

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE

KOMPETENCE REVIZORJA

Ljubljana, 11. oktober 2019

ŠPELA BARBORIČ

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Špela Barborič, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Kompetence revizorja, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Markom Hočevarjem

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne 11.10.2019

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 OPREDELITEV REVIDIRANJA	2
1.1 Revidiranje računovodskih izkazov	2
1.2 Revidiranje skladnosti s predpisi	3
2 ZUNANJE, NOTRANJE TER DRŽAVNO REVIDIRANJE	3
2.1 Zunanje revidiranje	3
2.2 Notranje revidiranje	4
2.3 Državno revidiranje.....	6
3 SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO	6
3.1 Svet inštituta	8
4 KOMPETENCE REVIZORJA	9
4.1 Osebnostne lastnosti	9
4.2 Veščine	10
4.3 Usposobljenost revizorja	11
5 REVIZORJEVO ETIČNO OKOLJE	12
5.1 Kodeks revizijskega poklicnega vedenja.....	13
5.2 Andersonovo poročilo ter predlog novega kodeksa	14
5.3 Zgradba kodeksa poklicnega vedenja aicpa	15
5.4 Načela poklicnega vedenja.....	15
SKLEP.....	18
LITERATURA IN VIRI.....	19

KAZALO SLIK

Slika 1: Razvojne težnje v notranji reviziji	5
Slika 2: Organizacija slovenskega Inštituta za revizijo	8
Slika 3:Dejavniki, ki vplivajo na neetično vedenje revizorja.....	13
Slika 4: Osnovna zgradba kodeksa poklicnega vedenja	14

SEZNAM KRATIC

ang. - angleško

fr. - francosko

IFAC – (ang. International Federation of Accountants); Mednarodno združenje računovodskih strokovnjakov

FEE – (fr. Federation des Experts Comptables Europeens); Zveza evropskih revizorjev

IVSC – (ang. International Valuation Standards Committe); Svet za mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti

UVOD

V današnjem času se vse hitro spreminja in vedno hitreje razvija, zato je tudi v računovodstvu s časom prišlo do nujnih sprememb. V poslovnem svetu je vse več tehnologije in s tem povezanih možnosti za prevare. Iz vseh teh razlogov je bila tudi nujna potreba po uvedbi revizije, saj se je le tako lahko pripomoglo k bolj poštenim in pravilnejšim računovodskim izkazom. Glavni deležniki odpravljanja napak v reviziji ter iskanja goljufij so notranji revizorji, zunanji revizorji, kontrolorji ter inšpektorji.

Vsako podjetje mora imeti dobro razvito kontrolo nad poslovanjem, s čimer je povezano tudi natančno revidiranje, brez katerega podjetje težko posluje dolgoročno in pošteno. Revidiranje ni pomembno le za notranje potrebe, ampak je v isti meri pomembno tudi za zunanje, saj imajo podjetja veliko zunanjih partnerjev, dobaviteljev, upnikov, kupcev, delničarjev ter ostalih, ki jih zanima poslovanje podjetja, ti pa si želijo čim bolj verodostojnih informacij o njegovem poslovanju. Ti podatki so zanje ključnega pomena, saj bi radi izvedeli, ali je podjetje finančno sposobno, da plačuje davke in druge obveznosti, ki jih je za dobro ter pošteno poslovanje primorano izpolnjevati. Tudi za državo je revidiranje zelo pomembno, saj je lahko računovodstvo zelo kreativno s tega vidika, da lahko izkaze prikriva ter kroji v svojo prid. To podjetja počnejo predvsem iz tega vidika, da jim ni treba plačati toliko davka. Tudi mediji nam velikokrat razkrivajo utaje davkov ter ostale prevare, ki se dogajajo v poslovnem svetu.

Za uspešno izvedeno revizijo stoji precizen revizor, ki se poleg upoštevanja zakonodaje, predpisov in pravil drži tudi vseh načel etičnega vedenja in ima določene osebne lastnosti ter veščine, ki jih poleg prirojenih pridobi z razvojem revizijske teorije in prakse. Pri svojem delu se mora neprestano izobraževati, če želi doseči visoke cilje. Od revizorja se pričakuje, da ima dobre sposobnosti sodelovanja z ljudmi okoli sebe, zna komunicirati ter moderirati. Prvo kot prvo mora biti revizor človek na mestu, brez ustreznih kompetenc, ne more postati uspešen ter cenjen pri svojem delu.

Namen zaključne naloge je predstaviti, kako pomembno je delo revizije ter revizorja za dobro in pošteno delovanje podjetij. Revizija je poslovnemu svetu dala veliko več zaupanja v podjetja in njihovo poslovanje. S pomočjo teorije želim v svoji zaključni nalogi na kratko opredeliti, kaj je revidiranje ter različne vrste revidiranja ter predstaviti poklic revizorja, njegove kompetence in povezanost z etičnim okoljem.

Cilji, ki sem si jih pri zaključni nalogi zastavila, so naslednji:

- na kratko predstaviti, kaj je namen revidiranja ter katere vrste revizije poznamo,
- raziskati, kdo se ukvarja z revidiranjem ter katero znanje je potrebno, da postaneš strokovnjak na področju revizije,
- podrobno predstaviti osebne lastnosti ter veščine, ki so potrebne za uspešnega revizorja,
- natančno analizirati, kakšno mora biti revizorjevo poklicno vedenje in kakšno je njegovo etično okolje,
- na kratko opisati Slovenski inštitut za revizijo, ki ima velik pomen za revizijo na Slovenskem.

Pri pisanju naloge sem si pomagala z domačo ter tujo literaturo. Na začetku sem na kratko opredelila revidiranje ter predstavila, katere vrste revizije poznamo. Nato sem nadaljevala s

predstavitvijo kompetenc revizorja. Natančno sem predstavila osebne lastnosti ter veščine, katere odlikujejo uspešnega revizorja. Analizirala sem potrebno stopnjo usposobljenosti revizorja ter katero znanje mora strokovnjak imeti, da lahko postane revizor. Nekaj besed sem namenila tudi Slovenskemu inštitutu za revizijo, ki igra eno od glavnih vlog pri reviziji na Slovenskem, kot tudi pri revizorjevem neprestanem izobraževanju. Nato sem nadaljevala z revizorjevim etičnim okoljem ter pomenom Kodeksa etike za revizorje.

1 OPREDELITEV REVIDIRANJA

Pojem revidiranja pomeni preiskovanje in ocenjevanje računovodskih izkazov določenega podjetja, s čimer se ugotovi ali so poslovni dogodki resnično nastali, bili pravilno evidentirani in nedvomno pripadajo revidirani organizaciji. Z revidiranjem se preizkuša tudi uporabljene metode ter podatke, s katerimi so bili ustvarjeni računovodski izkazi (Zakon o revidiranju (ZRev-2), Ur. l. RS, št. 65/2008).

Revidiranju lahko tudi rečemo, da je postopek, ki je sistematično naravn in nepristransko vrednoti ter pridobiva dokaze, ki se navezujejo na uradne trditve o delovanju gospodarstva, prav tako se navezuje tudi na dogodke, ki uradne trditve preverjajo ter ugotavljajo njihove skladnosti. Nato ugotovljeno poročajo uporabnikom, kateri se za to zanimajo (Taylor & Glezen, 2007, str. 32).

Lahko rečemo, da so uradne trditve nekakšne predstavitve, saj lahko organizacije trdijo, da so računovodski izkazi, ki so nastali v organizaciji v določenem obdobju, dober prikaz gospodarskih poslov ter dogodkov. Lahko tudi trdijo, da je računovodstvo, ki je vodeno preko računalnika, zanesljivo ter učinkovito in ga organizacija lahko uporablja. Predstavitve naredi organizacija, v pomoč jim je računovodstvo, ki o poslovnih podatkih poroča, jih prav tako razvršča, združuje ter zbira. Raziskovanje, ali so organizacijske predstavitve usklajene ter pravilne, so naloge revizorja, ki dokaze raziskuje ter ocenjuje (Taylor & Glezen, 2007, str. 33).

V poslovnem svetu je bila vedno prisotna nepoštenost ter goljufija, predvsem zaradi želje po večjem zaslužku. To je eden izmed glavnih razlogov za uvedbo revizije, saj računovodske izkaze čim bolj približa k pošteni ter resnični sliki poslovanja. Revizija omogoča potrditev, da so vse revidirane informacije podjetja resnične in se nanje lahko zanesesh. To je v veliko pomoč zunanjim institucijam, ki si želijo z družbo sodelovati, saj na ta način vedo kakšen je njihov realen finančni položaj (Ecum Revizija, brez datuma).

