

Varstvo uporabnikov računovodskih in davčnih storitev v EU27

Drugi del Institucionalno varstvo enajstih storitev

Peta recenzija preveritve novosti in dopolnitve virov 7 oktober 2026

Peta recenzija preverja novosti v sodni praksi, zakonodaji in drugih virih, povezane z obema deloma raziskave. Časovni rez je 7. oktober 2026. Potrjene dopolnitve spreminjajo pravno in dokazno obrazložitev; ne dajejo dovolj neposredne podlage za spremembo številčnih matrik R4.

Preveritev je ciljni pregled uradnih objav in iskanje po EU27, ne popolna neodvisna revizija vseh nacionalnih predpisov. Ločujemo novost glede na R4, datum objave in datum začetka uporabe. Pri uradnem povzetku ali informativnem sporočilu sklep ne presega tega vira. Odsotnost potrjene dopolnitve ne pomeni, da v državi ni nobene novosti.

Kaj je spremenjeno

R5 dodaja sodno prakso Italije in Slovenije, slovensko novelo ZDavP-2P, češki kodeks, malteški primer nadzora ter nove in časovno razmejene mednarodne vire. Poljska reforma in nemška ureditev sta že vključeni v R4. Zaključni dodatek vsebuje register virov in odločitev za vseh 27 držav.

Številčne vrednosti, ponderji in dokazne oznake tabel ostajajo enaki R4. Peta recenzija dopolni razlago; nova objava sama ne zapre ND in ne poveča ocene. Pravno varstvo pred ravnanjem davčnega organa je treba presojati tudi ločeno od poklicne licence.

Meje uporabe rezultatov

Ničla posameznega neustreznega profila ni dokaz, da v državi ni nobene varovane poti. ND ni ničla. Delež dejansko zaščitene MSP, dostopnost cen in uspešnost nadzora ostanejo ločena empirična vprašanja; iz indeksa jih ni mogoče izračunati. Pregled je abecedni in ni lestvica kakovosti držav.

Metodologija pete recenzije

1. DS je zakonska davčna strokovna pot po funkciji, znanju, obveznostih in mandatu. Lahko je samostojen davčni svetovalec, kombinirani računovodsko-davčni poklic ali regulirani odvetnik z uradno potrjeno davčno specialistično potjo.
2. BR je zakonska računovodska pot. Javni opis ali priznanje zasebnega sistema še ne dokazuje zakonskega poklicnega upravičenja. Če je ta pravna vez odprta, je vstopni pogoj ND; polovica ga ne nadomesti.
3. G in P morata pripadati istemu profilu. G ima deset meril po največ eno točko, P pet meril po največ dve točki. $I = G + P$, največ 20. P4 vključuje relevantno najvišjo davčno sodno instanco; P5 neprekinjeno pot do prve sodne instance.
4. S11 je ločen neponderiran prikaz delokroga: D = 1, L = 0,5, N = 0, ND = nedokončan dokaz. Običajno deklarativno delo ne dobi L samo zato, ker je vezano na računovodsko naročilo. Široki davčni mandat lahko zajema tudi davčno načrtovanje in domači vidik čezmejnih poslov.
5. II. del ocenjuje razpoložljivo institucionalno varovano pot za konkretno storitev. Dokazana polna pot se ne poloviči zaradi neznanega tržnega deleža ali drugih nereguliranih ponudnikov. Zasebni nadzor oziroma vsebinsko omejen mehanizem se po uporabljenem merilu lahko oceni z 0,5.
6. Vsaka storitev se šteje enkrat. Prispevek = ocena $\times$ ponder / 100 $\times$ 11. Storitve 6–8 ne zahtevajo tuje licence; storitev 8 zajema davčno, ne celotne delovne ali migracijske vsebine. Revizije ne uporabljamo kot nadomestnega dokaza za nerevizijsko storitev.

Dokazni status in izračun

[V7] pomeni predloženi I. del, [V15] predloženi II. del, [ETAF] popravljeni članek. Nespremenjene pravne obrazložitve izhajajo iz teh dokumentov; spletni viri, posebej navedeni kot dopolnitev R3, so bili pregledani v podedovani recenziji R3. »Potrjeno« v izračunu pomeni prispevek brez oznake * ali † v uporabljeni dokazni podlagi, ne novega neodvisnega pravnega mnenja za vsako vrstico. Izhodiščna R4 dodatno uporablja katalog raziskav s kodami B01–B26, 01–39, A01–A11, D01–D18, D13a in J01–J08. Viri R4 so navedeni ob recenzijski opombi in v zaključnem seznamu. Izraz potrjeno še vedno označuje dokazni status podedovane matrike, ne stopnje empirično pravih storitev.

Zvezdica * označuje pogojno storitveno oceno, znak † metodološko pripisavo. Oba sta prikazana ločeno od potrjenih prispevkov. Pri novem pogojnem dvigu $0,5 \rightarrow 1^*$ se že podprta polovica ohrani v potrjenem delu; dodatna polovica je pogojna. NP šteje samo ND, zato $NP = 0$ še ne pomeni, da so vse točke potrjene.

Št.	Storitev	Ponder %
1	Knjigovodstvo in računovodstvo	3
2	Obračun plač in prispevkov	3
3	Medletni obračuni DDV	5
4	Sestava računovodskih izkazov	4
5	Letne davčne napovedi	10
6	Davčno svetovanje in načrtovanje	10
7	Čezmejno davčno strukturiranje	12

Št.	Storitev	Ponder %
8	Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8
9	Zastopanje pred davčno upravo	20
10	Prva davčna sodna instanca	20
11	Višje in ustavne sodne poti	5

Kaj v R5 šteje kot nov dokaz

Za spremembo I. dela mora vir potrditi pravni položaj istega imenovanega profila in zadevno merilo G oziroma P. Za spremembo II. dela mora pokazati, kdo preverja kakovost katere storitve, po katerem pravilu in s kakšno posledico. Samo nova objava ali več citatov ne poveča ocene.

Empirični rezultat dopolni razlago uspešnosti; pravna določba opredeli upravičenje; poklicni standard in nadzor opredelita institucionalno pot. Neuspeh starega pilota sam ne razveljavi drugih obstoječih mehanizmov. Članstvo, elektronska oddaja, AML nadzor in revizija niso nadomestni dokazi za vsebinsko pravilnost vseh storitev.

Časovna razmejitev: ocene opisujejo dokazno stanje te izdaje. Raziskava iz leta 2016, nadzor 2025 in objava 2026 niso isti časovni rez. Za primerjavo s sivo ekonomijo 2022 je potreben ločen podatkovni niz z ureditvijo, veljavno v letu 2022.

Šest ničel I. dela pomeni izključitev imenovanega profila po zakonskem vstopnem pravilu. Ne pomeni, da država nima računovodskih predpisov, strokovnih kvalifikacij, pogodbenih obveznosti ali drugih institucionalnih poti. Te je treba prikazati v II. delu.

Poročilo ne sklepa, da je regulacija sama po sebi učinkovita ali neučinkovita. Raziskave različnih predmetov in vzorcev se ne seštevajo v nacionalno oceno. Dejanska pokritost potreb MSP ostaja ND v vseh državah.

Register recenzijskih odločitev za EU27

R5: zgodovinski register R4 spodaj je ohranjen zaradi sledljivosti. Nove odločitve in pregled novosti so v zaključnem dodatku pete recenzije.

V vseh spodnjih vrsticah ostajajo številčne ocene R3 in R4 enake. Register prikazuje, kaj je bilo vsebinsko preverjeno in dopolnjeno; podrobni razlogi so ob posamezni državi. Oznake raziskav vodijo v zaključni seznam virov.

Država	Področje preveritve R4	Kataloški viri
Avstrija	G1–G10 in P1–P5; S1–S11	A01, A02, A03, A04, A05, A06, A07, A08, A09, A10, A11, D17
Belgija	G9 ter S3–S9; sodni meji S10–S11	B03, B07, D17
Bolgarija	BR G1 in G3 ter S4; odprti S1–S3 in S5–S10	B03, B07, B23
Ciper	Zakonski vstop DS in BR ter S1–S11	B03, B07, B08, B23
Češka	S1 in S4 ter odgovornost pri S3–S9	14, B03, B07
Danska	S1 in S4; odprti S2–S3 in S5–S8 ter S10	B12, B15, B04
Estonija	Kvalifikacijska pot ter S1–S9; pogojni S10–S11	B03, B07, B12
Finska	S1–S5 ter odprti S6–S8 in pogojni S9	13, 31, B12

Država	Področje preveritve R4	Kataloški viri
Francija	S1–S5 in ločena formalna davčna odvetniška pot	09, B03, B07, B26
Grčija	Identiteta kombiniranega poklica ter pogoje storitve	B03, B07, B23
Hrvaška	Zakonski mandat in dejanska dostopnost	B03, B07, B12
Irska	S2 S3 S5 in S9 ter poklicna odgovornost	05, 06, B07
Italija	Kombinirani profili in S6–S11	B03, B07, B06
Latvija	BR G1 G3 G8 ter S1–S5	08, B23, B24
Litva	S4 ter organizacija in kontrola računovodskih storitev	B03, B07, B12
Luksemburg	G9 in procesna jamstva; S9–S11	J01, J02, J03, J04, J08, B26
Madžarska	Enotnost profila DS in pogojni obseg	B03, B07, B06
Malta	CPA z davčno funkcijo ter S1–S11	B03, B07, B08
Nemčija	G1–G10 in P1–P5 ter S1–S11	15, D01, D02, D03, D04, D05, D06, D07, D08, D09, D10, D11, D12, D13, D13a, D14, D15, D16, D17, D18
Nizozemska	S1 S3–S5 in priznanje kakovosti posrednika	02, 03, 04, B07, B12
Poljska	S1 S4 in uporabniška kakovost	29, B03, B07
Portugalska	S1–S5 in kakovost poklicnega dela	07, 38, 39, B03
Romunija	Ločena DS in BR ter delovanje nadzora po 2022	B03, B07, B12, B15
Slovaška	Mandat davčnega svetovalca in odprte računovodske storitve	B03, B07, B06
Slovenija	Kvalifikacije SIR ter S1–S10 in pravice uporabnika	11, 12, 30, B26
Španija	S1–S9 in sodelovanje uprave s stroko	10, B03, B07
Švedska	S1–S9 ter sodna primernost pri S10–S11	01, B07, B12

Izhodiščni dokumenti

[ETAF] Claneek_ETAF_popravljenepredpostavke_FR_SE.docx — arhiv 00_izvirniki v mapi tretje recenzije.

[V7] I del_ponovno_v7_po evalv dolocenih_EU27.docx — arhiv 00_izvirniki v mapi tretje recenzije.

[V15] final14_EU27_ponovna_evalvacija_V15.docx — arhiv 00_izvirniki v mapi tretje recenzije.

[Poročilo] IPVU_Drugo_porocilo_cistopis_VI_05102026_final.pdf — arhiv 00_izvirniki v mapi tretje recenzije.

Pregled ponovnih izračunov EU27

Država	Potrjeno	Dodatno	Delni seštevek	NP
Avstrija	10,725	0,000	10,725	0
Belgija	4,620	3,740	8,360	1
Bolgarija	0,440	0,275	0,715	9
Ciper	1,210	3,190	4,400	1
Češka	4,840	0,660	5,500	0
Danska	1,760	0,000	1,760	7
Estonija	0,000	1,375	1,375	9
Finska	2,750	1,100	3,850	3
Francija	10,725	0,000	10,725	0
Grčija	0,825	5,610	6,435	1
Hrvaška	4,620	3,740	8,360	1
Irska	2,860	1,540	4,400	1
Italija	6,985	3,575	10,560	0
Latvija	0,605	1,265	1,870	5
Litva	0,495	0,000	0,495	9
Luksemburg	3,850	4,675	8,525	0
Madžarska	1,925	4,125	6,050	1
Malta	2,035	4,015	6,050	1
Nemčija	10,725	0,000	10,725	0
Nizozemska	3,025	2,860	5,885	0
Poljska	6,655	3,685	10,340	0
Portugalska	3,410	4,950	8,360	0
Romunija	4,620	4,840	9,460	0
Slovaška	3,850	3,575	7,425	4
Slovenija	0,275	0,000	0,275	10
Španija	1,540	2,860	4,400	1
Švedska	5,500	0,000	5,500	0

Delni seštevek vključuje pogojne predloge in pripisave; ne predstavlja potrjene nacionalne ocene. Če obstaja ND ali dodatni prispevek, je končna celovita ocena še odprta. V vseh državah ostaja dejanska pokritost MSP ND.

01 Avstrija

Zakonski poti DS in BR sta referenčni, vendar ostaneta ločeni. Široki davčni mandat DS pokriva tudi domači davčni vidik načrtovanja in čezmejnih poslov. P4 upošteva VwGH, P5 prvo sodno instanco; ustavnosodna omejitev sodi v storitev 11.

WTBG 2017 in BiBuG 2014 povezujeta mandat, vstopne pogoje in odgovornost. Kvotni sistem je dokaz procesnega priznanja, ne meritev deleža zaščitenih MSP.

Izračun R4: potrjeno 10,725, dodatno 0,000, delni seštevki 10,725/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	1	1	0,330	0,000
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1	1	1,100	0,000
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1	1	1,320	0,000
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1	1	0,880	0,000
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	1	1	2,200	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: G1–G10 in P1–P5; S1–S11.

Kataloški zapisi: [A01](#) · [A02](#) · [A03](#) · [A04](#) · [A05](#) · [A06](#) · [A07](#) · [A08](#) · [A09](#) · [A10](#) · [A11](#) · [D17](#)

Avstrijski dosjeji v katalogu razločujejo zakonodajno utemeljitev, veljavna poklicna pravila, uporabniške ankete in evalvacijo nadzora. A01–A04 ter A10 pojasnjujejo, zakaj so mandat, znanje, neodvisnost in odgovornost del referenčnega modela. WTBG 2017 in BiBuG 2014 ostajata neposredni podlagi ocen; anketa o zadovoljstvu ni nadomestna podlaga za pravno pooblastilo.

A05–A09 dodajo razloge za uporabo strokovnjaka ter izkušnje z nadzorom. Zadovoljstvo, sprejemanje programa in terenski preizkus nadzora merijo različne izide; nobenega ne pretvorimo v odstotek pravilnih storitev vseh avstrijskih izvajalcev. Pri G9 D17 dopolni razlago WTBG § 80 in njegovih procesnih učinkov. Ne gre za absolutno zaupnost ali za avtomatično enak obseg vseh poklicev.

Sprememba R4 je dokazna razmejitev, ne dvig že upoštevanih jamstev: I DS 20/20 in BR 14/20 ter II 10,725/11 ostanejo. P5 še naprej pomeni kontinuiteto do prve sodne instance; omejitev ustavnosodne poti pri S11 ostane razkrita. Iste zakonske varovalke, raziskave o zaupanju in upravne evalvacije se ne seštevajo kot tri različne točke.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 10,725; dodatno 0,000; delni seštevek 10,725/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Samostojno strokovno vodenje knjig urejata BiBuG 2014 §§ 2–3 in WTBG 2017 § 2. Izvajalec mora imeti ustrezno poklicno upravičenje; tehnični vnos pod odgovornim strokovnjakom ni samostojna konkurenčna strokovna pot. Upoštevamo obvezno usposobljenost, poklicno odgovornost in nadzor, ne samo pot davčnega svetovalca.

Storitev 2. BiBuG 2014 §§ 2 in 4 urejata poklicno opravljanje obračuna plač; Personalverrechner je samostojna zakonsko urejena kvalifikacijska pot. Zato več dovoljenih poklicev ne pomeni odprtega trga brez strokovnih pogojev. Presoja velja za odgovorno plačno storitev, ne za samo uporabo programske opreme.

Storitev 3. Predhodni obračuni DDV sodijo v zakonsko določeni obseg upravičenih računovodskih oziroma davčnosvetovalnih poklicev. Upoštevajo se meje dovoljenja posameznega poklica; obseg zunaj teh meja zahteva širše upravičenje. Običajna pooblastitev za elektronsko oddajo ne nadomesti dovoljenja za strokovno storitev.

Storitev 4. BiBuG 2014 § 2 priznava bilančne naloge v določenem obsegu, širše računovodske naloge pa WTBG 2017. Zunanja sestava izkazov je ocenjena prek odgovornega kvalificiranega poklica. Omejitev obsega za bilančnega računovodjo ne pomeni, da lahko preostanek dejavnosti opravlja nekvalificiran izvajalec.

Storitev 5. Za storitev »Letni davčni obračuni in napovedi« upoštevamo pristojnost Steuerberater po Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017, § 2. Podlaga je kvalificiran davčnosvetovalni poklic, ne splošni odvetniški status. Zakonsko zahtevana strokovna kvalifikacija in praksa ostajata dokazani. WTBG § 4 ohranja druge zakonske pristojnosti; njihove meje so ločeno vprašanje in same ne izničijo te ocene. Ocena ne potrjuje deleža uporabnikov niti vseh tujih dovoljenj.

Storitev 6. Za storitev »Davčno načrtovanje MSP« upoštevamo pristojnost Steuerberater po Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017, § 2. Podlaga je kvalificiran davčnosvetovalni poklic, ne splošni odvetniški status. Zakonsko zahtevana strokovna kvalifikacija in praksa ostajata dokazani. WTBG § 4 ohranja druge zakonske pristojnosti; njihove meje so ločeno vprašanje in same ne izničijo te ocene. Ocena ne potrjuje deleža uporabnikov niti vseh tujih dovoljenj.

Storitev 7. Za storitev »Čezmejna davčna struktura in postopki« upoštevamo pristojnost Steuerberater po Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017, § 2. Podlaga je kvalificiran davčnosvetovalni poklic, ne splošni odvetniški status. Zakonsko zahtevana strokovna kvalifikacija in praksa ostajata dokazani. WTBG § 4 ohranja druge zakonske pristojnosti; njihove meje so ločeno vprašanje in same ne izničijo te ocene. Ocena ne potrjuje deleža uporabnikov niti vseh tujih dovoljenj.

Storitev 8. Za storitev »Čezmejno delo in dejavnost — davčna komponenta« upoštevamo pristojnost Steuerberater po Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017, § 2. Podlaga je kvalificiran davčnosvetovalni poklic, ne splošni odvetniški status. Zakonsko zahtevana strokovna kvalifikacija in praksa ostajata dokazani. WTBG § 4 ohranja druge zakonske pristojnosti; njihove meje so ločeno vprašanje in same ne izničijo te ocene. Ocena ne potrjuje deleža uporabnikov niti vseh tujih dovoljenj.

Storitev 9. Za storitev »Zastopanje pred davčnim organom« upoštevamo pristojnost Steuerberater po Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017, § 2. Podlaga je kvalificiran davčnosvetovalni poklic, ne splošni odvetniški

status. Zakonsko zahtevana strokovna kvalifikacija in praksa ostajata dokazani. WTBG § 4 ohranja druge zakonske pristojnosti; njihove meje so ločeno vprašanje in same ne izničijo te ocene. Ocena ne potrjuje deleža uporabnikov niti vseh tujih dovoljenj.

Storitev 10. Za storitev »Sodno zastopanje na prvi stopnji« upoštevamo pristojnost Steuerberater po Wirtschaftstreuhandberufsgesetz 2017, § 2. Podlaga je kvalificiran davčnosvetovalni poklic, ne splošni odvetniški status. Zakonsko zahtevana strokovna kvalifikacija in praksa ostajata dokazani. WTBG § 4 ohranja druge zakonske pristojnosti; njihove meje so ločeno vprašanje in same ne izničijo te ocene. Ocena ne potrjuje deleža uporabnikov niti vseh tujih dovoljenj.

