

Strategija Agencije za javni
nadzor nad revidiranjem za
obdobje 2022-2027

Številka: 007-27/2021-1

Datum: 31. 8. 2021

I. Poslanstvo Agencije

Temeljno poslanstvo Agencije za javni nadzor nad revidiranjem (v nadaljevanju: Agencija) je pripeljati revizijsko stroko do ravni, na kateri bo v največji meri služila javnemu interesu. Agencija se bo zavzemala za integriteto, neodvisnost, nepristranskost, odgovornost, preglednost ter zanesljivost pooblaščenih revizorjev, revizijskih družb in drugih subjektov nadzora.

Agencija dosledno podpira dvigovanje kakovosti revidiranja ter posledično ohranjanje in povečevanje zaupanja vlagateljev ter širše javnosti v obvezno računovodsko poročanje in delo revizorjev v najširšem pomenu. S promocijo kvalitetne revizijske dejavnosti bo Agencija skušala prispevati k zavedanju o pomembnosti revidiranja za subjekte, zavezane k obvezni reviziji, in dojemanju revizije kot dodane vrednosti, ki lahko pozitivno vpliva na poslovanje naročnikov.

II. Splošni pregled stanja revizijske dejavnosti

Strategija Agencije za obdobje 2022-2027 temelji na prevladujočih svetovnih trendih, pomembnih za revizijo, vključno z novonastalim razvojem, ki vpliva na poslovne modele in transakcijske tokove, zahteve in prakse finančnega poročanja, revizijske standarde, merjenje kakovosti revidiranja, razpoložljivost in kompetence revizijskih strokovnjakov, tehnološki napredek in aplikacije, modele izvajanja revizijskih storitev ter razvijajoča se pričakovanja vlagateljev in drugih zainteresiranih strani. Navedeni dejavniki bodo na splošno vplivali na naravo, obseg in učinkovitost neodvisnega revidiranja ter neodvisnega nadzora nad revidiranjem v prihodnjih letih, zato so pomembni pri določanju prihodnjih strateških ciljev.

Kot izhaja iz Poročila o mednarodno pomembnem razvoju revizijskih trgov¹, ki ga je julija 2021 objavil IFIAR², velik del mednarodnega revizijskega trga pokrivajo t.i. Big 4³ revizijske družbe (skoraj 70 %), posebej visok je njihov delež pri revidiranju subjektov javnega interesa (v nadaljevanju: SJI), zato preprečevanje koncentracije trga revizijskih storitev mnoge države vidijo v t.i. »skupni reviziji⁴« (*ang.: joint audit*), predvsem zaradi pozitivnih francoskih izkušenj⁵.

¹ <https://www.ifiar.org/?wpdmdl=13063>

² IFIAR (The International Forum of Independent Audit Regulators) 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.

³ Deloitte, KPMG, EY in PwC

⁴ Pri skupnih revizijah sta imenovani dve (ali več) revizijski družbi, ki si delita odgovornost za en sam revizijski posel in sestavita enotno revizorjevo poročilo. Skupne revizije običajno vključujejo skupno načrtovanje, skupno delo na terenu in navzkrižni pregled dela druge revizijske družbe. Revizijski družbi skupaj poročata revizijski komisiji in sta soodgovorni za revizorjevo poročilo. Skupne revizije se opravljajo v Franciji, na Danskem, Švici, Indiji in drugih državah, večinoma pri revidiranju večjih podjetij, javnih družb in finančnih institucij.

⁵ Kar zadeva koncentracijo trga, je skupna revizija eden od dejavnikov, ki je odprl francoski revizijski trg. Leta 2018 je bilo v revizije SJI v Franciji vključenih 331 različnih revizijskih družb. Številke kažejo, da 55 odstotkov revizij SJI opravljajo Big 4. Z vidika prihodkov od revizij SJI pa 28 odstotkov tega revizijskega

Države in njihovi regulatorni organi po svetu se trudijo, da bi koncentracijo trga revizijskih storitev zmanjšali ter omogočili dostop do revidiranja SJL tudi ostalim revizijskim družbam, čeprav akademske raziskave navajajo tudi pozitivne učinke koncentracije trga⁶.