1.1 Revidiranje računovodskih izkazov

Revidiranje računovodskih izkazov lahko opredelimo kot zbiranje dokazov o trditvah, ki so uradne narave v računovodskih izkazih podjetja, prav tako tudi, da se ti dokazi uporabljajo, da se preverja ali so usklajeni z načeli, ki jih določa računovodstvo. Temu postopku lahko rečemo uradno potrjevanje, ki je kot neka vrsta revidiranja. Uradna potrditev se namreč navezuje na osebo, ki je za to pristojna, ta oseba pa mora navesti sodbo, mnenje ter ali so stvari, ki so zapisane v računovodskih izkazih podjetja, prav navedene ali ne (Taylor & Glezen, 2007, str. 33-34).

1.2 Revidiranje skladnosti s predpisi

Revidiranje skladnosti s predpisi je zelo pomembno, saj se tako ugotavljajo kršitve ter s tem pristojni ugotavljajo, če se organizacija drži zakonov in predpisov. Eden izmed primerov, kako se preveri, ali se neka oseba ali podjetje drži pravil, je, da uvedemo ureditev nadurnega dela zaposlenim, naslednji primer je zakon z izvedbenimi predpisi, s tem mislimo na zakone o davku iz dobička ter drugi predpisi, vezani nanj. Za skladnost s predpisi revidiranja je lahko revidiranje davka iz dobička velik zgled (Taylor & Glezen, 2007, str. 34).

2 ZUNANJE, NOTRANJE TER DRŽAVNO REVIDIRANJE

V reviziji poznamo zunanje, notranje ter državno revidiranje, ki se med seboj nekoliko razlikujejo. O zunanjem revidiranju lahko rečemo, da je gospodarska dejavnost, ki jo opravljajo gospodarstveniki, katerim lastniki ali drugi povejo, kaj je potrebno narediti. Na podlagi tega raziskujejo ter ocenjujejo, če so sporočila, postopki ter stanja v podjetjih prava. Poklicni zunanji revizorji so lahko le ljudje, ki so za to delo usposobljeni. Revizorji lahko ustanovijo svojo lastno revizijsko družbo, ali jo opravljajo le poklicno, kot zaposleni. Notranje revidiranje je nasprotno od zunanjega opisano kot: »neodvisno presojanje, vpeljano v organizaciji za preiskovanje in vrednotenje njenega delovanja kot storitev zanjo.« Notranji revizorji ocenjujejo delovanje organizacij, katerih so uslužbenci. V nekaterih podjetjih notranji revizorji poročajo direktno revizijskemu odboru upravnega sveta (Taylor & Glezen, 2007, str. 36).

2.1 Zunanje revidiranje

Zunanja revizija se nanaša na revidiranje poslovanja ter revidiranje računovodskih izkazov organizacij. Revidiranje poslovanja zakon ne ureja, ampak je na ravni dejavnosti svetovanja, zato niso potrebna javna pooblastila. Za razliko od revidiranja poslovanja pa revidiranje računovodskih izkazov ureja zakon in javna pooblastila. Z zunanjo revizijo se ukvarjajo samostojni revizorji ali revizijska podjetja (Turk, 2013b).

V poslovne dogodke, stanja ter procese, ki nastanejo ter so del revidiranja, zunanji revizorji niso vključeni neposredno, saj v podjetje pridejo preko naročila nekoga drugega. To jim je običajno naročeno preko lastnikov, upnikov, poslovoznikov ali preko koga drugega. Njihova naloga je, da uspeh ter gospodarski položaj podjetja dobro raziščejo ter navedejo dejstva in presodijo njegovo resnično stanje ter ugotovijo, ali so v organizaciji delali pošteno (Koletnik, 2008, str. 9).

Po opravljeni dolžnosti na koncu navedejo svoje neodvisno ter predvsem strokovno mnenje. Ena izmed najpogostejših nalog revizorjev sta pregledovanje ter ocena letnih poročil organizacij. V letnem poročilu so navedeni finančni ter premoženjski položaj organizacije, prav tako tudi njegova poslovna ter denarna uspešnost. Revizorjem je delo naročeno preko lastnikov, poslovoznikov, upnikov ali pa preko nekoga drugega. Naročeno jim je zato, ker bi radi izvedeli več o uspehu ter gospodarskem položaju osebe, ki je revidirana (Koletnik, 2008, str. 9).

Franc Koletnik (2008, str. 10) loči več vrst zunanjih gospodarskih revizij:

- neobvezna ter obvezna revizija,
- občasna ter redna revizija,
- revizija povezanega ali enovitega podjetja oziroma njegovih organizacijskih enot,
- revizija, ki deluje na različnih področjih poslovanja.

Zakaj je pomembna zunanja revizija? Pomembna je zato, ker je zaradi nje računovodsko ter drugo poročanje bolj vredno zaupanja. Velik pomen ima tudi pri prispevanju k večji poslovni kulturi, poslovni varnosti, učinkovitosti in trdnosti ter tudi uspešnosti ter varčnosti podjetja. Poleg tega nam sporoča slabosti v poslovanju. Naročniki popolnoma zaupajo, da bodo od nosilca dejavnosti dobili mnenje o revidirani zadevi, ki bo nepristransko ter neodvisno. Zunanja revizija je pomembna tudi zato, ker pomaga nosilcem poslovne dejavnosti odpraviti prevare, zmote ter nepravilnosti in tako pripelje podjetje k boljšemu razvoju ter njegovemu obstanku (Koletnik, 2008, str. 11).

Zelo pomembno pri zunanji reviziji je, da jo opravljajo le tisti, ki so za to pooblaščen ter imajo določena znanja. Revizija računovodskih izkazov je dovoljena revizijskih družbam, revizorjem, ki so za to pooblaščen, ter združni zvezi, ki opravlja storitve revidiranja zadrug. Vsi naštetni morajo imeti dovoljenje za opravljanje te dejavnosti. Pomembno pravilo je, da pooblaščen revizor ter revizor nikakor ne smeta opravljati revidiranja v pravni osebi, kjer imata naložbe, ali imata z njo kakršnokoli povezavo, saj tako pri tem še vedno ostajajo dvomi o neodvisnosti, kot tudi o nepristranskosti revidiranja, ki sta za to še kako pomembni (Koletnik, 2008, str. 36).

Za izvajalce zunanje revizije so predpisani določeni pogoji. Revidiranje lahko opravljajo le revizorji ter pooblaščen revizorji. Pooblaščen revizor mora izpolnjevati naslednje pogoje (Koletnik, 2008, str. 36-37):

- imeti mora univerzitetno izobrazbo,
- delovne izkušnje mora imeti najmanj pet let, poleg tega mora imeti triletno delovne izkušnje iz opravljanja revidiranja,
- opraviti mora preizkus iz strokovnih znanj za opravljanje naloge pooblaščen revizor,
- ne sme imeti nobenega kaznivega dejanja zoper premoženje ter gospodarstvo,
- dobro mora govoriti slovenski jezik,
- imeti mora dovoljenje Inštituta za to, da opravlja naloge pooblaščenega revizorja, ki se mora na vsake dve leti podaljšati.

2.2 Notranje revidiranje

Notranje revidiranje lahko opredelimo kot dejavnost, ki je neodvisna ter nepristranska. Nastalo je zato, da izboljša delovanje organizacije ter ji doda vrednost. Pomembna je zato, ker z njo organizacija lažje pride do željenega cilja na podlagi izboljševanja uspešnosti upravljanja tveganj, upravljanja organizacije ter kontrolnih postopkov in metodičnega ter sistematičnega ocenjevanja (Binder Dijker Otte, brez datuma).

Franc Koletnik (2007, str. 59) pravi, da je notranje gospodarsko revidiranje dejavnost preiskovanja ter svetovanja. Delo notranjega revizorja opravljajo revizorji, ki so za to delo dobro usposobljeni. Naloge jim dodeli vrhovni poslovodnik ali notranji organi, kot so nadzorni svet ali revizijski odbor oziroma revizijska komisija. Naloga notranjih revizorjev

je, da v organizacijah ocenjujejo ter preizkušajo tako pravilnost kot tudi resničnost stanj, postopkov in ostalih dejstev organizacije.