Storitev 11. WTBG 2017, § 2(2)9, priznava davčno zastopanje in podpis vlog pred Verwaltungsgerichtshof. To je potrjena zaščitena višjesodna pot. Ustavnosodne poti pred Verfassungsgerichtshof ne enačimo s tem pooblastilom; zato široka združena storitev prejme delno oceno. Razlog ni dvom o kakovosti naziva Steuerberater, temveč različen obseg dveh sodišč.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Poklicni okvir je starejši od 2022. BMF v evalvaciji 2026 potrjuje kvotno upravno prakso že od devetdesetih let ter njeno zakonsko kodifikacijo 2023 in digitalno izvedbo 2024. Nova zakonska oblika ni začetek vsega priznanja. Podrobna razmejitve in podatki so v zaključnem poglavju.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Bilanzbuchhalter, Buchhalter in Personalverrechner imajo različne zakonske obsege po Bilanzbuchhaltungsgesetz 2014, §§ 2–4. V tej raziskavi ni potrjene ločene statistike davčne uprave o njihovih strokovnih napakah ali sankcijah za leto 2025.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Matrika je numerično zaključena po uporabljenih dokazih in opredelitvah. To ne potrjuje popolnega popisa vseh tržnih poti, dejanske pokritosti MSP ali uspešnosti vsakega izvajalca.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Avstrija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [AT1 Wirtschaftstreuhandberufsgesetz 2017 \(WTBG 2017\)](#), zlasti §§ 2, 8, 11, 13, 22–23, 71, 77–80, 127–129, 173 — vir iz V7/V15

[2] [AT2 Bilanzbuchhaltungsgesetz 2014 \(BiBuG 2014\)](#), zlasti §§ 2, 7, 10, 14–16, 33–39, 57, 61–63 — vir iz V7/V15

[3] [AT3 Bundesfinanzgericht – Verfahren](#) — vir iz V7/V15

[4] [AT4 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953, § 17](#) — vir iz V7/V15

[5] [WKO — Aufgaben der Bilanzbuchhaltungsbehörde](#) — vir iz V7/V15

[6] [Verfassungsgerichtshof — Verfahrensablauf in obvezno odvetniško zastopanje](#) — vir iz V7/V15

[7] [WKO — Der Unternehmer und sein steuerlicher Berater](#) — vir iz V7/V15

[8] [BMF – Erlass zur Quotenregelung gemäß § 134a BAO \(navodilo o sistemu kvot\)](#), 12. 6. 2024, razdelki 2.2–2.4 — vir iz V7/V15

[9] [RIS – Wirtschaftstreuhandberufsgesetz 2017 \(WTBG 2017; zakon o poklicih davčnega svetovanja in revidiranja\), § 2 – davčni svetovalci](#) — vir iz V7/V15

[10] BMF – Quotenregelung, Evaluationsbericht 2026 (evalvacija kvot; starejša opazovana obdobja) — vir iz V7/V15

02 Belgija

Conseiller fiscal certifié in expert-comptable certifié sta dve zakonski poti. Davčni naziv sam ne podeljuje rezerviranih računovodskih nalog. Davčni odvetnik z uradno priznano specializacijo je dodatni kandidat DS; splošnega odvetnika in oznake področja dela ne enačimo s specialistom.

Polovične ocene davčnih napovedi in upravnega zastopanja, utemeljene le z obstojem drugih ponudnikov, nadomesti polna ocena imenovane poti ITAA. Samostojno sodno zastopanje ITAA ostane nepodprto; odvetniška alternativa zahteva svojo dokazno verigo.

Izračun R4: potrjeno 4,620, dodatno 3,740, delni seštevek 8,360/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instances	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: G9 ter S3–S9; sodni meji S10–S11.

Kataloški zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [D17](#)

D17 dopolnjuje pomen poklicne zaupnosti: ločiti je treba nacionalni privilegij, oprostitev neposrednega poročanja po DAC6 in posebno odvetniško varstvo pred obveščanjem drugih posrednikov. Iz sodbe C-623/22 ni dopustno izpeljati, da je vsak davčni svetovalec izenačen z odvetnikom ali da nacionalnega privilegija drugih poklicev ni.

Katalog opisuje sodbo Hof van Beroep te Gent z dne 24. 6. 2025, 2024/AR/961, prek pojasnila ITAA z dne 21. 9. 2026 in izrecno navaja kasacijski postopek. R4 to ohrani kot omejen, posredno pregledan dokaz, ne kot pravnomočno univerzalno pravilo. Obvezne poslovne listine niso že zato varovana strokovna komunikacija.

G9 in procesna pooblastila se numerično ne spremenijo. Zaupnost ne odpravi odprtega lastnega sodnega mandata pri S10. B03 in B07 dodatno zahtevata, da se oba belgijska naziva in njun delokrog razlikujeta. Novost je natančnejša opomba o privilegiju, dokaznem statusu sodbe in interesu naročnika.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 4,620; dodatno 3,740; delni seštevek 8,360/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1, 4. Rezervirana računovodska dejavnost za tretje je vezana na zakonsko pooblaščenca izvajalce in njihov strokovni nadzor. Točka izhaja iz obveznega režima za dejavnost, ne iz samega članstva posameznega dobrega izvajalca. Revizijska storitev ni predmet te ocene.

Storitev 2. Računovodska pot ITAA. DODATNO PREVERITI: celotni obseg plačnih in socialnih nalog.

Storitev 3, 5, 9. Dokumentirani zakonski profil v [V7] in storitvena podlaga [V15] podpirata polno pot za to opravilo. Prejšnji razlog, da nadzor ne zajema tudi drugih ponudnikov, po popravljenem merilu ne upravičuje polovice. Ocena je metodološko rekodiranje istega dokaza, ne ugotovitev o celotnem trgu. Posebne omejitve drugih storitev ostajajo ločene.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: Priprava davčnih obveznosti v okviru priznane računovodske ali davčnosvetovalne poti. Davčna pomoč in zastopanje pred upravo sodita v poklicni obseg.

Storitev 6, 7, 8. Široki davčni mandat iste zakonske poti je pravna podlaga za domače davčno načrtovanje in čezmejno davčno vsebino. Za primerljivost ohranimo označeno metodološko pripisavo 1†, dokler celotna neposredna storitvena veriga ni neodvisno zaključena. Ne zahtevamo tuje licence ali migracijskega mandata. Dodatni prispevek se ne všteva med potrjene točke.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Osnovni zakon je iz 2019. Sedanje pojasnilo ITAA iz 2026 ni samo po sebi dokaz obsega ali pogostosti nadzora v 2022.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. SPF objavlja zapisnike Tax-cification, v katerih sodeluje ITAA. Zbirka vsebuje sestanke iz 2025. To omogoča institucionalno reševanje administrativnih in davčnih težav računovodske stroke.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Belgija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

- [1] [AVOCATS BE deontološki kodeks 2025](#) — dopolnitev R3
- [2] [BE1 Loi du 17 mars 2019 relative aux professions d'expert-comptable et de conseiller fiscal – zakon o obeh poklicih](#) — vir iz V7/V15
- [3] [BE2 ITAA – Réglementation: izvedbeni predpisi, izpiti, CPD, kakovost in disciplina](#) — vir iz V7/V15
- [4] [BE3 ITAA – pravni priročnik, Code judiciaire čl. 728 § 2bis](#) — vir iz V7/V15
- [5] [ITAA – Membres ITAA \(pojasnilo o poklicnih pristojnostih\)](#) — vir iz V7/V15
- [6] [ITAA – Protection du titre et de la profession \(pojasnilo razlikovanja rezerviranih in prostih storitev\), 29. 6. 2026](#) — vir iz V7/V15
- [7] [ITAA – obvezna revue qualité po Loi du 17 mars 2019, členi 55–60, in Arrêté royal du 9 décembre 2019; pojasnilo 27. 4. 2026](#) — vir iz V7/V15
- [8] [Banque nationale de Belgique, Contrôles des comptes annuels \(računske, logične in zakonske kontrole izkazov\)](#) — vir iz V7/V15
- [9] [SPF Finances – Tax-cification, objavljeni zapisniki sodelovanja s stroko, tudi 2025](#) — vir iz V7/V15

03 Bolgarija

Dopolnitev R5: Pri iskanju je bil zaznan zakonodajni predlog v javnem posvetovanju. Predlog ni uporabljeno veljavno pravo in ni podlaga za spremembo ocen.

Zakonsko določeni sestavljačev računovodskih izkazov se upošteva v BR. Ta pogoj sam ne dokazuje celovitega davčnosvetovalnega poklica. Ničla starega samostojnega DS ne pomeni, da je izključena vsaka druga davčna pot; širša specialistična odvetniška pot v uporabljenem gradivu ni zaključeno dokazana.

Pozitivna ocena sestave izkazov ostane vezana na zakonskega odgovornega sestavljavca. Iz nje ne izpeljemo avtomatično varstva knjiženja, plač, načrtovanja in sodnega zastopanja. Pri teh storitvah ohranimo ND.

Izračun R4: potrjeno 0,440, dodatno 0,275, delni seštevek 0,715/11. NP = 9; teža ND = 91 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	ND	ND	ND	—
2 Obračun plač in prispevkov	3	ND	ND	ND	—
3 Medletni obračuni DDV	5	ND	ND	ND	—
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	ND	ND	ND	—
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	ND	ND	ND	—
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	ND	ND	ND	—
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	ND	ND	ND	—
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	ND	ND	ND	—
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: BR G1 in G3 ter S4; odprti S1–S3 in S5–S10.

Kataloški zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B23](#)

Pregled kataloga ni pokazal nove bolgarske empirične raziskave, ki bi dopolnila dokazno verigo za odprte storitve. B03 in B07 sta primerjalni podlagi; ne dokazujeta sama vseh nacionalnih pogojev. Sestavljačev računovodskih izkazov po Закон за счетоводството, člena 17–18, ostane obravnavan kot konkretna kvalificirana računovodska naloga.

Polna ocena S4 se ne prenese na DDV, davčno načrtovanje ali zastopanje. Smernice FATF B23 obravnavajo AML in ne preizkusa računovodskega ali davčnega znanja. R4 zato ohrani pravne ocene in ND pri nepreverjenih storitvah. Sprememba je izrecna omejitev sklepa: odsotnost nove nacionalne raziskave ni niti dokaz kakovosti niti dokaz odsotnosti varstva.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 0,440; dodatno 0,275; delni seštevek 0,715/11; NP 9/11; teža ND 91 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Zahteve za podpisnika izkazov še ne dokazujejo enakih jamstev za samostojno tekoče knjiženje.

Storitev 2. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Posebna preverljivost izvajalca plač in priznanje njegovega znanja nista potrjena.

Storitev 3. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Računovodska usposobljenost sama ne izkaže sistema priznanja za DDV obračune.

Storitev 4. Закон за счетоводството (Zakon o računovodstvu), člena 17–18: sestavlja izkazov oziroma odgovorni podpisnik računovodskega podjetja mora izpolnjevati pogoje izobrazbe in dejanske prakse. Računovodsko-ekonomski magister potrebuje 2 leti prakse, bachelor 3 leta, strokovni bachelor 4 leta, druga visoka ekonomska izobrazba 5 let, srednja ekonomska izobrazba pa 8 let računovodske prakse. Člen 17(2) dopušča izjeme za določene samostojne podjetnike z enostavnim knjigovodstvom in neaktivna mikropodjetja. Člena 70–71 določata sankcije; člen 78 državni nadzor. MF je 19. 6. 2020 potrdilo odgovornost naročnika za izbiro ustreznega sestavljavca in nadzor НАП/АДФИ. Ob vsaki oddaji napovedi ni obveznega predlaganja dokazil o kvalifikaciji, vendar je pogoje mogoče preveriti v nadzornih postopkih. Točka je potrjena za zakonski režim sestavljanja izkazov; ne temelji na revizorjevi licenci. Ni dokaz dejanske pokritosti ali pogostosti nadzora v 2025. Drugih deset storitev s tem ne ocenjujemo avtomatično.

Storitev 5. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Posebna upravičenja in nadzor usposobljenosti za davčne napovedi niso potrjeni.

Storitve 6, 7, 8, 9. Za to storitev ni zaključen dokaz o javno priznanem preverjanju stvarnega računovodskega oziroma davčnega znanja, relevantnih izkušenj in jamstev. Splošno pravno pooblastilo ne zadošča. Dopolniti je treba kvalifikacijske pogoje in povezavo z navedeno storitvijo. Zato ND samo v tej vrstici.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Odgovor ministrstva z dne 19. 6. 2020 potrjuje obstoj tega nadzornega režima pred 2022. Število izvedenih preveritev kvalifikacij leta 2025 ni ugotovljeno.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Закон за счетоводството, člena 17–18, postavlja pogoje pripravljavcem izkazov. Uradna zbirka vsebuje poročilo НАП за 2025, objavljeno 29. aprila 2026. V tem pregledu ni potrjen konkreten izid kontrole strokovnosti pripravljavcev izkazov za to leto.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevki je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Bolgarija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [BG1 Закон за счетоводството – zakon o računovodstvu, zlasti čl. 17–18 in 70–71; MF, angleški prevod](#) — vir iz V7/V15

[2] [BG2 ЕК – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[3] [Закон за счетоводството — Закон o računovodstvu, členi 17–18, 70–71 in 78](#) — vir iz V7/V15

[4] [Министерство на финансите — odgovor o zakonitosti sestavljalcev izkazov, 19. 6. 2020; nadzor po členu 78](#) — vir iz V7/V15

[5] [НАП – Годишни отчети за дейността на НАП \(letna poročila\); poročilo 2025 objavljeno 29. 4. 2026](#) — vir iz V7/V15

04 Ciper

General practising certificate ICPAC vključuje računovodsko in davčno dejavnost. Funkcionalni kandidat DS zato obstaja, vendar ostaja odprta njegova natančna nerezivizjska zakonska podlaga. Kandidata ocenimo ND; zasebnih zahtev ne prenesemo v zakonski indeks. Tudi nekdanja polovica pri G1 BR ne more nadomestiti nedokazanega zakonskega vstopnega pogoja.

Preverjena članska pot ostane relevantna za II. del. Lokalno davčno preverjanje, praksa in nadzor podpirajo obstoječe delne ocene; nerazrešena javnopravna vez in konkretne meje posameznih storitev preprečujejo avtomatičen dvig na 1.

Izračun R4: potrjeno 1,210, dodatno 3,190, delni seštevek 4,400/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5	0,5	0,220	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	0,5*	0,5*	0,000	0,550
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	0,5*	0,5*	0,000	0,660
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	0,5*	0,5*	0,000	0,440
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5*	0,5*	0,000	1,100
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Zakonski vstop DS in BR ter S1–S11.

Kataloški zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B08](#) · [B23](#)

Katalog razlikuje organizacijo računovodskega poklica, javni nadzor revizije in obveznosti AML. Nobena od teh kategorij sama ne zaključi ciprske nerezivizjske pravne vezi za general practising certificate ICPAC, ki je v R3 ostala odprta.

Raziskovalni pregled B07 je zemljevid institucij; B08 je revizijska primerjava. Revizijske licence in nadzora ne predstavimo v DS oziroma BR brez povezave z isto osebo in njenimi nerezivizjskimi storitvami. Prav tako članstvo ne

dokazuje tržne pokritosti. R4 ohrani ND pri vstopnih pravnih merilih ter sedanje delne in pogojne storitvene ocene. Potrebna ostaja individualizacija dovoljenja in obveznosti za računovodsko ter davčno delo.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 1,210; dodatno 3,190; delni seštevek 4,400/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Dovoljenje za splošno računovodsko prakso; register ICPAC in nadzor izvajalca.

Storitev 2. Računovodska pot je potrjena. PREVERITI: natančen obseg plačnih in socialnih storitev.

Storitev 3. Strokovna pot vključuje lokalno davčno znanje in obveznosti izvajalca.

Storitev 4. Preverljiva računovodska kvalifikacija in dovoljenje; sestava ni isto kot revizija.

Storitev 5. Preverjena davčna usposobljenost v okviru dovoljenja za prakso.

Storitev 6. Davčna strokovna pot je izkazana. PREVERITI: natančen obseg načrtovanja pod splošnim dovoljenjem.

Storitev 7. Obstoječa davčna strokovna pot je relevantno izhodišče. Odprta ostajata konkretni domači davčni mandat za čezmejno naročilo in obseg zavarovanja oziroma drugih izvršljivih jamstev. Posebnega naziva mednarodnega specialista ali licence za tuje pravo ne zahtevamo samo zaradi čezmejnega elementa. Zato ostane obstoječa pogojna ocena 0,5*.

Storitev 8. Predmet so davčne obveznosti ob čezmejnem delu in dejavnosti: na primer obdavčitev plačil delavcem, odtegljaji, davčne prijave in obveznosti delodajalca. Izhodišče je poklicna pot accountant po državnem pojasnilu o dovoljenju za računovodsko prakso. Pogojna točka razširja izkazano domačo davčno pristojnost na to davčno komponento. Natančen obseg pri čezmejnih delavcih še ni potrjen; zato je prispevek po novem ponderiranju označen z zvezdico.

Storitev 9. Davčno usposobljen izvajalec je preverljiv. PREVERITI konkretno procesno priznanje pred Tax Department.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Uporabljeno državno pojasnilo je posodobljeno 6. 11. 2024. Nespremenjenost vseh pogojev in delovanje nadzora do 2022 nista s tem dokazom v celoti preverjena.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Državni poklicni portal opisuje pogoje za opravljanje računovodske prakse. Teh pogojev ne enačimo z izključno pravico do vsakega običajnega knjigovodskega opravila. V pregledanih dokazih za 2025 ni ločene številke pregledov kakovosti računovodskih storitev.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Ciper; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [CY1 Republika Ciper – Accountant/Auditor, pogoji general practising certificate; Νόμος περί Ελεγκτών 53\(I\)/2017 naveden kot revizijska podlaga](#) — vir iz V7/V15

[2] [CY2 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[3] [CY3 CY2 Državni portal Accounting Audit and Administrative Services Firm](#) — vir iz V7/V15

[4] [Τμήμα Φορολογίας – Ετήσιες Εκθέσεις \(letna poročila davčne uprave\), zbirka 2025](#) — vir iz V7/V15

[5] [e Justice – ciprski pravni poklici](#) — vir iz V7/V15

05 Češka

Dopolnitev R5: R5-06 dopolnjuje dokaz skrbnosti in poklicne odgovornosti. Ne spreminja ocene brez dokazila za posamezno odprto merilo istega profila.

Daňový poradce je funkcionalna zakonska pot DS. Računovodska vezana dejavnost ostane ločena BR. Izpitno davčno znanje ne dokazuje obvezne predhodne prakse: zakon 523/1992, § 5, je ne določa kot splošnega vstopnega pogoja.

Polovice ostanejo zaradi manjkajočega obveznega praktičnega praga in pri nekaterih nalogah zaradi obsega. Isti razlog velja tudi za načrtovanje in čezmejne davčne naloge: prejšnje 1+ nadomestimo z 0,5. Širok mandat pojasni dovoljeno nalogo, ne odpravi manjkajočega pogoja kakovosti.

Izračun R4: potrjeno 4,840, dodatno 0,660, delni seštevek 5,500/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5*	0,5*	0,000	0,220
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	0,5	0,5	0,550	0,000
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	0,5	0,5	0,660	0,000
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	0,5	0,5	0,440	0,000
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	0,5	0,5	1,100	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1 in S4 ter odgovornost pri S3–S9.

Kataloški zapisi: 14 · B03 · B07

Raziskava Homola, Paseková in Šindelář iz leta 2020, z anketo iz 2019, dodaja pomembno vsebinsko razliko: strokovnjak lahko napako odkrije, vodstvo pa popravek zavrne. Podatki so odgovori strokovnjakov o opaženih napakah, ne delež nepravilnih čeških podjetij ali davčnih obračunov.

R4 pri presoji kakovosti dopolni zahtevo po sledljivosti opozorila in odziva naročnika. To je raziskovalna posledica za vrednotenje storitve, ne trditev o novo uvedeni zakonski obveznosti. Rezultati ne zapolnijo odprtih kvalifikacijskih pogojev in ne dokazujejo obvezne predhodne prakse po zakonu 523/1992 Sb. Zato G/P, S11 in II ostanejo številčno enaki R3.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 4,840; dodatno 0,660; delni seštevek 5,500/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Vodenje in nadzor računovodstva v okviru davčnega svetovanja. KDP ČR potrjuje davčni in računovodski izpit, vendar pojasnjuje, da predhodna praksa za izpit ali vpis ni obvezna. Zato ocena ostaja delna; obveznih let izkušenj ne pripisujemo sistemu.

Storitev 2. Pokrita so davčna in socialna poročila. PREVERITI obseg celotnega obračuna plač. KDP ČR potrjuje davčni in računovodski izpit, vendar pojasnjuje, da predhodna praksa za izpit ali vpis ni obvezna. Zato ocena ostaja delna; obveznih let izkušenj ne pripisujemo sistemu.

Storitev 3. Priprava in vložitev davčnih obračunov v poklicnem okviru. KDP ČR potrjuje davčni in računovodski izpit, vendar pojasnjuje, da predhodna praksa za izpit ali vpis ni obvezna. Zato ocena ostaja delna; obveznih let izkušenj ne pripisujemo sistemu.

Storitev 4. Računovodstvo je dovoljeno. PREVERITI izrecno pokritje sestave letnih izkazov in odgovornosti zanje. KDP ČR potrjuje davčni in računovodski izpit, vendar pojasnjuje, da predhodna praksa za izpit ali vpis ni obvezna. Zato ocena ostaja delna; obveznih let izkušenj ne pripisujemo sistemu.

Storitev 5. Davčni obračuni; pri ustreznih pogojih tudi daljši rok za vložitev. KDP ČR potrjuje davčni in računovodski izpit, vendar pojasnjuje, da predhodna praksa za izpit ali vpis ni obvezna. Zato ocena ostaja delna; obveznih let izkušenj ne pripisujemo sistemu.

Storitve 6, 7, 8. Široko davčno svetovanje pokriva tudi domačo davčno vsebino te naloge, zato zgolj nepoimenovanje storitve ni ovira. Toda obvezna predhodna praksa ni splošni pogoj § 5 zakona 523/1992. Enako kakovostno merilo uporabimo kot pri drugih storitvah; avtomatično 1+ nadomesti delna ocena 0,5.

Storitev 9. Zastopanje pred finančno upravo, tudi pri nadzorih. KDP ČR potrjuje davčni in računovodski izpit, vendar pojasnjuje, da predhodna praksa za izpit ali vpis ni obvezna. Zato ocena ostaja delna; obveznih let izkušenj ne pripisujemo sistemu.