Mnoge države zaostrujejo pogoje izvajanja nerevizzijskih storitev za naročnike, ki so SJL in ostale, predvsem na področju zagotavljanja neodvisnosti revidiranja. Nekatere države celo zasledujejo cilj zgolj izvajanja revidiranja s strani revizijskih družb (t.i. »*pure audit*«, torej da je revidiranje računovodskih izkazov edina dovoljena dejavnost revizijske družbe). V vsakem primeru je potrebno pri omejevanju izvajanja nerevizzijskih storitev poiskati pravo ravnovesje med pozitivnimi in negativnimi posledicami takih ukrepov na revizijski trg.

V stroki pomembno narašča zavedanje odvisnosti kakovosti revidiranja od kulture upravljanja in organizacije revizijske družbe (»*tone of the top*«), zato so v nekaterih državah (npr. Velika Britanija in Japonska) regulatorji prevzeli proaktivno vlogo s sprejemom kodeksa upravljanja revizijskih družb, v drugih pa na primer regulatorji izvajajo preizkus primernosti⁷ članov organov poslovanja in upravljanja revizijske družbe (t.i. »*fit and proper*« test) oziroma potrjujejo uprave revizijskih družb. Vsekakor se pomemben prispevek h kulturi upravljanja in organizacije revizijske družbe pričakuje od novega Mednarodnega standarda upravljanja kakovosti 1 (ISQM 1), ki posveča veliko pozornost prav vlogi vodenja revizijske družbe. Poleg navedenega IFIAR poročilo poudarja pomembnost preglednosti revizijskih postopkov in podanih informacij revizorja o opravljeni reviziji, kar pomembno prispeva k razumevanju revizije v širši javnosti in zmanjšuje revizijsko vrzel.

Strategija Agencije postavlja vizijo prihodnosti organizacije s cilji, ki bodo osredotočeni na proaktivno spodbujanje trajnostnih izboljšav kakovosti revizije z izboljšanjem regulacije in nadzora nad revizijskimi družbami, pooblaščenimi revizorji in drugimi subjekti nadzora Agencije skladno z Zakonom o revidiranju (v nadaljevanju: ZRev-2).

Agencija bo še naprej spremljala spreminjajoče se globalno poslovno, revizijsko in regulativno okolje ter po potrebi prilagajala svoje strateške in operativne cilje, da bo še naprej v največji meri uresničevala svoje poslanstvo, to je služiti javnemu interesu.

trga zunaj velike četverice. V šestih državah članicah IFIAR (tudi Franciji) velja zakonodaja, ki uvaja obvezni režim skupne revizije za nekatere kategorije subjektov. Te države beležijo nižjo tržno koncentracijo revizijskega trga od povprečja v Evropski uniji, je pa res, da je to lahko posledica tudi kombinacije drugih dejavnikov, ne samo rezultat obvezne skupne revizije.

⁶ Večje revizijske družbe imajo po navadi več finančnih virov, ki jih lahko namenijo razvoju človeškega kapitala, vlaganju v znanje in tehnične veščine ter imajo več revizorjev s specializiranimi znanji. Večje revizijske družbe lahko več vlagajo v informacijsko tehnologijo. Prav tako so manj odvisne od ene stranke kot manjše ali srednje velike revizijske družbe in je manj verjetno, da bodo do svojih strank popustljive. Koncentriran revizijski trg z večjimi podjetji pa z upoštevanjem ekonomije obsega omogoča zmanjševanje stroškov revidiranja. Ker je konkurenca na koncentriranem trgu manjša, je lahko manjši tudi pritisk na cene revizijskih storitev .

⁷ Preverja se sposobnost izpolnjevanja njihovih dolžnosti ter njihova osebna integriteta in primernost za imenovanje na predvideno funkcijo.