Notranja revizijska dejavnost se ukvarja z revidiranjem poslovanja (Koletnik, 2007, str. 59):

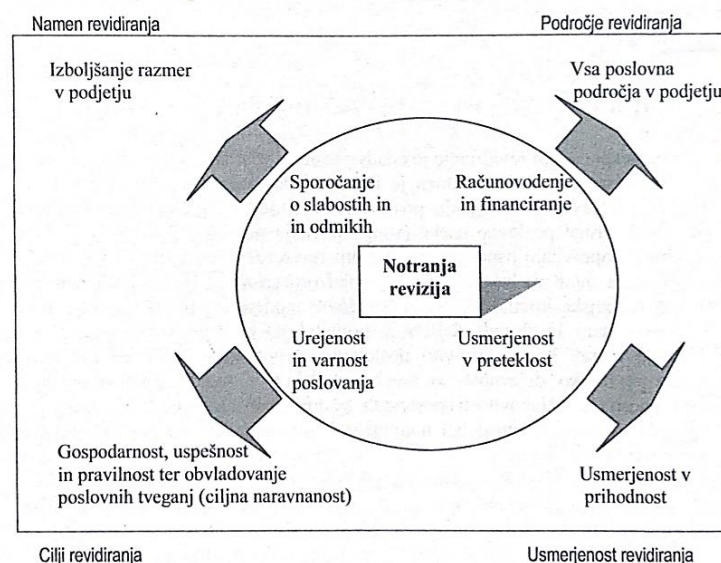
- učinkovitosti ter uspešnosti poslovnih področij,
- ustreznostjo notranjega kontrolnega sistema in ustreznim obvladovanjem poslovnih tveganj,
- samoocenjevanje obvladovanja tveganj ter notranjih kontrol,
- zanesljivostjo računovodskih ter ostali poslovnih poročil,
- skladnosti delovanja po predpisih,
- ugotavljanje poslovnih prevar.

V 19. stoletju je prišlo do prebujanja notranjega revidiranja, saj se je takrat pojavila potreba po njem. Sprva je bila bolj usmerjena v presojanje ureditve računovodstva in prav tako poslovnega financiranja. To pomeni, da so svojo usmeritev uporabili pri pregledovanju in ocenjevanju primerne varovanja premoženja ter tudi spoštovanju pravil o urejenem knjigovodstvu. Klasična presojanja so se zaradi uvedbe notranjih kontrol precej zmanjšala (Koletnik, 2007, str. 59).

Notranje revidiranje se je počasi razširilo na celotno poslovanje, še posebej na področje ocenjevanja ter tudi pregledovanja notranjega kontroliranja, spoštovanja zunanjih ter notranjih predpisov in gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti delovanja tako podjetja kot tudi njegovih organizacijskih enot (Koletnik, 2007, str. 60).

Slika 1 prikazuje razvojne težnje v notranji reviziji, kjer je nazorno opredeljen namen, področje, usmerjenost ter cilji revidiranja.

Slika 1: Razvojne težnje v notranji reviziji



Vir: Koletnik (2007, str. 60).

Notranji revizorji predstavljajo veliko vlogo v današnjem svetu. So dobri svetovalci, kateri pomagajo organizacijam pri boljšem poslovanju ter pripomorejo k temu, da se poslovanje vedno izboljšuje. Najboljši revizor je tisti, ki sledi spremembam na poslovnem področju ter se v tej smeri neprestano izobražuje. Revizor mora imeti veliko znanja, da je lahko kos vsem izzivom, ki ga čakajo. Organizaciji pomagajo pri tem, da so nevarnosti, ki jim pretijo hitreje zaznane (IIA-Slovenski inštitut, brez datuma).

Koletnik (2007, str. 61) poudarja da poslovanje poteka po naslednjem zaporedju:

- načrtovanje,
- uresničevanje,
- nadziranje.

Osrednji nalogi poslovanja sta planiranje ter nadziranje, ki v razmerah stalnega naraščanja poslovne kompleksnosti zahtevata posebno strokovno podporo. Potrebna sta učinkovita sistema planiranja ter nadziranja v okviru poslovanja, kot tudi dober ter učinkovit sistem informiranja poslovođnikov s pomembnimi usklajevalnimi ter usmerjevalnimi informacijami (Koletnik, 2007, str. 61-62).

2.3 Državno revidiranje

Državno revidiranje opredelimo kot (Turk, 2013a):

- proračunsko revidiranje,
- davčno revidiranje ali
- revidiranje, ki ga izvajajo revizorji, ki so povezani z državnimi organi.

Državni uslužbenci zaradi različnih razlogov revidirajo različne organizacijske funkcije. Primeri le teh so (Taylor & Glezen, 2007, str. 36-37):

- podjetja so revidirana s strani organa državne uprave, namen je, da bi izvedeli, ali je bil prometni davek plačan ter nakazan v skladu z danimi predpisi,
- davek iz dobička ter odhodka je revidiran s strani davčne uprave z namenom, da bi ugotovili, ali sta bila oba izračunana v skladu s podanimi zakoni,
- vrhovni revizijski urad General Accounting office (GAO), ki poroča ameriškemu kongresu, revidira različne naloge, programe in tudi delovanje posameznih delov državne uprave, take revizije so:
 - revizije financiranja (pregledi finančnih poslov, poročil, obračunov za ugotavljanje poštenosti predstavitve ter usklajenosti z zakoni in predpisi, ki so temu ustrezni,
 - revizije dosežkov izvajanja (pregledi gospodarnosti ter učinkovitosti pri uporabi sredstev, kot je državna oprema).

3 SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO

Slovenski inštitut za revizijo je bil ustanovljen 11. januarja, leta 1994. Velik vpliv za ustanovitev inštituta ima zakon o revidiranju, ki je bil sprejet julija leta 1993, ki je za ustanovitelje inštituta postavil Zvezo računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. Prvi temeljni akti so bili sprejeti kmalu po ustanovitvi. Temeljni akti so urejali delovanje revizijske stroke v Sloveniji, dober primer so temeljna revizijska načela, kodeks poklicne

etike zunanjega revizorja, navodila za delovanje revizijskih družb itd (Slovenski inštitut za revizijo, brez datuma c).

Slovenski inštitut za revizijo je začel s svojim delovanjem tudi v tujini in je član kar nekaj strokovnih mednarodnih organizacij na različnih področjih. Sodeluje:

- z Mednarodnim združenjem računovodskih strokovnjakov (ang. International Federation of Accountants –IFAC) na področju računovodstva;
- z Zvezo evropskih revizorjev (fr. Federation des Experts Comptables Europeens – FEE), na področja revizije;
- s Svetom za mednarodne standarde ocenjevanja vrednosti (ang. International Valuation Standards Committee –IVSC); na področju ocenjevanja vrednosti.

Za delovanje inštituta so pomembni njegovi organi, to so svet, revizijski svet, strokovni svet in direktor.

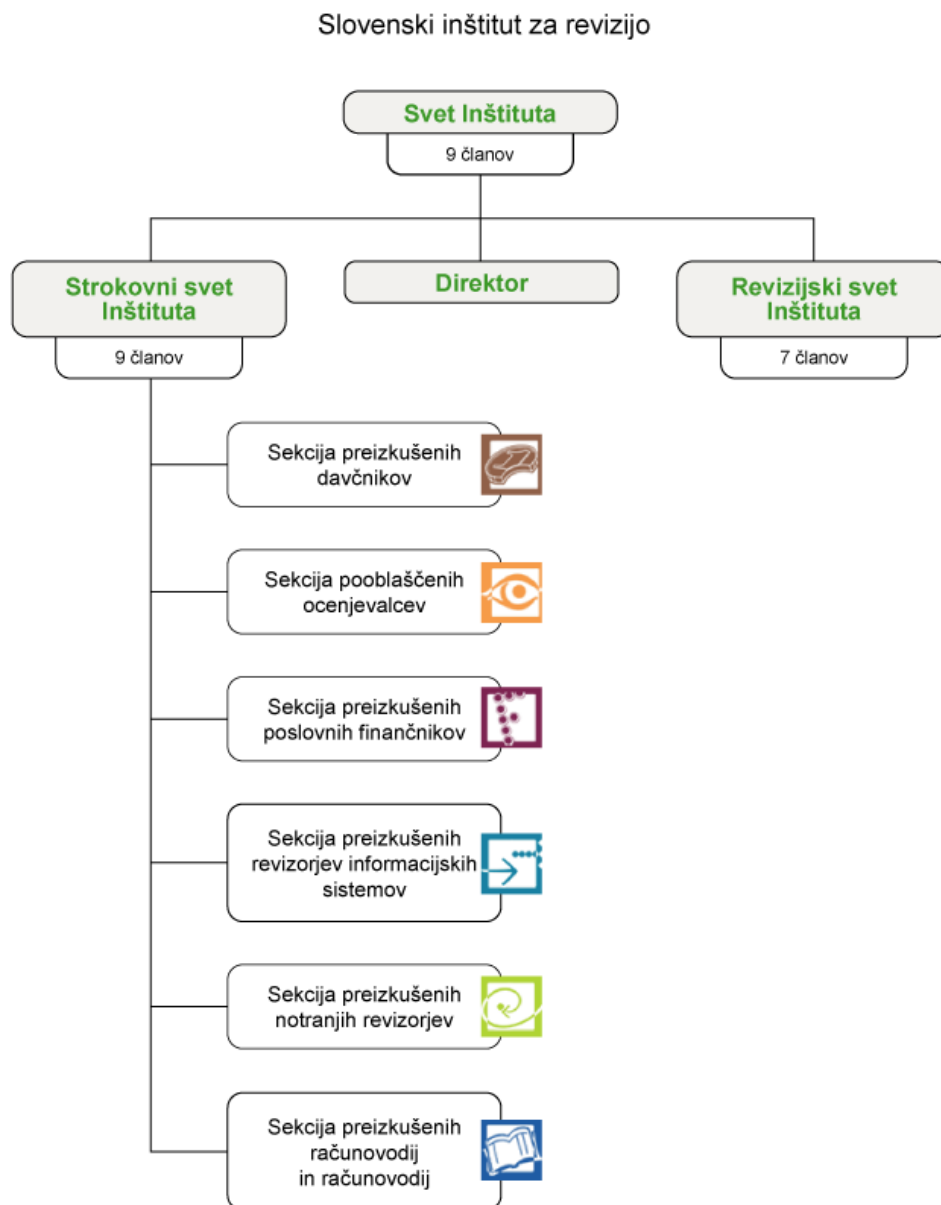
Slovenski inštitut daje zelo velik poudarek na izobraževanje strokovnjakov s področja notranje ter zunanje revizije, računovodstva, davščin, vrednostnega ocenjevanja, revizije informacijskih sistemov ter poslovnih financ (Koletnik, 2008, str. 21).

