske dokumentacije ne izhaja, da so bili pri ovrednotenju računovodske ocene vrednosti dolgoročnih finančnih naložb v delnice oziroma deleže gospodarskih družb pridobljeni zadostni in ustrezni revizijski dokazi o ustreznosti oziroma utemeljenosti planov bodočega poslovanja in posledično vrednosti dolgoročnih finančnih naložb. Slednje ni v skladu z zahtevo 6. odstavka MSR 500 (Revizijski dokazi), v povezavi z 18. odstavkom MSR 540 (Revidiranje računovodskih ocen, vključno z računovodskimi ocenami poštene vrednosti, in z njimi povezanih razkritij). Iz tega izhaja, da je revizijska družba neustrezno obvladovala tveganja pri zagotavljanju kakovosti izvajanja poslov skladno s pravili revidiranja in s tem kršila 32. odstavek MSOK 1.
- b) Iz revizijske dokumentacije, ki jo je revizijska družba predložila na podlagi zahteve Agencije, povezane z ocenjevanjem kakovosti posla pri reviziji javne družbe za leto 2014, ne izhaja, da bi pooblaščen revizor, ki je v imenu revizijske družbe podpisal revizorjevo poročilo, v skladu z določbami 19. b) odstavka MSR 220 (Obvladovanje kakovosti revizije računovodskih izkazov), v povezavi z 8. odstavkom MSR 230 (Revizijska dokumentacija), z ocenjevalcem kakovosti posla razpravljal o pomembnih zadevah, ki se pojavljajo med revizijskim poslom, vključno s tistimi, ki so ugotovljene pri ocenjevanju kakovosti posla.

Na podlagi ugotovljenih kršitev je Agencija revizijski družbi odredila:

- a) Zaradi prve ugotovljene kršitve je revizijska družba dolžna v povezavi z obravnavanjem računovodskih ocen, vključno z računovodskimi ocenami poštene vrednosti v računovodskih izkazih, vzpostaviti ustrezne usmeritve in postopke v skladu z MSR 540, na podlagi katerih bo revizijska družba pri vsakem revizijskem poslu zagotovila, da pooblaščen revizor, ki v njenem imenu opravlja revizijo računovodskih izkazov, pridobi zadostne in ustrezne revizijske dokaze ter na osnovi teh revizijskih dokazov ustrezno ovrednoti, ali so računovodske ocene v računovodskih izkazih sprejemljive v kontekstu primernega okvira računovodskega poročanja, ali pa so navedene napačno.
- b) Zaradi druge ugotovljene kršitve je revizijska družba dolžna v povezavi z ocenjevanjem kakovosti poslov zagotoviti, da bodo opravljeni revizijski postopki v zvezi z ocenjevanjem kakovosti posla razvidni iz revizijske dokumentacije skladno z 42. a) odstavkom MSOK 1, ki določa, da podjetje vzpostavi usmeritve in postopke v zvezi z dokumentacijo o ocenjevanju kakovosti posla, ki bo dokazovala, da so bili opravljeni postopki, ki jih zahteva 19. b) odstavek MSR 220 v povezavi z 8. odstavkom MSR 230.

Agencija je revizijski družbi v odredbi naložila, da mora:

- ugotoviti ter v poročilu navesti razloge, zakaj iz revizijske dokumentacije ni razvidna izvedba postopkov v skladu s točko b) 19. odstavka MSR 220 v povezavi z 8. odstavkom MSR 230,
- zagotoviti, da bo revizijska dokumentacija, povezana z ocenjevanjem kakovosti posla, v bodoče omogočila izkušenemu revizorju, ki predhodno ni bil povezan s posameznim revizijskim poslom, da spozna vsebino posvetovanj, ki jih je pooblaščen revizor opravil z ocenjevalcem posla, opravljenih v skladu z zahtevami MSR 220. Ustrezne usmeritve in postopke mora revizijska družba priložiti k poročilu.

Agencija je revizijski družbi naložila tudi dodatni ukrep:

Revizijska družba je dolžna vse do zaključka postopka za odvzem dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja zagotoviti neodvisnega ocenjevalca kakovosti posla z ustreznimi izkušnjami in strokovnim znanjem, kateremu v zadnjih 2 letih ni bil izrečen noben ukrep nadzora, za vse tekoče revizijske posle, posle preiskovanja in druge posle dajanja zagotovil in sorodnih storitev, pri katerih je kot ključni revizijski partner imenovan pooblaščen revizor, pri čemer poročila o opravljenih poslih ne smejo biti datirana pred dokončanjem ocenjevanja kakovosti poslov.

Ocenjevanje kakovosti posla mora v skladu s 37. odstavkom MSOK 1 vsebovati:

- razpravo s partnerjem, zadolženim za posel, o bistvenih zadevah,
- pregled računovodskih izkazov in drugih informacij v zvezi z zadevo ter predlaganega poročila,
- pregled izbrane dokumentacije, ki se nanaša na bistvene presoje, ki jih je oblikovala delovna skupina, in na sklepe, ki jih je sprejela, in
- ovrednotenje sprejetih sklepov pri oblikovanju poročila in proučitev, ali je predlagano poročilo primerno.

Za vse tekoče posle, ki jih kot ključni revizijski partner opravlja pooblaščen revizor, in ki bodo zaključeni od dneva izdaje te odločbe, je revizijska družba dolžna v roku 8 dni po izdaji revizorjevega poročila predložiti Agenciji poročilo o opravljenem ocenjevanju kakovosti za vsak posamezni posel posebej. Poročilo mora vsebovati dokaze, da:

- so bili opravljeni vsi zgoraj navedeni postopki,
- je bilo ocenjevanje kakovosti posla dokončano pred datumom poročila in
- ocenjevalec ne ve za nobene nerazrešene zadeve, zaradi katerih bi domneval, da so bistvene presoje, ki jih je oblikovala delovna skupina, in sklepi, ki jih je prejela, neustrezni.

Postopek še ni pravnomočno zaključen.

ODREDBA ZA ODPRAVO KRŠITEV Z DODATNIM UKREPOM ŠT. 10.00-8/2017

Iz revizijske dokumentacije v zvezi z revizijo računovodskih izkazov zadruga za leto 2015, ki jo je v imenu revizijske družbe opravil pooblaščen revizor, izhaja, da revizijska družba pri opravljanju navedene revizije računovodskih izkazov ni zagotovila spoštovanja prvega odstavka 4. člena ZRev-2 ter prvega odstavka 39. člena ZRev-2, saj revizije računovodskih izkazov zadruga za leto 2015 ni opravil skladno s pravili revidiranja kot tudi ne z revizijsko metodologijo, ki jo je revizijska družba sprejela v skladu z 32. odstavkom Mednarodnega standarda obvladovanja kakovosti 1 (v nadaljevanju MSOK 1), točko a, na podlagi odredbe Agencije. Nespoštovanje sprejete revizijske metodologije je razvidno iz revizijske dokumentacije, iz katere ne izhaja, da bi bili pri reviziji računovodskih izkazov zadruga za leto 2015 ustrezno upoštevani in uporabljeni MSR.

Zaradi ugotovljene kršitve je Agencija revizijski družbi naložila, da je dolžna sprejeti ustrezne ukrepe, s katerimi bo v bodoče pri revizijah računovodskih izkazov zagotovila spoštovanje vseh relevantnih MSR in revizijske metodologije, ki jo je revizijska družba sprejela, ter Agenciji predložiti ustrezno poročilo, v katerem bo predstavljen načrt aktivnosti in sprejeti ukrepi za preprečitev nadaljnjih kršitev pravil revidiranja.

Agencija je revizijski družbi naložila tudi dodatni ukrep:

Revizijska družba je dolžna vse do zaključka postopka za preklic pogojnega odvzema dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja za vse revizije računovodskih izkazov, za katere je revizijska družba do dne vročitve te odredbe že sklenila pogodbo o revidiranju in pri katerih je ključni revizijski partner pooblaščen revizor, zagotoviti ocenjevalca kakovosti posla z ustreznimi izkušnjami in strokovnim znanjem, ki mu v zadnjih 2 letih ni bil izrečen noben ukrep nadzora, pri čemer revizorjeva poročila o opravljenih poslih ne smejo biti datirana pred dokončanjem ocenjevanja kakovosti poslov.

Ocenjevanje kakovosti posla mora v skladu s 37. odstavkom MSOK 1 vsebovati:

- razpravo s partnerjem, zadolženim za posel, o bistvenih zadevah,
- pregled računovodskih izkazov in drugih informacij v zvezi z zadevo ter predlaganega poročila,

- pregled izbrane dokumentacije, ki se nanaša na bistvene presoje, ki jih je oblikovala delovna skupina, in na sklepe, ki jih je sprejela, ter
- ovrednotenje sprejetih sklepov pri oblikovanju poročila in proučitev, ali je predlagano poročilo primerno.

Za vse revizije računovodskih izkazov, ki jih kot ključni revizijski partner opravlja pooblaščen revizor, in ki bodo zaključeni po vročitvi te odredbe, je revizijska družba dolžna v roku 8 dni po izdaji revizorjevega poročila predložiti Agenciji poročilo o opravljenem ocenjevanju kakovosti za vsak posamezni posel posebej. Poročilo mora v skladu z določbami 42. odstavka MSOK 1 vsebovati dokaze, da:

- so bili opravljeni vsi zgoraj navedeni postopki,
- je bilo ocenjevanje kakovosti posla dokončano pred datumom poročila in
- ocenjevalec ne ve za nobene nerazrešene zadeve, zaradi katerih bi domneval, da so bistvene presoje, ki jih je oblikovala delovna skupina in sklepi, ki jih je prejela, neustrezni.

Za vse revizije računovodskih izkazov, za katere bo revizijska družba pogodbo o revidiranju sklenila po vročitvi odredbe, mora revizijska družba zagotoviti dodatnega ključnega revizijskega partnerja, ki bo revizorjeva poročila podpisal skupaj s pooblaščenim revizorjem, ali jih bo v imenu revizijske družbe podpisal sam, ter to dejstvo ustrezno urediti tudi v pogodbah o revidiranju. O dodatnih ključnih revizijskih partnerjih mora revizijska družba obvestiti Agencijo v osmih dneh po njegovem imenovanju.

Postopek je bil v letu 2017 pravnomočno zaključen.

2.1.2. ODREDBE REVIZIJSKIM DRUŽBAM

ODREDBA ZA ODPRAVO KRŠITEV ŠT. 10.00-11/2017

Revizijska družba je kršila peti odstavek 65. člena ZRev-2 in šesti odstavek 65. člena ZRev-2, saj je bila v revizijski družbi zaposlena le ena oseba, pooblaščen revizor, in sicer za polovični delovni čas, polovično pa je bila upokojena, s čimer revizijska družba ni več izpolnjevala pogojev za izdajo dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja.

Na podlagi ugotovljene kršitve je Agencija na podlagi 6. alineje prvega odstavka 81. člena ZRev-2 revizijski družbi odredila, da revizijska družba zagotovi izpolnjevanje vseh pogojev za izdajo dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja oziroma, da zagotovi, da bo pooblaščen revizor, ki je član posloводства revizijske družbe, zaposlen v revizijski družbi za polni delovni čas in da bo v revizijski družbi za poln delovni čas zaposlen najmanj en pooblaščen revizor.

Postopek je bil v letu 2017 pravnomočno zaključen.

ODREDBA ZA ODPRAVO KRŠITEV ŠT. 10.00-17/2017

Agencija je v odredbi navedla, da je revizijska družba v mreži z družbo X in z drugimi družbami, ki pripadajo mednarodni skupini. Revizijska družba in družba X, skupaj z ostalimi družbami v mednarodni skupini, pripadajo večji organizacijski strukturi, ki je namenjena sodelovanju, družbe imajo skupno poslovno strategijo na področju nujenja storitev revidiranja, revizijska družba in družba si delita tudi pomemben del strokovnih virov, na nivoju mednarodne skupine

pa obstaja tudi skupna poslovna strategija in skupna uporaba blagovne znamke. Dejstvo, da je revizijska družba v mreži, je razvidno iz naslednjih ugotovitev:

- revizijska družba in družba X pripadata mednarodni skupini,
- revizijska družba in družba X poslovno sodelujeta, kar je razvidno iz pogodbe med družbama, iz katere izhaja, da družba X revizijski družbi z osebjem nudi strokovno in tehnično pomoč pri opravljanju storitev revidiranja;
- pooblaščen revizor je zaposlen v revizijski družbi in je hkrati direktor družbe X;
- pogodbeni sodelavec revizijske družbe ter član revizijskih skupin in je hkrati direktor družbe X;
- družba X je na svoji spletni strani oglaševala opravljanje storitev revidiranja, in sicer v sodelovanju z revizijsko družbo, na nivoju celotne skupine, pa članice v posameznih državah zagotavljajo storitve revidiranja oziroma so same tudi revizijske družbe.

Ker je revizijska družba v mreži, je Agencija ugotovila naslednje kršitve določb ZRev-2:

1. kršenje prvega odstavka 79. člena ZRev-2, ker revizijska družba na svojih spletnih straneh ni objavila letnega preglednega poročila za leto 2016;
2. kršenje 1. alineje 4. točke prvega odstavka 45. člena ZRev-2 saj:
 - je družba X za več naročnikov opravljala računovodske storitve in pripravila računovodske izkaze za leti 2015 in 2016;
 - je revizijska družba za iste naročnike opravljala revizije računovodskih izkazov za leti 2015 in 2016.

Na podlagi ugotovljenih kršitev je Agencija revizijski družbi odredila, da je dolžna v roku 20 dni od dneva dokončnosti odredbe pripraviti in na svojih spletni strani objaviti letno pregledno poročilo za leto 2016, kot to določa 79. člen ZRev-2, ter v roku 5 delovnih dni od objave o tem obvestiti Agencijo.

Agencija je revizijski družbi tudi odredila, da je dolžna v roku 30 dni od dneva dokončnosti odredbe odpraviti kršitve 4. točke prvega odstavka 45. člena ZRev-2 in zagotoviti, da revizijska družba v prihodnje ne bo opravljala revizij računovodskih izkazov pri naročnikih, za katere organizacijske enote, s katerimi je revizijska družba v mreži, opravljajo ali so v zadnjih dveh letih pred sklenitvijo pogodbe o revidiranju računovodskih izkazov opravljale kakršnekoli računovodske oziroma knjigovodske storitve, ki lahko vplivajo na postavke računovodskih izkazov ter sprejeti ustrezne usmeritve in postopke, s katerimi bo zagotovila preverjanje etičnih zahtev tudi na nivoju mreže, skladno z 20. in 21. odstavkom MSOK 1 in Agenciji predložiti poročilo, iz katerega bo razvidna izpolnitev ukrepa za odpravo ugotovljene kršitve.