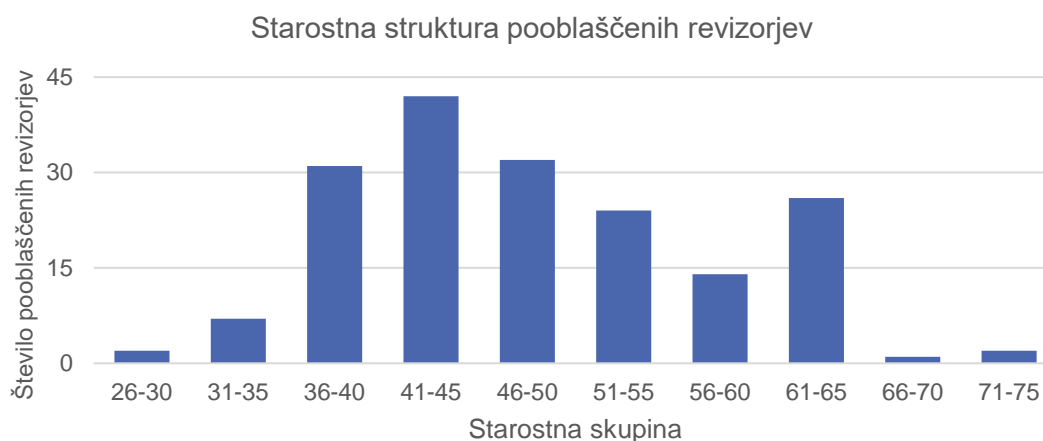
III. Trendi revizijske dejavnosti v Sloveniji

V preteklih letih je Agencija zaznala trende, ki lahko nevarno vplivajo na delovanje oziroma obseg delovanja revizijske stroke v Sloveniji, in sicer:

- zmanjševanje tako skupnega števila pooblaščenih revizorjev, ki so vpisani v register (iz 201 na dan 31. 12. 2016 na 181 na dan 24. 8. 2021), kot tudi števila aktivnih pooblaščenih revizorjev, to so pooblaščeni revizorji, ki so zaposleni v revizijskih družbah oziroma opravljajo posle revidiranja (iz 147 na dan 31. 12. 2016 na 115 na dan 24. 8. 2021),
- zmanjševanje števila revizijskih družb, ki so vpisane v register (iz 53 na dan 31. 12. 2016, na 43 na dan 24. 8. 2021), predvsem na račun zmanjševanja števila manjših revizijskih družb,
- nizke cene obveznih revizij,
- povečevanje razkoraka med nalogami in odgovornostmi pri revidiranju SJ in ostalih zavezancev za revidiranje ter
- slabšanje delovnih pogojev v revizijski stroki in velika fluktuacija tudi na najvišjih nivojih v hierarhiji revizijskih družb.

Če ne bo prišlo do povečanja zanimanja za revizijski poklic predvsem med mlajšimi, se pričakuje nadaljnje zmanjševanje števila pooblaščenih revizorjev zaradi upokojevanja trenutno aktivnih pooblaščenih revizorjev.

Graf 1: Starostna struktura vseh na dan 24. 8. 2021 registriranih pooblaščenih revizorjev



V prihodnjih šestih letih se lahko zaradi predvidenega upokojevanja pooblaščenih revizorjev pričakuje pomembno zmanjšanje števila manjših revizijskih družb (do 8 revizijskih družb), bodisi zaradi združevanja, bodisi zaradi ukinjanja dejavnosti.

Navedeni trendi oziroma dejavniki vodijo v nevarnost zmanjševanja konkurenčnosti trga revidiranja v Sloveniji.

Na drugi strani še vedno zaznavamo relativno veliko zaupanje v revizijsko stroko, ki se odraža tudi v pridobivanju vedno novih zakonskih zadalžitev pooblaščenih revizorjev. Enak trend pričakujemo v prihodnje, kar bo imelo za posledico povečanje obsega dela pooblaščenih revizorjev in posledično večjo obremenjenost posameznega revizorja ob pričakovanem zmanjševanju števila aktivnih revizorjev.

IV. Usmerjenost v trajnostno izboljševanje kakovosti revidiranja

Tehnološki razvoj – in v tem kontekstu predvsem razvoj digitalnih tehnologij – je v gospodarstvu enormen in temu mora slediti tudi revizijska stroka, ne samo v digitalizaciji svojega dela, temveč tudi v zagotavljanju sposobnosti in kompetentnosti revidiranja v digitalnem gospodarskem okolju.