Podeljujejo strokovne nazive, kot so: računovodja, preizkušeni računovodja, revizor, preizkušeni notranji revizor, pooblaščen revizor, preizkušeni revizor informacijskih sistemov, preizkušeni davčnik, preizkušeni finančnik ter preizkušeni ocenjevalec vrednosti podjetji, opreme, strojev ter nepremičnin. Vsi, ki si želijo priti do tega naziva morajo imeti štiriletno univerzitetno ali pa triletno visokošolsko izobrazbo. Prav tako je dobro, da imajo že nekaj izkušenj s področja, za katerega si želijo pridobiti strokovni naziv. Pri nazivu revizor ter pooblaščen revizor je razlika v tem, da morajo imeti kandidati dodiplomski univerzitetni študij, prav tako tudi računovodje, kateri morajo imeti za to v računovodstvu desetletno prakso ter najmanj višješolsko izobrazbo. Revija Revizor objavlja strokovnjake, katerim so bili podeljeni strokovni nazivi (Koletnik, 2008, str. 21-22).

Slovenski inštitut za revizijo ima šest različnih sekcij, kot so zunanja in notranja revizija, računovodstvo, revizija informacijskih sistemov, davščine, vrednostno ocenjevanje podjetij, nepremičnin ter premičnin ter poslovne finance. Vsaka sekcija ima svoj odbor, ki vsebuje sedem strokovnjakov iz slovenske teorije in prakse. Delo, ki ga opravlja inštitut, je sprejemanje pravil, za katere je pomembno, da so poklicno etična, sprejemajo tudi stališča, ki so strokovno naravnana, prav tako dajejo velik poudarek na izobraževanje kandidatov ter tudi tistih, ki so strokovne nazive že pridobili (Koletnik, 2008, str. 22).

Delo slovenskega Inštituta za revizijo poteka po sekcijah, ta vsebuje strokovnjake z določenimi znanji, ki morajo skrbeti za ugled in razvoj posameznih strok. Na sliki 2 je prikazan organigram slovenskega Inštituta za revizijo.

Slika 2: Organizacija slovenskega Inštituta za revizijo



Vir: Slovenski inštitut za revizijo (brez datuma c).

3.1 Svet inštituta

Naloge Sveta inštituta v skladu z Zakonom o revidiranju so (Slovenski inštitut za revizijo, brez datuma b):

- sprejemanje statuta ter ostalih splošnih aktov Inštituta,
- sprejemanje programov dela ter razvoja Inštituta,
- spremljanje izvajanja Inštituta,

- določanje načrta poslovanja,
- sprejemanje letnega poročila,
- predlaganje cene za storitve in tarifo, ki so opravljene s strani Inštituta,
- opravlja še ostalih nalog, ki so določene s statutom.

4 KOMPETENCE REVIZORJA

4.1 Osebnostne lastnosti

Revizor mora poznati vsa poklicno-etična pravila, strokovna pravila ter pravila v povezavi z upravljanjem ter poslovanjem organizacije. Ni dovolj da jih le pozna, ampak, da se zna po njih ravnanje, jih uporabljati in razumeti. Ampak služba revizorja ne zahteva zgolj držanja se točno določenih pravil revizijske stroke, saj je za uspešnega revizorja potrebno imeti določene osebnostne lastnosti ter veščine, ki jih poleg prirojenih pridobi z razvojem revizijske teorije ter prakse. Služba revizorja je izredno pogojena z zakonodajo in ker je bistvo revizije predvsem pošteno delovanje podjetij, oseba, ki je že po naravi nepoštena, ni primerna za to delo. Za poštenega in uspešnega revizorja so v literaturi predpisane osebnostne lastnosti in veščine, ki bodo opisane v nadaljevanju (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Ena od glavnih osebnostnih značilnosti, ki se pričakuje od uspešnega revizorja je, da iz vseh podatkov, ki jih ima na voljo, zna izluščiti katere stvari so bistvenega pomena in katere ne. Ta lastnost je pri delu revizorja bistvenega pomena, saj mora iz ogromnega števila podatkov in informacij, ki jih pridobi od podjetja in zunanjih institucij znati poiskati najpomembnejše stvari. Lahko odkrije celo prevaro, ki je v večini primerov dobro skrita in je ni lahko najti. Revizija v večini poteka v srednjih in velikih podjetjih, kjer je zelo veliko dokumentacije, zato je za revizorja nemogoče, da gre čez čisto vsak podatek. Revizor bi se brez te lastnosti v vsem hitro izgubil. Razvoj tehnologije vse bolj olajšuje to delo, saj programi omogočajo lažje iskanje zrna v kopici sena. Druga pomembna lastnost, ki jo revizor mora imeti je to, da zna predvidevati ter prepoznavati tveganja, saj bo le na ta način uspešno izvedel revizijo. Tveganja so lahko zelo pritrjena in jih vsaka oseba ne zazna takoj (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

V veliko primerih so osebe nepošteno, predvsem tiste, ki imajo v organizaciji večjo moč. Do tega jih privede predvsem želja po velikem zaslužku in so zaradi tega zmožni narediti marsikaj. To jih lahko pripelje do prevare in če revizor to posumi, ga lahko tudi podkupijo. Zato je pomembno, da revizor poslovno sebičnost razumno dojema znotraj moralnih norm, predvsem skozi poštenost, pravičnost ter nepristranskost (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Ena izmed pomembnih lastnosti revizorja je tudi olikanost, katera igra začetno vlogo pri doseganju uspeha. Za olikanost lahko rečemo, da je večjega pomena kot vljudnost, saj vsebuje še uvidevnost, strpnost, prijaznost ter druge značilnosti. Revizorjeva lastnost mora biti tudi plemenitost. Plemenit človek je nekdo, ki rad pomaga drugim. Plemenitost privede do uspeha organizacije. Ima večji pomen kot dobrotljivost, človekoljubnost, dobrodušnost in dobrosrčnost (Turk, 2004, str. 39).

Medsebojna iskrenost igra v organizaciji veliko vlogo. Iskrenost raste iz zaupljivosti, vendar se ne more z njo poistovetiti. Iskren človek je tisti, ki ravna tako kot v resnici misli

in se ne pretvarja. Človek s to lastnostjo je naklonjen okolju ter ima odkrit te pošten odnos do njega. Ta lastnost da revizorju vrednost (Turk, 2004, str. 38).

V organizacijah sodelujejo ljudje različnih karakterjev. Tisti z močnejšim karakterjem lahko vplivajo na druge. Vse je odvisno od tega, kakšnega značaja je človek. Vplivanje se lahko pozna pri njihovem delu, mišljenju ter ravnanju. Vpliv je lahko posreden ali neposreden. Če že ni neposreden je vsaj posreden, to pa iz tega razloga, da opažanja na drugih ljudeh, dajejo podlago za lastno razmišljanje. Zato je še kako pomembno kakšnega karakterja je revizor, saj z njim vpliva na ljudi okoli sebe (Turk, 2004, str. 38).

Poleg zgoraj omenjenih lastnosti se od revizorja pričakuje, da svoje sodelavce spodbuja za uvajanje novih sprememb, kot tudi člane revizijske skupine za notranje revizijske naloge, ki so jih dobro opravili (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

4.2 Veščine

Poleg osebnostnih lastnosti uspešnega revizorja odlikujejo tudi določene veščine.