Storitev 10. Davčni svetovalec lahko zastopa do ravni regionalnih sodišč. KDP ČR potrjuje davčni in računovodski izpit, vendar pojasnjuje, da predhodna praksa za izpit ali vpis ni obvezna. Zato ocena ostaja delna; obveznih let izkušenj ne pripisujemo sistemu.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Poklicni zakon je starejši od 2022. Aktualne izpitne informacije potrjujejo današnje pogoje; posamične storitvene izjeme in zgodovinska izvedba nadzora ostajajo ločena dokazna naloga.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Računovodska dejavnost ima kvalifikacijske pogoje po Zákon č. 455/1991 Sb., priloga 2. Koordinacijski odbori povezujejo davčno stroko, upravo in tudi računovodsko stroko; ne predstavljajo pregleda vsakega računovodskega servisa.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Češka; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [KDP ČR zakon o davčnem svetovanju](#) — dopolnitev R3

[2] [CZ2 KDP – kontinuální profesní vzdělávání, prostovoljni sistem](#) — vir iz V7/V15

[3] [CZ3 MPO – kvalifikacija za vezano računovodsko dejavnost po zákon č. 455/1991 Sb.](#) — vir iz V7/V15

[4] [CZ4 Nejvyšší správní soud – zakonodaja in Soudní řád správní](#) — vir iz V7/V15

[5] [KDP ČR – Zákon č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky \(zakon o davčnem svetovanju\); zbornično pojasnilo](#) — vir iz V7/V15

[6] [KDP ČR — Podrobné informace o zkouškách \(vsebina davčnega in računovodskega izpita\)](#) — vir iz V7/V15

[7] [KDP ČR — Pro uchazeče o zkoušku \(pojasnilo, da zakon 523/1992 Sb. ne zahteva predhodne prakse za izpit ali vpis\)](#) — vir iz V7/V15

[8] [MŠMT – Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání \(obrti zakon\), priloga 2; uradna podatkovna zbirka računovodske dejavnosti](#) — vir iz V7/V15

[9] [KDP ČR – obvezno zavarovanje po Zákon č. 523/1992 Sb., § 6\(10\)\(a\)](#) — vir iz V7/V15

[10] [KDP ČR / GFŘ – Koordinační výbory 2025 \(zapisniki strokovnega sodelovanja\)](#) — vir iz V7/V15

06 Danska

Običajni skatterådgiver in bogholder nista s tem nazivom zakonski poti DS oziroma BR. Status revizorja je drugačen: njegova nerevizijska računovodska ali davčna dejavnost se presoja le z dokazom, da poklicna jamstva veljajo tudi zanjo. Splošna odvetniška kvalifikacija ne nadomesti potrjene davčne specializacije.

Ohranjene polovice vrednotijo konkretno institucionalno pot, opisano v V15. Pri manjkajočem dokazu davčne kvalifikacije ali nerevizijskega obsega ostane ND. Neznani tržni deleži niso razlog za znižanje.

Izračun R4: potrjeno 1,760, dodatno 0,000, delni seštevek 1,760/11. NP = 7; teža ND = 68 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	ND	ND	ND	—
3 Medletni obračuni DDV	5	ND	ND	ND	—
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5	0,5	0,220	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	ND	ND	ND	—
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	ND	ND	ND	—
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	ND	ND	ND	—
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	ND	ND	ND	—
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1 in S4; odprti S2–S3 in S5–S8 ter S10.

Kataloški zapisi: [B12](#) · [B15](#) · [B04](#)

Danske ne označujemo kot države brez vseh pravil kakovosti. Ničla I. dela se nanaša na imenovana splošna poklicna profila bogholder in skatterådgiver po vstopnem pravilu raziskave. R3 že priznava vsebinski nadzor knjiženja in letnih poročil v II. delu. Lov om bogføring, § 23, ter opisani ukrepi Erhvervsstyrelsen zato ostanejo ločeni od revizijskega pooblastila.

OECD Rethinking Tax Services (B12) in Tax Administration 2025 (B15) pojasnujeta, zakaj lahko kakovost podpirajo podatkovni sistemi, vgrajene kontrole in upravno sodelovanje. To sta primerjalna raziskovalna okvira, ne danski dokaz, da je vsak zunanji izvajalec usposobljen za vseh enajst storitev. Splošna kontrola davčnega zavezanca tudi ni nujno kontrola strokovnega dela njegovega svetovalca.

Dodatno pregledani mandat Momskontaktudvalg in zapisnik Skattekontaktudvalg z dne 16. 6. 2025 dokazujeta obstoj strukturiranega sodelovanja z gospodarstvom in svetovalci. V zapisniku je dokumentirana pripravljenost uprave ponovno pogledati formulacijo pravnih navodil. To podpira institucionalno učenje in odpravljanje nejasnosti, ne licenciranja posameznika, pregledov njegovega znanja ali splošnega varstva pri odškodninski napaki. Zato sam sestanek ne zapolni ND pri plačah, DDV ali načrtovanju.

R4 ohrani S1 = 0,5 in S4 = 0,5 zaradi konkretnega nadzora izdelka; S9 = 0,5 ostane omejen na opisano strokovno pritožbeno pomoč. Landsskatteretten ostaja upravni pritožbeni organ in se ne pretvori v prvo sodno instanco. S11 = 0,5 temelji na izrecni metodološki izjemi za višjesodno strokovno pot. Sedem ND ostane odprtih.

Sprememba je vsebinska: nizkega delnega indeksa ne razlagamo kot dokazane nizke kakovosti danskih storitev, visoke davčne morale ali dokaza, da Danska stroke ne potrebuje. Delni seštevek 1,760/11 ne zajame vseh upravnih in digitalnih dejavnikov skladnosti. Njihov učinek je vprašanje nadaljnje empirične presoje; iz samega obstoja programske rešitve ali nizke sive ekonomije ga ne izračunamo.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 1,760; dodatno 0,000; delni seštevek 1,760/11; NP 7/11; teža ND 68 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Dodatno pregledani primarni institucionalni viri R4

R4 DK1 Skattestyrelsen Momskontaktudvalg Mandat in cilj odbora

R4 DK2 Skattekontaktudvalg Zapisnik 16 junija 2025

Pregled 6. oktobra 2026. Navedeni vir dokazuje opisani omejeni mehanizem; obseg sklepa in razlog za ohranitev ocene sta navedena zgoraj.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Lov om bogføring, § 23, omogoča vsebinski nadzor knjigovodstva novih družb in družb brez obvezne revizije. Organ lahko zahteva dokumentacijo ter ob relevantnih znakih kršitev tudi strokovno izjavo; §§ 26 in 28 urejata ukrepe. To je nadzor rezultata knjiženja, zato odsotnost splošne licence knjigovodje ni razlog za ND. Polovica velja za omejeni nadzorovani obseg. Izvajanje v 2025 je opisano pod tabelo.

Storitev 2. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Preveriti jamstva pri nerevizijemskem opravljanju plačnih storitev.

Storitev 3. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Posebno institucionalno priznanje strokovne kakovosti DDV izvajalca ni izkazano.

Storitev 4. Erhvervsstyrelsen poleg digitalnih kontrol opravlja ročne, tvegano usmerjene preglede vsebine letnih poročil in ukrepa ob pomembnih kršitvah. Mehanizem ni omejen na kotirajoče družbe. Polovica temelji na kakovosti izdelka, ne na avtomatičnem prenosu revizijske licence na sestavljanje izkazov. Dodatna, ožja pot obstaja pri nerevizijski sestavi z izjavo po Revisorloven § 1(3); iste storitve zato ne točkujemo dvakrat.

Storitev 5. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Davčna napoved ni sama po sebi revizijsko zagotovilo; dodatna povezava ni potrjena.

Storitve 6, 7. Priznanje strokovne pomoči za povračilo stroškov v davčnem sporu ne dokazuje pogojev za samostojno davčno načrtovanje. Splošni odvetniški status ni zadosten dokaz. Obseg kvalificirane poti za to storitev ostaja odprt.

Storitev 8. Pravila o povračilu stroškov davčne strokovne pomoči sama ne potrjujejo celotne davčne komponente čezmejnih delavcev in dejavnosti. Neposredna povezava s to storitvijo še ni dokazana; načrtovalske točke ne izpeljujemo avtomatično iz zastopanja.

Storitev 9. Bekendtgørelse nr. 2051 af 11. november 2021, § 1, in Skatteforvaltningsloven, poglavje 19, povezujeta povračilo stroškov z upravičenim strokovnjakom. Pri drugih primerljivih izvajalcih se preverjata izobrazba in praktično davčno znanje. Delna ocena zajema upravno pritožbeno pomoč; ne dokazuje enakega mehanizma pri začetnem postopku pred Skatteforvaltningen. Landsskatteretten je upravni pritožbeni organ, ne prvostopenjsko sodišče storitve 10.

Storitev 10. Retsplejeloven, § 260, razlikuje sodno zastopanje od upravne davčne pomoči. SKM2019.483.BR pokaže, da računovodja nima že po svojem računovodskem statusu pravice vložiti tožbe za stranko. Povračilo stroškov strokovne pomoči izboljšuje dostop do sodstva, vendar samo ne potrdi posebnega davčnega znanja vseh dovoljenih zastopnikov. Za oceno 0,5 po alternativni je treba izkazati konkretno vsebinsko kontrolo zastopanja, ne le splošni odvetniški status. Zato ostaja ND.

Storitev 11. Advokatsamfundet opisuje posebne pogoje nastopanja pred Højesteret. To je preverjanje procesne usposobljenosti, ne dokaz posebnega davčnega izpita. Po izrecni izjemi vprašalnika za storitev 11 se dodeli 0,5. Danskega Højesteret ne zamenjujemo z davčnim upravnim pritožbenim organom Landsskatteretten.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Pravilnik je iz 2021; neposreden dokaz pokritosti ali pogostosti preverjanja vseh svetovalcev v 2022 ni pridobljen. Kontrole lastnih davčnih obveznosti svetovalnih podjetij v 2023–2024 niso kontrola kakovosti storitev njihovim strankam.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Erhvervsstyrelsen je leta 2025 pri novoustanovljenih družbah in družbah brez revizije začel 22 in zaključil 21 knjigovodskih kontrol; v enem primeru je zahteval strokovno izjavo. Poročilo opisuje tudi obravnavo navideznih izkazov in umik zavajajočih poročil. To dokazuje izvedbo nadzora izdelkov, ne le obstoj pravil. Število kontrol ne daje deleža vseh zaščiteneh MSP. Erhvervsstyrelsen, Årsberetning 2025 (letno poročilo o nadzoru), april 2026, str. 34–36

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Danska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [DK1 Danskı državni portal – Regulated professions; seznam formalnih poklicev](#) — vir iz V7/V15

[2] [DK2 Erhvervsstyrelsen – pravila za izjave godkendte revisorer; razmejitev revizijske poti](#) — vir iz V7/V15

[3] [DK3 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[4] [DK4 DK1 Revisorloven § 1](#) — vir iz V7/V15

[5] [DK5 DK2 Skattestyrelsen Rådgiveradgang til virksomhedens TastSelv Erhverv](#) — vir iz V7/V15

[6] [Retsinformation – Bekendtgørelse om oplysninger om udgifter til sagkyndig bistand m.v. ved godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19, BEK nr. 205...](#) — vir iz V7/V15

[7] [Skatteankestyrelsen – Omkostningsgodtgørelse \(pojasnilo o povračilu stroškov\)](#) — vir iz V7/V15

- [8] Skattestyrelsen – Kontrol af rådgivervirksomheder rammer plet, 9. 11. 2024 (podatki 2023–september 2024) — vir iz V7/V15
- [9] Lov om bogføring, lov nr. 700 af 24. maj 2022 (zakon o knjigovodstvu), §§ 23, 26, 28 in 34 — vir iz V7/V15
- [10] Erhvervsstyrelsen, Regnskabskontrol generelt (nadzor računovodskih izkazov), 17. 10. 2025 — vir iz V7/V15

07 Estonija

Raamatupidaja in maksunõustaja ostaneta izven zakonskega vstopnega pogoja po dokazih za ti poti. Poklicni standard oziroma prostovoljni certifikat ni sam po sebi državna licenca. Morebitna odvetniška davčna specializacija se ne sklepa iz splošne pravice zastopanja.

Dokazi ne zaključijo povezave med kvalifikacijo, nadzorom in vseh devetih začetnih storitev. Ohranimo ND; pogojni sodni polovici ostaneta v dodatnem seštevku, ne v potrjenem.

Izračun R4: potrjeno 0,000, dodatno 1,375, delni seštevke 1,375/11. NP = 9; teža ND = 75 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	ND	ND	ND	—
2 Obračun plač in prispevkov	3	ND	ND	ND	—
3 Medletni obračuni DDV	5	ND	ND	ND	—
4 Sestava računovodskih izkazov	4	ND	ND	ND	—
5 Letne davčne napovedi	10	ND	ND	ND	—
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	ND	ND	ND	—
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	ND	ND	ND	—
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	ND	ND	ND	—
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	ND	ND	ND	—
10 Prva davčna sodna instanca	20	0,5*	0,5*	0,000	1,100
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Kvalifikacijska pot ter S1–S9; pogojni S10–S11.

Kataloški zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B12](#)

Katalog nima nove neposredne estonske raziskave pravilnosti zunanjih računovodskih in davčnih storitev.

Primerjalna literatura o digitalizaciji zato ne nadomesti nacionalne dokazne verige. R4 dodatno preveri uradni kvalifikacijski register in pravila Eesti Raamatupidajate Kogu ter izrecno popravi predstavo, da gre za nov zakon iz 2026.

Kutsereregister objavlja pravila podeljevanja kvalifikacij, sprejeta leta 2023 in spremenjena maja 2026. To kaže institucionalno preverjanje kompetenc, ne nove obvezne licence za vsakogar, ki na trgu vodi knjige. ERK za raven 6 pri obnovitvi navaja 40 akademskih ur izobraževanja in tri leta ustrezne prakse v zadnjih petih letih. Raven 5 je po objavi trajna in se ne obnavlja. Različnih ravni zato ne združimo v eno domnevno enako jamstvo.

Ti podatki dopolnjujejo opis kvalifikacijske infrastrukture v I. delu. Po ohranjenem zakonskem vstopnem pravilu ne ustvarijo točk DS/BR. Za II. del še manjka zaključena povezava preverjene kompetence z nadzorom kakovosti naročene storitve, sankcijami in obsegom jamstev za uporabnika. Obnova kvalifikacije in pregled vzorca dela za stranko sta različni preveritvi.

Pri S1–S5 je torej pozitivno identificirana strokovna pot, vendar se ND ne spremeni avtomatično v 0,5. Pri S6–S9 je treba posebej ugotoviti relevantni davčni obseg in nadzor. Sodna kandidata pri S10–S11 ostaneta 0,5*; splošnega pravila o izločitvi neprimernega zastopnika brez dokončane aktualne procesne in davčne razmejitve ne označimo za potrjen rezultat.

R4 ohrani delni seštevek 1,375/11 v celoti kot dodatni pogojni prispevek ter devet ND. Sprememba je natančnejše poimenovanje institucij, ravni in časovne veljavnosti. To je pomembnejše od neutemeljenega številčnega dviga zaradi tehnološke razvitosti države.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 0,000; dodatno 1,375; delni seštevek 1,375/11; NP 9/11; teža ND 75 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Dodatno pregledani primarni institucionalni viri R4

R4 EE1 Kutseregister Pravila podeljevanja računovodskih kvalifikacij sprememba 7 maja 2026

R4 EE2 Eesti Raamatupidajate Kogu Taastõendamine Obnovitev kvalifikacij

R4 EE3 Kutseregister Evidenca kvalifikacij

Pregled 6. oktobra 2026. Navedeni vir dokazuje opisani omejeni mehanizem; obseg sklepa in razlog za ohranitev ocene sta navedena zgoraj.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 2, 3, 4, 5. Prejšnja ničla je bila izpeljana predvsem iz prostovoljnosti računovodskega certifikata. To dokazuje odsotnost obvezne kvalifikacijske poti, ne pa odsotnosti vseh institucionalnih kontrol dela ali izdelka. Pregled elektronskega poročanja RIK ne sklene dokaza o vsebinskem nadzoru te konkretne storitve. Po istem pravilu kot pri Danski je zato rezultat ND, dokler ni razmejen tak nadzor. Standard Raamatupidaja tase 5 iz 2026 ostaja prostovoljen in ga ne predstavljamo kot nov zakon.

Storitve 6, 7, 8, 9. Za to storitev ni zaključen dokaz o javno priznanem preverjanju stvarnega računovodskega oziroma davčnega znanja, relevantnih izkušenj in jamstev. Splošno pravno pooblastilo ne zadošča. Dopolniti je treba kvalifikacijske pogoje in povezavo z navedeno storitvijo. Zato ND samo v tej vrstici.

Storitev 10. Halduskohtumenetluse seadustik vsebuje pravila o dovoljenih zastopnikih in izločitvi osebe, ki ni sposobna ustrezno sodelovati oziroma je nestrokovna ali neodgovorna. To je kandidat za polovico po institucionalnem pravilu, ne dokaz licence davčnega svetovalca. Uporabljen je zgodovinski vir iz 2016. Preveriti je treba aktualno besedilo, natančen člen o izločitvi, uporabo v davčni zadevi in meje na prvi stopnji. Zato ostaja 0,5* v pogojnem seštevku.

Storitev 11. Halduskohtumenetluse seadustik vsebuje pravila o dovoljenih zastopnikih in izločitvi osebe, ki ni sposobna ustrezno sodelovati oziroma je nestrokovna ali neodgovorna. To je kandidat za polovico po institucionalnem pravilu, ne dokaz licence davčnega svetovalca. Uporabljen je zgodovinski vir iz 2016. Preveriti je treba aktualno besedilo, natančen člen o izločitvi, uporabo v davčni zadevi in omejitve nastopanja pred Riigikohus ter ustavno pot. Zato ostaja 0,5* v pogojnem seštevku.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Prostovoljnega standarda 2026 ne štejemo kot reforme, ki bi že delovala v 2022. Za sodno primernost obstaja starejši pravni vir; aktualna nespremenjenost obsega še zahteva preveritev.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Povzetek letnega poročila 2025 opisuje razvoj prenosa podatkov med programsko opremo podjetja in MTA, ki naj razbremeni podjetnika in računovodjo. Gre za izboljševanje podatkovnih postopkov, ne dokaz licence ali preverjanja znanja vseh računovodij.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Estonija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [EE1 Kutsekoda – reguleeritud kutsed, pregled reguliranih poklicev](#) — vir iz V7/V15

[2] [EE2 Kutsekoda – prenova računovodskih standardov, 2026](#) — vir iz V7/V15

[3] [EE3 OSKA – Arvestusala; analiza računovodskih poklicev](#) — vir iz V7/V15

[4] [EE4 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[5] [EE5 EE1 Kutseregister Opis kvalifikacije in pravna podlaga](#) — vir iz V7/V15

[6] [EE6 EE2 Kutsestandard Vanemraamatupidaja tase 6 razdelek A5](#) — vir iz V7/V15

[7] [EE7 EE3 Aktualni standard in obnovitev kvalifikacije](#) — vir iz V7/V15

[8] [Kutsekoda OSKA — Arvestusala ja ärinõustamine \(računovodstvo in poslovno svetovanje\); prostovoljnost računovodske kvalifikacije](#) — vir iz V7/V15

[9] [Kutseregister — Raamatupidaja tase 5; standard od 7. 5. 2026, ne zakon o obvezni licenci](#) — vir iz V7/V15

[10] [Riigi Teataja – Halduskohtumenetluse seadustik \(zakonik o upravnem sodnem postopku\), §§ 32 in 36; zgodovinsko besedilo 2016](#) — vir iz V7/V15

08 Finska

KLT in avtorizacija Taloushallintoliitto sta pomembni strokovni poti, vendar ju ne prestavimo v zakonski indeks. I. del pri teh dveh profilih ostane ničeln. Kakovostne zahteve, preverjanje in nadzor članskih podjetij presojamo v II. delu.

Sveže pregledani pravili avtorizacije in pregledov računovodskih podjetij podpirata dodaten delni prispevek za knjiženje, plače in izkaze. Iz avtorizacije ne sklepamo na polno sodno pooblastilo ali na delež vseh MSP; čezmejne storitve ostajajo ND.

Izračun R4: potrjeno 2,750, dodatno 1,100, delni seštevek 3,850/11. NP = 3; teža ND = 30 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5	0,5	0,165	0,000
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5	0,5	0,220	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	ND	ND	ND	—
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	ND	ND	ND	—
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	ND	ND	ND	—
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5*	0,5*	0,000	1,100
10 Prva davčna sodna instanca	20	0,5	0,5	1,100	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1–S5 ter odprti S6–S8 in pogojni S9.