Pandemija Covid-19 je predstavila nepričakovan izziv, na katerega so se odzvali vsi sodelujoči pri pripravi računovodskega poročanja s sprejetjem novih informacijskih orodij, ki omogočajo obsežno delo na daljavo. Pandemija, ki povzročila večje tveganje neplačil (*»risk of default«*) za podjetja v EU in večje tveganje za prevare, ne glede na to, ali gre za delo na daljavo ali ne, povečuje stopnjo pričakovanj širše javnosti in javnih organov do revizorjev in njihovih nadzornikov. Ti izzivi, skupaj s premiki v okolju EU, z novimi zakonskimi ali regulativnimi zahtevami, kot so ESEF ali novi standardi upravljanja kakovosti na ravni revizijskih podjetij (ISQM 1), zahtevajo, da Agencija prilagodi ter izboljša podporo svojim subjektom nadzora in regulative.

V zadnjih letih se je tudi v Evropski uniji zgodilo več odmevnih finančnih prevar oziroma prevar, povezanih z računovodskimi izkazi, ki jih revizorji niso pravočasno odkrili. Odgovornost Agencije je zagotoviti okvir, ki bo revizijskim družbam in pooblaščenim revizorjem pomagal bolje razumeti temeljne vzroke (*»root cause analysis«*) in posledično prilagoditi svoje procese s ciljem preprečevanja oziroma pravočasnega odkrivanja morebitnih prevar.

Agencija od leta 2017, kot edini pristojni organ izvaja nadzor nad revizorji subjektov javnega interesa⁸ in je v zadnjih letih pridobila neprecenljive izkušnje na področju javnega nadzora nad revidiranjem, zato bo v obdobju, na katerega se nanaša strateški načrt, sodelovala s CEAOB⁹ in po eni strani pridobivala izkušnje glede javnega nadzora od drugih članov CEAOB, po drugi strani pa tudi prispevala svoje znanje in izkušnje pri razvoju nadzora revizijskega trga na ravni CEAOB in IFIAR.

⁸ Subjekt javnega interesa je skladno z ZRev-2 družba, s katere vrednostnimi papirji se trguje na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, kreditna institucija, kot jo opredeljuje zakon, ki ureja bančništvo, zavarovalnica, kot jo opredeljuje zakon, ki ureja zavarovalništvo, in pokojninska družba, kot jo opredeljuje zakon, ki ureja pokojninske družbe. Subjekt javnega interesa je tudi družba, zavezana k obvezni reviziji po kriterijih zakona, ki ureja gospodarske družbe, v kateri imajo država ali občine, skupaj ali samostojno, neposredno ali posredno, večinski lastniški delež. Subjekt javnega interesa je lahko tudi druga pravna oseba, zavezana k obvezni reviziji, če je tako določeno z drugim zakonom.

⁹ Združenje nadzornikov revizijskega trga v Evropski uniji (Committee of European Auditing Oversight Bodies).

V. Vizija dela Agencije

Agencija želi s svojo vlogo regulatornega organa na področju revidiranja v največji možni meri prispevati k zagotavljanju ustreznih pogojev za kakovostno delo revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev. Aktivnosti Agencije v funkciji nadzornega organa pa so in bodo usmerjene v nadzor nad kakovostjo poslovanja revizijskih družb, pooblaščenih revizorjev in drugih subjektov nadzora po ZRev-2.

Ocenjujemo, da bodo ustrezni strateški cilji za obdobje 2022-2027 pomembno prispevali k zasledovanju odličnosti delovanja tako Agencije kot revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev.

V nadaljevanju navedeni strateški cilji so splošna načela, ki bodo vodila Agencijo pri izpolnjevanju njenega poslanstva. Ti cilji odražajo nenehno osredotočenost Agencije na izboljševanje kakovosti svojega dela, v želji po mednarodni prepoznavnosti in pripoznanju Agencije kot neodvisne in visoko strokovne nadzornice in regulatorja na revizijskem trgu.

