

31984L0253

L 126/20

URADNI LIST EVROPSKIH SKUPNOSTI

12.5.1984

**OSMA DIREKTIVA SVETA**  
**z dne 10. aprila 1984,**  
**ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe o dovoljenjih za osebe pooblaščne za izvajanje obvezne revizije računovodskih listin**

(84/253/EGS)

SVET EVROPSKIH SKUPNOSTI JE

ker je bila prej navedena direktiva dopolnjena z Direktivo 83/349/EGS <sup>(5)</sup> o konsolidiranih računovodskih izkazih;

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti, zlasti člena 54(3)(g) Pogodbe,

ker mora biti kvalifikacija oseb, upravičenih za izvajanje obveznih revizij računovodskih listin, poenotena in ker je treba zagotoviti, da so take osebe neodvisne in neoporečne;

ob upoštevanju predloga Komisije <sup>(1)</sup>,

ker je treba visoko raven potrebnega teoretičnega znanja za obvezno revidiranje računovodskih listin in sposobnost za uporabo tega znanja v praksi zagotoviti z izpiti iz strokovne usposobljenosti;

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta <sup>(2)</sup>,

ob upoštevanju mnenja Ekonomsko-socialnega odbora <sup>(3)</sup>,

ker je treba dati državam članicam pooblastilo za izdajanje dovoljenj osebam, ki se kljub temu, da ne izpolnjujejo vseh pogojev, zahtevanih v zvezi s teoretičnim usposabljanjem, že dolgo ukvarjajo s strokovnimi dejavnostmi, kar jim daje zadostne izkušnje na področjih financ, prava in računovodstva, ter so opravile izpit iz strokovne usposobljenosti;

ker mora po Direktivi 78/660/EGS <sup>(4)</sup> letne računovodske izkaze nekaterih pravnih oblik družb revidirati ena ali več oseb, upravičenih za izvajanje takšnih revizij, česar so lahko oproščene le družbe iz člena 11 te direktive,

ker morajo biti države članice pooblaščne tudi za sprejemanje prehodnih določb v korist strokovnih oseb;

<sup>(1)</sup> UL C 112, 13.5.1978, str. 6; UL C 317, 18.12.1975, str. 6.

<sup>(2)</sup> UL C 140, 5.6.1979, str. 154.

<sup>(3)</sup> UL C 171, 9.7.1979, str. 30.

<sup>(4)</sup> UL L 222, 14.8.1978, str. 11.

<sup>(5)</sup> UL L 193, 18.7.1983, str. 1.

ker bodo države članice lahko izdajale dovoljenja fizičnim osebam, pa tudi revizorskim podjetjem, ki so lahko pravne osebe ali druge oblike družb ali združenj;

ker morajo fizične osebe, ki izvajajo obvezne revizije računovodskih listin v imenu teh revizorskih podjetij, izpolnjevati pogoje te direktive;

ker bodo države članice lahko izdajale dovoljenja osebam, ki so zunaj te države pridobile kvalifikacijo, enakovredno tisti, ki jo zahteva ta direktiva;

ker mora biti državi članici, ki po sprejetju te direktive prizna kategorije fizičnih oseb, izpolnjujočih pogoje, ki jih nalaga ta direktiva, vendar je raven njihovega izpita iz strokovne usposobljenosti pod univerzitetno ravnijsko zaključnih izpitov, dovoljeno, da pod določenimi pogoji in do poznejše uskladitve nadaljuje podeljevanje posebnih dovoljenj takim osebam za opravljanje obveznih revizij računovodskih listin družb in združenj podjetij v omejenem obsegu, kadar taka država članica ni uporabila možnosti za oprostitev, ki jih dajejo direktive Skupnosti v zvezi s pravo konsolidiranih računovodskih izkazov;

ker ta direktiva ne zajema niti pravice do ustanavljanja niti svobode opravljanja storitev v zvezi z osebami, pooblaščenimi za izvajanje obveznih revizij računovodskih listin;

ker bo priznavanje dovoljenj za izvajanje takšnih revizij, izdanih državljanom drugih držav članic, posebej urejeno z direktivami o prevzemanju in izvajanju dejavnosti na področjih financ, ekonomije in računovodstva, pa tudi o svobodi opravljanja storitev na teh področjih,