Kataloški zapisi: [13](#) · [31](#) · [B12](#)

Raziskava Höglund in Sundvik iz leta 2016 povezuje zunanje izvajanje računovodskih nalog s kakovostjo poročanja malih finskih družb, merjeno prek računovodskih razmejitev. Posebej izpostavi pripravo zakonskih izkazov. Odsotnost enake povezave pri zunanjem obračunu plač ni ugotovitev, da so plače nepravilno obračunane: raziskava uporablja drugo merilo rezultata.

Ta dokaz vsebinsko podpira pomen ločene presoje S4. Ne identificira učinka KLT, avtorizacije ali vsakega pogodbenega izvajalca, zato sam ne zviša S4 z 0,5 na 1. Bibliografska sled 31 o davčnih popravkih ostaja nepopolno preverjena; brez potrjenih avtorjev, vzorca in rezultatov je ni mogoče uporabiti za spremembo točk S5.

Dodatno pregledana objava Taloushallintoliitto potrjuje, da avtorizacija vključuje preverjanje pisarne in standard TAL-STA. Gre za mehanizem strokovne organizacije, ne državno splošno licenco. Zato je pravilen rezultat I. dela ničeln za izbrana profila, v II. delu pa so pozitivne polovice S1–S5 že upoštevane. Ta razlika ne pomeni protislovja: dela merita različna pravna in institucionalna vprašanja.

Pri S6–S8 sama splošna ponudba finančnega svetovanja ali obstoj dodatnega izpita še ne zaključi obsega nadzorovane davčne storitve. Pri S9 R3 vsebuje pogojno polovico; pred njeno potrditvijo je treba zaključiti dokaz o konkretni presoji strokovne primernosti v davčni zadevi. Splošno uporabo Hallintolaki v davčnem postopku uradna navodila Vero potrjujejo, vendar to še ni dokaz pogostosti oziroma izidov takšnega nadzora.

R4 ohrani potrjeno 2,750 in dodatno 1,100, skupaj delno 3,850/11, s tremi ND. Sprememba je dodan empirični dokaz za uporabnost zunanje priprave izkazov in jasna ločitev njegovega dosega od pravnega ter poklicnega varstva. Pokritost MSP in vzročni učinek avtorizacije ostaneta neizmerjena.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 2,750; dodatno 1,100; delni seštevek 3,850/11; NP 3/11; teža ND 30 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Dodatno pregledani primarni institucionalni viri R4

R4 FI1 Taloushallintoliitto Auktorisointi Pogoji in preverjanje avtorizacije

R4 FI2 Vero Verotuksen yleiset menettelysäännökset 25 junija 2026

Pregled 6. oktobra 2026. Navedeni vir dokazuje opisani omejeni mehanizem; obseg sklepa in razlog za ohranitev ocene sta navedena zgoraj.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 2, 4. Taloushallintoliitto potrjuje avtorizacijo računovodskih podjetij in pregled njihovega dela; relevantna so računovodska in plačna opravila. To podpira delni zasebni institucionalni mehanizem za vključeno podjetje, ne zakonskega poklica ali splošne garancije vsem naročnikom. Obseg nove ocene je omejen na avtorizirano pot.

Storitev 3. Vero opisuje ukrepanje neposredno pri računovodskem servisu ob ponavljajočih se napakah davčnega poročanja več njegovih strank. To je podlaga za 0,5 po alternativnem pravilu. Ne gre za priznanje licence KLT ali ugodnejšo materialno davčno odločitev. Vir je z dne 15. 1. 2025; ne vsebuje deleža vseh MSP ali stopnje uspešnosti ukrepov.

Storitev 5. Isti program Vero zajema kakovost davčnega poročanja računovodskih servisov; uporabljen je tudi za letne davčne izjave. To je podlaga za 0,5 po alternativnem pravilu. Ne gre za priznanje licence KLT ali ugodnejšo materialno davčno odločitev. Vir je z dne 15. 1. 2025; ne vsebuje deleža vseh MSP ali stopnje uspešnosti ukrepov.

Storitve 6, 7, 8. Za to storitev ni zaključen dokaz o javno priznanem preverjanju stvarnega računovodskega oziroma davčnega znanja, relevantnih izkušenj in jamstev. Splošno pravno pooblastilo ne zadošča. Dopolniti je treba kvalifikacijske pogoje in povezavo z navedeno storitvijo. Zato ND samo v tej vrstici.

Storitev 9. V14 dopolnjuje dokazno podlago; prejšnja utemeljitev je nadomeščena z naslednjo presojo. Ponovna evalvacija V14: ND → 0,5*. FI1, 12. člen, omogoča izločitev neprimerne pooblaščenca; FI2 potrjuje uporabo upravnih pravil v davčnem postopku. Nadzornik: Vero. Dodatno dokazati uporabo zaradi strokovne nesposobnosti; splošna zakonska možnost še ni dokaz izvedene kontrole.

Storitev 10. Laki oikeudenkäynnistä hallintoasioissa 808/2019, §§ 30–31, zahteva sposobnega in primerne zastopnika ter sodišču omogoča prepoved nastopanja v konkretni zadevi ali do treh let. § 2 zajema regionalna upravná sodišča in Korkein hallinto-oikeus. Polovica temelji na sodnem mehanizmu presoje sposobnosti za nalogo,

ne na domnevi davčnega znanja vsakega odvetnika. Ni podatka o pogostosti uporabe ali standardiziranem davčnem izpitu. Ocena se nanaša na upravno sodstvo in javnopravne zadeve.

Storitev 11. Laki oikeudenkäynnistä hallintoasioissa 808/2019, §§ 30–31, zahteva sposobnega in primernega zastopnika ter sodišču omogoča prepoved nastopanja v konkretni zadevi ali do treh let. § 2 zajema regionalna upravna sodišča in Korkein hallinto-oikeus. Polovica temelji na sodnem mehanizmu presoje sposobnosti za nalogo, ne na domnevi davčnega znanja vsakega odvetnika. Ni podatka o pogostosti uporabe ali standardiziranem davčnem izpitu. Pri tej vrstici je pokrita najvišja upravnosodna pot; samostojne ustavnosodne poti ne predpostavljamo.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Za Vero je dokumentiran opis iz 2025; začetek pred 2022 ni potrjen. Sodni režim iz 2019 je razviden v prevodu s spremembami do 2021.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Vero v navodilu Verohallinnon palvelut tilitoimistoille opisuje kontaktiranje servisa ob opažanjih pri napovedih več njegovih strank. Skupno odpravljanje problemov in preprečevanje napak pomenita vsebinsko povratno informacijo izvajalcu, ne le tehničnega dostopa.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Finska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [Taloushallintoliitto avtorizacija](#) — dopolnitev R3

[2] [Taloushallintoliitto pregledi](#) — dopolnitev R3

[3] [FI1 Taloushallintoliitto – KLT-opas, kvalifikacija in pogoji](#) — vir iz V7/V15

[4] [FI2 KLT – pätevyiden ylläpito ja säännöt, vzdrževanje kvalifikacije](#) — vir iz V7/V15

[5] [FI3 Opetushallitus – priznanje reguliranih poklicnih kvalifikacij](#) — vir iz V7/V15

[6] [FI4 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[7] [FI5 FI1 Suomi fi Taloushallinnon ulkoistaminen](#) — vir iz V7/V15

[8] [FI6 FI2 Taloushallintoliitto Valitse auktorisoitu tilitoimisto](#) — vir iz V7/V15

[9] [Vero – Verohallinnon palvelut tilitoimistoille \(neposredna obravnava napak in usmerjanje računovodskih servisov\), 15. 1. 2025](#) — vir iz V7/V15

[10] [Finlex – Laki oikeudenkäynnistä hallintoasioissa 808/2019 \(zakon o upravnem sodnem postopku\), §§ 30–34; uradni prevod](#) — vir iz V7/V15

09 Francija

DS je avocat z uradnim certificat de spécialisation droit fiscal et droit douanier. Expert-comptable ostane ločena BR. Specialistični status, praksa, preizkus in stalno izobraževanje se navezujejo na isti regulirani odvetniški profil.

Upoštevamo rekodiranje članka ETAF: storitve 1–10 imajo razpoložljivo polno varovano pot, 11 ostane 0,5.

Običajni DDV in letne napovedi BR dobijo D. Popravljen je aritmetični lapsus članka: pet D in štiri L pomeni S11 BR = 7,0, ne 7,5.

Izračun R4: potrjeno 10,725, dodatno 0,000, delni seštevki 10,725/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	1	1	0,330	0,000
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1	1	1,100	0,000
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1	1	1,320	0,000
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1	1	0,880	0,000
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	1	1	2,200	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1–S5 in ločena formalna davčna odvetniška pot.

Kataloški zapisi: 09 · B03 · B07 · B26

Zapis 09 doda Examen de conformité fiscale, uveden z Décret n° 2021-25 in Arrêté z dne 13. 1. 2021. Predmet je deset opredeljenih področij davčne skladnosti ter sledljivo poročilo. Mehanizem je pomemben za računovodsko podlago in davčne obračune, vendar ni splošno jamstvo za vsakega izvajalca ali vse faze spora.

Podatki o prijavljenih ECF kažejo uporabo programa, ne deleža pravičnih napovedi. R4 zato ECF navede kot dopolnilni dokaz zasnove konkretne storitve, ne kot dodatne točke nad že priznano potjo. Uradno specializirani davčni odvetnik ostaja ločen od expert-comptable, G/P različnih oseb pa se ne združijo. Ocene iz R3 ostanejo.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 10,725; dodatno 0,000; delni seštevek 10,725/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10. Rekodiranje po članku ETAF: konkretna naloga ima polno varovano pot expert-comptable oziroma uradno specializiranega davčnega odvetnika. Za 1, 2 in 4 je nosilec BR; pri davčnih nalogah velja ustrezni davčni mandat. Vir: članek, poglavje 2, in nacionalne podlage [V7].

Storitev 11. Omejena sestavljena višjesodna pot po članku ETAF. Specializacije avocat ne enačimo s posebnim statusom avocat aux Conseils.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Poklicni okvir je pred 2022. Seznam dodatnih davčnih specializacij iz 2026 ni dokaz, da so bile vse iste oznake in možnosti na voljo že leta 2022.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Letno poročilo 2025, str. 28, navaja tri poenostavljena gradiva, objavljena oktobra 2025: delegiranje dostopa do varovanih prostorov strank, razjasnitev nalog expert-comptable ter dobre prakse velikih podjetij pri elektronskih postopkih.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Matrika je numerično zaključena po uporabljenih dokazih in opredelitvah. To ne potrjuje popolnega popisa vseh tržnih poti, dejanske pokritosti MSP ali uspešnosti vsakega izvajalca.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Francija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [CNB uradna specializacija](#) — dopolnitev R3

[2] [Ordonnance 45-2138 člen 22](#) — dopolnitev R3

[3] [FR1 Ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 – ureditev poklica expert-comptable, čl. 2–3, 17, 21–22](#) — vir iz V7/V15

[4] [FR2 Décret n° 2012-432 du 30 mars 2012 relatif à l'exercice de l'activité d'expertise comptable](#) — vir iz V7/V15

[5] [FR3 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[6] [Légifrance – Ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 \(ureditev poklica expert-comptable\), členi 2, 20 in 22](#) — vir iz V7/V15

[7] [CNB – Spécialisation \(pravila preverjanja odvetniške specializacije\)](#) — vir iz V7/V15

[8] [CNB – davčne specializacije 2026](#) — vir iz V7/V15

[9] [DGFIP, L'examen de conformité fiscale : une sécurité juridique renforcée pour les entreprises, 25. 10. 2022; Décret n° 2021-25 du 13 janvier 2021](#) — vir iz V7/V15

[10] [DGFIP – Rapport d'activité 2025 \(letno poročilo\), str. 28](#) — vir iz V7/V15

10 Grčija

Logistis forotechnikos razreda A je ista kombinirana računovodsko-davčna pot v obeh stolpcih. Dveh indeksov ne seštevamo. Razred, prehodne pravice in konkretna veljavnost upravičenja ostanejo del nacionalne dokazne omejitve.

Odpravljen je razlog, da bi drugačen status drugih ponudnikov sam preprečeval polno točko. Odprta jamstva in razredi pa ostajajo stvarna dokazna vprašanja. Zato pogojnih točk ne razglasimo za potrjene; širokega svetovalnega mandata ne dokazujemo samo z računovodsko licenco.

Izračun R4: potrjeno 0,825, dodatno 5,610, delni seštevek 6,435/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1*	1*	0,000	0,330
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1*	1*	0,000	0,440
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5*	0,5*	0,000	1,100
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Identiteta kombiniranega poklica ter pogojne storitve.

Kataloški zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B23](#)

Katalog nima nove neposredne grške evalvacije, ki bi potrdila odprte razrede, prehodne pravice ali konkretni procesni obseg logistis forotechnikos. Evropski pregledi pokažejo raznolikost regulacije, ne potrditve vsakega nacionalnega pogoja.

R4 ohrani isto kombinirano pot v DS in BR brez dvojnega seštevanja. Podatkov o nadzoru AML ne uporabimo za zapolnitev pogojev davčne strokovnosti. Ocene 1* in metodološke pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk; dodatna raziskovalna literatura jih sama ne razreši. Nacionalni pravni dokazi R3 ostanejo podlaga, ne nova neodvisna potrditev njihove aktualnosti.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 0,825; dodatno 5,610; delni seštevek 6,435/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1, 4. Uradna postopka EUGO potrjujeta kvalifikacijski dovoljenji računovodje in davčnega tehnika po PD 340/1998. Pogojna točka se opira na storitveno licenciranje. DODATNO PREVERITI: celotni aktualni obseg razredov, prehodne pravice in izjeme za zunanje izvajalce; zato to še ni potrjen univerzalni rezultat.

Storitev 2. Priznana računovodsko davčna pot. PREVERITI natančen plačni in socialni obseg.

Storitev 3. Računovodja davčni tehnik; uradna pot preverjanja statusa.

Storitev 5. Davčna poročila v okviru veljavnega poklicnega razreda.

Storitve 6, 7, 8. Pogojna metodološka pripisava 1[†] iz V15 je ohranjena samo v dodatnem seštevku. Obstoj imenovane poklicne poti je izhodišče za širši davčni mandat, ne samostojen dokaz vseh storitvenih jamstev. Zaključiti je treba zvezo med to konkretno nalogo, kvalifikacijo in odgovornostjo istega izvajalca. Pri čezmejnih nalogah se presoja domača davčna komponenta; posebna tuja licenca ni zahtevana.

Storitev 9. AADE prepozna računovodjo. PREVERITI obseg zastopanja pri nadzoru in upravnih pravnih sredstvih.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Osnovni odlok je iz 1998. Ukrep A.1065/2025 o podaljšanju rokov ob oviranosti računovodje je poznejši procesni dokaz, ne podatek o kakovosti storitev v 2022.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. AADE je 30. julija 2025 pojasnil odločbo A.1065/2025: pod pogoji omogoča podaljšanje rokov ob boleznih, porodu ali smrti računovodje–davčnega tehnika. Priznana strokovna pomoč ima zato konkretno posledico za varstvo strankinih rokov.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Grčija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [GR1 Προεδρικό Διάταγμα 340/1998 in Νόμος 2515/1997 – EUGO, pridobitev razreda B](#) — vir iz V7/V15

[2] [GR2 EUGO – napredovanje v razred A, pogoji in pravne podlage](#) — vir iz V7/V15

[3] [GR3 AADE – Στοιχεία Λογιστή, podatki računovodje](#) — vir iz V7/V15

[4] [AADE – sporočilo 30. 7. 2025 o A.1065/2025 \(podaljšanje rokov ob oviranosti računovodje–davčnega tehnika\)](#) — vir iz V7/V15

11 Hrvaška

Porezni svetnik je zakonska DS. Člen 2 zakona zajema davčno svetovanje, napovedi in upravno zastopanje, tretji odstavek pa dopušča knjigovodstvo in izkaze. Sodelovanje v upravnem sporu ne pomeni avtomatično samostojnega sodnega zastopanja.

Široki davčni mandat omogoča neposredno presojo storitev 6–8. Pri DDV, letnih napovedih in upravnem zastopanju polovičenje zaradi drugih ponudnikov opustimo. Plače in samostojna sodna pot ostaneta ločeni dokazni vprašanji.

Izračun R4: potrjeno 4,620, dodatno 3,740, delni seštevek 8,360/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instances	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Zakonski mandat in dejanska dostopnost.

Katalogski zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B12](#)

Zakon o poreznem svetništvu ostaja podlaga za imenovano davčnosvetovalno pot. Katalog ne vsebuje nove hrvaške meritve dosega med MSP ali podatka, ki bi razrešil odprto sodno zastopanje. Majhno število strokovnjakov samo ne spremeni njihovega pravnega mandata; hkrati njihov mandat ne dokazuje dostopnosti večini podjetij.

R4 zato izrecno razloči oceno razpoložljive poti od pokritosti potreb. OECD B12 je podlaga za raziskovanje izvajanja in dostopnosti, ne za pripis 75-odstotne pokritosti. Računovodskega in davčnega delokroga, upravnega zastopanja in samostojnega sodnega nastopanja ne enačimo. Številčne ocene in odprti procesni dokaz se ohranijo.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 4,620; dodatno 3,740; delni seštevek 8,360/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 3, 4, 5, 9. Dokumentirani zakonski profil v [V7] in storitvena podlaga [V15] podpirata polno pot za to opravilo. Prejšnji razlog, da nadzor ne zajema tudi drugih ponudnikov, po popravljenem merilu ne upravičuje polovice. Ocena je metodološko rekodiranje istega dokaza, ne ugotovitev o celotnem trgu. Posebne omejitve drugih storitev ostajajo ločene.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: Davčni svetovalec sestavlja in potrjuje davčne prijave. Zakonsko zastopanje pred davčnimi organi; nadzor evidenc se upošteva pri presoji davčnega tveganja.

Storitev 2. Računovodske storitve so dovoljene. PREVERITI celotni plačni obseg in socialna opravila.

Storitve 6, 7, 8. Široki davčni mandat iste zakonske poti je pravna podlaga za domače davčno načrtovanje in čezmejno davčno vsebino. Za primerljivost ohranimo označeno metodološko pripisavo 1[†], dokler celotna neposredna storitvena veriga ni neodvisno zaključena. Ne zahtevamo tuje licence ali migracijskega mandata. Dodatni prispevek se ne všteva med potrjene točke.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Zakon obstaja od 2000. Novela NN 114/2023 velja od 1. 1. 2024: skrajšuje zahtevano prakso s 5/7 na 3/5 let, spreminja ureditev družb ter dodaja sankcije. Za zavarovane vsote določa prehodni rok. Aktualnih pogojev ne pripisujemo letu 2022; glej zaključno analizo.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Običajni računovodski servis ni avtomatično licencirani porezni svetovalec. Poklicna pot svetovalec vključuje tudi računovodska opravila, zato ta pot prejme delne točke. Presoja R3: odprtost drugih računovodskih poti sama ne omejuje ocene imenovanega poklica.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Hrvaška; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [HKPS prečiščeni zakon o davčnem svetovanju](#) — dopolnitev R3

[2] [HR2 Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o poreznom savjetništvu, NN 114/2023](#) — vir iz V7/V15

[3] [HR3 HKPS – razprava o sodnem zastopanju in meji pristojnosti](#) — vir iz V7/V15

[4] [Narodne novine – Zakon o računovodstvu \(zakon o računovodstvu\), NN 85/2024, člen 7](#) — vir iz V7/V15

[5] [Narodne novine – Zakon o upravnim sporovima \(zakon o upravnih sporih\), NN 36/2024, člena 26–27](#) — vir iz V7/V15

[6] [Fina, Zakonski i podzakonski propisi; Pravilnik o načinu vođenja Registra godišnjih financijskih izvještaja, te načinu primanja i postupku provjere potpunost...](#) — vir iz V7/V15

12 Irska

Dopolnitev R5: Posodobitve pooblastil davčnim agentom so bile obravnavane kot procesni vir. Pooblastilo za elektronsko poslovanje samo ne dokazuje vsebinske kakovosti vseh storitev.

Chartered Tax Adviser kot zasebni strokovni naziv ni samostojen zakonski DS. Practising certificate članske računovodske poti in javni nadzor IAASA je treba povezati z neregiziranimi obveznostmi istega izvajalca; meje zakonske kvalifikacije v I. delu ostanejo odprte.

II. del ohrani dokaze o nadzorovani članski poti CAI. Njena polovica temelji na vrsti institucionalnega mehanizma in dokazani storitvi. Registracija davčnega agenta TAIN sama ne dokazuje kakovosti. Čezmejno in plačno kritje ostane pogojno.

Izračun R4: potrjeno 2,860, dodatno 1,540, delni seštevki 4,400/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5	0,5	0,220	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	0,5	0,5	0,550	0,000
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	0,5*	0,5*	0,000	0,660
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	0,5*	0,5*	0,000	0,440
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S2 S3 S5 in S9 ter poklicna odgovornost.

Kataloški zapisi: 05 · 06 · B07

Agent Compliance Programme iz zapisa 05 in mehanizem napotitev iz zapisa 06 dodata neposredno institucionalno povezavo med Revenue in poklicnimi telesi. Program obravnava tveganja pri agentih, zlasti PAYE; napotitev po Taxes Consolidation Act 1997, s. 851A(7), omogoča obravnavo resnih ali ponavljajočih se strokovnih kršitev.