Postopek je bil v letu 2018 pravnomočno zaključen.

ODREDBA ZA ODPRAVO KRŠITEV ŠT. 10.00-18/2017

Agencija je ugotovila, da je revizijska družba kršila določbo 9. alineje 4. točke prvega odstavka 45. člena ZRev-2, ker je revidirala računovodske izkaze družbe za leto 2016, kljub temu, da je v isti družbi v letu 2016 podpisala tudi pogodbo oziroma pismo o angažmaju za opravljanje računovodskega svetovanja, in opravljala svetovanje, kar se obravnava kot storitev, ki lahko vpliva na postavke računovodskih izkazov.

Na podlagi ugotovljene kršitve je Agencija za javni nadzor nad revidiranjem revizijski družbi odredila, da je dolžna v vseh tekočih in bodočih revizijah računovodskih izkazov odpraviti

kršitev 4. točke prvega odstavka 45. člena ZRev-2 tako, da ne bo sklepala pogodb o revidiranju računovodskih izkazov z naročniki, za katere je v zadnjih dveh letih opravljala druge posle, ki so določeni v 4. točki prvega odstavka 45. člena ZRev-2.

Postopek še ni pravnomočno zaključen.

2.2. UKREPI ZOPER POOBLAŠČENE REVIZORJE

ODLOČBA O PREKLICU POGOJNEGA ODVZEMA IN ODVZEMU DOVOLJENJA ŠT. 10.00-22/2015-4

Agencija je ugotovila, da je pooblaščen revizor pri revidiranju računovodskih izkazov zadruga za leto 2015 kršil 4. člen ZRev-2, ker iz revizijske dokumentacije ni razvidno, glede na zahteve 8. odstavka MSR 230 (Revizijska dokumentacija):

Na kakšen način je preveril popolnost, obstoj in vrednotenje izkazanih zalog trgovskega blaga, kar ni v skladu z določili 6. odstavka MSR 500 (Revizijski dokazi) in s 4. odstavkom MSR 501 (Revizijski dokazi – izbrane postavke).

Na kakšen način se je prepričal o popolnosti, točnosti, obstoju, vrednotenju in razkritjih kratkoročnih poslovnih terjatev, kar ni v skladu z določili 6. odstavka MSR 500 (Revizijski dokazi), 7. odstavka MSR 500 ter 16. odstavka MSR 505 (Zunanje potrditve).

Na kakšen način se je prepričal o popolnosti, točnosti, obstoju in vrednotenju kratkoročnih poslovnih obveznosti do dobaviteljev, kar ni v skladu z določili 6. odstavka MSR 500 (Revizijski dokazi) in 16. odstavka MSR 505 (Zunanje potrditve).

Iz navedenih kršitev MSR, v zvezi s postopki pooblaščenega revizorja glede preveritev popolnosti, obstoja in vrednotenja izkazanih zalog trgovskega blaga, popolnosti, točnosti, obstoja, vrednotenja in razkritij kratkoročnih poslovnih terjatev in popolnosti, točnosti, obstoja in vrednotenja kratkoročnih poslovnih obveznosti do dobaviteljev, izhaja, da pooblaščen revizor ni pridobil zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov, da lahko sprejme primerne sklepe, na katerih temelji revizorjevo mnenje in zato skladno z 10. odstavkom MSR 700 (Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih) ni imel podlage za oblikovanje mnenja o tem, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pripravljeni v skladu s primernih okvirom računovodskega poročanja. V Poročilu neodvisnega revizorja, namenjenega občnemu zboru – članom zadruga, ki ga je podpisal, pa je pooblaščen revizor navedel, da meni, da so pridobljeni dokazi zadostna in ustrezna podlaga za njeno revizijsko mnenje. Nadalje je navedel tudi, da je načrtoval in izvedel revizijo tako, da je pridobil sprejemljivo zagotovilo, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb. Vendar je iz točk I./1 do I./3 izreka odločbe razvidno, da ni pridobil ustreznih in zadostnih revizijskih dokazov in posledično tudi ni pridobil ustrezne in zadostne podlage za oblikovanje mnenja. Na podlagi navedenega Agencija meni, da je revizorjevo poročilo zavajajoče, saj postopki pooblaščenega revizorja, navedeni v revizorjevem poročilu, niso bili opravljeni skladno z MSR, kar je po določbi 2. alineje drugega odstavka 54. člena ZRev-2 razlog za izrek ukrepa nadzora odvzema dovoljenja.

Agencija je pooblaščenemu revizorju zaradi kršitev pravil revidiranja z odločbo (v nadaljevanju: Odločba 2015) izrekla ukrep nadzora pogojnega odvzema dovoljenja za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, in sicer zaradi kršitev pravil revidiranja pri reviziji računovodskih izkazov iste zadruga za leto 2013. V navedeni odločbi je določena preizkusna doba dveh let.

Odločba 2015 je postala pravnomočna. Od pravnomočnosti dalje teče dvoletna preizkusna doba.

Ker je pooblaščen revizor v preizkusni dobi, določeni z Odločbo 2015, ponovno kršil pravila revidiranja, zaradi katerih bi mu Agencija izrekla ukrep nadzora odvzema dovoljenja, je Agencija skladno z drugim odstavkom 55. člena ZRev-2 preklicala pogojni odvzem dovoljenja in pooblaščenemu revizorju dovoljenje odvzela.

Postopek še ni pravnomočno zaključen.

ODLOČBA O POGOJNEM ODVZEMU DOVOLJENJA ŠT. 10.00-25/2016-2

Pooblaščen revizor je pri revidiranju računovodskih izkazov družbe za leto 2015 kršil 4. člen ZRev-2, ker iz nadzorne dokumentacije ni razvidno, glede na zahteve 8. odstavka Mednarodnega standarda revidiranja (v nadaljevanju: MSR) 230 (Revizijska dokumentacija):

1. da pooblaščen revizor ni mogel pridobiti zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi z vrednotenjem dolgoročnih finančnih naložb, vrednotenjem kratkoročnih finančnih naložb, vrednotenjem kratkoročnih terjatev iz poslovanja, obstojem in vrednotenjem aktivnih časovnih razmejitev in v zvezi s potencialnimi obveznostmi ter kljub temu zavrnil izdajo mnenja v zvezi z navedenim, kar ni v skladu s petim odstavkom 41. člena ZRev-2, 9. odstavkom MSR 705 (Prilagoditve mnenja v poročilu neodvisnega revizorja), in 10. odstavkom MSR 705, v povezavi s 6. odstavkom MSR 500 (Revizijski dokazi) in 7. odstavkom MSR 500. Iz nadzorne dokumentacije namreč izhaja, da je bila pooblaščenemu revizorju na voljo dokumentacija revidirane družbe, pa iz revizijske dokumentacije ne izhaja, da jo je obravnaval oziroma je sploh ni vključil med revizijsko dokumentacijo, zato ne drži navedba iz revizorjevega poročila, da pooblaščen revizor ni mogel pridobiti zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov v zvezi z vrednotenjem dolgoročnih finančnih naložb, vrednotenjem kratkoročnih terjatev iz poslovanja, obstojem in vrednotenjem aktivnih časovnih razmejitev in v zvezi z obstojem potencialnih obveznosti, kar je bil tudi razlog, da je pooblaščen revizor zavrnil izdajo mnenja v obravnavanem revizijskem postopku.
2. da bi pooblaščen revizor pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze oziroma sploh opravil kakršnekoli revizijske postopke v zvezi s preveritvijo obstoja in popolnosti dolgoročnih finančnih naložb, obstoja in popolnosti kratkoročnih finančnih naložb, obstoja in popolnosti kratkoročnih poslovnih terjatev, obstoja, popolnosti in vrednotenja opredmetenih osnovnih sredstev, izkazane vrednosti kapitala, popolnosti, obstoja in vrednotenja kratkoročnih finančnih obveznosti, obstoja in vrednotenja kratkoročnih poslovnih obveznosti, zabilančnih sredstev ter preveritvijo točnosti in popolnosti izkazovanja najpomembnejših postavk izkaza poslovnega izida družbe za leto 2015, saj iz revizijske dokumentacije ne izhaja, na kakšen način se je prepričal o navedenih uradnih trditvah, hkrati pa niso omenjene v odstavku za zavrnitev mnenja in torej niso osnova za zavrnitev mnenja, čeprav so pomembne v kontekstu obravnave računovodskih izkazov, kar ni v skladu s 6. odstavkom MSR 500 (Revizijski dokazi) in 2. odstavkom MSR 230 (Revizijska dokumentacija), v povezavi z 21. odstavkom MSR 705.
3. da bi pooblaščen revizor ustrezno presojal uporabo poslovodske predpostavke o delujočem podjetju pri pripravi in predstavitvi računovodskih izkazov družbe, da nadaljuje poslovanje kot delujoče podjetje in v zvezi s tem ni pridobil zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov o ustreznosti poslovodske uporabe predpostavke o delujočem podjetju pri pripravi

in predstavitvi računovodskih izkazov in ni ugotavljal, ali obstaja pomembna negotovost glede sposobnosti organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje, saj se do predpostavke delujočega podjetja v revizorjevem poročilu ni opredelil, čeprav iz Letnega poročila družbe za leto 2015 izhaja, da je na dan 31. 12. 2015 obstajala pomembna negotovost glede sposobnosti družbe, da nadaljuje kot delujoče podjetje, kar ni v skladu s 6. odstavkom MSR 570 (Delujoče podjetje) in 20. odstavkom MSR 570.

Kršitve MSR, opisane v točki 1 imajo pomemben vpliv na revizorjevo poročilo in posledično predstavljajo kršitev 9. in 10. odstavka MSR 705, zaradi česar je revizorjevo poročilo, v katerem je pooblaščen revizor zavrnil mnenje v zvezi z vrednotenjem dolgoročnih finančnih naložb, vrednotenjem kratkoročnih terjatev iz poslovanja, vrednotenjem in obstojem aktivnih časovnih razmejitev in v zvezi s potencialnimi obveznostmi, družbe za leto 2015, zavajajoče, saj je pooblaščen revizor v odstavku revizorjevega poročila revizorjeva odgovornost navedel, da ni mogel pridobiti zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov kot osnovo za revizorjevo mnenje, čeprav iz nadzorne dokumentacije to ni razvidno, kar je po določbi 2. alineje drugega odstavka 54. člena ZRev-2 razlog za odvzem dovoljenja.

Kršitve MSR, opisane v točkah 2 in 3 so takšne narave, da imajo kot celota pomemben vpliv na revizorjevo mnenje in posledično predstavljajo kršitev 17. odstavka MSR 700 (Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih), zaradi česar je revizorjevo poročilo v zvezi z revizijo računovodskih izkazov družbe za leto 2015,

- pomanjkljivo in pomembno napačno:
 - saj se je kljub dejstvu, da pooblaščen revizor ni pridobil nobenih revizijskih dokazov, opredelil le do določenih postavk računovodskih izkazov revidirane družbe,
 - saj se pooblaščen revizor v revizorjevem poročilu ni opredelil do dejstva, da obstaja pomembna negotovost, ki lahko vzbudi bistven dvom v sposobnost organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje
- zavajajoče:
 - saj lahko uporabnik revizorjevega poročila meni, da pomembne postavke računovodskih izkazov, ki niso navedene v revizorjevem poročilu, niso sporne
 - saj lahko uporabnik revizorjevega poročila meni, da pri revidirani družbi ne obstaja nevarnost za sposobnost družbe, da nadaljuje kot delujoče podjetje

Pomanjkljivo in zavajajoče poročilo o revidiranju, ki je posledica kršitev pravil revidiranja, je po določbi 2. alineje drugega odstavka 54. člena ZRev-2 razlog za odvzem dovoljenja.

Zaradi kršitev je Agencija odločila, da se pooblaščenemu revizorju odvzame dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, kar se ne bo izvršilo, če pooblaščen revizor v preizkusni dobi dveh let ne bo storil nove kršitve, zaradi katere je mogoče odvzeti dovoljenje oziroma izreči opomin.

Postopek še ni pravnomočno zaključen.

ODLOČBA O POGOJNEM ODVZEMU DOVOLJENJA ŠT. 10.00-27/2016-2

Pooblaščen revizor je pri revidiranju računovodskih izkazov družbe za leto 2014, kršila 4. člen ZRev-2, ker iz nadzorne dokumentacije ni razvidno, glede na zahteve 8. odstavka MSR 230 (Revizijska dokumentacija), da bi pooblaščen revizor:

- izpolnil revizorjev cilj v zvezi s pripravo dokumentacije, ki zagotavlja zadosten in ustrezen zapis osnov za revizorjevo poročilo in dokaze, da je bila revizija načrtovana in opravljena v skladu z MSR ter ustreznimi zakonskimi in regulativnimi zahtevami, s čimer je kršil 5. odstavek MSR 230 (Revizijska dokumentacija) in
- pri dokumentiranju vrste, časa in obsega opravljenih revizijskih postopkov zapisal določevalne značilnosti posebnih vprašanj ali zadev, ki so bile predmet preizkušanja, kdo je opravil revizijsko delo in datum, ko je bilo dokončano, s čimer je kršil 9. odstavek MSR 230 (Revizijska dokumentacija),
- načrtoval in izvedel revizijske postopke na način, ki pooblaščenemu revizorju omogoča pridobiti zadostne in ustrezne revizijske dokaze, da lahko sprejme primerne sklepe, na katerih utemelji revizorjevo mnenje, s čimer je kršil 6. odstavek MSR 500 (Revizijski dokazi),

saj v revizijski dokumentaciji ni odloženih dokumentov, ki bi jih v povezavi z opravljenimi revizijskimi postopki pripravil oziroma izpolnil pooblaščen revizor, temveč so odložene izključno kopije dokumentov revidirane družbe ali dokumentov iz javno dostopnih evidenc. Iz dosjejev ni razvidno, kaj je pooblaščen revizor v zvezi z dokumenti revidirane družbe počel, kakšne in katere revizijske postopke je opravljal na njihovi podlagi, kakšnim ciljem revizijskih preizkusov so ti postopki služili in kakšni so bili na osnovi revizijskih preveritev zaključki pooblaščenega revizorja.