VI. Strateški cilji Agencije

1. Dvig ravni kakovosti revidiranja

S proaktivnim delovanjem lahko Agencija pomembno prispeva k naslavljanju aktualnih dilem in problematike, ko ta nastane. Z ustreznimi, pravočasnimi in aktualnimi usmeritvami bo Agencija pomagala stroki, jo ozaveščala o novostih in pomagala prestatati izzive, ki jih take novosti prinašajo, ter v nadzorih preverjala njihovo uveljavljanje v praksi.

2. Zagotavljanje kakovostnega izobraževanja pooblaščenih revizorjev

Kakovostno izobraževanje – tako za pridobitev naziva pooblaščen revizor kot za poznejše delovanje v nenehno spreminjajočem se okolju – je ključnega pomena za dvig kakovosti opravljenega dela. Z zagotavljanjem izobraževanj na najvišjem strokovnem nivoju in izbiro tematike izobraževanj, ki bo v največji meri odziv na vsakokratne trenutne potrebe in trende, bo mogoče pooblaščene revizorje in ostale sodelavce pri revidiranju v največji meri usposobiti za kakovostno delo. Z ustrezno kontrolo kakovosti izvedbe izobraževanj lahko Agencija še dodatno prispeva k boljši kompetentnosti pooblaščenih revizorjev, saj le ustrezno izobraženi strokovnjaki lahko svoje delo opravljajo z zahtevano strokovnostjo in natančnostjo.

3. Izboljšanje pogojev za delo in prepoznavnosti revizijske stroke

Z zagotavljanjem boljših pogojev za delo na revizijskem trgu in promocijo poklica revizorja se lahko prepreči beg strokovnjakov iz stroke, s sodelovanjem z drugimi zainteresiranimi deležniki pa stremimo k ozaveščanju o pomembnosti prispevka pooblaščenih revizorjev za pravilno in učinkovito delo naročnikov njihovih storitev.

4. Krepitev zunanjega sodelovanja in povečanje prepoznavnosti Agencije

Zunanje sodelovanje Agencije je velikega pomena ne samo zaradi izmenjave znanj z domačimi in tujimi institucijami, temveč tudi zaradi krepitve zaupanja v visoko strokovno in neodvisno delo Agencije ter krepi njeno prepoznavnost.

5. Zagotoviti odličnost delovanja Agencije

Moč Agencije leži v njenih zaposlenih. Ponosno lahko trdimo, da so zaposleni Agencije vrhunski strokovnjaki s svojega področja, a se hkrati zavedamo, da je brez nenehnega truda in vlaganj v nadaljnje izobraževanje in napredovanje tak položaj zgolj trenuten, zato se trudimo zagotoviti ustrezno število zaposlenih ter čim boljše pogoje za delo in nenehno izobraževanje zaposlenih. Poleg tega vsem zaposlenim želimo zagotoviti urejeno in strokovno delovno okolje s potrebnimi delovnimi sredstvi.

VII. Načini zagotavljanja doseganja strateških ciljev

1. Dvig ravni kakovosti revidiranja

- a) Proaktivno regulatorno delovanje:
 - zaznavanje in ažurno reševanje strokovnih problemov revizijske stroke,
 - priprava pravil revidiranja v sodelovanju z ustreznimi deležniki,
 - zagotavljanje usmeritev za delo revizijskih komisij,
 - komunikacija s stroko o aktualnih problemih prek spletnih strani Agencije ter drugih kanalov,
 - ozaveščanje o uporabi digitalnih tehnologij v gospodarstvu in pri revidiranju.
- b) Učinkovito izvajanje nadzorov:
 - licenciranje in kontinuirano preverjanje izpolnjevanja pogojev za veljavnost dovoljenj (revizijske družbe in pooblaščenih revizorji),
 - nadzor revizijskih družb in pooblaščenih revizorjev tako prek rednih nadzorov (najmanj 3- in 6-letni obvezni cikli) kot z uvedbo preiskav ob sumih nepravilnosti na podlagi prejetih prijav,
 - nadzor nad pooblaščenimi ocenjevalci vrednosti, kadar izvajajo svoje naloge pri subjektih, zavezanih obvezni reviziji (ob upoštevanju delitev pristojnosti s Slovenskim inštitutom za revizijo),
 - nadziranje izvajanja dela članov organov vodenja ali nadzora oziroma članov revizijskih komisij v SJI,
 - redno spremljanje poročanja revizijskih družb,
 - izrekanje ukrepov nadzora,
 - spremljanje spoštovanja ukrepov ter
 - priprava poročil o pregledu kakovosti revidiranja in ocenjevanja vrednosti ter izrečenih ukrepov pooblaščenim revizorjem in revizijskim družbam.