Pri revizijskem delu je zelo pomembno delo v skupini, zato mora biti revizor odprt za mnenja in ideje ostalih članov ekipe. Zelo je pomembno, da revizor ni ozkogleden in ne misli, da ima vse prav le on, ampak ponudi priložnost tudi ostalim. Zavedati se moramo, da je vsak karakter v skupini drugačen, zato se nekatere osebe med seboj ne ujamejo. V skupini pa je tako, da se vedno najde vsaj nekdo s komer se dobro razumeš in lažje sodeluješ. Za uspešno sodelovanje v skupini je bistvenega pomena tudi to, da imajo člani vsaj nekaj skupnih ciljev, čeprav je razumljivo, da ima vsak tudi svoje lastne cilje, ki se lahko nekoliko razlikujejo od drugih. Najbolj učinkovite so tiste skupine, kjer imajo člani vsaj nekaj skupnih lastnosti ter se med seboj ujamejo, zato si tudi raje pomagajo. (Loebbecke, McFarland, Ratliff, Summers & Wallace, 1996, str. 551-554).

Komunikacija je pri vsakem poslovanju ključnega pomena. To velja tudi za revizijo, saj imajo revizorji neprestano stik z ljudmi in skupinami zunaj ter znotraj organizacije. Iz tega razloga mora revizor znati dobro komunicirati tako s svojimi sodelavci, kot tudi z drugimi uporabniki notranje revizijskih storitev. Z vsemi mora imeti dober ter pristen odnos. Dobro vodenje ter organiziranje revizijskih skupin mu ne sme biti tuje, prav tako mora znati moderirati. Voditi mora intervjuje ter vprašanja. To pa je brez dobro razvitih komunikacijskih sposobnosti težko (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Poleg tega komunikacija pri reviziji predstavlja pomembno komponento, saj revizor tako pridobi ključne podatke, ki jih potrebuje za uspešno izvajanje revizije. Če s komunikacijo z notranjimi osebami revidirane družbe ne pridobi zadostnih informacij, lahko stik vzpostavi tudi z osebami zunaj nje (agencije za financiranje, zakonodajalci ter regulatorji). Pomembno je, da je med udeleženci vzpostavljeno dvosmerno komuniciranje, saj revizor svoje ugotovitve, ki vplivajo na nadzor procesa računovodskega poročanja, sporoči odgovornim, kar jim lahko pomaga v prihodnje. V nekaterih primerih le ustna komunikacija ni dovolj, takrat se revizor lahko posluži pisne komunikacije. Običajno mislimo, da morajo biti vse zadeve v revidiranem procesu pisne, vendar temu ni vedno

tako. Vseeno pa je pisna komunikacija zelo pomembna za revizijske ugotovitve, ki so za organizacijo bistvenega pomena (Računsko sodišče RS, brez datuma).

Revizorji delajo v okolju, kjer lahko hitro pride do konflikta, zato morajo revizorji imeti močno samopodobo. Revizor se mora zavedati svojih šibkih ter močnih lastnosti. Imeti mora občutek pripadnosti ter samo-produktivnosti, prav tako pa mora imeti visoko stopnjo integritete. Integriteta govori o tem, da mora vsaka revizija temeljiti na profesionalnosti. To so nekatere od karakteristik ljudi z močno samopodobo, ki so fizično ter čustveno močni. Ker so revizorji v poziciji, ki zaposlenim v organizaciji predstavljajo na nek način grožnjo, morajo biti še bolj pazljivi pri stiku z njimi (Loebbecke, McFarland, Ratliff, Sumner & Wallace, 1996, str. 543-547).

Za močno samopodobo mora človek poznati samega sebe ter se zavedati svojih šibkih ter močnih lastnosti. To vključuje psihične, čustvene, duševne ter osebnostne značilnosti. To, da poznamo vse te značilnosti omogoča, da človek modro sprejme vso svojo odgovornost ter se zaveda, kdaj mora poiskati pomoč ter kdaj uveljaviti avtoriteto (Loebbecke, McFarland, Ratliff, Sumner & Wallace, 1996, str. 544).

Notranji revizor mora znati upravljati z računalniškimi ter ostalimi elektronskimi orodji, saj se njegovi delovni pripomočki gibljejo predvsem okoli tehnologije. Revizor veliko dela z osebnim računalnikom, na katerem ima različno paleto programskih orodij. Za shranjevanje podatkov revizor uporablja pomnilnike. V svojem vsakdanjiku se srečuje tudi z ostalimi elektronskimi orodji, kot so fotokopirni in razmnoževalni stroj, telefaks in drugimi. Revizor mora znati uporabljati računalniške programe kot sta Microsoft Word ter Excel, imeti mora tudi ustrezne računalniške programe za izvajanje nalog pri revidiranju računovodskih izkazov. Revizorjem za opravljanje revizijskih nalog računalniški program izdelava računalniško podjetje ali pa ga izdelava revizor sam (Zavod Republike Slovenije za zaposlovanje, 2010).

4.3 Usposobljenost revizorja

Certified Public Accountants (v nadaljevanju CPA) oziroma potrjeni javni računovodje so strokovnjaki, ki imajo od posameznih držav dovoljenja za opravljanje računovodskih oziroma revizijskih storitev. Naziv CPA za opravljanje knjigovodskih storitev ali pripravljanje davčnih prijav ni potrebno imeti. Revizorji z nazivom CPA so deležni največjega ugleda prav zaradi svoje sposobnosti izmed vseh skupin, ki se ukvarjajo z revizijo. Da bi dosegli še večjo kakovost, večina držav določa, da lahko zunanjo revizijo opravljajo izključno potrjeni javni računovodje (Taylor & Glezen, 2007, str. 58).

Naziv CPA podeljujejo države v Združenih državah Amerike. Imajo svoja pravila glede izpolnjevanja pogojev, prav zaradi tega ne obstaja zvezno potrdilo. Ena izmed prvih skupnih stvari, ki so na splošno znane državnim pravilom, je izobrazba. Od kandidatov je večinoma zahtevana visokošolska diploma, ki ima težišče na predmetih iz računovodstva. Posamezne države zahtevajo 150 ur visokošolske izobrazbe, kar ustreza magisteriju. Za ohranjanje pravice do opravljanja revizij je v kar nekaj državah obvezno nadaljevanje izobraževanja, saj je znanje velikega pomena. Velik poudarek je tudi na izkušnjah. Same izkušnje so v posameznih državah različne, predvsem so odvisne od tega, kaj država zahteva. Nekatere države priznavajo izkušnje v vladi, gospodarstvu ter na univerzi, kar naj bi nadomestilo izkušnje s področja revizije. Zahteva je tudi s področja preizkušanja. Med državami velja glede tega soglasje, saj mora revizor sprva opraviti pisni izpit, s tem se vidi

njegovo znanje ter sposobnost na določenih računovodskih področjih. American Institute of Certified Public Accountants (v nadaljevanju AICPA) pripravi ter ocenjuje enoten izpit ter na koncu o izidu obvesti posamezne države (Taylor & Glezen, 2007, str. 58).

Potrdilo o nazivu CPA znotraj države je včasih prejemniku dalo pravico do opravljanja revizij, a sedaj ni več tako, saj so se določene države preusmerile k dvostopenjskemu registracijskemu postopku za revizorje. Splošne značilnosti dvostopenjskega registracijskega postopka (Taylor & Glezen, 2007, str. 58-59):

- Naziv CPA lahko posamezniki dobijo, ko opravijo enotni izpit ter poleg tega izpolnjujejo ostale zahteve posameznih držav. Letno obnavljanje je obvezno za ohranitev naziva CPA.
- Revizijo lahko posamezniki opravljajo le s pridobljenim dovoljenjem oziroma licenco za delo. Običajno se poleg izpita za naziv CPA prav tako zahtevajo tudi računovodske izkušnje, ki morajo biti novejše. Prav tako je pomembno, da se posamezniki konstantno izobražujejo.