Kršitve MSR so takšne narave, da imajo pomemben vpliv na revizorjevo mnenje in posledično predstavljajo kršitve 10. odstavka MSR 700 (Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih), saj je pooblaščen revizor v Poročilu neodvisnega revizorja, namenjenega direktorju, nadzornemu svetu in lastnikom družbe za leto 2014 navedel, da meni, da so pridobljeni dokazi zadostna in ustrezna podlaga za njegovo revizijsko mnenje in da je načrtoval in izvedel revizijo tako, da je pridobil sprejemljivo zagotovilo, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb. Ker iz revizijske dokumentacije ne izhaja, da bi pooblaščen revizor pridobil ustrezne in zadostne revizijske dokaze in ker ni pripravil ustrezne revizijske dokumentacije, posledično tudi ni pridobil ustrezne in zadostne podlage za oblikovanje mnenja. Zaradi navedenega je revizorjevo poročilo pomanjkljivo in zavajajoče, saj postopki pooblaščenega revizorja, navedeni v revizorjevem poročilu, niso bili opravljeni skladno z MSR, kar je po določbi 2. alineje drugega odstavka 54. člena ZRev-2 razlog za odvzem dovoljenja.

Zaradi kršitev se pooblaščenemu revizorju odvzame dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, kar se ne bo izvršilo, če pooblaščen revizor v preizkusni dobi dveh let ne bo storil nove kršitve, zaradi katere je mogoče odvzeti dovoljenje oziroma izreči opomin.

Postopek je bil v letu 2017 pravnomočno zaključen.

ODLOČBA O POGOJNEM ODVZEMU DOVOLJENJA ŠT. 10.00-32/2016-2

Pooblaščen revizor je pri revidiranju računovodskih izkazov družbe za leto 2015 kršil 4. člen ZRev-2, ker iz revizijske dokumentacije ni razvidno, glede na zahteve 8. odstavka MSR 230 (Revizijska dokumentacija):

- Da bi pooblaščen revizor pri ovrednotenju računovodske ocene vrednosti dolgoročnih finančnih naložb družbe v delnice oziroma deleže gospodarskih družb pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze o ustreznosti oziroma utemeljenosti planov njihovega bodočega poslovanja in posledično vrednosti drugih dolgoročnih finančnih naložb, kar ni v skladu z zahtevo 6. odstavka MSR 500 (Revizijski dokazi) v povezavi z 18. odstavkom MSR 540 (Revidiranje računovodskih ocen, vključno z računovodskimi ocenami poštene vrednosti, in z njimi povezanih razkritij).
- Da bi pooblaščen revizor svoje mnenje oblikoval v skladu z določili 17. odstavka MSR 700 (Oblikovanje mnenja in poročanje o računovodskih izkazih), v povezavi s 6. odstavkom MSR 705 (Prilagoditve mnenja v poročilu neodvisnega revizorja).

Zaradi kršitev pravil revidiranja je poročilo neodvisnega revizorja, ki ga je podpisal pooblaščen revizor za družbo za leto 2015, zavajajoče, saj iz revizijske dokumentacije ni razvidno, da bi pridobil zadostne in ustrezne revizijske dokaze o ustreznosti oziroma utemeljenosti planov bodočega poslovanja gospodarskih družb, izkazanih v postavki druge dolgoročne finančne naložbe, ter posledično njihovi vrednosti, kljub temu pa je, kot izhaja iz 2. točke izreka odločbe, izdal neprilagojeno mnenje, kar po določbi 2. alineje drugega odstavka 54. člena ZRev-2 predstavlja razlog za odvzem dovoljenja.

Agencija je odločila, da se zaradi opisanih kršitev pooblaščenemu revizorju odvzame dovoljenje za opravljanje nalog pooblaščenega revizorja, kar se ne bo izvršilo, če pooblaščen revizor v preizkusni dobi dveh let ne bo storil nove kršitve, zaradi katere je mogoče odvzeti dovoljenje oziroma izreči opomin.

Postopek še ni pravnomočno zaključen.

2.3. UKREPI ZOPER POOBLAŠČENE OCENJEVALCE VREDNOSTI

ODLOČBA O IZREKU OPOMINA ŠT. 10.00-26/2016-2

Pooblaščen ocenjevalec vrednosti podjetij je pri pripravi Poročila kršil 88. člen ZRev-2, in sicer:

- MSOV 102 - Izvajanje, točko 3 in SPS 1, Pravilo 1.1.1. a), ker je neustrezno ocenil blagovni znamki po metodi presežnih donosov, ki sta medsebojno prepleteni, katerih vrednost je opredelil brez programa. Blagovne znamke brez računalniškega programa glede na kriterije določljivosti oz. ločljivosti neopredmetenega sredstva v MSOV 210 – Neopredmetena sredstva ni mogoče opredeliti, saj blagovna znamka brez računalniškega programa za potencialne kupce ni zanimiva oz. prodajljiva, pa tudi podjetje ne ustvarja prihodkov iz naslova prodaje licenc samo za uporabo imena brez programa.

- MSOV 102 - Izvajanje, točko 3 in SPS 1, Pravilo 1.1.1. a), ker je pri izračunu diskontne mere neustrezno upošteval delež dolga, in sicer je kot delež dolga uporabila podatek za razmerje med dolgom in lastniškim kapitalom (D/E), ter MSOV 103 - Poročanje, točko 1, ker je pri metodi presežnih donosov pri oceni zahtevanega donosa programa in delovne sile na mestu upošteval WACC +2 % v višini 16,4 % pred davki in 13,6 % po davkih, česar v Poročilu ni utemeljil.

Kršitve MSOV in SPS 1 pomenijo kršitev 88. člena ZRev-2, taka kršitev pa je skladno s 101. členom ZRev-2 razlog, da je Agencija pooblaščenemu ocenjevalcu izrekla opomin.

Postopek je bil v letu 2017 pravnomočno zaključen.

ODLOČBA O IZREKU OPOMINA ŠT. 10.00-28/2016-2

Pooblaščen ocenjevalec vrednosti podjetij je pri pripravi Poročila o oceni vrednosti kršil 88. člen ZRev-2, saj:

- je med poslovno nepotrebno premoženjem upošteval naložbeno nepremičnino, ki je v računovodskih izkazih izkazano v eni višini, pri oceni vrednosti pa jo je pooblaščen ocenjevalec upošteval drugo višino na podlagi lastnega izračuna, ki ga pa ni mogoče šteti kot oceno vrednosti naložbene nepremičnine skladno z MSOV, česar v Poročilu tudi ni razkril. S tem je kršil 3. odstavek MSOV 102 – Izvajanje in 3. d odstavek SPS 1 – Ocenjevanje vrednosti podjetij ter 3. g odstavek SPS 1;
- ni pojasnil vsebine dolgoročno danih posojil, ni pojasnil bistveno spremenjene investicijske politike v projekciji bodočega poslovanja, prav tako pa je odbitek za pomanjkanje kontrole pri metodi diskontiranih denarnih tokov apliciral tudi na poslovno nepotrebna sredstva in tega v Poročilu ni utemeljil. Ker navedeni pristopi pomembno vplivajo na oceno vrednosti, pri čemer pa v Poročilu niso bili utemeljeni, je pooblaščen ocenjevalec s tem kršil 1. odstavek MSOV 103 - Poročanje.

Agencija je odločila, da se postopek za izrek ukrepa odvzema dovoljenja pooblaščenemu ocenjevalcu, začet z odločbo o začetku postopka za odvzem dovoljenja, v točki 2 v zvezi z utemeljitvijo osnovne vrednosti pri metodi primerjav s kotirajočimi podjetji in v točki 3 v zvezi z izračunom povprečnega tehtanega stroška kapitala (WACC), ustavi.

Zaradi kršitev pravil ocenjevanja vrednosti ter na podlagi dejstva, da pri očitanih kršitvah iz 2. točke odločbe o začetku postopka za odvzem dovoljenja v zvezi z utemeljitvijo osnovne vrednosti pri metodi primerjav s kotirajočimi podjetji in v točki 3 v zvezi z izračunom povprečnega tehtanega stroška kapitala (WACC), ni mogoče z gotovostjo trditi, da je pooblaščen ocenjevalec tako kršil pravila ocenjevanja vrednosti, da so zaradi teh kršitev mnenja o ocenjeni vrednosti napačna oziroma zavajajoča, je Agencija odločila, da se pooblaščenemu ocenjevalcu v postopku za odvzem dovoljenja, na podlagi 101. člena ZRev-2, izreče opomin.

Postopek še ni pravnomočno zaključen.

ODLOČBA O IZREKU OPOMINA ŠT. 10.00-29/2016-2

Pooblaščenec ocenjevalec vrednosti nepremičnin je pri pripravi štirih poročil kršil 88. člen ZRev-2, saj:

- Pri na donosu zasnovanem načinu v prvem in drugem poročilu pooblaščenec ocenjevalec ni utemeljil izbire višine najemnine za posamezne enote, s čimer je v prvem poročilu kršil 2.2.2. g) odstavka SPS 2 (2003), v drugem poročilu pa 5. n odstavka SPS 2 (2013).
- Pri uporabi na donosu zasnovanega načina v drugem poročilu je pooblaščenec ocenjevalec pri prikazu podatkov o realiziranih najemninah in izračunu »tehtanih cen« predstavil nepopolne podatke, ki izkrivljajo prikaz tržnih najemnin, s čimer je kršil 2. o odstavka SPS 2 (2013). Zaradi napačnega prikaza podatkov obstaja dvom v pravilnost končne ocene vrednosti, s čimer je pooblaščenec ocenjevalec kršil 1. odstavka MSOV 103 - Poročanje (MSOV 2013) in 4. odstavka SPS 2 (2013).
- Pri prikazu ocene vrednosti zemljišča v okviru argumentov pri končni uskladitvi v prvem poročilu pooblaščenec ocenjevalec vrednosti zemljišča ni utemeljil s konkretnimi primerljivimi transakcijami, temveč je izhajal iz povprečij. Pri izračunih povprečij je upošteval nepremičnine, ki niso primerljive in je hkrati navedel nepopolne podatke o prodajah, kar predstavlja kršitev 2.1.4 odstavka, 3. alineje pod točko b) SPS 2 (2003). Z navedenim je pooblaščenec ocenjevalec kršil tudi 1. odstavka MSOV 103 - Poročanje (MSOV 2011) in 2.2.1 odstavka, podtočko a) SPS 2 (2003).
- Pri nabavnovrednostnem načinu v drugem poročilu je pri oceni tržne vrednosti zemljišč pooblaščenec ocenjevalec upošteval prilagoditve v visokih absolutnih zneskih brez podkrepljenih razlag, uporabljal je izkustvene prilagoditve ali prilagoditve s pomanjkljivimi oziroma pavšalnimi utemeljitvami, s čimer je kršil 5. n odstavka SPS 2 (2013). Zato prikazani podatki in izvedene prilagoditve lahko napeljejo uporabnika poročila v dvom o pravilnosti končne ocene, kar predstavlja tudi kršitev 1. odstavka MSOV 103 in 4. odstavka SPS 2 (2013).
- Pri oceni vrednosti po nabavnovrednostnem načinu v tretjem in četrtem poročilu je pooblaščenec ocenjevalec neprimerno izbral nadomestitveno vrednost, s čimer je kršil 2. o odstavka SPS 2 (2013). Prav tako pooblaščenec ocenjevalec ni upošteval funkcionalnega in gospodarskega zastaranja, zaradi česar obstaja tudi dvom v pravilnosti končne ocene, saj analize, mnenja in sklepi niso napisani tako, da omogočajo jasno razumevanje in da niso zavajajoči, kar predstavlja kršitev 1. odstavka MSOV 103 - Poročanje (MSOV 2013) in 4. odstavka SPS 2 (2013).

Agencija je odločila, da se postopek za odvzem dovoljenja nad opravljanjem nalog pooblaščenega ocenjevalca vrednosti nepremičnin, začel z odločbo o začetku postopka za odvzem dovoljenja, se v 5. točki v zvezi s kršitvijo 28. odstavka Okvira MSOV (MSOV 2013) in 2. q odstavka SPS 2 (2013) glede izbire primerne načina ocenjevanja glede na namen ocene vrednosti, v 6. točki v zvezi s kršitvijo 5. odstavka točke (I) MSOV 103 – Poročanje (MSOV 2013), glede opredelitve ocenjevanih sredstev, ter v točki 8. v zvezi s kršitvijo 5. n odstavka SPS 2 (2013) glede analize najemnega trga podobnih nepremičnin in utemeljitvijo vhodnih podatkov za izračun denarnega toka, ustavi. Poleg tega je Agencija umaknila sum določenih kršitev iz točk 2, 3, 4 in 7 izreka odločbe o začetku postopka, kar je razvidno iz dikcije kršitev 2. do 5. točke izreka te odločbe.

Zaradi kršitev pravil ocenjevanja vrednosti iz 1. do 5. točke izreka odločbe ter na podlagi dejstva, da pri očitanih kršitvah iz 2., 4. in 5. točke izreka odločbe ni mogoče z gotovostjo trditi, da je pooblaščen ocenjevalec tako kršil pravila ocenjevanja vrednosti, da so zaradi kršitev mnenja o ocenjeni vrednosti napačna oziroma zavajajoča, je Agencija pooblaščenemu ocenjevalcu v postopku za odvzem dovoljenja, na podlagi 101. člena ZRev-2, izrekla opomin.

Postopek je bil v letu 2017 pravnomočno zaključen.