SPREJEL TO DIREKTIVO:

## ODDELEK I

### Področje uporabe

#### Člen 1

1. Usklajevalni ukrepi, predpisani s to direktivo, se uporabljajo za zakone in druge predpise držav članic v zvezi z osebami, ki so pooblašcene za:

- (a) izvajanje obveznih revizij letnih računovodskih izkazov družb ter preverjanje, ali so letna poročila v skladu z letnimi računovodskimi izkazi, če pravo Skupnosti določa takšne revizije in takšno preverjanje;
- (b) izvajanje obveznih revizij konsolidiranih računovodskih izkazov skupin podjetij in preverjanje, ali so konsolidirana poslovna poročila v skladu s konsolidiranimi računovodskimi izkazi, če pravo Skupnosti določa takšne revizije in takšno preverjanje.

2. Osebe iz odstavka 1 so lahko, odvisno od zakonodaje vsake države članice, fizične ali pravne osebe ali druge oblike družb ali združenj (revizorske družbe, kakor jih opredeljuje ta direktiva).

## ODDELEK II

### Pravila za izdajanje dovoljenj

#### Člen 2

1. Obvezne revizije dokumentov iz člena 1(1) lahko izvajajo le osebe z dovoljenjem.

Organi držav članic lahko izdajo dovoljenje le:

- (a) fizičnim osebam, ki izpolnjujejo najmanj pogoje, predpisane v členih od 3 do 19;
- (b) revizorskim podjetjem, ki izpolnjujejo najmanj naslednje pogoje:
  - (i) fizične osebe, ki izvajajo obvezne revizije dokumentov iz člena 1 v imenu revizorskih podjetij, morajo izpolnjevati najmanj pogoje, določene v členih od 3 do 19; države članice lahko predpišejo, da morajo tudi take osebe dobiti dovoljenje;
  - (ii) fizične osebe ali revizorske družbe, ki izpolnjujejo najmanj pogoje, določene v členih od 3 do 19 razen člena 11(1)(b), morajo imeti večino glasovalnih pravic; države članice lahko predpišejo, da morajo tudi take fizične osebe ali revizorske družbe dobiti dovoljenje. Vendar tistim državam članicam, ki ob sprejetju te direktive ne predpišejo take večine, le-te ni treba zahtevati pod pogojem, da so vse delnice ali deleži revizijske družbe

glasijo na ime in se lahko prenesejo le s soglasjem revizorske družbe in/ali, kadar država članica tako predvidi, z odobritvijo nadzornega organa;

- (iii) večina članov upravnega ali poslovnega organa revizorske družbe morajo biti fizične osebe ali revizorskih družb, ki izpolnjujejo najmanj pogoje, zahtevane v členih od 3 do 19; države članice lahko predvidijo, da morajo tudi take fizične osebe ali revizorske družbe dobiti dovoljenje. Kadar takšen organ nima več kakor dva člana, mora vsaj eden od njiju izpolnjevati te pogoje.

Brez poseganja v člen 14(2), mora biti izdaja dovoljenja revizorski družbi preklicana, če ne izpolnjuje več katerega od pogojev, zahtevanih pod (b). Države članice lahko kljub temu predvidijo obdobje mirovanja, ki ni daljši od dveh let, za pridobitev pogojev, zahtevanih pod b (ii) in (iii).

2. V tej direktivi so organi držav članic lahko poklicna združenja, pod pogojem, da so po nacionalnem pravu pooblaščenca za izdajanje dovoljenj, kakršna so opredeljena v tej direktivi.

### Člen 3

Organi države članice izdajo dovoljenje le neoporečnim osebam, ki ne opravljajo nobene dejavnosti, po pravu te države članice nezdružljive z obveznimi revizijami dokumentov iz člena 1(1).