To ni zgolj registracija za elektronsko oddajo. Nadzorni poseg lahko zadeva način dela izvajalca, poklicno telo pa njegovo odgovornost. Vendar podatki ne dokazujejo enake zaščite vseh nečlanov, vseh storitev ali učinka na stopnjo napak. PAYE zahtevkov fizičnih oseb ne razglasimo za neposreden pregled celotnega obračuna plač MSP.

R4 dopolni obrazložitev že priznanih omejenih poti, ne prestavi zasebnega Chartered Tax Adviser v zakonski DS. Obstoječe ocene ostanejo, prav tako pogojni čezmejni in sodni prispevki. Julijska posodobitev priročnika 2026 je časovno označena; ne predstavlja dokaza enakega izvajanja v 2022.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 2,860; dodatno 1,540; delni seštevki 4,400/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Obravnavana storitev: knjigovodske in računovodske naloge. Dopolnjena dokazna veriga povezuje nadzor IAASA nad strokovno organizacijo, dovoljenje CAI za javno prakso in pregled računovodskih oziroma davčnih storitev. Podrobni pogoji in meje izhajajo iz nacionalnega poglavja [V15]. Pri storitvi 9 se pravica davčnega agenta presoja skupaj z nadzorom njegovega strokovnega dela, ne zgolj z registrsko številko TAIN. Ocena velja za navedeno člansko pot, ne za vse zunanje ponudnike.

Storitev 2. Računovodska poklicna pot. PREVERITI konkretni plačni obseg dovoljenja in zavarovanja.

Storitev 3. Obravnavana storitev: davčni obračun DDV. Dopolnjena dokazna veriga povezuje nadzor IAASA nad strokovno organizacijo, dovoljenje CAI za javno prakso in pregled računovodskih oziroma davčnih storitev. Podrobni pogoji in meje izhajajo iz nacionalnega poglavja [V15]. Pri storitvi 9 se pravica davčnega agenta presoja skupaj z nadzorom njegovega strokovnega dela, ne zgolj z registrsko številko TAIN. Ocena velja za navedeno člansko pot, ne za vse zunanje ponudnike.

Storitev 4. Obravnavana storitev: sestava računovodskih izkazov. Dopolnjena dokazna veriga povezuje nadzor IAASA nad strokovno organizacijo, dovoljenje CAI za javno prakso in pregled računovodskih oziroma davčnih storitev. Podrobni pogoji in meje izhajajo iz nacionalnega poglavja [V15]. Pri storitvi 9 se pravica davčnega agenta presoja skupaj z nadzorom njegovega strokovnega dela, ne zgolj z registrsko številko TAIN. Ocena velja za navedeno člansko pot, ne za vse zunanje ponudnike.

Storitev 5. Obravnavana storitev: priprava davčnih napovedi. Dopolnjena dokazna veriga povezuje nadzor IAASA nad strokovno organizacijo, dovoljenje CAI za javno prakso in pregled računovodskih oziroma davčnih storitev. Podrobni pogoji in meje izhajajo iz nacionalnega poglavja [V15]. Pri storitvi 9 se pravica davčnega agenta presoja skupaj z nadzorom njegovega strokovnega dela, ne zgolj z registrsko številko TAIN. Ocena velja za navedeno člansko pot, ne za vse zunanje ponudnike.

Storitev 6. Obravnavana storitev: davčno svetovanje in načrtovanje. Dopolnjena dokazna veriga povezuje nadzor IAASA nad strokovno organizacijo, dovoljenje CAI za javno prakso in pregled računovodskih oziroma davčnih storitev. Podrobni pogoji in meje izhajajo iz nacionalnega poglavja [V15]. Pri storitvi 9 se pravica davčnega agenta presoja skupaj z nadzorom njegovega strokovnega dela, ne zgolj z registrsko številko TAIN. Ocena velja za navedeno člansko pot, ne za vse zunanje ponudnike.

Storitev 7. Obstoječa davčna strokovna pot je relevantno izhodišče. Odprta ostajata konkretni domači davčni mandat za čezmejno naročilo in obseg zavarovanja oziroma drugih izvršljivih jamstev. Posebnega naziva mednarodnega specialista ali licence za tuje pravo ne zahtevamo samo zaradi čezmejnega elementa. Zato ostane obstoječa pogojna ocena 0,5*.

Storitev 8. Predmet so davčne obveznosti ob čezmejnem delu in dejavnosti: na primer obdavčitev plačil delavcem, odtegljaji, davčne prijave in obveznosti delodajalca. Izhodišče je računovodska strokovna pot v okviru organizacij

pod nadzorom IAASA. Pogojna točka razširja izkazano domačo davčno pristojnost na to davčno komponento. Natančen obseg pri čezmejnih delavcih še ni potrjen; zato je prispevek po novem ponderiranju označen z zvezdico.

Storitev 9. Obravnavana storitev: davčna pomoč stranki pred upravo. Dopolnjena dokazna veriga povezuje nadzor IAASA nad strokovno organizacijo, dovoljenje CAI za javno prakso in pregled računovodskih oziroma davčnih storitev. Podrobni pogoji in meje izhajajo iz nacionalnega poglavja [V15]. Pri storitvi 9 se pravica davčnega agenta presoja skupaj z nadzorom njegovega strokovnega dela, ne zgolj z registrsko številko TAIN. Ocena velja za navedeno člansko pot, ne za vse zunanje ponudnike.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Pojasnila IAASA in odgovor o TAIN so iz 2024. Za trditev o enakem storitvenem obsegu in delovanju do 2022 je potrebna zgodovinska dokazna dopolnitev.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Revenue v Annual Report 2025, str. 27, poroča o obiskih in 99 dokumentacijskih pregledih agentov v programu A2. Funkcija davčnega agenta lahko vključuje računovodjo, vendar TAIN sam ni poklicna kvalifikacija.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Irska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [IE1 IAASA – FAQ: PAB, practising certificates, CPD in pritožbe](#) — vir iz V7/V15

[2] [IE2 IAASA – Regulatory Monitoring and Supervision Unit; Companies Act 2014](#) — vir iz V7/V15

[3] [IE3 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[4] [IE4 IE1 Companies Act 2014 section 905](#) — vir iz V7/V15

[5] [IAASA – Supervision of PABs Explainer Factsheets, september 2024 \(meje nadzora računovodskih izvajalcev\)](#) — vir iz V7/V15

[6] [Oireachtas – odgovor ministra o TAIN, 22. 2. 2024 \(administrativna registracija davčnih zastopnikov\)](#) — vir iz V7/V15

- [7] Chartered Accountants Ireland, Monitoring visit (pregled kakovosti tudi računovodstva, svetovanja in davčnih storitev) — vir iz V7/V15
- [8] Chartered Accountants Ireland, Practising certificates (dovoljenje za prakso, zavarovanje, CPD in spremljanje kakovosti) — vir iz V7/V15
- [9] Revenue — Annual Report 2025 (letno poročilo), str. 27; objavljeno maja 2026 — vir iz V7/V15
- [10] Revenue — davčni zastopnik — vir iz V7/V15

13 Italija

Dopolnitev R5: R5-02 in R5-03 dodajata sodno prakso o posegih v dokumentacijo in bančne podatke. Razpoložljiv poklicni mandat ne pomeni samodejno učinkovitega varstva pred državnimi posegi.

Dottore commercialista oddelka A je kombinirana zakonska davčna in računovodska pot; esperto contabile oddelka B ostane ločen profil. Dodaten avvocato specialista in diritto tributario, doganale e della fiscalità internazionale je treba obravnavati ločeno, zlasti glede višjesodnega vpisa.

Pri rutinskih davčnih in računovodskih nalogah ter prvi davčni sodni stopnji odpravimo polovičenje zaradi drugih ponudnikov. Priprava napovedi ni isto kot poseben visto di conformità. Podlaga člena 12 D.Lgs. 546/1992 se uporablja v obravnavanem obdobju; prihodnje ureditve od 2027 ne uporabljamo za oktober 2026.

Izračun R4: potrjeno 6,985, dodatno 3,575, delni seštevki 10,560/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5	0,5	0,165	0,000
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1 ⁺	1 ⁺	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1 ⁺	1 ⁺	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1 ⁺	1 ⁺	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	1	1	2,200	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Kombinirani profili in S6–S11.

Kataloški zapisi: B03 · B07 · B06

Katalog potrjuje potrebo po razlikovanju davčnih posrednikov in računovodskih poklicev, ne prinaša pa nove italijanske meritve izidov, ki bi razrešila metodološke pripisave S6–S8 ali pogojni višjesodni obseg. Dottore commercialista, esperto contabile in specialistični odvetnik ostanejo ločeni imenovani profili.

R4 ne izpelje polne zaščite iz skupnega poimenovanja accountant v evropski raziskavi. I. del ostane vezan na nacionalno pravilo istega profila, II. del na konkretno storitev. Obstoj širše primerjalne študije ni nov dokaz veljavnosti vseh italijanskih pristojnosti. Rezultati R3 ostanejo ob jasno ohranjenem statusu dodatnih prispevkov.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 6,985; dodatno 3,575; delni seštevek 10,560/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 3, 4, 5, 9, 10. Dokumentirani zakonski profil v [V7] in storitvena podlaga [V15] podpirata polno pot za to opravilo. Prejšnji razlog, da nadzor ne zajema tudi drugih ponudnikov, po popravljenem merilu ne upravičuje polovice. Ocena je metodološko rekodiranje istega dokaza, ne ugotovitev o celotnem trgu. Posebne omejitve drugih storitev ostajajo ločene.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: D Lgs 139/2005, člen 1: računovodska opravila registriranih strokovnjakov. Računovodska davčna opravila; pri potrjevanju veljajo dodatni pogoji. Priprava računovodskih izkazov v poklicnem obsegu. Davčno strokovno zastopanje prek pooblaščenega poklica; preveriti konkretni mandat. D. Lgs. 546/1992, člen 12, priznava davčno sodno pomoč ustrezno vpisanim strokovnjakom, med njimi commercialisti iz oddelka A. Uradni portal označuje uporabo te določbe do 1. 1. 2027. Stare in nove kodifikacije zato ne zamenjujemo.

Storitev 2. Zakon 12/1979 ureja strokovno pot za delovne in socialne obveznosti.

Storitve 6, 7, 8. Široki davčni mandat iste zakonske poti je pravna podlaga za domače davčno načrtovanje in čezmejno davčno vsebino. Za primerljivost ohranimo označeno metodološko pripisavo 1†, dokler celotna neposredna storitvena veriga ni neodvisno zaključena. Ne zahtevamo tuje licence ali migracijskega mandata. Dodatni prispevek se ne všteva med potrjene točke.

Storitev 11. Davčni odvetnik specialist je potrjen. PREVERITI dodatni vpis za Cassazione in ustavne postopke.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Navedeni osnovni predpisi so pred 2022. Nova kodifikacija Decreto legislativo n. 175/2024 se po uporabljeni zbirki začne uporabljati 1. 1. 2027; ne uporabljamo je za presojo leta 2022.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Uradno obvestilo z dne 25. septembra 2025 napoveduje prehod na delega unica 8. decembra 2025. Sistem poenoti dostop pooblaščenih posrednikov do davčnih storitev in izterjave; ne odpravlja njihovih poklicnih pogojev.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Italija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [IT1 Decreto legislativo 28 giugno 2005, n. 139 – Costituzione dell’Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili](#) — vir iz V7/V15

- [2] IT2 D.Lgs. 546/1992, čl. 12; Ministrstvo za finance – pojasnilo davčnega zastopanja — vir iz V7/V15
- [3] IT3 Senato – odložena uporaba Testo unico della giustizia tributaria na 1. 1. 2027 — vir iz V7/V15
- [4] Gazzetta Ufficiale – Legge 11 gennaio 1979, n. 12, Norme per l'ordinamento della professione di consulente del lavoro (zakon o svetovalcih za delo) — vir iz V7/V15
- [5] MEF – Decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, Disposizioni sul processo tributario (davčni sodni postopek), člen 12; uporaba do 1. 1. 2027 — vir iz V7/V15
- [6] MEF – Testo unico della giustizia tributaria, Decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175 (nova kodifikacija davčnega sodstva); uporaba od 1. 1. 2027 — vir iz V7/V15
- [7] Agenzia delle Entrate – Novità delega unica, 25. 9. 2025; uvedba 8. 12. 2025 — vir iz V7/V15

14 Latvija

Licencirani zunanji računovodja je BR. Licenca VID, računovodska kvalifikacija in zavarovanje ne pomenijo sama po sebi ločene celovite DS. Običajno pripravo davčnih listin v računovodskem naročilu je treba ločiti od sodnega ali celovitega svetovalnega mandata.

Delna ocena knjiženja in pogoje ocene deklarativnih opravil ostanejo zaradi nedokončane storitvene oziroma jamstvene verige. Raziskava ne enači nadzora AML z vsebinskim preverjanjem davčne kakovosti. Sestava izkazov ostane posebej ocenjena.

Izračun R4: potrjeno 0,605, dodatno 1,265, delni seštevki 1,870/11. NP = 5; teža ND = 70 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	0,5*	0,5*	0,000	0,550
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	ND	ND	ND	—
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	ND	ND	ND	—
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	ND	ND	ND	—
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	ND	ND	ND	—
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: BR G1 G3 G8 ter S1–S5.

Kataloški zapisi: 08 · B23 · B24

Zapis 08 je neposredna nacionalna evalvacija licenciranja zunanjih računovodij pri VID. Pravna podlaga Grāmatvedības likums, členi 34 in 38–40, povezuje pogoje, licenco ter zavarovanje. R3 to že upošteva kot računovodsko pot; ne gre za splošnega davčnega svetovalca.

Poročilo o licenciranju dopolnjuje opis registra, nadzora in ukrepov. Zmanjšanje števila registriranih izvajalcev ni enako številu izločenih nestrokovnih ponudnikov; vplivajo tudi prenehanja dejavnosti. Kršitve AML in zadovoljstvo s postopkom licenciranja niso stopnja napak v DDV obračunih.

R4 zaradi te razmejčitve ne odpravi zvezdic pri posameznih davčnih in plačnih storitvah. Za to je potreben konkreten delokrog in storitveno jamstvo, ne zgolj agregat poročila. Prehod do obveznega licenciranja leta 2023 se izrecno loči od primerjave s sivo ekonomijo 2022. Rezultati ostanejo, razlaga delovanja je dopolnjena.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 0,605; dodatno 1,265; delni seštevek 1,870/11; NP 5/11; teža ND 70 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Zunanje računovodstvo zahteva licenco VID, izobrazbo, prakso in zavarovanje.

Storitev 2. Licencirana računovodska pot. PREVERITI obseg plačne storitve; samostojna plačna opravila imajo lahko drugačen režim.

Storitev 3. Licencirana računovodska pot. PREVERITI vključitev konkretnega DDV opravila v storitev in zavarovalno kritje.

Storitev 4. Sestava finančnih izkazov sodi v strokovno računovodsko funkcijo; zunanji ponudnik mora imeti licenco in kvalificirano odgovorno osebo. Upoštevana sta obvezna usposobljenost in zakonski režim odgovornosti oziroma zavarovanja. Izjeme za plače ali vnos podatkov niso dovoljenje za samostojno celovito sestavo izkazov.

Storitev 5. Računovodsko davčna priprava. PREVERITI vez letne davčne napovedi na obseg licence.

Storitve 6, 7, 8, 9. Za to storitev ni zaključen dokaz o javno priznanem preverjanju stvarnega računovodskega oziroma davčnega znanja, relevantnih izkušenj in jamstev. Splošno pravno pooblastilo ne zadošča. Dopolniti je treba kvalifikacijske pogoje in povezavo z navedeno storitvijo. Zato ND samo v tej vrstici.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Polna obveznost licence za zunanje računovodske storitve velja od 1. 7. 2023. Sedanje ocene ni dopustno v celoti prenesti v 2022, ko je teklo prehodno obdobje.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. VID navaja 92 razveljavljenih licenc zunanjih računovodij v 2025, v primerjavi z 48 v 2024. Najpogostejši razlogi so bili prenehanje dejavnosti in registracijske spremembe. Zato številke ne predstavljamo kot 92 dokazov nestrokovnosti.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Latvija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] LV1 Grāmatvedības likums – zakon o računovodstvu, zlasti čl. 34, 38–40 in prehodne določbe — vir iz V7/V15

[2] LV2 EK – COM(2021)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026 — vir iz V7/V15

[3] LV3 LV1 Grāmatvedības likums členi 34 in 38 do 40 — vir iz V7/V15

[4] VID – Licensing outsourced accountants / Ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšana (državno pojasnilo o licenciranju računovodij) — vir iz V7/V15

[5] VID – obvezno licenciranje zunanjih računovodij — vir iz V7/V15

[6] VID – Ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšanas mehānisma novērtējums (ocena licenciranja), str. 10 — vir iz V7/V15

[7] LV1 — Grāmatvedības likums – zakon o računovodstvu, členi 34, 38–40 — vir iz V7/V15

[8] LV2 — VID – Licencēto ārpakalpojuma grāmatvežu reģistrs — vir iz V7/V15

[9] LV3 — VID – obvezna licenca do 1. julija 2023 — vir iz V7/V15

15 Litva

Dopolnitev R5: Aktualne objave AVNT o finančnih poročilih zahtevajo storitveno omejitev. Nadzor poročil sam ne dokazuje varovane poti za vseh enajst storitev.

Za obravnavana splošna naziva DS in BR zakonska pot v izhodišču ni potrjena. Pravila finančnega računovodstva in zahteve pri pripravi poročil presojamo kot konkretne mehanizme II. dela; ne ustvarijo samodejno davčnega specialističnega poklica.

Ohranjena polovica za izkaze je vezana na dokumentirani mehanizem. Druga opravila brez zaključene povezave kvalifikacije in nadzora ostanejo ND. Polovica zadnje storitve sledi posebnemu pravilu sodne poti, ne dokazu davčne specializacije.

Izračun R4: potrjeno 0,495, dodatno 0,000, delni seštevek 0,495/11. NP = 9; teža ND = 91 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	ND	ND	ND	—
2 Obračun plač in prispevkov	3	ND	ND	ND	—
3 Medletni obračuni DDV	5	ND	ND	ND	—
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5	0,5	0,220	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	ND	ND	ND	—
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	ND	ND	ND	—
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	ND	ND	ND	—
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	ND	ND	ND	—
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	ND	ND	ND	—
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S4 ter organizacija in kontrola računovodskih storitev.

Kataloški zapisi: B03 · B07 · B12

Litva v katalogu nima nove neposredne raziskave napak zunanjih izvajalcev, ki bi razrešila devet odprtih storitev. To ne pomeni odsotnosti institucionalne ureditve. R3 že navaja Finansinės apskaitos įstatymas in spremljanje kakovosti finančnih izkazov pri AVNT.

Dodatni pregled uradne zbirke AVNT pokaže smernice za organizacijo storitev in kontrole, izbiro računovodske osebe, vzorčno pogodbo ter predajo dokumentacije. Objave iz marca in julija 2022 niso nova ureditev, nastala šele leta 2026. Smernice pomagajo konkretizirati kakovost naročila, vendar je treba razlikovati obveznost ponudnika, priporočeno izvedbo in dejanski zunanji pregled.

Nadzor poročil AVNT pri S4 je že numerično upoštevan z 0,5. Ne podvoji se zaradi nove omembe istih smernic. Iz pregleda finančnih izkazov ne sklepamo avtomatično na preverjanje tekočih plač, DDV ali davčnega načrtovanja. Za S1 člen 14 in organizacijske zahteve pomenijo pomembno podlago; še vedno manjka dokaz institucionalne kontrole konkretne storitve v obsegu, ki ga zahteva uporabljeno merilo.

R4 ohrani I. del za imenovana splošna profila pri 0, II. del pri potrjenih 0,495/11 in devetih ND. Pri S11 polovica izhaja iz posebnega pravila višjesodne poti, ne iz dokazanega davčnega izpita. Ničelni poklicni indeks se zato ne uporablja kot trditev, da računovodskih pravil, pogodbene odgovornosti ali državnega spremljanja v Litvi ni.

Sprememba je vsebinska in časovna: podrobneje opredelimo AVNT kot institucijo, ki ni davčna uprava, ter razliko med zakonsko organizacijo računovodstva in dokazi o pravilnosti opravljenega dela. Nadaljnja evalvacija mora meriti izvedbo in odpravo ugotovljenih napak, ne zgolj obstoj objavljenega priporočila.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 0,495; dodatno 0,000; delni seštevki 0,495/11; NP 9/11; teža ND 91 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Dodatno pregledani primarni institucionalni viri R4

[R4 LT1 AVNT Rekomendacijos Priporočila za izbiro pogodbo organizacijo in kontrolo računovodskih storitev](#)

Pregled 6. oktobra 2026. Navedeni vir dokazuje opisani omejeni mehanizem; obseg sklepa in razlog za ohranitev ocene sta navedena zgoraj.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Člen 14 Finansinės apskaitos įstatymas določa organizacijske zahteve za ponudnika. Spremljanje izkazov AVNT se upošteva pri storitvi 4, vendar brez neposrednega dokaza ne potrjuje zunanje kontrole tekočega knjiženja. Izobraževanje in izkušnje izvajalca ostajajo dodatno vprašanje.