ODLOČBA O IZREKU OPOMINA ŠT. 10.00-30/2016-2

Pooblaščen ocenjevalec vrednosti nepremičnin je pri pripravi Poročila kršil 88. člen ZRev-2 MSOV, ter SPS 2, in sicer:

- MSOV 101 (Obseg dela), 2. (e) odstavek. Pooblaščen ocenjevalec je navedeno kršil s tem, da je v Poročilu kot podlago vrednosti navedel tržno vrednost, v zaključku Spremnega pisma, ki ni del poročila, pa je podal sklep o ocenjeni pošteno vrednosti pravic na predmetnih nepremičninah v znesku, ki glede na predhodne zapise pomeni pošteno vrednost zmanjšano za stroške prodaje.
- MSOV 102 (Izvajanje), 3. odstavek. Hkrati je pooblaščen ocenjevalec kršil tudi 2. (b) odstavek SPS 2. Pri izvajanju analize trga se je pooblaščen ocenjevalec omejil zgolj na analizo najemnega trga v smislu zagotavljanja vhodnih podatkov za izvedbo na donosu zasnovanega načina, pri kateri je navedel zgolj najemne oglase, katerih podrobnejše analize ni podal, poleg tega tudi ni predstavil izvedenih poslov. Določitev tržne najemnine v okviru na donosu zasnovanega načina temelji na postopku, ki glede na predstavljene podatke ni preverljiv oziroma ne nudi ustrezne podpore za ocenjevanje vrednosti.
- MSOV 103 (Poročanje), 1. odstavek. Hkrati je pooblaščen ocenjevalec kršil tudi 2. (c) odstavek SPS 2, v povezavi z 2. (u) odstavkom SPS 2. Pooblaščen ocenjevalec ni ustrezno predstavil nepremičnin v Poročilu, ki so predmet ocenjevanja in ki bi bralcu poročila omogočal presojo uporabljenih vhodnih podatkov brez dodatnega ogleda nepremičnin v naravi. Hkrati je pooblaščen ocenjevalec tudi nedosledno navajal podatke o površini objektov, kar ne omogoča jasnega razumevanja navedenih informacij.
- MSOV 103 (Poročanje), 5. (h) odstavek. Hkrati je pooblaščen ocenjevalec kršil tudi 2. (w) odstavek SPS 2 in 3. odstavek SPS 2 ter 3. odstavek SPS 2. Pooblaščen ocenjevalec je kršil tudi 5. (v) odstavek SPS 2 in 3. odstavek MSOV 102 (Izvajanje). Navedeno je pooblaščen ocenjevalec kršil s tem, da je v Poročilu pomanjkljivo predstavil vir informacij, na podlagi katerih je določil tržno najemnino v okviru na donosu zasnovanega načina. Navedeno je še posebej sporno, saj so pri izračunu upoštevane najemnine, glede na evidentirane najemne posle v aplikaciji Trgoskop, visoke.
- SPS 2, 1. odstavek ter 5. (c) odstavek SPS 2. Pri rekapitulaciji ocenjenih vrednosti po nabavnovrednostnem načinu pooblaščen ocenjevalec ni zajel vrednosti zemljišča, zaradi česar tako dobljena indikativna vrednost ni primerljiva tisti dobljeni po na donosu zasnovanem načinu, saj pri slednjem upoštevanje »presežka zemljišča«, v kolikor ne gre za večji del zemljišča – gradbeno parcelo, ni utemeljeno. Poleg tega objektom, ki jim v okviru na donosu zasnovanega načina ni pripisana zmožnost doseganja donosov, ni primerno pripisovati vrednosti dobljenih po nabavnovrednostnem načinu. Pooblaščen ocenjevalec v Poročilu tudi ni ustrezno predstavil načina določitve komunalnega prispevka ter stroška zunanje ureditve v okviru izvedbe nabavnovrednostnega načina, ki bi omogočal sledljivost in ponovljivost izračunov.

- SPS 2, 2. odstavek, (2. (c) odstavek v povezavi z 2. (o) odstavkom SPS 2), saj je pooblaščen ocenjevalec nedosledno postopal pri izvedbi nabavnovrednostnega načina, in sicer pri apliciranju nadomestitvene vrednosti, določene na enoto uporabne površine, v zvezi z določitvijo skupne dejanske vrednosti, pri obrazložitvi upoštevane visoke nadomestitvene vrednosti, pri upoštevanju površine večje od uporabne in neto tlorisne površine, pri izračunu odpisane vrednosti za objekt, ter zmanjšanju dejanske starosti indirektnih stroškov. Pooblaščen ocenjevalec je kršil tudi 2. p) odstavek SPS 2, saj ni izvedel oziroma v Poročilu ni utemeljil neizvedbe analize najgospodarnejše uporabe. Hkrati je pooblaščen ocenjevalec kršil tudi 2. (r) odstavek SPS 2, ker je pri določitvi iztržljivih najemnin v okviru na donosu zasnovanega načina podal oceno najemnine izključno za vsak objekt posebej.

Navedene kršitve pravil ocenjevanja vrednosti iz 1. do 6. točke tega izreka pomenijo kršitev 88. člena ZRev-2, zato je Agencija pooblaščenemu ocenjevalcu skladno s 101. členom ZRev-2 izrekla opomin.

Postopek je bil v letu 2017 pravnomočno zaključen.

13. PRILOGA 2: ANALIZA REVIZIJSKEGA TRGA ZA LETO 2016

KAZALO

1. Uvod.....	84
2. Splošni podatki.....	85
3. Največje revizijske družbe v Sloveniji v letu 2016.....	85
3.1. 10 največjih revizijskih družb.....	85
3.1.1. Kriterij: Celotni prihodki v letu 2016.....	85
3.1.2. Kriterij: Število zaposlenih na dan 15. 5. 2017.....	88
3.2. BIG 4 revizijske družbe.....	89
3.2.1. Kriterij: Celotni prihodki v letu 2016.....	89
3.2.2. Kriterij: prihodki iz naslova revidiranja računovodskih izkazov v letu 2016.....	90
3.2.3. Kriterij: Drugi prihodki.....	91
3.2.4. Kriterij: Število zaposlenih na dan 15. 5. 2017.....	92
3.3. Prihodki revizijskih družb v obdobju 2005 - 2016.....	93
4. Izdana revizorjeva mnenja.....	94
4.1. Rezultati analize iz letnega poročanja revizijskih družb.....	95
5. Realizirane cene opravljenih revizij.....	96
6. Revizije subjektov javnega interesa.....	98

1. UVOD

Revizijska družba mora enkrat letno do konca meseca maja tekočega leta skladno z drugim odstavkom 77. člena Zakona o revidiranju (v nadaljevanju ZRev-2) sporočiti Agenciji podatke 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 tega zakona 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 in
- številu revizijskih poročil, ki jih je podpisal posamezen pooblaščen revizor.

Analiza revizijskega trga za leto 2016 je bila opravljena na podlagi naslednjih podatkov:

- pridobljeni podatki od revizijskih družb, za obdobje od 16. 5. 2016 do 15. 5. 2017 (poročevalsko obdobje);
- podatki iz letnih poročil revizijskih družb za leto 2016, objavljeni na spletnih straneh Agencije Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve (AJ PES);
- podatki o skupnih prihodkih po posameznih storitvah, ki so jih na podlagi zahteve Agencije posredovale revizijske družbe za zadnji dve zaključeni poslovni leti (2016 in 2015).

Pri štirih revizijskih družbah³² poslovno leto ni enako koledarskemu. Pri teh družbah so v analizo zajeti zadnji razpoložljivi podatki za njihovo poslovno leto (torej 30. 6. 2017 oziroma 30. 9. 2017), v nadaljevanju analize pa je zaradi lažje ponazoritve, povsod navedeno kot analizirano leto 2016.

³² Poimensko so navedene pod *Tabelo 1*

2. SPLOŠNI PODATKI

Na dan 31. 12. 2017 je bilo v registru revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev vpisanih:

TABELA 5: ŠTEVILO REVIZIJSKIH DRUŽB IN POOBLAŠČENIH REVIZORJEV V ZADNIH TREH LETIH

Subjekti nadzora	31. 12. 2017	31. 12. 2016	31. 12. 2015
Revizijske družbe	51	53	54
Pooblašчени revizorji	183	201	188

Po podatkih iz letnega poročanja je bilo v enainpetdesetih revizijskih družbah **na dan 15. 5. 2017** skupno 456 zaposlenih, od tega:

- 126 redno zaposlenih pooblaščenih revizorjev (na dan 15. 5. 2016: 106);
- 22 pooblaščenih revizorjev, ki z eno ali več revizijskimi družbami pogodbeno sodelujejo (na dan 15. 5. 2016: 21).

V letu 2017 je Slovenski inštitut za revizijo izdal dovoljenje za opravljanje storitev revidiranja trem družbam:

- BGS – REVIZIJA, revizijska družba d.o.o.,
- LoRev, revizijske in druge dejavnosti d.o.o.,
- Rutina d.o.o., družba za revizijo.

V letu 2017 je prenehalo veljati dovoljenje za opravljanje storitev revidiranja petim revizijskim družbam: PKF revizija in svetovanje d.o.o., FAZA.S, finančne in revizijske storitve d.o.o., Elstar Consulting revizija d.o.o., Revizijske center d.o.o. družba za revizijo in Ecum revizija d.o.o..

Po podatkih AJ PES-a³³ je med javno objavljenimi letnimi poročili gospodarskih družb in zadrug za poslovno leto 2016 **1.586 revidiranih letnih poročil** (2015: 1.615, 2014: 1.616, 2013: 1.632, 2012: 1.695) ter **241 konsolidiranih letnih poročil** (2015: 459, 2014: 472, 2013: 473, 2012 500).

3. NAJVEČJE REVIZIJSKE DRUŽBE V SLOVENIJI V LETU 2016

3.1. 10 NAJVEČJH REVIZIJSKIH DRUŽB

3.1.1. KRITERIJ: CELOTNI PRIHODKI V LETU 2016

V letu 2016 so znašali celotni prihodki revizijskih družb v Sloveniji 28,9 mio EUR, kar je za 1,4 % manj kot v letu 2015, ko so znašali 28,5 mio EUR.

³³ vir: spletna stran AJ PES-a, JOLP

TABELA 6: DESET NAJVEČJIH REVIZIJSKIH DRUŽB PO CELOTNIH PRIHODKIH V LETU 2016 (V EUR)

revizijska družba	2016						2015					
	prihodki iz naslova revidiranja RI	delež iz naslova revidiranja RI	prihodki iz naslova drugih poslov dajanja zagotovil	drugi prihodki od prodaje	prihodki od prodaje	celotni prihodki	prihodki iz naslova revidiranja RI	delež iz naslova obveznih revizij	prihodki iz naslova drugih poslov dajanja zagotovil	drugi prihodki od prodaje	prihodki od prodaje	celotni prihodki
ERNST & YOUNG d.o.o.	3.881.176	58%	563.173	2.155.310	6.599.659	6.654.981	3.957.472	64%	917.025	1.075.225	5.949.723	6.231.615
KPMG Slovenija d.o.o.	4.149.423	78%	274.449	868.290	5.292.163	5.318.050	3.842.984	74%	699.232	646.628	5.188.843	5.195.049
DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	3.123.283	71%	215.030	1.043.962	4.382.276	4.388.032	3.705.551	79%	290.788	655.939	4.652.278	4.711.853
PRICEWATERHOUSECOOPERS d.o.o.	1.606.018	62%	497.093	464.524	2.567.636	2.603.432	1.629.356	66%	368.677	459.677	2.457.710	2.468.154
BDO REVIZIJA, d.o.o.	614.191	62%	65.443	303.943	916.834	988.893	598.510	65%	105.945	212.378	916.833	924.105
AUDIT & Co. d.o.o.	505.112	83%	6.000	93.470	604.583	607.166	436.974	71%	53.600	123.291	613.865	615.332
Grant Thornton Audit revizijska družba, d.o.o.	256.707	60%	158.858	12.298	427.864	428.145	177.294	61%	101.708	12.504	291.506	292.372
VALUTA d.o.o.					415.782	420.946					429.420	450.898
DINAMIC d.o.o.	330.258	80%	32.813	36.201	399.273	411.079	358.737	81%	9.140	71.410	439.287	444.473
REVIDICOM d.o.o.					352.046	369.295					338.652	338.652
TOP 10	15.131.452	68%	1.851.693	5.041.706	21.958.114	22.190.019	15.347.652	71%	2.587.404	3.343.061	21.278.117	21.672.503
relativna sprememba (preteklo leto)	-1%		-28%	51%	3%	2%						
OSTALE REVIZIJSKE DRUŽBE SKUPAJ	4.289.968	64%	900.296	1.537.660	6.728.623	6.703.851	4.480.088	66%	845.746	1.464.747	6.790.582	6.833.813
relativna sprememba	-4%		6%	5%	-1%	-2%						
SKUPAJ REVIZIJSKE DRUŽBE	19.421.420	67%	2.751.989	6.579.366	28.686.737	28.893.871	19.827.740	70%	3.433.150	4.807.808	28.068.698	28.506.315
relativna sprememba	-2%		-20%	37%	2%	1%						

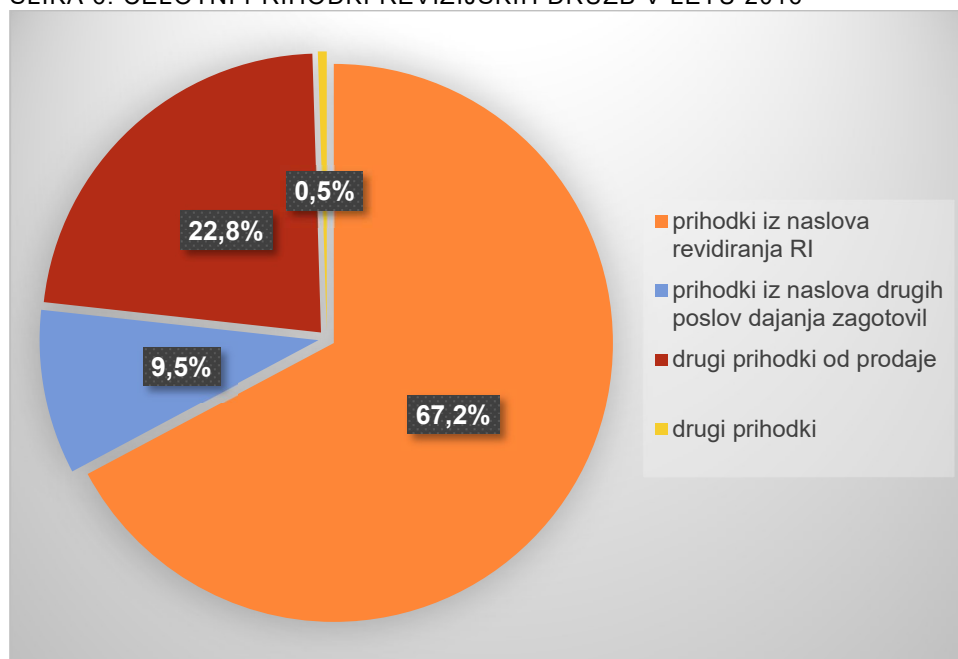
* Revizijski družbi Valuta d.o.o. in REVIDICOM d.o.o. ne izvajata obveznih revizij subjektov javnega interesa oziroma nista v mreži, zato tudi nista dolžni pripravljati in objavljati preglednega poročila ter s tem razkrivati podatkov na način, kot ostale družbe v tabeli. V ta namen so podatki o realiziranih posameznih vrstah prihodkov zbrisani.