### Člen 4

Fizična oseba lahko dobi dovoljenje za izvajanje obveznega revidiranja dokumentov iz člena 1(1) samo, če je po pridobitvi izobrazbe, potrebne za vpis na univerzo, končala tečaj s teoretičnim izobraževanjem, opravila praktično usposabljanje in opravila izpit iz strokovne usposobljenosti na univerzitetni ravni zaključnih izpitov, ki ga organizira ali priznava država.

### Člen 5

Izpit iz strokovne usposobljenosti iz člena 4 mora zagotavljati potrebno raven teoretičnega znanja iz predmetov, povezanih z obveznimi revizijami dokumentov iz člena 1(1) in sposobnost za uporabo tega znanja v praksi.

Vsaj del tega izpita mora biti v pisni obliki.

### Člen 6

Teme teoretičnega znanja, ki jih vključuje izpit, morajo obsegati zlasti naslednje predmete:

- (a) — revidiranje,
- analiza in kritična ocenitev letnih računovodskih izkazov,
  - splošno računovodstvo,
  - konsolidirani računovodski izkazi,
  - stroškovno in upravljalno računovodstvo,
  - notranja revizija,
  - standardi v zvezi s pripravo letnih in konsolidiranih računovodskih izkazov ter metodami vrednotenja postavk bilance stanja in izračunavanja dobička in izgube,
  - pravni in strokovni standardi za obvezne revizije računovodskih listin in za tiste, ki izvajajo takšne revizije;

(b) v obsegu, ki je v zvezi z revidiranjem:

- pravo družb,
- stečajno pravo in podobni postopki,
- davčno pravo,
- civilno in gospodarsko pravo,
- delovno pravo in pravo socialne varnosti,
- informacijski in računalniški sistemi,
- poslovna ekonomika, politična ekonomija in finančna znanost,
- matematika in statistika,
- osnovna načela finančnega poslovanja podjetij.

### Člen 7

1. Z odstopanjem od členov 5 in 6 lahko država članica predpiše, da je lahko oseba, ki je opravila univerzitetni ali enakovredni izpit ali ima univerzitetno diplomu ali enakovredno kvalifikacijo iz enega ali več predmetov iz člena 6, oproščena preskusa teoretičnega znanja iz predmetov, zajetih v tem izpitu ali diplomi.

2. Z odstopanjem od člena 5 lahko država članica predpiše, da je lahko imetnik univerzitetne diplome ali enakovredne kvalifikacije iz enega ali več predmetov iz člena 6 oproščen preskusa

spособnosti za praktično uporabo svojega teoretičnega znanja iz teh predmetov, če je opravil praktično usposabljanje iz teh predmetov, preverjeno in potrjeno z izpitom ali diplomom, ki jo priznava država.

#### Člen 8

1. Da bi zagotovili sposobnost za uporabo teoretičnega znanja v praksi, mora kandidat za preskus, ki je vključen v izpit, zaključiti najmanj triletno praktično usposabljanje, med drugim tudi za revidiranje letnih računovodskih izkazov, konsolidiranih računovodskih izkazov ali podobnih finančnih dokumentov. Najmanj dve tretjini takšnega praktičnega usposabljanja mora opraviti pri osebi, ki ima dovoljenje po pravu države članice v skladu s to direktivo; vendar lahko država članica dovoli, da se praktično usposabljanje izvaja pri osebi, ki ima dovoljenje druge države članice v skladu s to direktivo.

2. Države članice zagotovijo, da se celotno usposabljanje izvaja pri osebah, ki nudijo zadostna zagotovila glede usposabljanja.

#### Člen 9

Države članice lahko izvajanje obveznega revidiranja iz člena 1(1) dovolijo tudi osebam, ki ne izpolnjujejo pogojev, zahtevanih v členu 4, če lahko te prikažejo:

- (a) bodisi da so se 15 let ukvarjale s strokovno dejavnostjo, ki jim je omogočila pridobiti zadostne izkušnje na področjih financ, prava in računovodstva in so opravile izpit iz strokovne usposobljenosti iz člena 4, ali
- (b) da so se sedem let ukvarjale s strokovno dejavnostjo na teh področjih in so poleg tega opravile praktično usposabljanje iz člena 8, ter opravile izpit iz strokovne usposobljenosti iz člena 4.