Storitev 2. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Zahteve za organizacijo računovodskih storitev so relevantne tudi za pripravo podatkov. Vendar pregledani dokazi o spremljanju finančnih izkazov ne potrjujejo enakega mehanizma za kakovost obračuna plač in pravilnosti odtegljajev. Zato pozitivne ocene iz sestave izkazov ne razširimo samodejno. Manjkajoč je dokaz institucionalnega obsega, poleg ločeno neznane pokritosti.

Storitev 3. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Zahteve za organizacijo računovodskih storitev so relevantne tudi za pripravo podatkov. Vendar pregledani dokazi o spremljanju finančnih izkazov ne potrjujejo enakega mehanizma za kakovost konkretnih DDV obračunov. Zato pozitivne ocene iz sestave izkazov ne razširimo samodejno. Manjkajoč je dokaz institucionalnega obsega, poleg ločeno neznane pokritosti.

Storitev 4. AVNT je v letu 2025 preveril kakovost finančnih izkazov za leto 2024 pri 41 podjetjih. Pregled je zajemal skladnost bilance, izkaza poslovnega izida in pojasnil s računovodskimi pravili. Izbor je bil usmerjen v majhne in mikro družbe z opredeljenimi kazalniki tveganja; rezultat ni reprezentativni delež vseh izvajalcev. Poročilo navaja ministrski akt št. 1K-93 z dne 16. 3. 2022. To neposredno dokazuje institucionalno spremljanje kakovosti rezultata storitve in upravičuje 0,5 brez zahteve po poklicni licenci. Ne dokazuje zavarovanja izvajalca ali zaščite večine MSP.

Storitev 5. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Zahteve za organizacijo računovodskih storitev so relevantne tudi za pripravo podatkov. Vendar pregledani dokazi o spremljanju finančnih izkazov ne potrjujejo

enakega mehanizma za kakovost letnih davčnih napovedi. Zato pozitivne ocene iz sestave izkazov ne razširimo samodejno. Manjkajoč je dokaz institucionalnega obsega, poleg ločeno neznane pokritosti.

Storitve 6, 7, 8, 9. Za to storitev ni zaključen dokaz o javno priznanem preverjanju stvarnega računovodskega oziroma davčnega znanja, relevantnih izkušenj in jamstev. Splošno pravno pooblastilo ne zadošča. Dopolniti je treba kvalifikacijske pogoje in povezavo z navedeno storitvijo. Zato ND samo v tej vrstici.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Administracinių bylų teisenos įstatymas, člen 47, ureja zastopanje; člen 158(2) posebej ureja pripravo predloga za obnovo pred Lietuvos vyriausiosios administracinės teisės s strani odvetnika in zakonske izjeme. Za to pravno strokovno pot se uporabi polovica iz storitve 11. Vir je prevod z dne 1. 5. 2019. Ne dokazuje davčnega izpita ali popolne razmejitve ustavnosodne poti.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: AVNT za spremljanje 2025 navaja ministrski akt z dne 16. 3. 2022 št. 1K-93. S tem je izkazana pravna podlaga v 2022, ne celotna izvedba nadzora že pred 2022. Poročilo 2025 je bilo predstavljeno 13. 3. 2026.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. AVNT poročilo za I–III četrtnje 2025 dokumentira spremljanje kakovosti finančnih poročil. To je pomemben javni mehanizem, vendar organ ni davčna uprava in predmet niso vse računovodske storitve. Ne gre za dokaz obvezne revizije vseh podjetij.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Litva; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] LT1 Finansinės apskaitos įstatymas – zakon o finančnem računovodstvu; Ministrstvo za finance, uradna pravna zbirka — vir iz V7/V15

[2] LT2 EK – COM(2021)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026 — vir iz V7/V15

[3] AVNT – 2025 m. finansinių ataskaitų kokybės stebėsenos apžvalga, 13. 3. 2026, str. 2–6; spremljanje kakovosti izkazov 2025 — vir iz V7/V15

[4] LT1 — AVNT – pogosta vprašanja; monitoring po įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymas, člen 35 — vir iz V7/V15

[5] LT2 — AVNT – organizacija in kontrola računovodskih storitev, 13. marec 2026; Finansinės apskaitos įstatymas, člen 14(4) — vir iz V7/V15

[6] AVNT – 2025 m. I–III ketv. ataskaita (poročilo o izvajanju državnega spremljanja kakovosti poročil) — vir iz V7/V15

[7] VMI – 2025 metai (uradna zbirka pojasnil za leto 2025) — vir iz V7/V15

[8] Įmonių ir įmonių grupių atskaitomybės įstatymas (zakon o poročanju podjetij in skupin podjetij), člen 35; besedilo od 1. 1. 2026 — vir iz V7/V15

16 Luksemburg

Expert-comptable je ista kombinirana računovodsko-davčna pot DS in BR. Uradni portal navaja poklicno dovoljenje, prakso in računovodsko-davčne naloge. Davčno sodno pristojnost omejimo na dokazano področje neposrednih davkov.

Odsotnost izključnosti trga ne upravičuje polovice, odprta jamstva G pa preprečujejo neoznačen dvig. Za celovite računovodske in deklarativne naloge je prikazan pogojni predlog 1*. Omejeni sodni obseg ostane 0,5; svetovalne pripisave niso potrjeni empirični rezultat.

Izračun R4: potrjeno 3,850, dodatno 4,675, delni seštevek 8,525/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1*	1*	0,165	0,165
2 Obračun plač in prispevkov	3	1*	1*	0,165	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	1*	1*	0,275	0,275
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1*	1*	0,220	0,220
5 Letne davčne napovedi	10	1*	1*	0,550	0,550
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instances	20	0,5	0,5	1,100	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: G9 in procesna jamstva; S9–S11.

Kataloški zapisi: J01 · J02 · J03 · J04 · J08 · B26

Sodni zapisi J01–J04 in J08 so za luksemburški kontekst pomembni zaradi davčnih informacijskih zahtev, zaupnosti in sodnega varstva. Vendar položaj naslovnika naloga, banke, odvetnika in expert-comptable ni enak. Sodbe o odvetniškem spisu ne prenesemo brez nacionalne podlage na celoten računovodski poklic.

R4 dopolni G9 in procesne opombe z vprašanjem, kdo sme izpodbijati zahtevo, kateri podatki so potrebni za učinkovito pravno sredstvo in kdaj je komunikacija posebej varovana. Iz teh sodb ne nastane širši mandat za DDV ali samostojno zastopanje pred vsemi sodišči.

Odperti kvalifikacijski oziroma poklicni pogoji in pogojni prispevki S1–S8 zato ostanejo. Državo in sedež Sodišča EU razlikujemo: sodba Sodišča EU iz Luksemburga sama ni dokaz luksemburške poklicne ureditve. Ocene se številčno ne spremenijo.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 3,850; dodatno 4,675; delni seštevek 8,525/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 2, 3, 4, 5. Pogojni predlog popravka: obstoječi dokaz o imenovani zakonski poti omogoča polno storitveno oceno brez zahteve po monopolu. V nacionalni matriki ostajajo odprta jamstva oziroma natančna zveza mandata in storitve, zato 1* ni potrjena točka. Prejšnja polovica je vidna v primerjalnem stolpcu; predlog ni empirični rezultat.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: Zakonski obseg vključuje vodenje računovodstva; dovoljenje in obvezni vpis v OEC. Upoštevani expert-comptable je predmet javnega dovoljenja, kvalifikacijskega preverjanja in triletne poklicne prakse. To je razlog za ohranitev poklicnega dokaza; ne revizijsko dovoljenje in ne zgolj pooblastilo stranke. Guichet izrecno navaja obračune plač in socialni sekretariat. Upoštevani expert-comptable je predmet javnega dovoljenja, kvalifikacijskega preverjanja in triletne poklicne prakse. To je razlog za ohranitev poklicnega dokaza; ne revizijsko dovoljenje in ne zgolj pooblastilo stranke. Davčne deklaracije v kvalificirani poklicni poti. Posebne DDV postopkovne pravice je treba ločiti. Upoštevani expert-comptable je predmet javnega dovoljenja, kvalifikacijskega preverjanja in triletne poklicne prakse. To je razlog za ohranitev poklicnega dokaza; ne revizijsko dovoljenje in ne zgolj pooblastilo stranke. Sestava bilanc je izrecni del dovoljenega poklicnega obsega. Upoštevani expert-comptable je predmet javnega dovoljenja, kvalifikacijskega preverjanja in triletne poklicne prakse. To je razlog za ohranitev poklicnega dokaza; ne revizijsko dovoljenje in ne zgolj pooblastilo stranke.

Storitve 6, 7, 8. Pogojna metodološka pripisava 1† iz V15 je ohranjena samo v dodatnem seštevku. Obstoj imenovane poklicne poti je izhodišče za širši davčni mandat, ne samostojen dokaz vseh storitvenih jamstev. Zaključiti je treba zvezo med to konkretno nalogo, kvalifikacijo in odgovornostjo istega izvajalca. Pri čezmejnih nalogah se presoja domača davčna komponenta; posebna tuja licenca ni zahtevana.

Storitev 9. Kvalificirani expert-comptable lahko zastopa po posebnem pooblastilu; poklicna pot daje več kot golo pooblastilo. Upoštevani expert-comptable je predmet javnega dovoljenja, kvalifikacijskega preverjanja in triletne poklicne prakse. To je razlog za ohranitev poklicnega dokaza; ne revizijsko dovoljenje in ne zgolj pooblastilo stranke.

Storitev 10. ACD izrecno navaja expert-comptable za Tribunal administratif. Potrjeno za neposredne davke. PREVERITI DDV, trošarine in socialne prispevke. Upoštevani expert-comptable je predmet javnega dovoljenja, kvalifikacijskega preverjanja in triletne poklicne prakse. To je razlog za ohranitev poklicnega dokaza; ne revizijsko dovoljenje in ne zgolj pooblastilo stranke.

Storitev 11. Uradno sodno pojasnilo k Loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives za pritožbo pred Cour administrative zahteva podpis odvetnika. To upravičuje polovico po izjemi storitve 11. Neposredni dokaz se nanaša na najvišjo upravno sodno pot; ustavne postopke in posredne davke je treba razmejiti posebej. Ne potrjujemo davčne specializacije vsakega avocat.

Pri vrsticah 1* je prvotna potrjena polovica ohranjena v potrjenem stolpcu. Pogojen je samo dodatni dvig za 0,5; zato prikaz ne ustvarja navideznega padca že podprtega varstva.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Poklicni okvir je starejši. Reforma dovoljenj po Loi du 26 juillet 2023 se uporablja od 1. 9. 2023 in uvaja elektronsko preverljivost dovoljenj. Sama ne dokazuje novega davčnega znanja ali večje tržne pokritosti. Glej zaključno časovno analizo.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Comptable in expert-comptable sta različni dovoljeni poti. Dovoljenje in vpis OEC sta dokaz institucionalnih pogojev; poročilo ACD 2025 ne daje v tem pregledu potrjene ločene številke kontrol kakovosti teh zunanjih izvajalcev.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevki je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Luksemburg; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [Guichet expert comptable](#) — dopolnitev R3

[2] [LU1 Loi du 10 juin 1999 portant organisation de la profession d'expert-comptable](#) — vir iz V7/V15

[3] [LU3 Guichet.lu – Comptable: drugačna, ožja vstopna pot](#) — vir iz V7/V15

[4] [LU4 ACD – FAQ sociétés, zlasti 6.9–6.10: Tribunal administratif in nadaljnja pravna sredstva](#) — vir iz V7/V15

[5] [Justice – Procédure de recours \(sodno pojasnilo postopka pred upravnimi sodišči\)](#) — vir iz V7/V15

[6] [ACD – Rapport d'activité 2025 \(letno poročilo\), objavljeno marca 2026](#) — vir iz V7/V15

17 Madžarska

Stari DS povzema družino registriranih davčnih nazivov. Ker G in P ne smeta nastati z izbiro najboljših lastnosti različnih oseb, je njegova sešteta primerjava označena kot nerešena enotnost profila. Za dokončno oceno je treba vezati vsa merila na isti naziv in njegovo vstopno pot.

Registrsko preverjanje NAV je dokaz priznanja konkretnega zastopnika, ne dokaz vseh jamstev. Neposredne polovice ostanejo; pripisave 6–8 se obravnavajo samo kot pogojni scenarij istega identificiranega profila.

Izračun R4: potrjeno 1,925, dodatno 4,125, delni seštevek 6,050/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5*	0,5*	0,000	0,220
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Enotnost profila DS in pogojni obseg.

Kataloški zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B06](#)

Katalog ne razreši vprašanja iz R3, ali so vse lastnosti v stolpcu DS vezane na isti madžarski naziv. Primerjalne raziskave držav ali davčnih posrednikov ne omogočajo združevanja najboljših pogojev več različnih oseb v umetni poklicni profil.

R4 ohrani odprto individualizacijo in zahteva vez med konkretnim nazivom, kvalifikacijo, registrom, delokrogom in nadzorom. Zato podedovani delovni seštevek ni dokončna ocena enotne poti. V II. delu ostanejo pogojni prispevki in ND ločeni. Sprememba je okrepljena dokazna omejitev, ne numerični dvig zaradi širine evropskega pregleda.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 1,925; dodatno 4,125; delni seštevek 6,050/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Poklicna registracija je razvidna iz NAV. PREVERITI obseg računovodske licence in jamstev za knjiženje.

Storitev 2. Računovodska pot je priznana. PREVERITI plačne naloge in zahtevano strokovno znanje.

Storitev 3. NAV preverja upravičenost strokovnega zastopnika; davčna storitev prek registrirane poklicne poti.

Storitev 4. Registrirani računovodja. PREVERITI pravila sestave izkazov in jamstva za točno to storitev.

Storitev 5. Registrirani davčni svetovalec ali izvedenec z uradno preverjano zastopniško podlago.

Storitve 6, 7, 8. Pogojna metodološka pripisava 1† iz V15 je ohranjena samo v dodatnem seštevku. Obstoj imenovane poklicne poti je izhodišče za širši davčni mandat, ne samostojen dokaz vseh storitvenih jamstev. Zaključiti je treba zvezo med to konkretno nalogo, kvalifikacijo in odgovornostjo istega izvajalca. Pri čezmejnih nalogah se presoja domača davčna komponenta; posebna tuja licenca ni zahtevana.

Storitev 9. Poklicna podlaga in registrska številka se preverjata pri prijavi zastopanja.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Računovodski zakon je starejši od 2022. Aktualna navodila UJEGYKE ne dokazujejo sama vseh zgodovinskih vstopnih in zavarovalnih pogojev.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Objavljeni register vsebuje odločbe iz 2025 za knjigovodske izvajalce: opozorila, odpravo kršitev in obvezno usposabljanje. Predmeti vključujejo ocenjevanje tveganja strank in prijavne obveznosti.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Madžarska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

- [1] HU1 2000. évi C. törvény a számvitelről – zakon o računovodstvu, §§ 150–152 — vir iz V7/V15
- [2] HU2 93/2002. (V. 5.) Korm. rendelet – registracija računovodskih izvajalcev — vir iz V7/V15
- [3] HU3 263/2018. (XII. 20.) Korm. rendelet – register in izobraževanje davčnih strokovnjakov — vir iz V7/V15
- [4] HU4 NAV – stalno zastopanje, 2017. évi CLI. törvény — vir iz V7/V15
- [5] NJT – 2000. évi C. törvény a számvitelről (zakon o računovodstvu), §§ 150–151 — vir iz V7/V15
- [6] NAV – Completion guide to UJEGYKE form (uradna navodila za prijavo zastopanja, angleška različica) — vir iz V7/V15
- [7] NAV, Pénzmosás Elleni Iroda – Határozatok közzététele (objavljene odločbe), izpis 21. 1. 2026 z odločbami iz 2025 — vir iz V7/V15

18 Malta

Dopolnitev R5: R5-01 dodaja posamičen primer izvajanja nadzora, ki zajema tudi računovodsko delo. Ne posplošimo ga na vse izvajalce ali vseh enajst storitev.

CPA z warrant in davčno funkcijo tax practitioner se vključi tudi kot funkcionalna DS. Uradni opis pogojev vključuje davčno pravo, strokovni preizkus in prakso. Gre za isto osebo oziroma isto kombinirano pot kot BR; članstva MIT in revizijske licence ji ne prištevamo.

Prenos BR v DS spremeni identifikacijo poti, ne dopolni sam od sebe odprtega zavarovanja ali sodnega mandata. G = 8,5 z enim ND, P = 3 z dvema ND; znani del I = 11,5. Spletna registracija dokazuje omejeno procesno priznanje, ne splošne sodne licence.

Izračun R4: potrjeno 2,035, dodatno 4,015, delni seštevek 6,050/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5	0,5	0,220	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: CPA z davčno funkcijo ter S1–S11.

Katalogski zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B08](#)

Katalog pomaga razlikovati regulirani računovodski status od revizijske licence. CPA z davčno funkcijo ostane kombinirana pot, kot je individualizirana v R3; članstvo dodatne davčne organizacije se ne sešteje kot nov poklic.

Primerjalna revizijska študija B08 ne razreši davčnega upravnega ali sodnega obsega. Katalog ne prinaša nove malteške evalvacije posameznih storitev. Zato se ne spreminjajo odprta merila G/P, pogojne storitve ali NP. R4

izrecno opozori, da je isto osebo mogoče prikazati v dveh funkcijah, ne pa njunih rezultatov prišteti kot dvakratno varstvo naročnika.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 2,035; dodatno 4,015; delni seštevek 6,050/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. CPA z veljavnim dovoljenjem in javnim registrom; preverjanje poklicnih obveznosti.

Storitev 2. Računovodska pot je potrjena. PREVERITI plačno storitev in obseg pripadajočih jamstev.

Storitev 3. Priznani CPA. PREVERITI konkretni obseg DDV storitev in pravila elektronskega zastopanja.

Storitev 4. Računovodsko dovoljenje in strokovna odgovornost; ločeno od revizijskega dovoljenja.

Storitev 5. MTCA veže status tax practitioner tudi na veljaven CPA warrant.

Storitve 6, 7, 8. Pogojna metodološka pripisava 1[†] iz V15 je ohranjena samo v dodatnem seštevku. Obstoje imenovane poklicne poti je izhodišče za širši davčni mandat, ne samostojen dokaz vseh storitvenih jamstev. Zaključiti je treba zvezo med to konkretno nalogo, kvalifikacijo in odgovornostjo istega izvajalca. Pri čezmejnih nalogah se presoja domača davčna komponenta; posebna tuja licenca ni zahtevana.

Storitev 9. Registrirani tax practitioner je posebej priznan za določene davčne storitve; ne gre le za navadno pooblastilo.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Osnovni poklicni zakon je starejši od 2022. Natančen zgodovinski obseg elektronskega statusa tax practitioner in izvedbe nadzora zahteva dodatno preveritev.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. MTCA je 24. junija 2026 objavila poročilo za 2025. CPA ima poklicni status po Accountancy Profession Act, Cap. 281; nadzor Accountancy Board je treba ločiti od davčne uprave.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Malta; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

- [1] [Servizz CPA warrant pogoji](#) — dopolnitev R3
- [2] [CFR tax practitioner registracija](#) — dopolnitev R3
- [3] [MT1 Accountancy Profession Act, Chapter 281 – zakon o računovodskem poklicu; uradno besedilo](#) — vir iz V7/V15
- [4] [MT2 Accountancy Board – Single Digital Gateway, kvalifikacija in praksa](#) — vir iz V7/V15
- [5] [MT3 Accountancy Board – FAQ, warrant in obseg poklicne dejavnosti](#) — vir iz V7/V15
- [6] [MT4 MTCA – Electronic Communications \(Income Tax\) Regulations; tax practitioners](#) — vir iz V7/V15
- [7] [Accountancy Board – Registered Accountants \(uradni register po Accountancy Profession Act, Chapter 281; zakon o računovodskem poklicu\)](#) — vir iz V7/V15
- [8] [MTCA – Annual Report 2025 – Now Published, 24. 6. 2026 \(objava poročila\)](#) — vir iz V7/V15

19 Nemčija

Dopolnitev R5: R5-10 ponovno potrjuje razlikovanje med zakonskim davčnosvetovalnim mandatom in omejenimi pomožnimi dejavnostmi. Nova sprememba matrike ni utemeljena.

Steuerberater ostane samostojna DS. Fachanwalt für Steuerrecht je dodatna formalna davčna specialistična odvetniška pot; njen profil se vodi ločeno. Omejena računovodska izjema § 6 št. 4 StBerG ni merilo za zmanjšanje širšega mandata Steuerberater.

§ 33 StBerG obsega davčno pomoč, zastopanje in računovodske obveznosti. Storitvi 1 in 2 zato po poti Steuerberater ne ostaneta polovični samo zaradi ožje izjeme za druge izvajalce. II. del doseže 10,725; to ne spremeni G6 ali BR.