** Revizijske družbe s poslovnim letom, ki ni enak koledarskemu (navedena obdobja so upoštevana pri opravljeni analizi v nadaljevanju) so:

- ERNST & YOUNG d.o.o.: 1.7.2016-30.6.2017
- KPMG Slovenija d.o.o.: 1.10.2016-30.9.2017
- PRICEWATERHOUSECOOPERS d.o.o.: 1.7.2016-30.6.2017
- BDO REVIZIJA, d.o.o.: 1.10.2016-30.9.2017

Revizijske družbe so v letu 2016 največ prihodkov realizirale iz naslova revidiranja računovodskih izkazov, in sicer 19,4 mio EUR oziroma 67,2 % vseh realiziranih prihodkov revizijskih družb. Poleg tega so revizijske družbe v letu 2016 realizirale 6,6 mio EUR iz naslova drugih prihodkov od prodaje, kar predstavlja 22,8 % delež v celotnih prihodkih. S posli dajanja zagotovil pa so revizijske družbe v letu 2016 realizirale 2,8 mio EUR oziroma 9,5 % vseh prihodkov. Navedene deleže prikazuje *Slika 5*.

SLIKA 6: CELOTNI PRIHODKI REVIZIJSKIH DRUŽB V LETU 2016



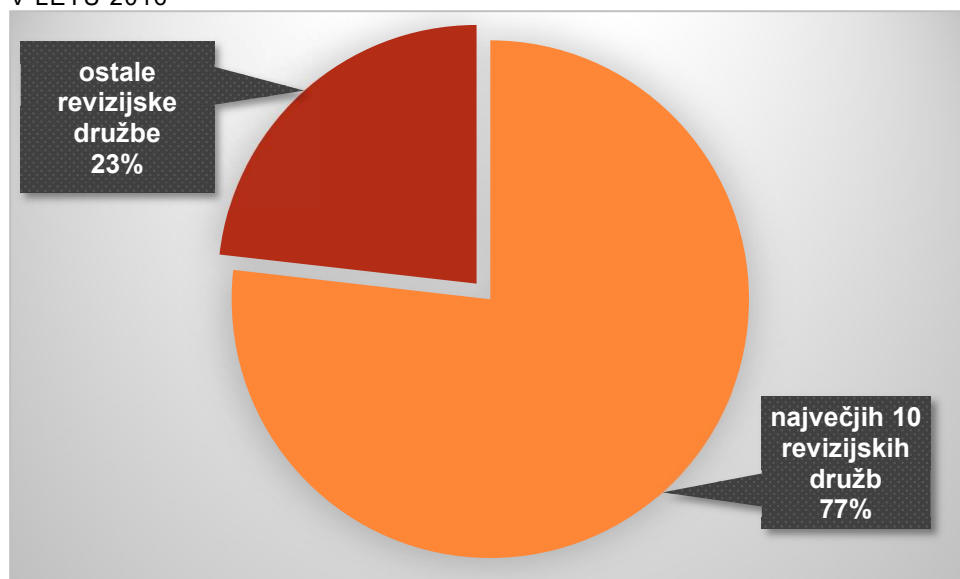
Največja slovenska revizijska družba glede na realizirane celotne prihodke je že tretje leto zapored revizijska družba Ernst & Young d.o.o., saj je v letu 2016 dosegla 6,6 mio EUR celotnih prihodkov oziroma 23 % celotnih prihodkov vseh revizijskih družb. Družba Ernst & Young d.o.o. sodi med tako imenovano skupino BIG4 revizijskih družb. BIG 4 revizijske družbe so:

- ERNST & YOUNG d.o.o. (v nadaljevanju: EY);
- KPMG Slovenija, podjetje za revidiranje, d.o.o. (v nadaljevanju: KPMG);
- DELOITTE REVIZIJA d.o.o. (v nadaljevanju: Deloitte)
- PRICEWATERHOUSECOOPERS d.o.o. (v nadaljevanju: PwC).

Glede na realizirane prihodke iz naslova revidiranja računovodskih izkazov pa je bila v letu 2016 največja revizijska družba KPMG, ki je iz naslova revidiranja računovodskih izkazov realizirala 4,1 mio EUR prihodkov, kar predstavlja 21 % vseh prihodkov iz naslova revidiranja računovodskih izkazov v letu 2016.

V Sloveniji je v letu 2016 deset največjih revizijskih družb, glede na realizirane celotne prihodke, pokrivalo 77 % celotnega trga, največje 4 revizijske družbe (BIG 4) pa so pokrivalo 65 % trga. Glede na primerljivo lansko obdobje je koncentracija trga (tako desetih največjih revizijskih družb kot tudi BIG 4) na povsem primerljivi ravni, saj je bil delež desetih največjih družb 65 %, BIG 4 pa 65,2 %.

SLIKA 7: STRUKTURA 10 NAJVEČJIH REVIZIJSKIH DRUŽB IN OSTALIH V CELOTNIH PRIHODKIH V LETU 2016



3.1.2. KRITERIJ: ŠTEVILO ZAPOSLENIH NA DAN 15. 5. 2017

Glede na število zaposlenih je deset največjih revizijskih družb na dan 15. 5. 2017 skupno zaposlovalo 335 ljudi, od tega 55 pooblaščenih revizorjev, ki so v revizijskih družbah v rednem delovnem razmerju, ter 7 pooblaščenih revizorjev, ki so njihovi pogodbeni sodelavci. V največjih desetih revizijskih družbah je zaposlenih oz. z njimi sodeluje 42 % vseh aktivnih pooblaščenih revizorjev, ki jih je bilo na dan 15. 5. 2017 148.

TABELA 7: ŠTEVILO ZAPOSLENIH V DESETIH NAJVEČJIH REVIZIJSKIH DRUŽBAH NA DAN 15. 5. 2017 (KRITERIJ: ŠTEVILO ZAPOSLENIH)

	revizijska družba	število vseh zaposlenih	št. redno zaposlenih pooblaščenih revizorjev	št. pogodbenih revizorjev	skupno število pooblaščenih revizorjev
1	ERNST & YOUNG d.o.o.	95	12	0	12
2	KPMG Slovenija d.o.o.	86	17	0	17
3	DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	54	5	0	5
4	PwC d.o.o.	47	6	0	6
5	BDO REVIZIJA, d.o.o.	12	5	0	5
6	AUDIT & Co. d.o.o.	11	1	2	3
7	PKF d.o.o. ³⁴	9	2	2	4
8	DINAMIC d.o.o.	7	3	0	3
9	Grant Thornton Audit revizijska družba, d.o.o.	7	2	1	3
10	REVIDERA d.o.o.	7	2	2	4
	SKUPAJ	335	55	7	62

Glede na skupno število zaposlenih v revizijskih družbah na dan 15. 5. 2017, ki znaša 456, deset največjih revizijskih družb (po številu zaposlenih) zaposluje 335 ljudi, oziroma 73,5 %

³⁴ družba PKF d.o.o. od 23. 8. 2017 nima več dovoljenja za opravljanje storitev revidiranja in je bila zbrisana iz registra revizijskih družb.

vseh zaposlenih v revizijskih družbah. Deset največjih revizijskih družb redno zaposluje 55 pooblaščenih revizorjev, od skupno 126 redno zaposlenih pooblaščenih revizorjev v vseh revizijskih družbah, kar predstavlja 43,7 %. Čeprav je glede na celotno število zaposlenih največja revizijska družba EY, ki ima 95 zaposlenih, pa revizijska družba KPMG redno zaposluje največje število pooblaščenih revizorjev, to je 17.

3.2. BIG 4 REVIZIJSKE DRUŽBE

V nadaljevanju analize je prikazan delež BIG 4 glede na naslednje kriterije:

1. celotni prihodki v letu 2016;
2. prihodki iz naslova revidiranja računovodskih izkazov v letu 2016;
3. drugi, nerevizijski prihodki v letu 2016;
4. število zaposlenih na dan 15. 5. 2017.

3.2.1. KRITERIJ: CELOTNI PRIHODKI V LETU 2016

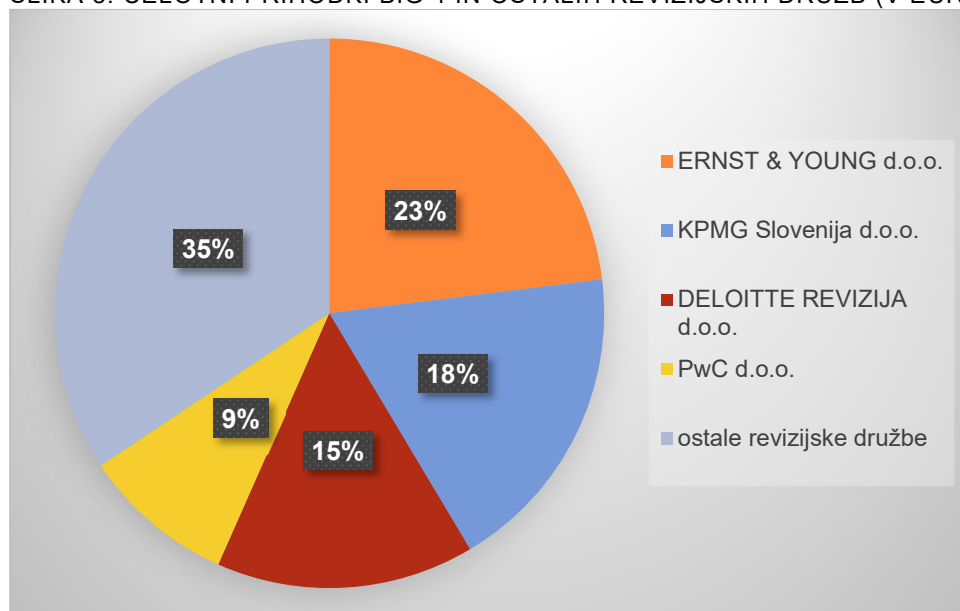
V letu 2016 je znašal tržni delež BIG 4 glede na dosežene **celotne prihodke revizijskih družb** 65%, kar je za 4 odstotne točke več kot v letu 2015, ko je bil njihov delež 62 %. BIG 4 revizijske družbe so v letu 2016 realizirale 18,9 mio EUR celotnih prihodkov, kar je za 2 % več kot leto poprej, ko so znašali celotni prihodki 18,6 mio EUR.

TABELA 8: BIG 4: CELOTNI PRIHODKI (V EUR)

Revizijska družba	Delež trga	2016	2015	Indeks 2016/2015
ERNST & YOUNG d.o.o.	23%	6.654.981	6.231.615	107
KPMG Slovenija d.o.o.	18%	5.318.050	5.195.049	102
DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	15%	4.388.032	4.711.853	93
PwC d.o.o.	9%	2.603.432	2.468.154	105
SKUPAJ BIG 4	65%	18.964.495	18.606.671	102
ostale revizijske družbe	35%	9.929.376	9.899.644	100
SKUPAJ	100%	28.893.871	28.506.315	101

Kot je razvidno iz zgornje tabele, je imela v letu 2016 največji delež v celotnih prihodkih revizijska družba EY, in sicer je ta delež v letu 2016 predstavljal 23 % celotnega trga. Sledi ji revizijska družba KPMG z 18 %, Deloitte je imel 15 % delež, PwC pa 9 %. Glede na preteklo leto so se trem BIG 4 revizijskim družbam celotni prihodki zvišali, in sicer EY za 7 %, KPMG-ju za 2 % in PwC-ju za 5 %, revizijski družbi Deloitte pa so se glede na preteklo leto celotni prihodki znižali za 7 %.

SLIKA 8: CELOTNI PRIHODKI BIG 4 IN OSTALIH REVIZIJSKIH DRUŽB (V EUR)



3.2.2. KRITERIJ: PRIHODKI IZ NASLOVA REVIDIRANJA RAČUNOVODSKIH IZKAZOV V LETU 2016

V letu 2016 so po kriteriju prihodkov iz naslova revidiranja računovodskih izkazov revizijske družbe BIG 4 realizirale 12,7 mio EUR, od skupno 19,4 mio EUR realiziranih prihodkov iz opravljanja revizij računovodskih izkazov na trgu, kar predstavlja 66 % delež.

TABELA 9: BIG 4: PRIHODKI IZ NASLOVA REVIDIRANJA RAČUNOVODSKIH IZKAZOV (V EUR)

Revizijska družba	Delež trga	2016	2015	Indeks 2016/2015
KPMG Slovenija d.o.o.	21 %	4.149.423	3.842.983	108
ERNST & YOUNG d.o.o.	20 %	3.881.175	3.957.472	98
DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	16 %	3.123.283	3.705.551	84
PwC d.o.o.	8 %	1.606.018	1.629.356	99
SKUPAJ BIG 4	66 %	12.759.898	13.135.363	97
ostale revizijske družbe	34 %	6.661.521	6.692.377	100
SKUPAJ	100 %	19.421.420	19.827.740	98

Kot je razvidno iz *Tabele 9*, so v letu 2016 tri revizijske družbe dosegle prihodke iz naslova revidiranja računovodskih izkazov višje od 3 mio EUR. Največ je iz naslova revidiranja računovodskih izkazov realizirala revizijska družba KPMG, ki pokriva nekaj več kot petino trga opravljanja revidiranja računovodskih izkazov in je glede na preteklo leto prihodke iz tega naslova povečala za 8 %. To je tudi edina revizijska družba, ki je z revizijami računovodskih izkazov realizirala več kot 4 mio EUR. Drugi je EY z 20 % deležem in tretji DELOITTE s 16 % deležem. Revizijska družba PWC je imela v letu 2016 le 8 % delež iz naslova revidiranja računovodskih izkazov.