5 REVIZORJEVO ETIČNO OKOLJE

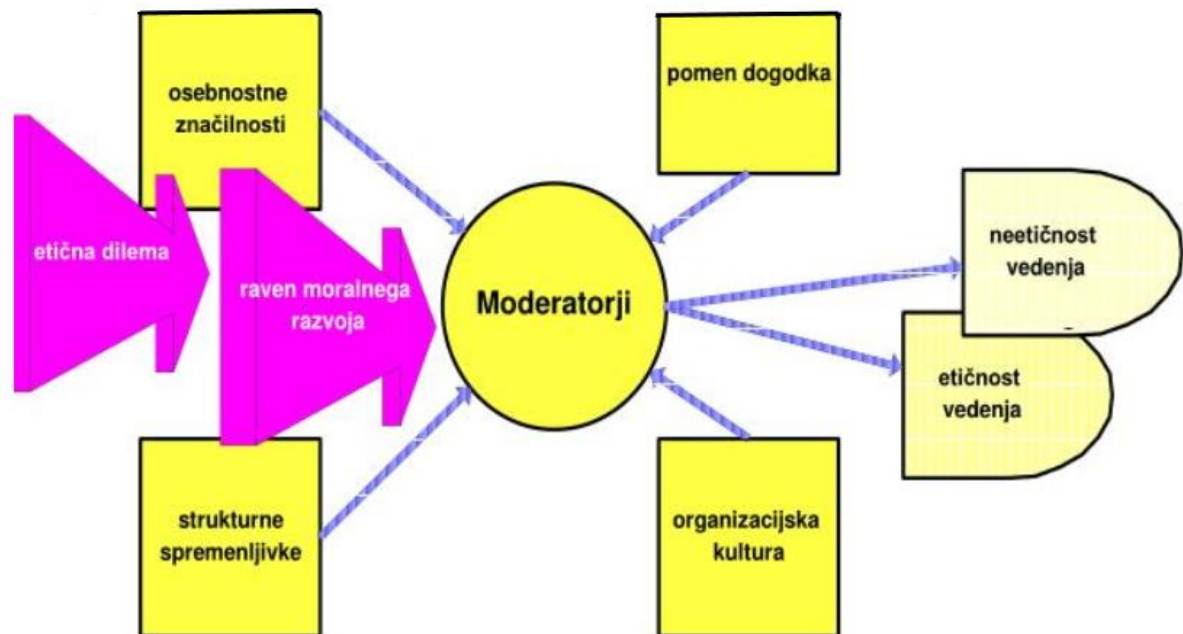
Vsak poklic ima določen svoj etični kodeks katerega se je potrebno držati. Nič drugače ni pri poklicu revizorja. Etični kodeks govori o tem, kaj je pri opravljanju poklica prav in kaj narobe. V njem so zapisana najbolj pomembna strokovna ter moralna pravila, katerih se mora držati vsak posameznik, ki opravlja poklic revizorja. Kodeks je bil sprejet s strani sveta Inštituta 20. avgusta 1998. Leta 2004 in 2011 pa so ga še nekoliko dopolnili (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Etični kodeks notranjih revizorjev je zasnovan z namenom, da izboljša poslovanje organizacije in da jim daje večjo vrednost. Organizaciji pomaga lažje doseči cilje, s tem da izboljša učinkovitost procesov z discipliniranim pristopom (Institute of Internal Auditors, brez datuma).

Etični kodeks strokovnjakom narekuje, da morajo biti predani svojemu delu in da morejo biti pri njem moralni in neoporečni. Strokovnjaki notranje revizije so zavezani k temu, da se ravna po načelih, ki jih narekuje etični kodeks. To velja za vse, ki delajo na področju notranje revizije in za tiste, ki so člani slovenskega Inštituta za revizijo. Če se kodeks krši, kršitve obravnava Slovenski inštitut za revizijo in določi pravila, ki so temu ustrezna (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Slika 3 prikazuje dejavnike, ki imajo lahko vpliv na revizorjevo neetično ravnanje ter kršitev kodeksa.

Slika 3: Dejavniki, ki vplivajo na neetično vedenje revizorja



Vir: Mladenovič (2013).

American Heritage Dictionary opredeli etiko kot: »preučevanje splošne narave morale in izrecnih moralnih odločitev posameznika v razmerju do drugih.« Lahko rečemo, da s takimi odločitvami določamo svojo podobo, ki jo pokažemo svetu ter s tem prav tako kažemo, kakšne so naše etične vrednote. Ljudje moramo v življenju sprejeti kar nekaj pomembnih odločitev, pri katerih nam ni težko biti etičen. Lep primer je vračilo denarja nekemu, ki ti ga je posodil, kar je za nekatere lahka etična odločitev. Naslednja lahka odločitev je, da odklonimo strinjanje z lažnimi posli, ki jih je knjižil naročnik. Precej težja odločitev je, ko gre za odločitev o iznajdljivosti. Ta nam da precej misliti ter preizkuša našo neoporečnost. Primer prevzema ali zavrnitve davčnega posla za nekega naročnika, ki bi v davčno prijavo hotel vključiti vprašljive olajšave. Ali bi ta posel sprejeli? Takšni primeri so težje rešljivi kot kakšni ostali primeri. Dobro je, da se vprašamo, ali smo prepričani, da v vsakdanjem življenju ravnamo etično in ali svoje odločitve sprejemamo tako, da upoštevamo visoke etične standarde. Odločitev o etičnosti je odločitev vsakega posameznika, vendar osebni etični standardi zahtevajo našo obvezo (Taylor & Glezen, 2007, str. 124-125).

5.1 Kodeks revizijskega poklicnega vedenja

Kodeksi poklicnega vedenja niso redkost, saj jih ima napisanih veliko poklicev. Vsak poklic ima kodeks, ki je primeren zanj in je uporaben v njegovem delovnem okolju. Zanje so lastnosti skupne (Taylor & Glezen, 2007, str. 127-128):

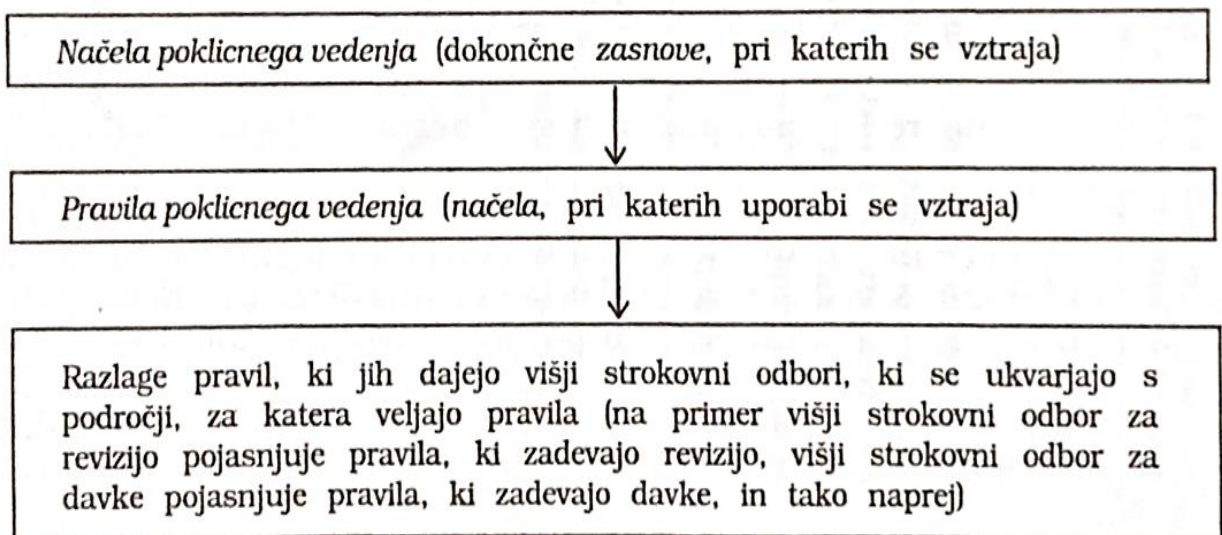
- Višji standardi, kot jih zahteva zakon, so pričakovani od članov vsakega poklica. Drugače povedano: »ni nujno etično, čeprav je zakonito«.
- Kodeksi, načela ter temu podobni predpisi upoštevajo izrecna svarila pri vsakem poklicu. Ta naj bi spodbujala etično vedenje ter javnosti prikazovala primerno podobo.
- Pri nekaterih poklicih nekatera dejanja svojim članom niso dovoljena ter so prepovedana. Taka dejanja se ne skladajo z visokimi etičnimi standardi, ki zagotavljajo zaupanje naročnika, delo, ki je opravljeno kakovostno ter ima primerno javno podobo.

AICPA je kodeks poklicnega vedenja, ta vsebuje etična načela poklica revizorja. Načela govorijo o odgovornosti do javnosti, ki ne morejo neposredno oceniti ali so storitve potrjenih javnih računovodij kakovostne (Taylor & Glezen, 2007, str. 127-128):

5.2 Andersonovo poročilo ter predlog novega kodeksa

Poseben odbor AICPA je leta 1986 naredil poročilo, ki je imelo naslov Restructuring Professional Standards to Achieve Profesional Excellence in a Changing Environment, kar pomeni Preoblikovanje poklicnih standardov za doseganje strokovne odličnosti v spreminjajočem se okolju, drugače znano kot Andersonovo poročilo. Najbolj pomembno priporočilo poročila je prenova kodeksa poklicne etike AICPA. Nastal je nov kodeks, ki je nadomestil starega in ima pozitivnejši ton ter zgradbo. To je prikazano na sliki 3 (Taylor & Glezen, 2007, str. 130).

Slika 4: Osnovna zgradba kodeksa poklicnega vedenja



Vir: Taylor & Glezen (2007, str. 131).