Izračun R4: potrjeno 10,725, dodatno 0,000, delni seštevki 10,725/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	1	1	0,330	0,000
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1	1	1,100	0,000
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1	1	1,320	0,000
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1	1	0,880	0,000
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	1	1	2,200	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: G1–G10 in P1–P5 ter S1–S11.

Kataloški zapisi: 15 · D01 · D02 · D03 · D04 · D05 · D06 · D07 · D08 · D09 · D10 · D11 · D12 · D13 · D13a · D14 · D15 · D16 · D17 · D18

Nemški dosjeji razširjajo obrazložitev referenčne poti. StBerG, poklicna pravila in procesni predpisi so neposredna podlaga jamstev; raziskava oznak kakovosti 15/D01 meri odločanje uporabnika, ne pravilnosti vseh storitev. Zapisa 15 in D01 nista dve neodvisni raziskavi.

D07–D10 pojasnjujejo razliko med dovoljenim knjiženjem, pripravo DDV, dolžnostjo pri sestavi izkazov in aktualnim pravnim znanjem pri pravnih sredstvih. D13–D15 dodajo evropsko zahtevo po stvarnem upoštevanju kvalifikacij in sorazmernosti omejitev. Ne pomenijo avtomatičnega dovoljenja za vsakega tujega ponudnika niti obvezne enotne regulacije v vseh članicah.

D17 podrobneje razloži zaupnost in zakonske izjeme. D02–D03 opozarjata na zmogljivost izvajalcev; formalno močna pot sama ne zagotavlja takojšnje cenovno dostopne pomoči. Predlog oziroma obrazložitev reforme D05 ni samodejno veljavni zakon in brez preveritve začetka veljavnosti ne spreminja matrike.

R4 ohrani I DS 19,5/20 in II 10,725/11. Obveznosti izobraževanja ne rekodira zgolj na podlagi raziskave zadovoljstva. Novost je povezava pravnih obveznosti s konkretno storitvijo in potrebami podjetja ter jasna ločitev normativnega argumenta od merjenega učinka.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 10,725; dodatno 0,000; delni seštevki 10,725/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 2. Pot Steuerberater ima širši mandat od računovodske izjeme § 6 št. 4 StBerG. Ocena 1 sledi razpoložljivi polni poklicni poti in obsegu v [V7], ne pravilom za druge, ožje izvajalce. Podlaga: StBerG § 33 in poklicna jamstva istega profila.

Storitev 3. Za storitev »Medletni DDV« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica.

Storitev 4. Za storitev »Letni računovodski izkazi« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica.

Storitev 5. Za storitev »Letni davčni obračuni in napovedi« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica.

Storitev 6. Za storitev »Davčno načrtovanje MSP« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica.

Storitev 7. Za storitev »Čezmejna davčna struktura in postopki« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica.

Storitev 8. Za storitev »Čezmejno delo in dejavnost — davčna komponenta« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica.

Storitev 9. Za storitev »Zastopanje pred davčnim organom« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica.

Storitev 10. Za storitev »Sodno zastopanje na prvi stopnji« upoštevamo Steuerberater in njegov zakonski obseg po Steuerberatungsgesetz. § 37 predpisuje davčni strokovni izpit, § 36 relevantno prakso. S tem je dokaz o kvalificirani davčni poti vsebinski. Drugim poklicem po § 3 enake davčne usposobljenosti ne pripisujemo avtomatično. Odprte meje alternativnih poti se navedejo posebej in ne izničijo dokazanega poklica. Sodno upravičenje se presoja po Finanzgerichtsordnung § 62; višja in ustavna pot sta ločeni v vrstici 11.

Storitev 11. Finanzgerichtsordnung, § 62(4), priznava Steuerberater za zastopanje pred Bundesfinanzhof. Gre za dokumentirano zaščiteno kasacijsko pot. Ta določba sama ne ureja zastopanja pred Bundesverfassungsgericht; skupna storitev zato prejme delno oceno, ob odprti ustavnosodni razmejitvi.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Okvir je starejši od 2022. Številčenje in besedilo § 6 v aktualni različici se razlikujeta od starejših izdaj; za leto 2022 je treba uporabiti takratno redakcijo.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Amtliches Handbuch Steuerberatungsrecht 2025 omogoča časovno ustrezno preveritev omejenih knjigovodskih izjem in poklicnih pravic. Tekoče knjiženje ter obračun plač nista enaka polni davčni pomoči.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Matrika je numerično zaključena po uporabljenih dokazih in opredelitvah. To ne potrjuje popolnega popisa vseh tržnih poti, dejanske pokritosti MSP ali uspešnosti vsakega izvajalca.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Nemčija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [StBerG 33](#) — dopolnitev R3

[2] [BRAK Fachanwaltsausbildung](#) — dopolnitev R3

[3] [DE1 Steuerberatungsgesetz – zakon o davčnem svetovanju, §§ 3, 6, 33, 36–37, 57, 67, 76, 86b, 89](#) — vir iz V7/V15

[4] [DE2 Finanzgerichtsordnung – davčni sodni postopek, § 62](#) — vir iz V7/V15

[5] [DE3 Abgabenordnung – davčni postopek, § 102](#) — vir iz V7/V15

[6] [Steuerberatungsgesetz \(zakon o davčnem svetovanju\), § 37](#) — vsebina strokovnega izpita — vir iz V7/V15

[7] [Steuerberatungsgesetz \(zakon o davčnem svetovanju\), § 36](#) — praktične izkušnje — vir iz V7/V15

[8] [Steuerberatungsgesetz \(zakon o davčnem svetovanju\), § 3](#) — dovoljeni poklici — vir iz V7/V15

[9] [Gesetze im Internet – Steuerberatungsgesetz \(zakon o davčnem svetovanju\), § 6; izjeme](#) — vir iz V7/V15

[10] [BMF – Amtliches Handbuch Steuerberatungsrecht 2025 \(uradni priročnik prava davčnega svetovanja\)](#) — vir iz V7/V15

20 Nizozemska

Dopolnitev R5: Informacije o odnosu davčnega organa do posrednikov ne dokazujejo novih rezultatov kakovosti. Ohranjena je razmejitev horizontalnega nadzora in ustavljenih pilotov iz R4.

NOB in RB sta strokovni davčni poti, AA/RA pa zakonsko zaščiten računovodski status. Za novo DS iz računovodske ali odvetniške poti je potrebna vez formalno potrjenega davčnega znanja in istega reguliranega izvajalca; udeležba na davčnem tečaju sama ne zadošča.

Disciplina AA/RA pri sestavi izkazov je nerevizijski dokaz. Razlog »drugi smejo isto storitev« ne zadošča za polovico: pri knjiženju in izkazih pokažemo pogojni dvig 1*, dokler niso zaprta vsa jamstva. HT je poseben dogovorjeni nadzor, zato ga ne pretvorimo v zakonsko splošno licenco.

Izračun R4: potrjeno 3,025, dodatno 2,860, delni seštevek 5,885/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1*	1*	0,165	0,165
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5	0,5	0,165	0,000
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1*	1*	0,220	0,220
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	0,5	0,5	0,550	0,000
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	0,5*	0,5*	0,000	0,660
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	0,5*	0,5*	0,000	0,440
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	0,5*	0,5*	0,000	1,100
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1 S3–S5 in priznanje kakovosti posrednika.

Kataloški zapisi: 02 · 03 · 04 · B07 · B12

Katalog bistveno dopolni razlago horizontalnega nadzora: predmet zaupanja je sistem dela pisarne in spremljanje njegove uporabe, ne samo naziv ali tehnična oddaja napovedi. Zapis 02 je institucionalni model, ne zaključena primerjalna raziskava napak.

Zapis 03 opisuje pilot IH/VpB, začet leta 2025. Njegovih pričakovanih koristi ne predstavljamo kot dokončne rezultate. Število drugih obračunov v HT ni velikost vzorca tega pilota. Zapis 04 pa popravi časovni status OWR: NOB je 10. 8. 2026 objavil ustavitev pred raziskovalno fazo zaradi premajhne primerne populacije glede na potrebne vire. To ni ugotovitev slabe kakovosti posrednikov.

R4 zato ne uporablja OWR kot dokaza delujočega dodatnega kakovostnega varstva ali uspešne evalvacije. Že priznane polovice in pogojni računovodski prispevki imajo druge podlage iz R3; njihove številke ostanejo. Prenehanje enega pilota ne odpravi horizontalnega nadzora kot celote in ne ustvari novega zakonskega DS. Novost je jasno stanje obeh različnih pilotov in prepoved vnaprejšnjega pripisovanja učinkov.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 3,025; dodatno 2,860; delni seštevki 5,885/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 4. Pogojni predlog popravka: obstoječi dokaz o imenovani zakonski poti omogoča polno storitveno oceno brez zahteve po monopolu. V nacionalni matriki ostajajo odprta jamstva oziroma natančna zveza mandata in storitve, zato 1* ni potrjena točka. Prejšnja polovica je vidna v primerjalnem stolpcu; predlog ni empirični rezultat.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: AA/RA: zakonsko zaščiten naziv, register in disciplinska odgovornost pri strokovnem delu.

Storitev 2. Belastingdienst v Handhavingsplan arbeidsrelaties izrecno vključuje loonheffingen v horizontalni nadzor za prijavljene stranke. Kakovost davčnih prijav se obravnava prek njihovega strokovnega izvajalca. Ocena 0,5 velja za davčni del obračuna plač pod tem mehanizmom; ne dokazuje nadzora vseh delovnopравnih izračunov, vseh servisov ali vseh strank. Za celotno storitev zato ni polne točke.

Storitve 3, 5. Belastingdienst pri Horizontaal Toezicht MKB preverja kakovostne pogoje davčnega izvajalca in prilagaja nadzor vključene stranke. To je konkreten institucionalni pomen kakovosti, ne samo zasebni register. Režim je prostovoljen in vezan na izvajalca ter vključeno stranko. Pilot iz leta 2025 za IB/VPB dodatno preverja razliko v kakovosti napovedi; končni rezultat še ni objavljen. DDV podpirajo splošna pravila HT, ne sam pilot IB/VPB.

Storitev 6. HT vključuje predhodno obravnavo davčnih vprašanj med izvajalcem in Belastingdienst ter dogovorjene zahteve kakovosti. To neposredno podpira institucionalno preverjanje davčne obravnave načrtovanih poslov. Ne pomeni, da je vsaka tržna storitev davčnega načrtovanja vključena v HT ali da uprava jamči poslovni rezultat. Ocena 0,5 se nanaša na sodelujoče izvajalce in vključene stranke.

Storitve 7, 8. HT je dokaz kakovostnega mehanizma za vključene izvajalce in stranke. Njegovo pokritje domače davčne vsebine konkretnega čezmejnega naročila in veljavno kritje odgovornosti ostajata odprta, zato 0,5*. Sodelovanje tujega organa ali dovoljenje za tuje pravo nista samostojna pogoja te ocene.

Storitev 9. Kakovostni sporazum HT daje izvajalcu in vključeni stranki konkretno obravnavo pri davčni upravi: stik, predhodno razčiščevanje davčnih vprašanj in prilagojen nadzor. To šteje za institucionalni mehanizem pri nastopanju pred upravo. Polovica ne potrjuje vseh faz nadzora in vseh upravnih pravnih sredstev; za to bi potrebovali širši procesni dokaz.

Storitev 10. Algemene wet bestuursrecht, člen 8:25, omogoča izločitev pooblaščenca ob resnih zadržkih. Hoge Raad je v ECLI:NL:HR:2020:1730 presodil uporabo tega mehanizma v davčni zadevi pred Rechtbank. To je dokaz dejanskega sodnega nadzora nastopanja in varstva postopka. Konkretni primer je zadeval ponavljajoče se žaljivo

ravnanje, ne preverjanja davčnega izpita. Zato je 0,5* predlog institucionalne ocene, ob odprtem dokazu, kako isti mehanizem preverja strokovno davčno sposobnost. Prejšnja ničla samo zaradi odprtega trga ne ostane dokončna.

Storitev 11. Hoge Raad dopušča davčno kasacijo brez splošne obveznosti odvetnika; za pleidooi je po Algemene wet inzake rijksbelastingen, člen 29(1), odvetnik zahtevan. Posebna kasacijska odvetniška licenca za ta davčni nastop ni zahtevana. Polovica po izjemi storitve 11 je zato predlagana samo za dokazano odvetniško fazo; ne pokriva celotne pisne poti. Pogojen prispevek 0,275 je prikazan ločeno.

Pri vrsticah 1* je prvotna potrjena polovica ohranjena v potrjenem stolpcu. Pogojen je samo dodatni dvig za 0,5; zato prikaz ne ustvarja navideznega padca že podprtega varstva.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Uradna Leidraad obstaja v izdaji oktober 2022. Disciplinski primer o izkazih iz 2025 je poznejši dokaz uporabe; starejše delovanje istega konkretnega primera seveda ni mogoče.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Računovodja lahko deluje kot fiscaal dienstverlener v HT. Poročilo 2025 opisuje uporabo kakovosti njegovega dela pri nadzoru. Ločeno je Accountantskamer 20. januarja 2025 izrekel ukrep zaradi napak pri sestavi izkazov; to ni revizijska zadeva niti odločitev Belastingdienst.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Nizozemska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [NL1 Wet op het accountantsberoep – zakon o računovodskem poklicu, čl. 19, 36–42, 46–49; NBA besedilo](#) — vir iz V7/V15

[2] [NL2 NBA – zakonski register računovodij](#) — vir iz V7/V15

[3] [NL3 NOB – Tax Governance Code, razmejitev nereguliranega davčnega svetovanja](#) — vir iz V7/V15

[4] [NL4 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[5] [Belastingdienst – Leidraad Horizontaal Toezicht Fiscaal dienstverleners, oktober 2022; uradni okvir kakovosti davčnih posrednikov](#) — vir iz V7/V15

[6] [Belastingdienst – Fiscaal dienstverleners, Horizontaal Toezicht MKB \(kakovost napovedi in prilagojen nadzor\)](#) — vir iz V7/V15

[7] [Accountantskamer – ECLI:NL:TACAKN:2025:5, 20. 1. 2025 \(disciplinska odločba o sestavi izkazov\)](#) — vir iz V7/V15

[8] [Hoge Raad – ECLI:NL:HR:2020:1730, 6. 11. 2020; Algemene wet bestuursrecht, člen 8:25, izločitev zastopnika v davčni zadevi](#) — vir iz V7/V15

[9] [Hoge Raad – Een belastingzaak of bestuursrechtelijke zaak bij de Hoge Raad; navodila za davčno kasacijo](#) — vir iz V7/V15

[10] [Belastingdienst – Jaarrapportage 2025 \(letno poročilo\), str. 39](#) — vir iz V7/V15

21 Poljska

Dopolnitev R5: R5-09 je ponovno preverjena reforma, ki je že vključena v R4. Zato ni novega točkovanja ali ponovnega štetja zakonodajne spremembe.

Doradca podatkowy je zakonska DS; računovodja brez te dodatne licence ostane druga pot. Širok davčni mandat in upravnosodno upravičenje se ocenita pri istem davčnem svetovalcu. Računovodskih in plačnih omejitev ne odpravimo s sodnim statusom.

Pri davčnih evidencah, napovedih, upravi in prvi sodni stopnji odpravimo polovičenje zgolj zaradi odprtega trga. Storitvi 2 in 4 ostaneta pogojni. Višjesodna davčna kasacija ne pomeni neomejene sestavljene storitve 11.

Izračun R4: potrjeno 6,655, dodatno 3,685, delni seštevek 10,340/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5*	0,5*	0,000	0,220
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	1	1	2,200	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1 S4 in uporabniška kakovost.

Kataloški zapisi: 29 · B03 · B07

Raziskava Bagińskie iz leta 2022 obravnava uporabniško presojo prilagoditev računovodskih storitev med pandemijo. Katalog ohranja omejitve dostopa in vzorca ene pisarne. Takšna anketa ni nacionalni preizkus pravilnosti obračunov in ne potrjuje širšega poklicnega mandata.

R4 jo uporabi za razlago pomembnosti komunikacije, pravočasnosti in odziva na spremembe predpisov. Zakonski profil doradca podatkový, njegova procesna upravičenja ter omejitve drugih računovodskih poti ostanejo po R3. Raziskava ne odpravi zvezdic pri plačah oziroma izkazih in ne dokazuje dejanske pokritosti MSP.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 6,655; dodatno 3,685; delni seštevek 10,340/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 3, 5, 9, 10. Dokumentirani zakonski profil v [V7] in storitvena podlaga [V15] podpirata polno pot za to opravilo. Prejšnji razlog, da nadzor ne zajema tudi drugih ponudnikov, po popravljenem merilu ne upravičuje polovice. Ocena je metodološko rekodiranje istega dokaza, ne ugotovitev o celotnem trgu. Posebne omejitve drugih storitev ostajajo ločene.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: Poklicni obseg vključuje računovodske in davčne evidence. Davčni obračuni in evidence v okviru zakonsko urejenega poklica. Člen 41 ureja upravno zastopanje v davčnem obsegu. Priznано zastopanje v upravnosodnih davčnih zadevah.

Storitev 2. Davčne evidence so pokrite. PREVERITI obseg celotne plačne in socialne storitve.

Storitev 4. Računovodska pot je vključena. PREVERITI posebni obseg sestave in podpisa letnih izkazov.

Storitve 6, 7, 8. Široki davčni mandat iste zakonske poti je pravna podlaga za domače davčno načrtovanje in čezmejno davčno vsebino. Za primerljivost ohranimo označeno metodološko pripisavo 1⁺, dokler celotna neposredna storitvena veriga ni neodvisno zaključena. Ne zahtevamo tuje licence ali migracijskega mandata. Dodatni prispevek se ne všteva med potrjene točke.

Storitev 11. Davčni svetovalec lahko pripravi davčno kasacijsko pritožbo; člen 175 § 3 postopkovnega zakona.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Starejši okvir je bil dopolnjen z zakonom z dne 4. 12. 2025, Dz. U. poz. 1882; večina določb velja od 1. 3. 2026, del od 1. 7. 2026. Prejšnja navedba zgolj predloga je nadomeščena s potrjeno reformo. Izvedbeni izpitni dokumenti obstajajo, učinek na kakovost storitev pa ni s tem izmerjen. Glej zaključno časovno analizo.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Pri računovodskih storitvah je treba ločiti pogoje in zavarovanje od rezerviranih davčnosvetovalnih nalog. V tem pregledu ni potrjene posebne statistike KAS o kakovosti računovodskih izvajalcev za 2025.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Poljska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [PL1 Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym – prečiščeno besedilo Dz.U. 2026 poz. 1274](#) — vir iz V7/V15

- [2] PL2 KIDP – praktično usposabljanje kandidatov — vir iz V7/V15
- [3] PL3 KIDP – zavezujoča poklicna etika in nadaljnje izobraževanje — vir iz V7/V15
- [4] PL4 EK – COM(2021)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026 — vir iz V7/V15
- [5] ELI – Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (zakon o davčnem svetovanju), prečiščeno besedilo — vir iz V7/V15
- [6] NSA – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (zakon o postopku pred upravnimi sodišči); zbirka predpisov — vir iz V7/V15
- [7] Ministerstwo Finansów – Certyfikat księgowy; Ustawa o rachunkowości, člen 76h (deregulacija znanja ob ohranjeni obveznosti zavarovanja) — vir iz V7/V15
- [8] MF/KAS – Rząd przyjął przepisy... doradztwa podatkowego, 9. 9. 2025 (vladni predlog sprememb) — vir iz V7/V15

22 Portugalska

Contabilista certificado je kombinirana DS in BR. Njegov omejeni procesni mandat se ne razširi z odvetniškim. Uradna specialistična pot advogado v davčnem pravu je dodaten kandidat, ki zahteva svojo matriko znanja, jamstev in procesnih pristojnosti.

Pri osnovnih računovodskih in deklarativnih nalogah je polna varovana pot metodološko mogoča tudi brez monopola. Ker ostajajo vprašanja povezave celotnega mandata in jamstev, je dvig prikazan kot 1*, ne kot nova dokončno potrjena nacionalna ocena.

Izračun R4: potrjeno 3,410, dodatno 4,950, delni seštevek 8,360/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1*	1*	0,165	0,165
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	1*	1*	0,275	0,275
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1*	1*	0,220	0,220
5 Letne davčne napovedi	10	1*	1*	0,550	0,550
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instances	20	0,5	0,5	1,100	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1–S5 in kakovost poklicnega dela.

Kataloški zapisi: 07 · 38 · 39 · B03

Vprašalnik OCC iz leta 2022 dokazuje pripravo oziroma razvoj sistema certificiranja kakovosti, ne že izmerjenega izboljšanja storitev. Raziskava uporabe računovodskih informacij in letno poročilo OCC dopolnjujeta uporabnost ter institucionalno delovanje, vendar vsaka merita drug predmet.