SLIKA 9: DELEŽ BIG 4 V DOSEGANJU PRIHODKOV IZ NASLOVA REVIDIRANJA RAČUNOVODSKIH IZKAZOV

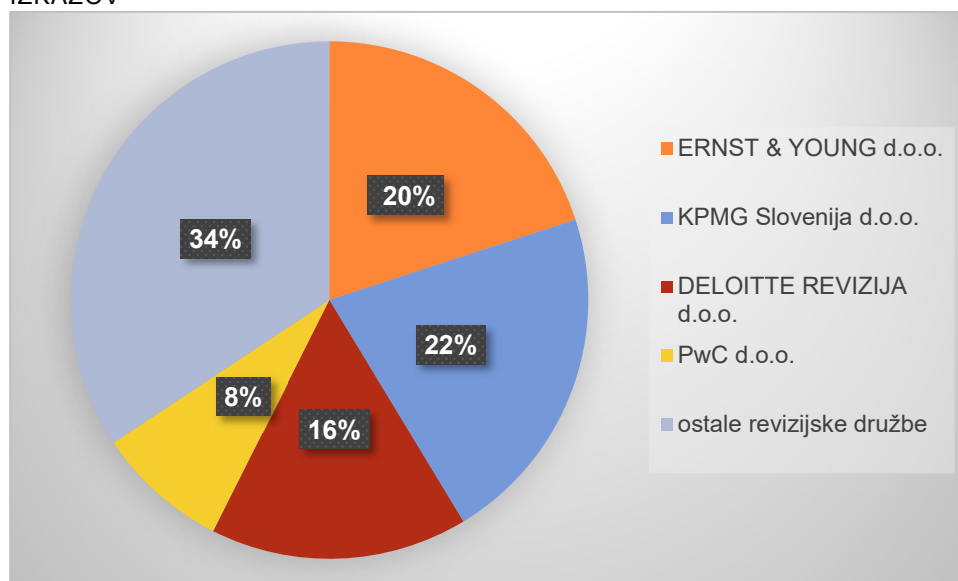


TABELA 10: BIG 4: DELEŽ PRIHODKOV IZ NASLOVA REVIDIRANJA RAČUNOVODSKIH IZKAZOV V LETU 2016 GLEDE NA CELOTNE PRIHODKE V LETU 2016

revizijska družba	prihodki iz naslova revidiranja RI 2016	celotni prihodki v letu 2016	% prihodkov iz naslova revidiranja RI v celotnih prihodkih
ERNST & YOUNG d.o.o.	3.881.175	6.654.981	58%
KPMG Slovenija d.o.o.	4.149.423	5.318.050	78%
DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	3.123.283	4.388.032	71%
PwC d.o.o.	1.606.018	2.603.432	62%
SKUPAJ BIG4	12.759.898	18.964.495	67%
SKUPAJ	19.421.419,53	28.893.871	67%

Največji delež realiziranih prihodkov iz naslova revidiranja računovodskih izkazov v letu 2016 v celotnih prihodkih ima KPMG v višini 78 %, sledi mu Deloitte z 71 %, ostale družbe imajo nižji delež od povprečja za vse revizijske družbe, katerih delež realiziranih prihodkov iz naslova revidiranja računovodskih izkazov v celotnih prihodkih je 67 %.

3.2.3. KRITERIJ: DRUGI PRIHODKI

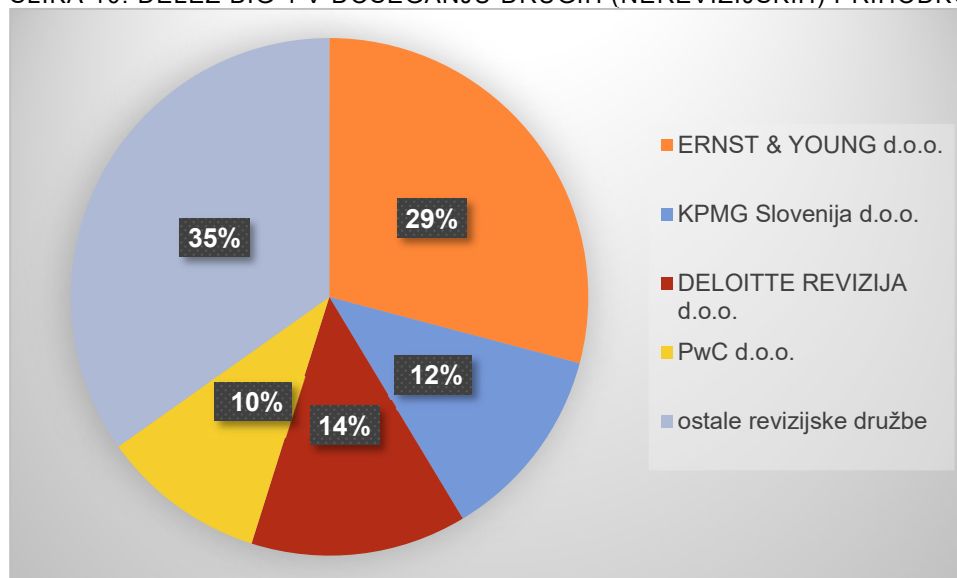
TABELA 11: BIG 4: DRUGI PRIHODKI V LETU 2016 (V EUR)

Revizijska družba	Delež trga	2016	2015	Indeks 2016/2015
ERNST & YOUNG d.o.o.	29%	2.718.483	1.992.250	136
KPMG Slovenija d.o.o.	12%	1.142.739	1.345.859	85
DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	13%	1.258.992	946.727	133
PwC d.o.o.	10%	961.617	828.354	116
SKUPAJ BIG4	65%	6.081.832	5.113.191	119
ostale revizijske družbe	35%	3.249.523	3.127.768	104
SKUPAJ	100%	9.331.355	8.240.958	113

Kot je razvidno iz *Tabele 11*, je imela tudi pri ustvarjanju drugih prihodkov, torej opravljanju ostalih nerevizijskih storitev, v letu 2016 daleč največji delež družba EY, ki je ustvarila 29 % nerevizijskih prihodkov v letu 2016 v Sloveniji. Sledi ji Deloitte s 13 % tržnim deležem in KPMG z 12 %. Glede na preteklo leto so drugi prihodki BIG 4 višji za 19 %.

Skupno so imele torej BIG 4 na področju opravljanja drugih storitev 65 % delež, kar je primerljivo tako z deležem v celotnih prihodkih (66 %), kot tudi z deležem BIG 4 v prihodkih iz naslova obveznih revizij (66 %).

SLIKA 10: DELEŽ BIG 4 V DOSEGANJU DRUGIH (NEREVIZIJSKIH) PRIHODKOV V LETU 2016



3.2.4. KRITERIJ: ŠTEVILO ZAPOSLENIH NA DAN 15. 5. 2017

V revizijskih družbah BIG 4 je bilo na dan 15. 5. 2017 skupaj 282 zaposlenih, od tega 40 redno zaposlenih pooblaščenih revizorjev. Nobena izmed BIG4 revizijskih družb ni sodelovala s pooblaščenimi revizorji na podlagi pogodb.

Skupno torej za revizijske družbe BIG 4 opravlja revizije 40 pooblaščenih revizorjev, kar predstavlja 27 % vseh aktivnih pooblaščenih revizorjev. Revizijska družba KPMG je glede na celotno število zaposlenih ter število pooblaščenih revizorjev še vedno največja revizijska družba v Sloveniji.

TABELA 12: ZAPOSLENI V BIG4 NA DAN 15. 5. 2017

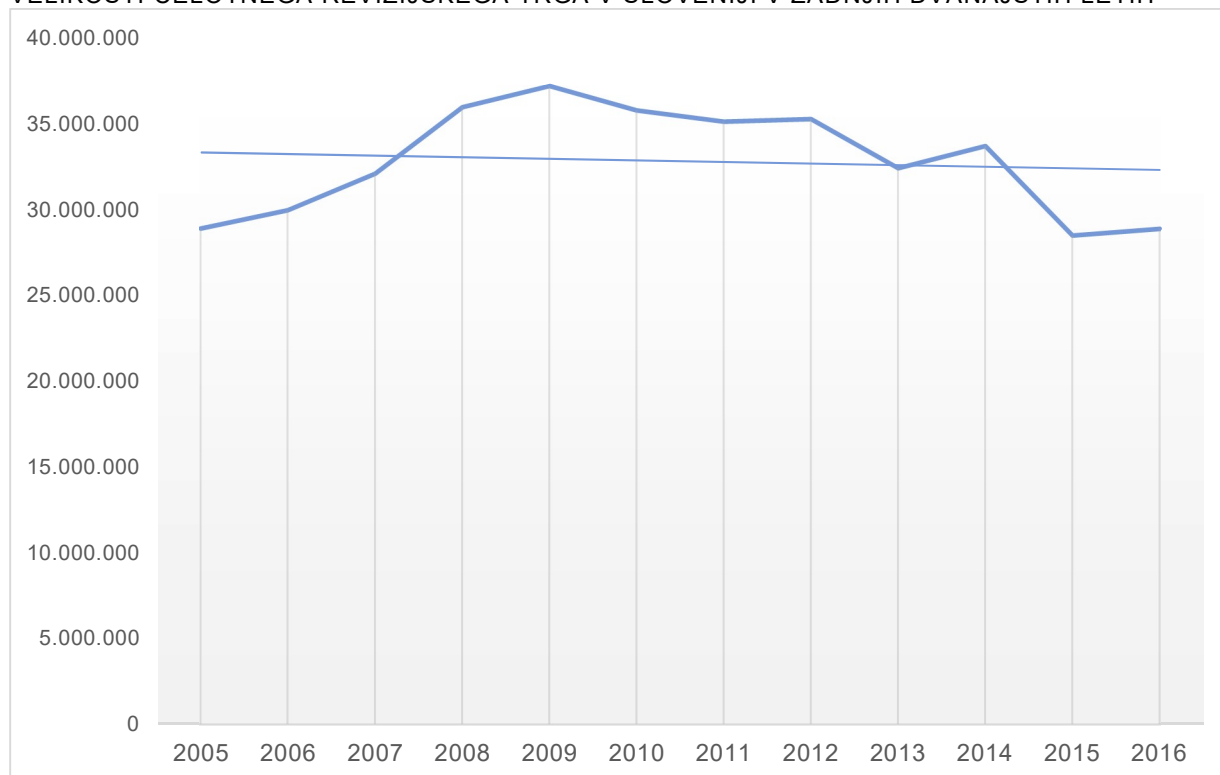
revizijska družba	število vseh zaposlenih	št. redno zaposlenih pooblaščenih revizorjev	št. pogodbenih pooblaščenih revizorjev	skupno št. pooblaščenih revizorjev
ERNST & YOUNG d.o.o.	95	12	0	12
KPMG Slovenija d.o.o.	86	17	0	17
DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	54	5	0	5
PwC d.o.o.	47	6	0	6
SKUPAJ	282	40	0	40

3.3. PRIHODKI REVIZIJSKIH DRUŽB V OBDOBJU 2005 - 2016

Slika 10 predstavlja gibanje vseh prihodkov revizijskih družb od leta 2005 do leta 2016, kar torej predstavlja gibanje velikosti celotnega revizijskega trga v Sloveniji v zadnjih dvanajstih letih.

Kot je razvidno iz krivulje celotnih prihodkov, so se le-ti od leta 2005 najprej povečevali, in sicer iz realiziranih 28,9 mio EUR v letu 2005 do najvišjih 37,2 mio EUR v letu 2009, ko se je trend obrnil in so celotni prihodki revizijskih družb začeli padati. V letu 2013 so se ustavili na 32,7 mio EUR, v letu 2014 so znašali 33,7 mio EUR, v letu 2015 pa so prvič po letu 2006 zopet padli pod 30 mio EUR, saj so znašali 28,5 mio EUR. V letu 2016 so celotni prihodki malenkost narastli, in sicer na 28,9 mio EUR, kar je na ravni leta 2005.

SLIKA 11: PRIHODKI REVIZIJSKIH DRUŽB OD LETA 2005 DO LETA 2016 OZIROMA GIBANJE VELIKOSTI CELOTNEGA REVIZIJSKEGA TRGA V SLOVENIJI V ZADNJIH DVANAJSTIH LETIH



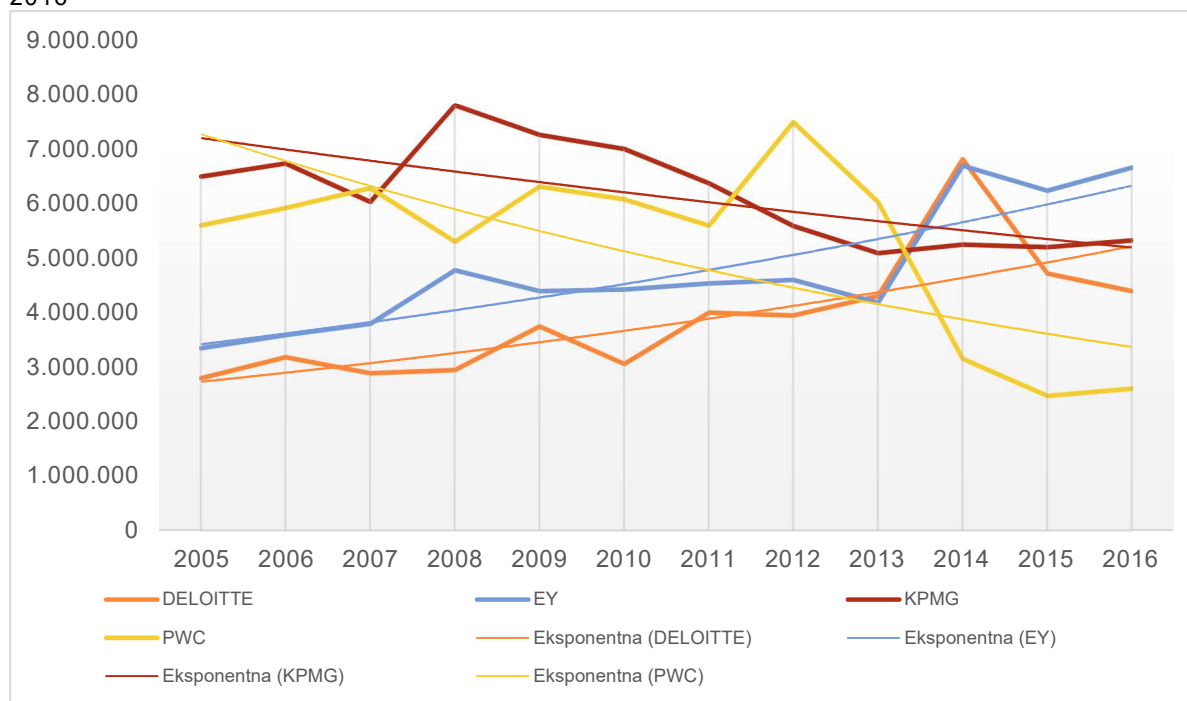
Za nazornejši prikaz je v gornji sliki dodana tudi črta trenda, ki ponazarja gibanje prihodkov v zadnjih 12 letih in zaenkrat (še) ne kaže na pozitiven trend gibanja prihodkov.

Takšno gibanje prihodkov revizijskih družb v analiziranem obdobju gre pripisati predvsem splošnim gibanjem na finančnih trgih. Kot je razvidno iz *Slike 11*, se je revizijski trg kreplil do leta 2009, kar je sovpadalo s prosperiteto finančnih trgov v Evropi. V letih 2007 in 2008 pa je gospodarsko recesijo povzročila finančna kriza, ki se je najprej pojavila v ZDA (padec nepremičnin, stečaj ameriške banke Lehman Brothers). Preko ZDA se je kriza razširila v Evropo, iz finančnih trgov nazaj v realno gospodarstvo. V Sloveniji se je gospodarska recesija začela pojavljati v letih 2008 in 2009. Države, ki so uvažale slovenske izdelke, so zaradi recesije zmanjšale naročila, kar se je neposredno odrazilo v proizvodnji slovenskih podjetij, ki izvažajo v tujino. Najbolj na udaru je bila avtomobilska industrija, kovinska industrija in gradbeništvo, kar je tudi vplivalo na padec cen na trgu nepremičnin. Vse navedeno je seveda

imelo za posledico tudi močan pritisk na zmanjšanje cen revizijskih storitev, poleg tega so se v zadnjih letih dogajali stečaji velikih družb, kar vse je posledično vplivalo tudi na zmanjšanje števila zavezancev za obvezno revizijo in s tem vsakoletno nižanje prihodkov revizijskih družb in krčenje revizijskega trga. Revizijski trg v Sloveniji se je v Sloveniji v zadnjih dveh letih ustavil pri 29 mio EUR prometa.