#### Člen 10

1. Države članice lahko skrajšajo obdobje teoretičnega izobraževanja na področjih iz člena 6 zaradi let strokovnega delovanja iz člena 9, če je takšno izobraževanje preverjeno in potrjeno z izpitom, ki ga priznava država. Takšno izobraževanje ne sme trajati manj kakor eno leto niti ne more zmanjšati obdobja strokovne dejavnosti za več kakor štiri leta.

2. Obdobje strokovne dejavnosti, pa tudi praktičnega usposabljanja ne sme biti krajše od programa teoretičnega izobraževanja in praktičnega usposabljanja, zahtevanega v členu 4.

#### Člen 11

1. Organi države članice lahko izdajo dovoljenje osebam, ki so pridobile celotno ali delno kvalifikacijo v drugi državi, če izpolnjujejo naslednja dva pogoja:

- (a) pristojni organi morajo šteti njihovo kvalifikacijo za enakovredno tisti, ki se zahteva po pravu te države članice v skladu s to direktivo, in
- (b) priskrbeti morajo dokaz, kakšno pravno znanje se zahteva v tej državi članici za obvezno revizijo dokumentov iz člena 1(1). Organom te države članice kljub temu ni treba zahtevati takšnega dokazila, kadar menijo, da je pravno znanje, pridobljeno v drugi državi, zadostno.

2. Uporablja se člen 3.

#### Člen 12

1. Država članica lahko šteje, da imajo dovoljenje v skladu s to direktivo tiste strokovne osebe, ki so dobile dovoljenje z upravnim aktom pristojnih organov te države članice pred začetkom uporabljanja predpisov iz člena 30(2).

2. Sprejem fizične osebe v poklicno združenje, ki jo priznava država, kadar daje takšen sprejem v skladu z pravom te države članom te zveze pravico do izvajanja obveznih revizij dokumentov iz člena 1(1), se šteje kot izdaja dovoljenja z upravnim aktom v smislu odstavka 1 tega člena.

#### Člen 13

Do začetka uporabe predpisov iz člena 30(2), lahko država članica šteje, da imajo dovoljenje v skladu s to direktivo tiste strokovne osebe, ki niso dobile dovoljenja z upravnimi akti pristojnih organov, vendar imajo kljub temu enako kvalifikacijo v tej državi

članici kakor osebe, ki so dobile dovoljenje z upravnimi akti, in ki na dan izdaje dovoljenja izvajajo obvezne revizije dokumentov iz člena 1(1), v imenu takih oseb z dovoljenjem.

#### Člen 17

Za člena 15 in 16 se uporabi člen 3.

#### Člen 14

1. Država članica lahko šteje, da imajo dovoljenje v skladu s to direktivo tiste revizorske družbe, ki so ga dobile z upravnimi akti pristojnih organov te države članice pred začetkom uporabe predpisov iz člena 30(2).

2. Pogoji, zahtevani v členu 2(1)(b)(ii) in (iii), morajo biti izpolnjeni najpozneje do konca obdobja, ki ne more biti daljše od petih let od datuma začetka uporabe predpisov iz člena 30(2).

3. Tiste fizične osebe, ki do začetka uporabe predpisov iz člena 30(2) izvajajo obvezne revizije dokumentov iz člena 1(1) v imenu revizorskega podjetja, lahko po tem datumu dobijo pooblastilo, da revizijo nadaljujejo, tudi če ne izpolnjujejo pogojev, ki jih nalaga ta direktiva.