2. Zagotavljanje kakovostnega izobraževanja pooblaščenih revizorjev

a) Usmerjanje izvajanja izobraževanj

Izvajanje lastnih izobraževanj in potrjevanje programov zunanjih izvajalcev osnovnega in dodatnega izobraževanja za pooblašcene revizorje z upoštevanjem:

- potreb revizijskih družb in drugih deležnikov, aktualnosti ter pomembnosti predlaganih področij izobraževanj ob upoštevanju razvoja stroke,
- strokovnosti in usposobljenosti predavateljev,
- presoje preteklih izkušenj in odziva udeležencev ter
- izkušenj povezovanja z drugimi strokovnimi in regulatornimi inštitucijami na področju izobraževanja.

b) Nadzor nad izvajanjem izobraževanj

- spremljanje kakovosti izvajanja osnovnega izobraževanja za pooblašcene revizorje in
- spremljanje kakovosti izvajanja dodatnega izobraževanja za pooblašcene revizorje.

3. Izboljšanje pogojev za delo in prepoznavnosti revizijske stroke

- a) preprečevanje zmanjševanja števila pooblaščenih revizorjev in drugih strokovnjakov,
- b) promocija poklica revizorja, predvsem med mlajšimi,
- c) sodelovanje in izobraževanje drugih deležnikov (strokovnjaki drugih strok, povezanih z revidiranjem, člani nadzornih svetov in revizijskih komisij, uprave subjektov javnega interesa ...),
- d) proaktivno delovanje na področju izboljševanja pogojev dela v revizijskih družbah, tudi z opozarjanjem na dolgoročno nevdzdržen trend padanja cen storitev revidiranja, ter
- e) ažurno komuniciranje o aktualnih problemih prek spletnih strani Agencije in drugih komunikacijskih kanalov.

4. Krepitev zunanjega sodelovanja in povečanje prepoznavnosti Agencije

a) V Sloveniji

- sodelovanje z drugimi (sektorskimi) regulatornimi in/ali nadzornimi organi
 - a. podpisani in v praksi delujoči sporazumi s sektorskimi regulatorji oziroma nadzorniki o sodelovanju in izmenjavi informacij,
 - b. redno medsebojno obveščanje o zaznanih težavah pri poslovanju reguliranih subjektov
- sodelovanje s strokovnimi združenji,
- sodelovanje na dogodkih, povezanih s področjem delovanja Agencije, in
- organizacija lastnih dogodkov.

b) Mednarodno

- sodelovanje v združenjih nadzornikov revizijskega trga na mednarodni ravni
 - a. CEAOB,
 - b. IFIAR,
 - c. neposredno sodelovanje in bilateralna izmenjava izkušenj z nadzorniki v EU,

- d. neposredno sodelovanje in bilateralna izmenjava izkušenj z nadzorniki v izbranih državah izven EU
- sodelovanje pri izmenjavi izkušenj z drugimi mednarodnim institucijami (na primer prek programov Svetovne Banke).

5. Zagotoviti odličnost delovanja Agencije

- zagotoviti ustrezno število zaposlenih glede na zakonske naloge in pristojnosti,
- zaposlovanje kompetentnih kadrov,
- redno izobraževanje zaposlenih,
- urejeno in družini prijazno delovno okolje in ustrezno plačilo za opravljeno delo,
- zagotavljanje investicij za opremljenost zaposlenih s potrebnimi delovnimi sredstvi in
- pospeševanje elektronskega poslovanja Agencije.

Sprejel strokovni svet Agencije za javni nadzor nad revidiranjem na 120. redni seji dne 31. 8. 2021.

mag. Peter Zmagaj
predsednik strokovnega sveta