V nadaljevanju (*Slika 11*) je prikazano gibanje prihodkov BIG 4 revizijskih družb v zadnjih dvanajstih letih. Iz krivulj in dodanih trendnih črt posameznih revizijskih družb je razvidno, da imata revizijski družbi EY in Deloitte skozi daljše časovno obdobje pozitiven trend rasti, revizijski družbi KPMG in PWC pa negativno. Ne glede na navedeno, je treba pri primerjavi upoštevati tudi pregled kakovosti bančnih aktiv v letih 2013 in 2014, zato ta povišanja (EY in Deloitte) ne odražajo realnega stanja gibanj v zadnjih dvanajstih letih.

SLIKA 12: GIBANJE CELOTNIH PRIHODKOV REVIZIJSKIH DRUŽB BIG 4 OD LETA 2005 DO LETA 2016



4. IZDANA REVIZORJEVA MNENJA

Mnenje pooblaščenega revizorja o računovodskih izkazih mora obsegati oceno o stopnji resničnosti in poštenosti računovodskih izkazov in je lahko brez pridržkov, s pridržki ali odklonilno oz. se mnenje zavrne (41. člen ZRev-2):

- z **nepriлагоjenim mnenjem** se oceni, da računovodski izkazi resnično in pošteno prikazujejo finančno stanje in poslovni izid (sem sodi tudi pritrdilno mnenje s pojasnjevalnimi odstavki);
- z **mnenjem s pridržki** izrazi pridržke glede resničnosti in poštenosti prikazovanja posameznih kategorij v računovodskih izkazih;
- z **odklonilnim mnenjem** se oceni, da računovodski izkazi niso resnični in pošteni;

- pooblaščen revizor mora **zavrnilo izdelavo mnenja**, če pravna oseba pooblaščenim osebam revizijske družbe ne omogoči izvajanja revizije oziroma če pravna oseba vodi poslovne knjige, spise in računalniške zapise v nasprotju z računovodskimi standardi, in zaradi tega ali kateregakoli drugega razloga ni dovolj podlag, da bi pooblaščen revizor lahko zanesljivo ocenil resničnost in poštenost računovodskih izkazov.

4.1. REZULTATI ANALIZE IZ LETNEGA POROČANJA REVIZIJSKIH DRUŽB

Struktura vseh mnenj, podpisanih s strani pooblaščenih revizorjev v obdobju od 16. 5 2016 do 15. 5. 2017, je naslednja:

TABELA 13: STRUKTURA MNENJ V ZADNJIH ŠTIRIH LETIH

Vrsta mnenja	Populacija izdanih mnenj v zadnjem letu	16.5.2016-15.5.2017	16. 5. 2015-15. 5. 2016	16. 5. 2014-15. 5. 2015	16. 5. 2013-15. 5. 2014
Neprilagojeno mnenje	1766	93,8%	94,0%	92,0%	93,3%
Mnenje s pridržki	110	5,8%	5,5%	7,3%	5,9%
Odklonilno mnenje	1	0,1%	0,2%	0,2%	0,2%
Zavrnitev izdaje mnenja	6	0,3%	0,3%	0,5%	0,6%

Kot je razvidno iz zgornje tabele, je struktura vseh izdanih mnenj s strani pooblaščenih revizorjev v zadnjem poročevalskem obdobju 2016-2017 primerljiva s poročevalskim obdobjem 2015-2016 in 2013-2014. Delež neprilagojenih mnenj (sem sodijo tudi mnenja s pojasnjevalnimi odstavki) znaša 93,8 %, v zadnjih štirih letih je ta odstotek podoben, in se giblje med 92 % in 94 % vseh izdanih mnenj. Tudi struktura ostalih prilagoditev ostaja bolj ali manj nespremenjena skozi vsa proučevana obdobja.

TABELA 14: DELEŽ MNENJ V BIG 4 REVIZIJSKIH DRUŽBAH V ZADNJEM POROČEVALSKEM OBDOBJU

Revizijska družba	neprilagojeno	pridržek	odklonilno	zavrnitev
DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	95,1%	4,5%	0,0%	0,4%
ERNST & YOUNG d.o.o.	92,4%	7,6%	0,0%	0,0%
KPMG Slovenija d.o.o.	95,4%	4,3%	0,3%	0,0%
PwC d.o.o.	95,9%	4,1%	0,0%	0,0%

Iz *Tabele 14* je razvidno, da se giblje odstotek neprilagojenih mnenj, izdanih s strani BIG4 revizijskih družb, pri treh izmed njih (Deloitte, KPMG in PwC) med 95 % in 96 %, malenkost izstopa le EY, kjer je ta odstotek nižji (92,4 %) na račun več izdanih mnenj s pridržki, in sicer 7,6 %. Največji delež mnenj s pridržki glede na vsa izdana mnenja, to je 7,6 %, je v analiziranem obdobju ima torej revizijska družba EY, sledijo pa ji Deloitte (4,5 %), KPMG (4,3 %) in PwC (4,1 %).

5. REALIZIRANE CENE OPRAVLJENIH REVIZIJ

Na spletnih straneh Inštituta so objavljene Smernice za oblikovanje cen revizijskih storitev. Smernice so zasnovane tako, da se pogodbeni cena posamezne revizije oblikuje glede na strukturo revizijskega osebja in njegove strokovnosti; v samih smernicah pa so določene priporočene cene glede na izkušnost revizijskega osebja.

TABELA 15: SMERNICE ZA OBLIKOVANJE CEN REVIZIJSKIH STORITEV GLEDE NA IZKUŠENOST ČLANOV REVIZIJSKE SKUPINE

Revizijsko osebje	Smernice za oblikovanje cen revizijskih storitev (v EUR)
Zaračunana cena za opravljeno revizijo	/
Pooblaščen revizor	od 105 naprej
Revizijsko osebje z več kot 2 letoma izkušenj	od 57 do 105
Revizijsko osebje z manj kot 2 letoma izkušenj	od 35 do 44

Na podlagi poročanja revizijskih družb in analize Agencija ugotavlja, da revizijske družbe priporočenih smernic ne spoštujejo, kar je tudi razvidno iz *Tabele 16*. Za pooblaščenega revizorja smernice priporočajo, da se zaračunana urna postavka za njegovo delo giblje od 105 EUR naprej kot priporočena spodnja meja, medtem ko se v praksi zaračuna za uro opravljenega dela pooblaščenega revizorja od 10 EUR do največ 272 EUR. Nespoštovanje smernic je neposredno povezano z zniževanjem cen (kot posledica cenovne konkurence) na trgu revizijskih storitev.

TABELA 16: ŠTEVILO REVIZIJ GLEDE NA URNO POSTAVKO PO POSAMEZNIH KATEGORIJAH

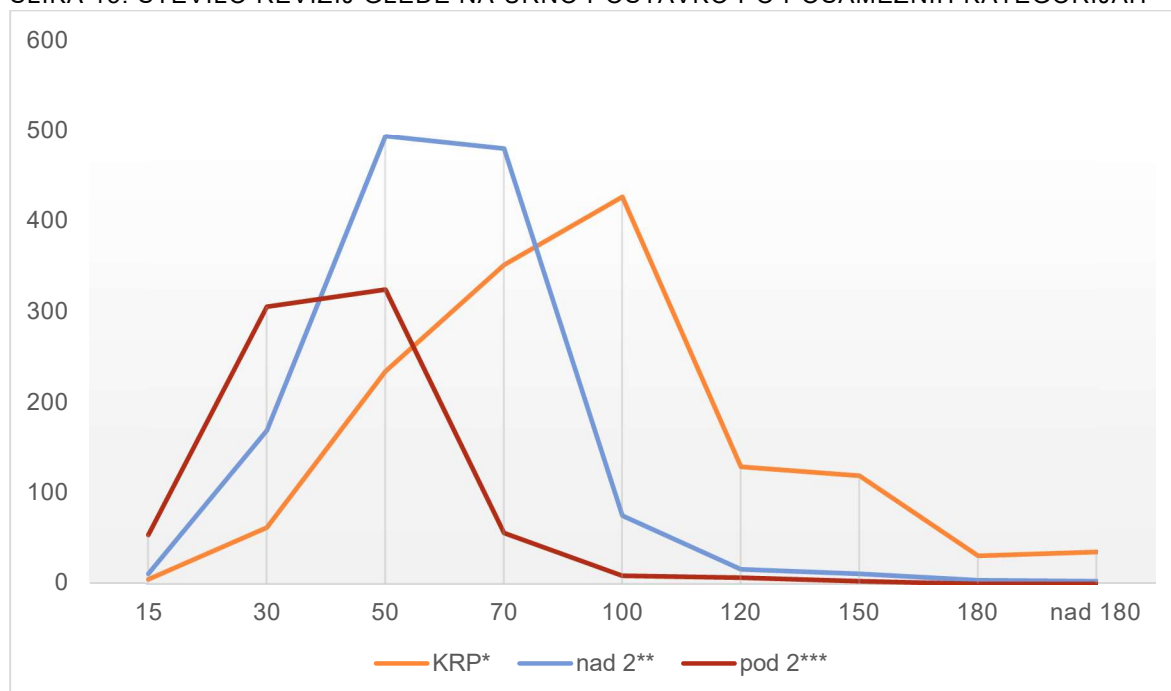
kategorije	Število revizij glede na urno postavko po posameznih kategorijah		
	KRP*	nad 2**	pod 2***
od 0 do 15 EUR	5	11	54
od vključno 15 do 30 EUR	62	169	305
od vključno 30 do 50 EUR	234	493	324
od vključno 50 do 70 EUR	351	479	56
od vključno 70 do 100 EUR	426	75	9
od vključno 100 do 120 EUR	129	16	7
od vključno 120 do 150 EUR	119	11	3
od vključno 150 do 180 EUR	31	4	0
180 EUR in več	35	3	0

* KRP: ključni revizijski partner(ji) (podpisnik(i) revizorjevega poročila)

**nad 2: osebje, ki ima več kot 2 leti delovnih izkušenj pri revidiranju in niso ključni revizijski partner

***pod 2: osebje, ki ima manj kot 2 leti izkušenj pri revidiranju

SLIKA 13: ŠTEVILO REVIZIJ GLEDE NA URNO POSTAVKO PO POSAMEZNIH KATEGORIJAH



Povprečna urna postavka za ključnega revizijskega partnerja za poročevalno obdobje znaša 77 EUR, za izkušeno osebje, ki niso revizijski partnerji 49 EUR ter za manj izkušeno osebje 32 EUR na uro. Minimalne urne postavke, 10 EUR na uro za ključnega revizijskega partnerja (podpisnika revizorjevega poročila) so v večini primerov posledica bodisi bistveno večjega obsega del, kot je bilo to predvideno in dogovorjeno, bodisi gre za projekte, na katere so revizijske družbe alocirale določen del ur, ki je bil opravljen z bistveno večjimi urnimi postavkami (npr. čas, porabljen za pregled konsolidiranega letnega poročila, ki se smatra za posamezni revizijski posel, revizija odvisnih družb, itd.). Kot je to razvidno iz grafa, se večina urnih postavk, skupno 73 %, za ključne revizijske partnerje giblje v razponu med 50 EUR in 100 EUR, skupno 77 % urnih postavk, za izkušeno osebje, ki niso ključni revizijski partnerji med 50 in 70 EUR ter manj izkušeno osebje med 30 in 50 EUR, skupno 83 % urnih postavk.

V zadnjih letih smo na slovenskem revizijskem trgu priča nenehnemu upadanju cen revizijskih storitev, saj si revizijske družbe med seboj konkurirajo s cenovno nižjimi ponudbami, poleg tega pa je še vedno pri večini družb, zavezanah k obvezni reviziji, ponujena nizka cena kot izključni oziroma najpogostejši kriterij in dejavnik izbire revizorja. To predvsem velja za družbe, ki izbirajo revizorje na podlagi javnih razpisov in pa za manjše subjekte, zavezane k reviziji, saj gospodarske družbe na revizijske storitve vse prepogosto gledajo kot na "nujno zlo" in ne kot dodano vrednost, ki jim jo lahko revizor doprinese. Kvalitetno opravljena revizija, z zadostnim številom porabljenih ur s strani izkušenega kadra, je v veliki meri pogojena s primerno ceno, česar se bodo morale začeti zavedati tudi revidirane družbe. Kot ugotavlja Agencija na podlagi opravljenih nadzorov v letih, se kakovost opravljene revizije in cena gibljeta premo sorazmerno. Z dvigom zavedanja uprav, lastnikov in revizijskih komisij revidiranih družb glede dodane vrednosti opravljenih revizij, in s tem pripravljenosti plačati več za kakovostno opravljeno revizijo, se bodo tudi cene revizijskih storitev lahko povečale.

6. REVIZIJE SUBJEKTOV JAVNEGA INTERESA

Subjekti javnega interesa so na podlagi 53. člena Zakona o gospodarskih družbah³⁵:

- družbe, s katerimi vrednostnimi papirji se trguje na organiziranem trgu vrednostnih papirjev,
- kreditne institucije, kot jih opredeljuje zakon, ki ureja bančništvo,
- zavarovalnice, kot jih opredeljuje zakon, ki ureja zavarovalništvo.

V Sloveniji je sedemdeset (70) gospodarskih družb, ki se uvrščajo med subjekte javnega interesa, in sicer:

- 43 javnih družb
- 12 bank (od tega je ena hkrati tudi javna družba)
- 3 hranilnice
- 13 zavarovalnic (od tega sta dve hkrati tudi javni družbi)
- 2 pozavarovalnici

Izmed enainpetdeset (51) revizijskih družb je petnajst (15) revizijskih družb, ki so izvajale obvezne revizije subjektov javnega interesa za poslovno leto 2016 in nad katerimi je Agencija na podlagi Uredbe neposredno pristojna za opravljanje nadzora na kakovostjo njihovega dela.