#### Člen 18

1. Šest let po začetku uporabe predpisov iz člena 30(2), lahko države članice uporabljajo prehodne ukrepe v zvezi z osebami, ki takrat, ko se začnejo uporabljati ti predpisi, že opravljajo strokovno ali praktično usposabljanje in ob zaključku svojega usposabljanja ne bi izpolnjevale pogojev, ki jih nalaga ta direktiva, in torej ne bi mogle opravljati obveznih revizij iz člena 1(1), za katere so se usposabljevale.

2. Uporablja se člen 3.

#### Člen 19

Nobeni od strokovnih oseb iz členov 15 in 16, ali od oseb iz člena 18, ni mogoče izdati dovoljenja z odstopanjem od člena 4, razen če pristojni organi menijo, da so primerne za izvajanje obveznih revizij dokumentov iz člena 1(1), in imajo kvalifikacije, enakovredne kvalifikacijam oseb, ki dobijo dovoljenje po členu 4.

#### Člen 15

Do izteka enega leta po začetku uporabe predpisov iz člena 30(2) lahko tiste strokovne osebe, ki niso dobile dovoljenja z upravnimi akti pristojnih organov, vendar so v državi članici kljub temu kvalificirane za izvajanje obveznih revizij dokumentov iz člena 1(1), in so dejansko izvajale takšne dejavnosti do tega datuma, dobijo dovoljenje te države članice v skladu s to direktivo.

#### Člen 20

Država članica, ki ne uporabi možnosti, predvidene v členu 51(2) Direktive 78/660/EGS, in v kateri lahko ob sprejetju te direktive po pravu te države članice več kategorij fizičnih oseb izvaja obvezne revizije računovodskih listin iz člena 1(1)(a) te direktive, lahko do poznejše uskladitve obveznih revizij računovodskih listin izda posebno dovoljenje za izvajanje obveznih revizij računovodskih listin iz člena 1(1)(a) pri družbi, ki ne presega dveh od treh meril iz člena 27 Direktive 78/660/EGS, fizičnim osebam, delujočim v svojem imenu, ki:

#### Člen 16

Eno leto po začetku uporabe predpisov iz člena 30(2) lahko države članice uporabljajo prehodne ukrepe v zvezi s strokovnimi osebami, ki po tem datumu ohranijo pravice za revidiranje letnih računovodskih listin nekaterih oblik družb, na katere se ne nanašajo obvezne revizije, vendar ne bodo mogle več opravljati takih revizij po uvedbi novih obveznih revizij, razen če ne bodo sprejeti posebni ukrepi v njihovo korist.

(a) izpolnjujejo pogoje, zahtevane v členih od 3 do 19 te direktive, razen če ni raven izpita iz strokovne usposobljenosti nižja od tiste, ki je zahtevana v členu 4 te direktive, in

(b) so že izvajali obvezne revizije zadevne družbe, preden je presegla meje dveh meril od treh, določenih v členu 11 Direktive 78/660/EGS.

Člen 24

Države članice predpišejo, da takšne osebe ne smejo izvajati obveznih revizij, ki so jih zahtevale, če takšne osebe niso neodvisne v skladu s pravom države članice, ki zahteva revizijo.

Vendar če spada družba, ki preseže dve merili od treh, določenih v členu 27 Direktive 78/660/EGS, v skupino podjetij, ki se konsolidirajo, takšne osebe ne smejo izvajati obveznih revizij računovodskih listin iz člena 1(1)(a) pri tej družbi.

Člen 25

Člena 23 in 24 se uporabljata tudi za fizične osebe, ki izpolnjujejo pogoje, predpisane v členih od 3 do 19, in izvajajo obvezne revizije dokumentov iz člena 1(1) v imenu revizorske družbe.