5.3 Zgradba kodeksa poklicnega vedenja aicpa

Kodeks AICPA vsebuje pravila poklicnega vedenja, katerih se je potrebno držati. Notri so zapisana pravila, katera govorijo o sprejemljivem ter nesprejemljivem vedenju. Od članov AICPA je pričakovano, da se teh pravil strogo držijo pri svojih poklicnih dejavnostih. Zelo pomembna je skladnost s pravili, katero je lahko doseči s samodisciplino potrjenih javnih računovodij. Pri tem mislimo na ocenjevanje njihovega dela, s programi pregledovanja kakovosti ali s programi, ki jih izvajajo drugi, ki so na enakem položaju in tudi s postopki, s katerimi se obravnava pritožbe zoper potrjene javne računovodje (Taylor & Glezen, 2007, str. 131).

AICPA ima višji strokovni odbor, kateri pojasnjuje pravila kodeksa. Odgovorni so za področja, na katera se posamezna pravila nanašajo.

Višji strokovni odbori delajo na področju (Taylor & Glezen, 2007, str. 131):

- etike,
- računovodstva ter revidiranja,
- računovodskih pregledovalnih storitev,
- davkov,
- svetovalnih storitev poslovodstvom oziroma ravnateljstvom.

5.4 Načela poklicnega vedenja

Revizor mora biti pri opravljanju revizijskega dela odgovoren, strokoven predvsem pa vreden zaupanja. Biti mora tudi neoporečen, prizadeven ter nepristranski. Pri opravljanju revizijskih nalog mora upoštevati načela, ki so zapisana v kodeksu. Pomembno je da upošteva načela poklicne etike ter osebne etike, ki bodo v nadaljevanju podrobneje predstavljena. Njegova naloga je da odkrito ter pošteno sporoča vse informacije, kot tudi to, da razkriva pomembna sporočila (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

V načelih poklicnega vedenja je zapisano, kako naj se potrjeni javni računovodje pravilno vedejo ter tudi kakšne so njihove vloge v naši družbi. Načela poklicnega vedenja je lahko uveljaviti s pravili o poklicnem vedenju in poleg tega tudi s pojasnili odborov. Omenili smo že AICPA, ki je na višji ravni (Taylor & Glezen, 2007, str. 131-132).

Obravnavanje načel je razdeljeno na naslednja področja (Turk, 2004, str. 31-35).

- Strokovnost in odgovornost,
- neoporečnost,
- nepristranskost,
- neodvisnost in prizadevnost,
- potrebna skrbnost,
- molčečnost,
- obseg in narava storitev,
- javne koristi,
- vestnost pri poročanju,
- primernost v pogledu vedenja,
- pripravljenost za pomoč in sodelovanje.

Strokovnost in odgovornost

Revizorji nosijo odgovornost do naročnikov, delodajalcev, kot tudi javnosti. Revizor mora svoje naloge opraviti poklicno- etično neoporečno, pri tem pa mora biti čim bolj strokoven. Revizor mora prevzeti le tiste naloge, za katere ve, da jih bo lahko opravil po tem kriteriju. Pri svojem delu se mora vesti strokovno in moralno, pri opravljanju nalog pa mora biti zanesljiv. Ne sme nikakor škodovati izgledu poklica revizorja ter Inštituta, zato se mora izogibati nedovoljenim ter nezakonitim dejavnostim. Revizor mora dobro poznati poslovno-ekonomsko teorijo, kot tudi prakso (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Neoporečnost

Se navezuje na moralo ter z njo povezane pozitivne lastnosti pri človeku. Poznamo več pogledov neoporečnosti, kot so poštenost, pravičnost, resnicoljubnost ter nepristranskost. Pri poštenosti govorimo o tem, da človek ne škoduje drugemu ter obvladuje moralno-negativna nagnjenja in ima le dobre namene. Človeka se ne sme dati podkupiti in se mora podkupovanju izogibati. O pravičnosti govorimo, kadar se človek vede moralno in upošteva moralna ter druga pravila. Zlonamernost ni njegova lastnost. Človek se ne sme izmišljevati dejstev, vendar jih mora navesti taka kot so v resnici. Pri nepristranskosti mislimo na to, da se človek ne sme nagibati k posebnim interesom ali nagnjenjem ter da predsodkom ne naseda (Turk, 2004, str. 32-33).

Nepriistranskost

Nepriistranskost govori o tem, da revizor ne sme sodelovati pri delovanju, ki bi škodilo njihovi strokovni sodbi ali pa bi ogrozilo organizacijo. Mora biti v položaju, v katerim mu je omogočeno oblikovanje nepristranskih strokovnih sodb, ki jih ne sme podrediti sodbam drugih. Nepriistranskost od revizorja zahteva, da verjame v izsledke lastnega dela ter pošteno zagovarja kakovost le teh. Prav tako je od revizorja pričakovano, da razkrije vsa najpomembnejša dejstva, ki jih pozna. En izmed dvomov v revizorjevo nepristranskost je sprejem darila ali nagrade stranke, saj je lahko to pokazatelj podkupovanja (Majič, 2008, str. 26-28).

Neodvisnost in prizadevnost

Neodvisnost ima velik pomen pri opravljanju poklica revizorja. V podjetju, ki bi ogrožal revizorjevo nepristranskost ter neodvisnost revizor ne sme biti udeležen, to pa mora kazati pri vsakem prevzetem naročilu. Revizor si mora prizadevati za večjo učinkovitost, uspešnost, varčnost, zanesljivost ter za neprestano izpopolnjevanje znanja. Za organizacijske rešitve se mora revizor močno zavzemati. Revizor mora upoštevati Hierarhijo pravil pri revizijskih poročilih, mora jih tudi poenotiti. Za to, kako deluje organizacija je odgovoren revizorski predstojnik, ki mora sodelovati pri sprejemanju ter oblikovanju pravil organizacije. Prav tako mora poskrbeti, da se razumejo odgovornosti ter pristojnosti uslužbencev (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Potrebna skrbnost

Potrjeni računovodje morajo biti pri opravljanju svojega dela usposobljeni in prizadevni. Morajo se ravnati po etičnih ter poklicnih standardih ter si prizadevati za najboljšo

kakovost storitev. Potrebna skrbnost govori o tem, da mora biti revizor za delo marljiv ter strokovno usposobljen. Za marljivost je predvsem mišljeno, da revizor delo opravi pravočasno ter skrbno pri tem pa mora paziti, da se drži poklicnih ter etičnih standardov. Revizor mora dejavnost za katero je odgovoren ustrezno nadzirati ter načrtovati (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Molčečnost

Revizor informacij, ki jih pridobi ne sme uporabljati v svojo korist, prav tako pa tudi ne v korist tretje stranke. Pri razpolaganju z informacijami so določene omejitve. Informacije ne sme izdajati nepooblaščenim osebam, to lahko naredi le v primeru, če ga k temu zavezuje zakon ali pa ima za to dovoljenje. Svoje podrejene mora revizor obvestiti o zaupnih informacijah ter podatkih. Pomembno je, da upošteva načelo molčečnosti, kar mora revizor neprestano spremljati ter nadzorovati. S pridobljenimi informacijami mora revizor ravnati preudarno. Informacij ne sme okoristiti na način, ki bi škodoval Inštitutu ali pa bil v nasprotju s Hierarhijo pravil (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Obseg in narava storitev

Sporna zadeva je opravljanje nerevizijskih storitev naročnikom. V preteklih letih se s tem problemom niso toliko soočali, saj je bilo delo potrjenih računovodij v veliki meri sestavljeno iz revizijskih ter davčnih storitev. V današnjem času se število revizijskih storitev, ki jih opravljajo potrjeni javni računovodje stopnjuje in jih je vedno več (Taylor & Glezen, 2007, str. 132-135).

Javne koristi

Okolje, v katerem delujejo potrjeni javni računovodje je zelo tekmovalno. Konkurenčno pridobivanje poslov omejuje predvsem oglaševanje. Med preteklimi ter zdajšnjimi storitvami, ki jih ponujajo javni računovodje, je velika razlika, saj v sedanjem času ponujajo precej več storitev (Taylor & Glezen, 2007, str. 131-132).

Vestnost pri poročanju

Informacije, ki so pomembne z namenom, da bi izboljšale uporabnikovo razumevanje poročil, ugotovitev, mnenj ter predlogov morajo biti razkrite s strani revizorja. To je njegova dolžnost. Prav tako pa je njegova dolžnost, da pošteno ter odkrito poroča odločevalnim ravnam (Kodeks poklicne etike notranjega revizorja, Ur. l. RS, št. 63/2011).

Primernost v pogledu vedenja

Revizor se mora vesti v skladu z ugledom stroke. Zaradi neprimerne vedenja lahko privede do tega, da ljudje ne zaupajo več vanjo, ravno zato je potrebno upoštevati to načelo. Več ljudi mora imeti mnenje o nečem, zaradi njegovih dejanj ali pa lastnosti, šele takrat lahko govorimo o ugledu. To načelo je potrebno upoštevati tako v javnem, kot tudi v zasebnem življenju, zato da ne bi škodili celotnemu ugledu stroke (Turk, 2004, str. 33).