TABELA 17: SEZNAM PETNAJSTIH REVIZIJSKIH DRUŽB, KI SO REVIDIRALE SUBJEKTE JAVNEGA INTERESA ZA LETO 2016 IN ŠTEVILO OPRAVLJENIH REVIZIJ

DELOITTE REVIZIJA d.o.o.	20	PIT revizija d.o.o.	2	BDO REVIZIJA d.o.o.	1
ERNST & YOUNG d.o.o.	17	ABECEDA revizijska družba d.o.o.	1	GM REVIZIJA plus, d.o.o.	1
KPMG Slovenija d.o.o.	15	AUDIT & CO. d.o.o.	1	GSS d.o.o.	1
PKF ³⁶ d.o.o.	4	AUDITOR revizijska družba d.o.o.	1	REVIDISLEITNER d.o.o.	1
RESNI d.o.o.	3	BAKER TILLY EVIDAS d.o.o.	1	UHY d.o.o.	1

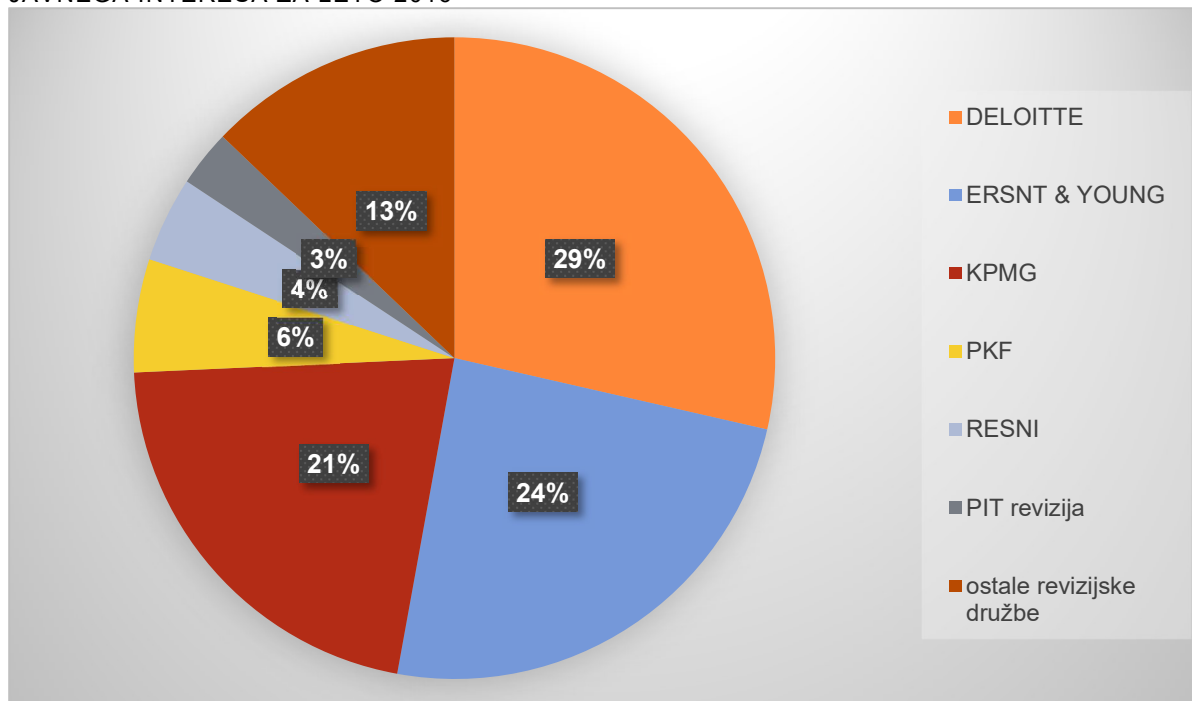
Kot je razvidno iz *Tabele 17*, so tri BIG 4 revizijske družbe³⁷ opravile revizijo 52 subjektov javnega interesa (od skupno 70), kar predstavlja $\frac{3}{4}$ vseh opravljenih revizij subjektov javnega interesa, osem revizijskih družb pa je opravilo le po 1 revizijo družbe, ki je skladno z ZGD-1 opredeljena kot subjekt javnega interesa.

³⁵ Ur. L. RS, št. 42/06, 60/06 - popr., 26/07 - ZSDU-B, 33/07 - ZSReg-B, 67/07 - ZTFI, 10/08, 68/08, 42/09, 33/11, 91/11, 100/11 - skl. US, 32/12, 57/12, 44/13 - odl. US, 82/13, 55/15, 15/17

³⁶ Družbi PKF revizija in svetovanje d.o.o. je v letu 2017 prenehalo veljati dovoljenje za opravljanje storitev revidiranja

³⁷ Četrta BIG 4 revizijska družba – PwC za leto 2016 ni opravljala revizij subjektov javnega interesa.

SLIKA 14: DELEŽI REVIZIJSKIH DRUŽB GLEDE NA ŠTEVILO OPRAVLJENIH REVIZIJ SUBJEKTOV JAVNEGA INTERESA ZA LETO 2016



Kot je razvidno iz *Slike 14*, je največ revizij subjektov javnega interesa opravila revizijska družba Deloitte, in sicer 29%, sledita ji EY s 24 % in KPMG Z 21 %. Šest revizijskih družb je opravilo več kot eno revizijo subjektov javnega interesa za leto 2016, kar predstavlja 87 %.

Pooblaščen revizorji so v imenu revizijskih družb sedemdesetim subjektom javnega interesa izrekli:

62
neprilagojenih
mnenj

7 mnenj s
pridrčki

1 zavrnitev
izdaje mnenja

V nadaljevanju je izdelana analiza, v kateri so zajete revizije vseh subjektov javnega interesa za poslovno leto 2016 z naslednjimi podatki:

- revizijska družba, ki jih je revidirala;
- ključni revizijski partner(ji) oziroma podpisnik(i) revizorjevega poročila;
- vrsta izdanega mnenja.

TABELA 18: SUBJEKTI JAVNEGA INTERESA IN NJIHOVI REVIZORJI ZA LETO 2017 (STANJE NA DAN 31. 12. 2017)

Zap. št.	revizijska družba za leto 2016	Subjekti javnega interesa (na dan 31. 12. 2017)	vrsta mnenja	podpisnik revizorjevega poročila
1	ABECEDA	ZDRAVILIŠČE ROGAŠKA zdravstvo, hoteli, turizem in upravljanje holding družb, d. d.	s pridržki	Simona Krajncan
2	AUDIT & CO.	TOVARNA OLJA GEA d. d.	neprilagojeno	Danica Kos
3	AUDITOR	IMPOL 2000, d. d.,	neprilagojeno	Simon Pregl
4	BAKER TILLY EVIDAS	M1, finančna družba, d. d., Ljubljana	s pridržki	Jure Marko
5	BDO REVIZIJA	NAMA Trgovsko podjetje d. d. Ljubljana	neprilagojeno	Mateja Vrankar
6	DELOITTE	Abanka d.d.	neprilagojeno	Anja Gorenc
7		Addiko bank d.d.	neprilagojeno	Anja Gorenc
8		CINKARNA Metalurško-kemična industrija Celje, d. d.	neprilagojeno	Tina Kolenc Praznik
9		DBS d.d. (Deželna banka Slovenije d.d.)	neprilagojeno	Anja Gorenc/Yuri Sidorovich
10		GORENJE gospodinski aparati, d. d.	neprilagojeno	Barbara Žibret Kralj
11		GB d.d. Kranj (Gorenjska banka d.d., Kranj)	neprilagojeno	Anja Gorenc/Yuri Sidorovich
12		Hranilnica LON, d.d., Kranj	s pridržki	Katarina Kadunc
13		ISTRABENZ, holdinška družba, d. d.	s pridržki	Barbara Žibret Kralj
14		MODRA ZAVAROVALNICA D.D.	neprilagojeno	Barbara Žibret Kralj
15		NOVA KREDITNA BANKA MARIBOR d. d.	neprilagojeno	Katarina Kadunc
16		POSLOVNI SISTEM MERCATOR d. d.	neprilagojeno	Barbara Žibret Kralj
17		Primorska Hranilnica d.d.	neprilagojeno	Katarina Kadunc
18		SALUS promet s farmacevtskimi, medicinskimi in drugimi proizvodi, d. d.	neprilagojeno	Barbara Žibret Kralj
19		SID - PRVA KREDITNA ZAVAROVALNICA D.D.	neprilagojeno	Barbara Žibret Kralj
20		SID - Slovenska izvozna in razvojna banka, d.d., Ljubljana	neprilagojeno	Yuri Sidorovich
21		SIJ - Slovenska industrija jekla, d. d., Ljubljana	neprilagojeno	Katarina Kadunc
22		SKB Banka d.d. Ljubljana	neprilagojeno	Anja Gorenc/Yuri Sidorovich
23		SLOVENSKI DRŽAVNI HOLDING, d. d.	neprilagojeno	Barbara Žibret Kralj
24		UniCredit Banka Slovenija d.d.	neprilagojeno	Anja Gorenc/Yuri Sidorovich
25		UNIOR KOVAŠKA INDUSTRIJA, d.d.	neprilagojeno	Barbara Žibret Kralj
26	ERNST & YOUNG	ADRIA MOBIL, d. o. o., Novo mesto	neprilagojeno	Repušič Mateja
27		Banka Sparkasse d.d.	neprilagojeno	Primož Kovačič/Janez Uranič
28		CDA 40 ZAVAROVALNICA D.D.	neprilagojeno	Simon Podvinski/Janez Uranič
29		GENERALI ZAVAROVANICA D.D.	neprilagojeno	Simon Podvinski
30		KRKA, tovarna zdravil, d. d., Novo mesto	neprilagojeno	Lidija Šinkovec/Sanja Košir Nikašinovič
31		NLB VITA D.D.	neprilagojeno	Primož Kovačič/Janez Uranič
32		NOVA LJUBLJANSKA BANKA d. d., Ljubljana	neprilagojeno	Primož Kovačič/Janez Uranič
33		PETROL, Slovenska energetska družba, d. d., Ljubljana	neprilagojeno	Lidija Šinkovec/Sanja Košir Nikašinovič
34		POZAVAROVALNICA SAVA d. d.	neprilagojeno	Primož Kovačič/Janez Uranič
35		TRIGLAV RE (POZAVAROVALNICA TRIGLAV RE) D.D	neprilagojeno	Nena Cvetkovska/Janez Uranič

36		PRVA OSEBNA ZAVAROVALNICA D.D.	neprilagojeno	Simon Podvinski/Janez Uranič
37		Sberbank banka d.d	neprilagojeno	Simon Podvinski/Janez Uranič
38		SKUPINA PRVA, zavarovalniški holding, d. d.	neprilagojeno	Simon Podvinski/Janez Uranič
39		UNION HOTELI, d. d.	neprilagojeno	Mateja Repušič/Janez Uranič
40		TRIGLAV ZDRAVSTVENA ZAVAROVALNICA D.D.	neprilagojeno	Primož Kovačič/Janez Uranič
41		ZAVAROVALNICA SAVA D.D. MARIBOR	neprilagojeno	Primož Kovačič/Janez Uranič
42		ZAVAROVALNICA TRIGLAV, d.d.	neprilagojeno	Primož Kovačič/Janez Uranič
43	GM REVIZIJA plus	KS NALOŽBE, finančne naložbe, d. d.	neprilagojeno	Luka Vremec
44	GSS	VIPA HOLDING d. d. - v likvidaciji	zavrnitev	Sebastijan Gorenc
45		ADRIATIC SLOVENICA ZAVAROVALNA DRUŽBA D.D.	neprilagojeno	Damjan Ahčin/Katarina Sitar Šuštar
46		Banka Intesa Sanpaolo d.d.	neprilagojeno	Dejan Kurat/Barbara Kunc
47		Delavska hranilnica d.d. Ljubljana	neprilagojeno	Dejan Kurat/Barbara Kunc
48		DRUŽBA ZA AVTOCESTE V REPUBLIKI SLOVENIJI d. d.	neprilagojeno	Dejan Kurat/Katarina Sitar Šuštar
49		GRAWE ZAVAROVANICA D.D.	neprilagojeno	Damjan Ahčin/Barbara Kunc
50		HRAM HOLDING, finančna družba, d. d.	neprilagojeno	Jovita Ažman/Katarina Sitar Šuštar
51		INTEREUROPA Globalni logistični servis, delniška družba	neprilagojeno	Andrej Scozzai/Katarina Sitar Šuštar
52	KPMG	KD GROUP, finančna družba, d. d.	neprilagojeno	Damjan Ahčin/Katarina Sitar Šuštar
53		KD, finančna družba, d. d.	neprilagojeno	Damjan Ahčin/Katarina Sitar Šuštar
54		LUKA KOPER, pristaniški in logistični sistem, delniška družba	neprilagojeno	Tomaž Mahnič/Katarina Sitar Šuštar
55		MELAMIN kemična tovarna d. d. Kočevje	neprilagojeno	Jovita Ažman/Katarina Sitar Šuštar
56		MERKUR ZAVAROVALNICA D.D.	neprilagojeno	Damjan Ahčin/Katarina Sitar Šuštar
57		MLINOTEST Živilska industrija, d. d.	neprilagojeno	Matjaž Prešern/Katarina Sitar Šuštar
58		TELEKOM SLOVENIJE d. d.	neprilagojeno	Damjan Ahčin/Katarina Sitar Šuštar
59		VZAJEMNA ZDRAVSTVENA ZAVAROVALNICA	neprilagojeno	Damjan Ahčin/Katarina Sitar Šuštar
60	PIT REVIZIJA	NIKA investiranje in razvoj d. d. Brežice	s pridržki	Urška Kiš
61		TERME DOBRNA, termalno zdravilišče d. d.	neprilagojeno	Urška Kiš
62		DELO PRODAJA družba za razširjanje in prodajo časopisov, d.d.	neprilagojeno	Primož Pečnik
63	PKF	DZS, založništvo in trgovina, d. d., Ljubljana	s pridržki	Primož Pečnik
64		KOMPAS MEJNI TURISTIČNI SERVIS d.d.	neprilagojeno	Marjan Habjan
65		TERME ČATEŽ d. d. Čatež ob Savi	neprilagojeno	Primož Pečnik
66		AG, družba za investicije, d.d., Kamnik	neprilagojeno	Boštjan Šink
67	RESNI	CETIS, grafične in dokumentacijske storitve, d. d.	neprilagojeno	Natalija Pestichek Bohorč
68		INLES Proizvodnja, trženje in inženiring, d. d.	neprilagojeno	Boštjan Šink
69	REVIDISLEITNER	SIVENT, d. d., Ljubljana	neprilagojeno	Aleš Grm
70	UHY	DATALAB Tehnologije, d. d. (RI 30.6.2016)	s pridržki	Dragan Martinović