Člen 21

Država članica, ki ne uporabi možnosti, predvidene v členu 6(1) Direktive 83/349/EGS, in v kateri lahko po pravu države te članice takrat, ko je sprejeta ta direktiva, več kategorij fizičnih oseb izvaja obvezne revizije računovodskih listin po členu 1(1)(b) te direktive, lahko do poznejše uskladitve obveznih revizij računovodskih listin izda posebno dovoljenje za izvajanje obveznih revizij računovodskih listin iz člena 1(1)(b) osebi, ki ima dovoljenje na podlagi člena 20 te direktive, če na datum bilance stanja matičnega podjetja skupina podjetij, ki naj bi se konsolidirala, na podlagi svojih zadnjih letnih računovodskih izkazov ne preseže meja dveh od treh meril iz člena 27 Direktive 78/660/EGS, pod pogojem, da je pooblaščenca za izvajanje obveznih revizij dokumentov iz člena 1(1)(a) te direktive za vsa podjetja, vključena v konsolidacijo.

Člen 26

Države članice zagotovijo, da so osebe, ki imajo dovoljenje, zavezane ustreznim sankcijam, če ne izvajajo revizij v skladu s členi 23, 24 in 25.

Člen 27

Države članice zagotovijo najmanj, da člani in družbeniki revizorskih podjetij z dovoljenjem ter člani upravnih, poslovnih in nadzornih organov takih podjetij, ki sami osebno ne izpolnjujejo pogojev iz členov od 3 do 19 v neki državi članici, ne posegajo v izvajanje revizij na noben način, škodljiv za neodvisnost fizičnih oseb, ki revidirajo dokumente, kakor je navedeno v členu 1(1), v imenu takih revizorskih podjetij.

Člen 22

Država članica, ki uporabi člen 20, lahko dovoli, da se praktično usposabljanje oseb, na katere se nanaša člen 8, opravlja pri osebi, ki je dobila dovoljenje po pravu te države članice, da izvaja obvezne revizije iz člena 20.

ODDELEK IV

Objavljanje

ODDELEK III

Člen 28

**Poklicna skrbnost in neodvisnost**

1. Države članice zagotovijo, da so imena in naslovi vseh fizičnih oseb ter revizorskih družb, ki so jim izdale dovoljenje za izvajanje obveznih revizij dokumentov iz člena 1(1), dani na razpolago javnosti.

Člen 23

2. Poleg tega morajo biti v zvezi z vsako revizorsko družbo javnosti dani na razpolago:

Države članice predpišejo, da osebe, ki imajo dovoljenje za obvezno revidiranje dokumentov iz člena 1(1), izvajajo takšno revidiranje s poklicno skrbnostjo.

(a) imena in naslovi fizičnih oseb iz člena 2(1)(b)(i), in

- (b) imena in naslovi članov ali družbenikov revizorskih družb;
- (c) imena in naslovi članov upravnih in poslovnih organov revizorskih družb.

3. Kadar ima fizična oseba dovoljenje za izvajanje obveznih revizij dokumentov, iz člena 1(1), se za družbo v skladu s pogoji iz členov 20, 21 in 22 uporabi odstavek 1 tega člena. Kategorija družb ali združenja podjetij, v zvezi s katerimi je taka revizija dovoljena, pa mora biti seveda navedena.

#### ODDELEK V

#### Končne določbe

##### Člen 29

Odbor za stike, ustanovljen v skladu s členom 52 Direktive 78/660/EGS, tudi:

- (a) brez poseganja v člen 169 in 170 Pogodbe, pospešuje usklajeno uporabo te direktive z rednimi sestanki, na katerih se obravnavajo predvsem praktične težave, ki nastajajo v zvezi z njeno uporabo;
- (b) se posvetuje s Komisijo o morebitnih dopolnitvah ali spremembah te direktive.

##### Člen 30

1. Države članice pred 1. januarjem 1988 sprejmejo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo. O tem takoj obvestijo Komisijo.

2. Države članice lahko določijo, da se predpisi iz odstavka 1 začnejo uporabljati 1. januarja 1990.

3. Države članice zagotovijo, da se Komisiji sporočijo besedila temeljnih predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga ureja ta Direktiva.

4. Države članice zagotovijo tudi, da se Komisiji izročijo sezname izpitov, ki so jih organizirale ali priznale na podlagi člena 4.

##### Člen 31

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

V Bruslju, 10. aprila 1984

Za Svet

Predsednik

C. CHEYSSON