Pripravljenost za pomoč in sodelovanje

Revizor mora pomagati svojim sodelavcem s katerimi dela v isti organizaciji. S tem mislimo predvsem na to, da njegovo sodelovanje temelji na prenašanju svojih izkušenj na druge, odkritosti, tovarištvu. Če ga nekdo prosi za pomoč ali mnenje, mora biti pripravljen pomagati z odprtimi rokami (Turk, 2004, str. 34).

SKLEP

Revidiranje ima v poslovnem svetu zelo velik vpliv, saj je nepogrešljiv člen le tega. Brez revidiranja ne bi bilo poštenega poslovanja, prav zato se je tudi razvila revizija. S pisanjem naloge sem ugotovila, da je revizija zmanjšala negotovost in prinesla več zaupanja v resnično sliko podjetij. Naloga revidiranja je, da nadzira pravilno poslovanje podjetja ter preprečuje goljufije in druge nevspečnosti, ki se dogajajo v poslovnem svetu. Revizorji niso neposredno vključeni v podjetje, vendar so običajno poklicani s strani lastnikov, upnikov, poslovoznikov ali preko tretje osebe.

Revizor more biti strokoven, pošten in imeti kar nekaj potrpljenja. Njegova naloga je, da do potankosti razišče uspeh ter gospodarski položaj podjetja in pri tem navede dejstva ter presodi resnično stanje podjetja. Raziskati mora, ali so v podjetju poslovali pošteno. Na koncu mora navesti svoje mnenje. Poklic revizorja lahko opravljajo le osebe, ki so za to usposobljene, to pa so osebe, ki morajo biti vredne zaupanja. V reviziji je ogromno pravil, katerih se je potrebno strogo držati.

Revizorji morajo biti pripravljeni sprejeti stroga etična načela, katerih se morajo držati na vsakem koraku. Strokovnjaki se morajo pri svojem delu vesti zakonito in neoporečno. Odgovornost, ki jo nosijo strokovnjaki, je velika, vendar so jo pripravljeni sprejeti, saj je to le del poklica, ki so si ga izbrali. Veliko ostalih poklicev ima zapisana svoja načela poklicnega vedenja in pri revidiranju ni nič drugače. Načela poklicnega vedenja vsebujejo zapise, kako naj se potrjeni javni računovodje pravilno vedejo. Notri je tudi zapisano, kakšna je njihova vloga v naši družbi.

V Sloveniji ima za revizijo velik pomen slovenski Inštitut za revizijo. Inštitut daje zelo velik poudarek na izobraževanje strokovnjakov s področja revizije, davščin, računovodstva, vrednostnega ocenjevanja, poslovnih financ ter informacijskih sistemov. Njihova naloga je, da podeljujejo strokovne nazive. Nekateri izmed nazivov, ki jih podeljujejo, so revizor, računovodja, preizkušeni računovodja, preizkušeni notranji revizor in drugi. Delo, ki ga prav tako opravljajo, je, da sprejemajo pomembna pravila in stališča, ki morajo biti poklicno etično naravnana.

Revidiranje se razvrsti na zunanje revidiranje, notranje revidiranje ter državno revidiranje. Razvrsti se predvsem zaradi povezanosti posameznika ali skupine, ki delajo na različnih področjih revizije. Notranje ter zunanje revidiranje sta si med sabo precej podobna, vendar je pri tem opaziti tudi nekaj razlik. Notranja revizija se predvsem ukvarja z revidiranjem poslovanja, katerega izboljšuje. Naloga notranje revizije je, da zmanjšuje poslovna tveganja, povečuje dodano vrednost podjetja, pri tem tudi pomaga pri doseganju poslovnih ciljev. Notranji revizorji v podjetjih preizkušajo in ocenjujejo pravilnost ter resničnost stanj, postopkov ter ostalih dejstev samega podjetja. Medtem se zunanji revizorji posvetijo predvsem pregledovanju računovodskih izkazov. Običajno so v podjetje poklicani s strani nekoga drugega na primer lastnikov, upnikov, poslovoznikov. Njihova naloga je, da

raziščejo uspeh ter gospodarski položaj podjetja, poleg tega morajo navesti dejstva in presoditi njegovo resnično stanje in poštenost delovanja podjetja. Državno revidiranje se predvsem navezuje na revidiranje, katerega revizorji izvajajo nad državnimi organi, recimo davčno revidiranje, proračunsko revidiranje in ostalo.

Današnje revizije se zelo razlikuje od tistih prej, saj je prisotno veliko več tehnologije kot nekoč. Revizorji imajo več dela, saj se poslovni svet silovito razvija, revizija pa ima pri tem precejšnje vlogo. Pomembno je, da se strokovnjaki na področju revizije vse skozi usposabljujejo ter izobražujejo na svojem področju. Revizija je nepogrešljiv del poslovnega sveta, brez katere se bi težko razvijalo pošteno poslovanje.

LITERATURA IN VIRI

1. Binder Dijker Otte. (brez datuma). *Notranja revizija*. Pridobljeno 5. septembra 2019 iz <https://www.bdo.si/sl-si/storitve/revizija/notranja-revizija>
2. Ecum Revizija. (brez datuma). *Revidiranje oz. revizija*. Pridobljeno 10. septembra 2019 iz <http://ecum-revizija.si/revidiranje/>
3. Institute of Internal Auditors. (brez datuma). *Code of Ethics*. Pridobljeno 10. septembra 2019 iz <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>
4. IIA-Slovenski inštitut. (brez datuma). *Zakaj sploh notranje revidiranje?* Pridobljeno 5. septembra 2019 iz <https://www.iaa.si/vec-o-notranji-reviziji/#toggle-id-1>
5. Koletnik, F. (2007). *Notranje revidiranje*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo
6. Koletnik, F. (2008). *Zunanje revidiranje*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta
7. Loebbecke, J. K., McFarland, W. G., Ratliff, R. L., Summers, G. E. in Wallace W. A. (1996). *Internal auditing*. Florida: The Institute of Internal Auditors.
8. Majič, M. (2008). Neodvisnost in nepristranskost v notranjerevizijskih standardih in navodilih za postopke. *Zbornik referentov 11. letne konference notranjih revizorjev Slovenskega inštituta za revizijo* (str. 25-31). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
9. Mladenovič, Z. (2013, 10. avgust). *Kako zagotoviti integriteto zunanjega in notranjega revizorja?* Pridobljeno 14. septembra 2019 iz <https://www.slideserve.com/gaura/kako-zagotoviti-integriteto-zunanjega-in-notranjega-revizorja-1321048>
10. Računsko sodišče Republike Slovenije (brez datuma). *Temeljna načela revidiranja računovodskih izkazov MSVRI 200*. Pridobljeno 7. septembra 2019 iz http://www.rs-rs.si/fileadmin/user_upload/Datoteke/Dokumenti_staticne_strani/Medn_reviz_standard_i/ISSAI_200.pdf
11. Slovenski inštitut za revizijo. (brez datuma a). *Kako postati preizkušeni notranji revizor?* Pridobljeno 5. septembra 2019 iz <https://si-revizija.si/notranji-revizorji/kako-postati-preizkuseni-notranji-revizor>
12. Slovenski inštitut za revizijo. (brez datuma b). *Revizijski svet inštituta*. Pridobljeno 15. junija 2019 iz <https://www.si-revizija.si/o-institutu/revizijski-svet-instituta>
13. Slovenski inštitut za revizijo. (brez datuma c). *Slovenski inštitut za revizijo*. Pridobljeno 30. septembra 2019 iz <https://www.si-revizija.si/o-institutu/slovenski-institut-za-revizijo>
14. Slovenski inštitut za revizijo. (brez datuma d). *Standardi*. Pridobljeno 29. junija 2019 iz <https://www.si-revizija.si/standardi/standardi>
15. Taylor, D. & Glezen, W. (2007). *Revidiranje: zasnove in postopki*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo

16. Turk. I. (2004). Izhodišča za povezovanje in skupno delovanje različnih strok v Slovenskem Inštitutu za revizijo. *Zbornik referentov 1. kongresa Slovenskega inštituta za revizijo* (str. 27-41). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
17. Turk. I. (2013a). Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. *Državno revidiranje*. Pridobljeno 10. julija 2019 iz <https://www.zvezarfr.si/pripomocki/slovar?pojem=dr%C5%BEavno%20revidiranje>
18. Turk. I. (2013b). Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. *Zunanje revidiranje*. Pridobljeno 10. septembra 2019 iz <https://www.zvezarfr.si/pripomocki/slovar?pojem=zunanje%20revidiranje>
19. Zavod Republike Slovenije za zaposlovanje. (2010). *Opis poklica pooblaščen revizor*. Pridobljeno 3. septembra 2019 iz https://www.ess.gov.si/ncips/cips/opisi_poklicev/opis_poklica?Kljuc=2803