R4 izrecno loči samoporočanje ponudnika o njegovih postopkih od zunanje preveritve, ali se ti postopki izvajajo. Sklic na člen 3(r) statuta je navedba iz obvestila 2022, ne samodejno preverjena aktualna številka določbe po vseh reformah.

Obstoječa kombinirana poklicna pot in omejeni procesni mandat ostaneta. Katalog ne razreši vseh pogojnih dvigov na 1* ali metodoloških pripisav. Zato se ocene ne povečajo, časovna opomba pa prepreči, da bi se novejši program brez dokazov uporabil kot pojasnilo sive ekonomije pred njegovo uvedbo.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 3,410; dodatno 4,950; delni seštevek 8,360/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 3, 4, 5. Pogojni predlog popravka: obstoječi dokaz o imenovani zakonski poti omogoča polno storitveno oceno brez zahteve po monopolu. V nacionalni matriki ostajajo odprta jamstva oziroma natančna zveza mandata in storitve, zato 1* ni potrjena točka. Prejšnja polovica je vidna v primerjalnem stolpcu; predlog ni empirični rezultat.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: Člen 10 statuta OCC povezuje tehnično odgovornost za računovodstvo z vpisanim contabilista certificado. Ocena se nanaša na storitev pod takšno strokovno odgovornostjo; ne trdimo, da je vsak posamezen vnos rezerviran izključno njemu. Davčna tehnična odgovornost za subjekte v poklicnem obsegu. Podpis izkazov skupaj z zakonitim zastopnikom; preverljiv status OCC.

Storitev 2. Računovodska pot je potrjena. PREVERITI celotna plačna in socialna opravila.

Storitve 6, 7, 8. Pogojna metodološka pripisava 1[†] iz V15 je ohranjena samo v dodatnem seštevku. Obstoj imenovane poklicne poti je izhodišče za širši davčni mandat, ne samostojen dokaz vseh storitvenih jamstev. Zaključiti je treba zvezo med to konkretno nalogo, kvalifikacijo in odgovornostjo istega izvajalca. Pri čezmejnih nalogah se presoja domača davčna komponenta; posebna tuja licenca ni zahtevana.

Storitev 9. Člen 10(2)(b) dovoljuje zastopanje strank, za katerih računovodstvo strokovnjak odgovarja, v okviru njegovih specifičnih kompetenc. Člen 10(5) teh nalog ne opredeljuje kot izključno rezerviranih.

Storitev 10. Člen 10(2)(b) priznava procesno vlogo do meje, pri kateri je obvezen odvetnik, in za vprašanja strokovnih kompetenc. Oceno priznavamo za izkazano omejeno sodno pot; ne za vse davčne spore ne glede na vrednost in predmet.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Pri vrsticah 1* je prvotna potrjena polovica ohranjena v potrjenem stolpcu. Pogojen je samo dodatni dvig za 0,5; zato prikaz ne ustvarja navideznega padca že podprtega varstva.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Lei n.º 68/2023 velja od 1. 3. 2024. Novi nadzorni organ in varuh uporabnikov sta poznejši okrepitvi. Pritožbeni podatki 2025 ne dokazujejo enakega delovanja v 2022.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Relatório de Avaliação da Despesa Fiscal em Portugal opisuje IES, ki jo vlagajo contabilistas certificados, kot podatkovno osnovo za analizo podjetij. To potrjuje institucionalno uporabo strokovno posredovanih podatkov, ne meritve kakovosti posameznega računovodje.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Portugalska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

- [1] [PT1 Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados e Código Deontológico; konsolidirano besedilo z Lei n.º 68/2023](#) — vir iz V7/V15
- [2] [PT2 OCC – obveznost izobraževanja po novem statutu](#) — vir iz V7/V15
- [3] [OCC – Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados e Código Deontológico \(statut in etični kodeks\), izdaja 2024, člen 10](#) — vir iz V7/V15
- [4] [Lei n.º 68/2023 — Alteração ao Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados; sprememba statuta, velja od 1. 3. 2024](#) — vir iz V7/V15
- [5] [OCC — Relatório do Provedor dos Destinatários dos Serviços, atividade 2024–2025; strani 12–14](#) — vir iz V7/V15
- [6] [OCC – obvezno poklicno zavarovanje po Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados, člen 70\(4\)](#) — vir iz V7/V15
- [7] [AT – Relatório de Avaliação da Despesa Fiscal em Portugal, junij 2025 \(portugalski prevod oktober 2025\)](#) — vir iz V7/V15

23 Romunija

Consultant fiscal in expert contabil ostaneta ločena zakonska profila. Računovodske rezervacije CECCAR ne prenesemo na vse davčne naloge; davčnega upravnega mandata pa ne pretvorimo v samostojno sodno zastopanje brez procesnega člena.

Napovedi in upravno zastopanje dobijo polno storitveno oceno po dokumentirani poti, ker drugi ponudniki niso razlog za polovico. Pri 6–8 ostane izrecno označena pripisava, kadar nacionalni dokaz še ne zaključi obsega. Sodni oceni ostaneta pogojni.

Izračun R4: potrjeno 4,620, dodatno 4,840, delni seštevek 9,460/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	1	1	0,330	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	1	1	0,440	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1†	1†	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1†	1†	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1†	1†	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instances	20	0,5*	0,5*	0,000	1,100
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Ločena DS in BR ter delovanje nadzora po 2022.

Katalogski zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B12](#) · [B15](#)

Katalog nima nove romunske nacionalne evalvacije, ki bi merila učinek ureditve consultant fiscal oziroma expert contabil na pravilnost storitev. Primerjalno poročilo o davčnih upravah ne nadomesti podatkov o poklicnem nadzoru izvajalcev.

R4 zato popravi razlagalni sklep: visoke sive ekonomije ni dopustno uporabiti kot dokaz, da poklicni nadzor ne deluje. To je hipoteza, ki zahteva podatke o pregledih, sankcijah, odpravi napak in času učinkovanja sprememb. Enako ni dopustno dobrega formalnega seštevka razglasiti za dokaz učinkovitega izvajanja.

Ločeni nacionalni profili, metodološke pripisave S6–S8 in pogojni sodni prispevki ostanejo. Za vsako spremembo po 2022 mora biti naveden konkreten predpis in datum; če novega vira ni, spremembe ne domnevamo. Številčni rezultat R3 se ohrani, dodana pa je jasna meja vzročnega sklepanja.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 4,620; dodatno 4,840; delni seštevek 9,460/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 4. Pogodbeno organizacijo in vodenje računovodstva člen 10(3) veže na zakonsko pooblaščenec član CECCAR. Upoštevana je strokovna odgovornost za računovodsko storitev in sestavo izkazov, ne revizija. Notranji zaposleni ter samostojna tehnična obdelava niso primerjalni zunanji odgovorni ponudniki.

Storitev 2. Računovodska in prispevkovna opravila so vključena. PREVERITI celotno plačno storitev.

Storitve 3, 5, 9. Dokumentirani zakonski profil v [V7] in storitvena podlaga [V15] podpirata polno pot za to opravilo. Prejšnji razlog, da nadzor ne zajema tudi drugih ponudnikov, po popravljenem merilu ne upravičuje polovice. Ocena je metodološko rekodiranje istega dokaza, ne ugotovitev o celotnem trgu. Posebne omejitve drugih storitev ostajajo ločene.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: Davčni obračuni v računovodski ali davčnosvetovalni strokovni poti. Člen 3 izrecno ureja pomoč in zastopanje pred davčnimi organi.

Storitve 6, 7, 8. Pogojna metodološka pripisava 1[†] iz V15 je ohranjena samo v dodatnem seštevku. Obstoje imenovane poklicne poti je izhodišče za širši davčni mandat, ne samostojen dokaz vseh storitvenih jamstev. Zaključiti je treba zvezo med to konkretno nalogo, kvalifikacijo in odgovornostjo istega izvajalca. Pri čezmejnih nalogah se presoja domača davčna komponenta; posebna tuja licenca ni zahtevana.

Storitev 10. Člen 3(1)(j) priznava davčno pomoč v jurisdikcijskih zadevah. PREVERITI samostojno procesno zastopanje in obseg dajatev.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Jedro poklica je starejše od 2022, potrjene pa so tudi spremembe po njem: Ordinul nr. 6.649/2024, Hotărârea CCF nr. 3/2025 in OUG nr. 49/2025 z dne 25. 9. 2025, objavljena 29. 9. 2025. Sedanje točke niso potrjena ocena 2022. Zaključno poglavje posebej obravnava datume, izvedbo in nedokazane učinke.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Regulirana expert contabil in contabil autorizat imata podlago v Ordonanța Guvernului nr. 65/1994. Poročilo ANAF 2025 opisuje delo uprave, vendar v tem pregledu ni potrjene ločene kontrole strokovne kakovosti računovodskih izvajalcev.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Romunija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [RO1 Ordonanța Guvernului nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală; besedilo po OUG 49/2025](#) — vir iz V7/V15

[2] [RO2 Ordonanța Guvernului nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, čl. 1–6, 12–13](#) — vir iz V7/V15

[3] [RO3 Codul de procedură civilă, čl. 84\(1\), zastopanje pravnih oseb](#) — vir iz V7/V15

[4] [RO4 CCF – Programul de pregătire profesională 2025, konsolidirani program](#) — vir iz V7/V15

[5] [Portal Legislativ – Legea contabilității nr. 82/1991 \(zakon o računovodstvu\), člen 10\(3\)](#) — vir iz V7/V15

[6] [Portal Legislativ – Ordonanța Guvernului nr. 65/1994 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați \(ureditev računovods...](#) — vir iz V7/V15

[7] [ANAF – Raport de performanță 2025 \(poročilo o uspešnosti\), objavljeno 6. 7. 2026](#) — vir iz V7/V15

24 Slovaška

Dopolnitev R5: Pri iskanju je bila prepoznana novela 200/2025 in poročanje DAC8. Brez dokončane presoje določb za isti profil se z njo ne spreminjajo merila.

Daňový poradca je zakonska DS. Zakon 78/1992 določa davčno svetovalno dejavnost; iz nje ne sklepamo brez dodatne podlage na samostojno splošno računovodstvo in plače. Računovodja brez licence davčnega svetovalca ostane ločen.

DDV, letne napovedi in upravno zastopanje se po imenovani zakonski poti ne polovičijo zaradi drugih ponudnikov. Široki davčni mandat podpira domačo davčno vsebino načrtovanja in čezmejnih zadev. Računovodske in sodne vrzeli ostanejo ND.

Izračun R4: potrjeno 3,850, dodatno 3,575, delni seštevek 7,425/11. NP = 4; teža ND = 30 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	ND	ND	ND	—
2 Obračun plač in prispevkov	3	ND	ND	ND	—
3 Medletni obračuni DDV	5	1	1	0,550	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	ND	ND	ND	—
5 Letne davčne napovedi	10	1	1	1,100	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	1 ⁺	1 ⁺	0,000	1,100
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	1 ⁺	1 ⁺	0,000	1,320
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	1 ⁺	1 ⁺	0,000	0,880
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	1	1	2,200	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Mandat davčnega svetovalca in odprte računovodske storitve.

Katalogski zapisi: [B03](#) · [B07](#) · [B06](#)

Evropske študije ne zapolnijo odprtih slovaških dokazov o splošnem računovodstvu, plačah in sodni poti. Zakon 78/1992 Zb. ostaja nacionalno izhodišče, vendar opis davčnega svetovanja ni samodejno dovoljenje za vsako v seznamu navedeno storitev.

R4 ohrani razliko med široko davčno pomočjo ter računovodskim delokrogom. Državna primerjava po naslovu poklica ne odpravi štirih ND v II. delu. Katalog v tem obsegu ni nova nacionalna empirična potrditev. Ocene ostanejo, v opombah pa je jasno zapisano, katere trditve izvirajo iz podedovane pravne podlage in katere so zgolj primerjalni kontekst.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 3,850; dodatno 3,575; delni seštevek 7,425/11; NP 4/11; teža ND 30 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Davčno dovoljenje še ne izkaže enakih jamstev za samostojno tekoče računovodstvo.

Storitev 2. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Preveriti obseg računovodske in plačne storitve zunaj davčnega svetovanja.

Storitve 3, 5, 9. Dokumentirani zakonski profil v [V7] in storitvena podlaga [V15] podpirata polno pot za to opravilo. Prejšnji razlog, da nadzor ne zajema tudi drugih ponudnikov, po popravljenem merilu ne upravičuje polovice. Ocena je metodološko rekodiranje istega dokaza, ne ugotovitev o celotnem trgu. Posebne omejitve drugih storitev ostajajo ločene.

Konkretna izhodiščna podlaga [V15]: Davčna pomoč v okviru zakona 78/1992; preverljiv status SKDP. Priznana davčnosvetovalna pot s poklicnimi obveznostmi in zavarovanjem.

Storitev 4. Dokaz za točno opredeljeno storitev še ni zaključen. Priprava izkazov in pripadajoča jamstva niso dodatno preverjeni.

Storitve 6, 7, 8. Široki davčni mandat iste zakonske poti je pravna podlaga za domače davčno načrtovanje in čezmejno davčno vsebino. Za primerljivost ohranimo označeno metodološko pripisavo 1†, dokler celotna neposredna storitvena veriga ni neodvisno zaključena. Ne zahtevamo tuje licence ali migracijskega mandata. Dodatni prispevek se ne všteva med potrjene točke.

Storitev 10. Prejšnja pozitivna ocena je temeljila samo na splošnem odvetniškem oziroma procesnem upravičenju. To ni dokaz obveznega davčnega znanja in davčnih izkušenj. Ta prispevek je odstranjen. ND se nanaša na še odprto preveritev morebitne druge, vsebinsko kvalificirane davčne poti za to stopnjo in dajatev; ne na preostale storitve države.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Poklicni okvir je starejši od 2022. Tri nova upravna sodišča delujejo od 1. 6. 2023 na podlagi reformnih zakonov 2022. Reorganizacija sodstva ni avtomatično nova kvalifikacija zastopnika; učinek na postopke je treba izmeriti posebej. Glej zaključno analizo.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Letno poročilo obravnava metodološko podporo, računovodske predpise in davčne postopke. Iz tega ni razvidna v tem pregledu potrjena ločena statistika strokovnih napak zunanjih računovodij.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Slovaška; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [Slov Lex zakon 78 iz leta 1992](#) — dopolnitev R3

[2] [SK2 SKDP – vzdelávanie, obvezni sistem kreditov](#) — vir iz V7/V15

[3] [SK3 Zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní – Daňový poriadok](#) — vir iz V7/V15

[4] [SK4 Súdna rada – pripombe k predlogu sodnega zastopanja; ni dokaz sprejetega zakona](#) — vir iz V7/V15

[5] [Slov-Lex – Zákon č. 78/1992 Zb. o daňových poradcach a Slovenskej komore daňových poradcov \(zakon o davčnih svetovalcih in zbornici\)](#) — vir iz V7/V15

[6] [SKDP – Hľadám poradcu \(preverjanje davčnega svetovalca\)](#) — vir iz V7/V15

[7] [Slov-Lex – Správny súdny poriadok, zákon č. 162/2015 Z. z. \(zakonik o upravnem sodnem postopku\)](#) — vir iz V7/V15

[8] [SKDP, Etický a profesijný kódex daňového poradcu \(etični in poklicni kodeks davčnega svetovalca\), uporaba od 2019](#) — vir iz V7/V15

[9] [Finančná správa – Výročná správa o činnosti finančnej správy za rok 2025 \(letno poročilo\)](#) — vir iz V7/V15

25 Slovenija

Dopolnitev R5: R5-04 in R5-05 dopolnjujeta procesno varstvo, roke in elektronsko poslovanje. Odprte postavke S1 do S10 ostajajo ND; predhodno vprašanje ne pomeni končne odločbe Sodišča EU.

Naziv preizkušeni davčnik oziroma računovodja sam ne ustvari zakonske licence za splošno opravljanje storitev. ZOdv 33–34 predvideva specialistični odvetniški status, vendar sama zakonska možnost še ne dokazuje konkretne potrjene davčne specializacije. Ta dodatna DS ostane ND.

Prejšnjih deset ničel ne obravnavamo kot dokaz odsotnosti vseh institucionalnih poti. Za vsak obseg je treba povezati pogoje SIR oziroma druge poti, veljavnost naziva, nadzor, sankcije in odgovornost. Ker ta veriga ni zaključena, jih nadomesti ND; že utemeljena polovica storitve 11 ostane.

Izračun R4: potrjeno 0,275, dodatno 0,000, delni seštevek 0,275/11. NP = 10; teža ND = 95 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	ND	ND	ND	—
2 Obračun plač in prispevkov	3	ND	ND	ND	—
3 Medletni obračuni DDV	5	ND	ND	ND	—
4 Sestava računovodskih izkazov	4	ND	ND	ND	—
5 Letne davčne napovedi	10	ND	ND	ND	—
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	ND	ND	ND	—
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	ND	ND	ND	—
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	ND	ND	ND	—
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	ND	ND	ND	—
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: Kvalifikacije SIR ter S1–S10 in pravice uporabnika.

Kataloški zapisi: 11 · 12 · 30 · B26

Slovenski raziskavi 11 in 12 sta neposredno relevantni, vendar ne dokazujeta istega. Čokelc in Oplotnik obravnavata potrebe in pričakovanja uporabnikov ter predlagata ureditev davčnega svetovanja. Zaman Groff, Slapničar in Štumberger na vzorcu 237 malih in mikro podjetij preučujejo zaznano kakovost in ohranitev izvajalca. Kvalifikacija je povezana z zaznano računovodsko kompetentnostjo, kar ni kontrolni preizkus pravilnosti knjižb ali davčnih napovedi.

R4 zato razširi razlago pomena kvalifikacije, ne ustvari zakonskega dovoljenja. ZRev-2 in institucionalne poti SIR ostanejo obravnavane v svojem dejanskem obsegu. VSRS I Up 322/2015 se nanaša na javno pooblastilo za seznam aktivnih preizkušenih davčnikov; iz tega sklepa ne izpeljemo, da strokovno znanje ali korist kvalifikacije ne obstajata.

Hkrati raziskovalni predlog iz leta 2013 ni veljavni zakon. Pozitivna ocena uporabnikov iz leta 2014/2015 ne zaključi verige aktualnega nadzora izvajalca, sankcij in storitvene odgovornosti po merilih II. dela. Splošno pooblastilo v eDavkih ne izkazuje znanja; običajni odvetniški status ne dokazuje posebne davčne specializacije za S1–S10.

I. del zato ohrani 0 za imenovani poti. V II. delu ostane deset ND, ne deset dokazanih ničel, ter 0,5 pri S11 po že zapisani posebni metodološki izjemi. To je 0,275 potrjene ponderirane točke, ne ocena, da je prav toliko slovenskih uporabnikov zaščitenih. Iz izjeme za višjo sodno pot ni mogoče sklepati na davčno usposobljenost za načrtovanje.

B26 dopolni vprašanja strokovne pomoči in zaupnosti kot pravic zavezanca. Nacionalnega odgovora v mednarodnem vprašalniku ne smemo brez preveritve pretvoriti v dokaz njihovega učinkovitega uresničevanja. Sprememba R4 je temeljita razmejitev potreb uporabnikov, vrednosti znanja in še nedokazanih institucionalnih jamstev. Viri podpirajo nadaljnje preverjanje systemske vrzeli; sami ne dokazujejo neustavnosti ureditve ali učinka predlaganega zakona.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 0,275; dodatno 0,000; delni seštevek 0,275/11; NP 10/11; teža ND 95 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitve 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10. Stara ničla ni zadosten dokaz odsotnosti vseh funkcionalnih poti. Za preizkušenega davčnika oziroma računovodjo in morebitnega uradnega davčnega odvetnika ni zaključena konkretna veriga pristojnosti, aktualnega nadzora, sankcij in storitvene odgovornosti. Zato ND, brez pozitivne točke in brez sklepa, da varstva v državi ni.

Storitev 11. ZUS-1, člen 22, v povezavi z ZPP ureja kvalificirano zastopanje; za ustavno pritožbo veljajo posebna procesna in pooblastilna pravila ZUstS. PDI in odvetniški status ne dokazujeta posebnega davčnega znanja. Vendar priloženi vprašalnik prav za storitev 11 izrecno priznava polovico tudi v takem primeru. Zato 0,5 oziroma 0,275 ponderirane točke izhaja iz uporabnikove izjeme, ne iz spremenjene presoje davčne usposobljenosti. Storitve 1–10 so v R3 označene ND. Pred Ustavnim sodiščem odvetnik ni splošno obvezen; izjeme ne predstavljamo kot monopola.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Sodba o seznamu je iz 2015; procesni okvir je starejši od 2022. Poznejši letni podatki FURS sami ne dokazujejo sistematičnega preverjanja davčne usposobljenosti zunanjih izvajalcev.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Preizkušeni računovodja je strokovni naziv SIR. V pregledanih dokazih za 2025 ni potrjena posebna obravnava običajnega obračuna zato, ker ga je pripravil imetnik tega naziva. Elektronska pooblastitev v eDavkih izkazuje voljo stranke, ne kvalifikacije izvajalca.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Slovenija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

- [1] [Uradni list hierarhija pravil preizkušenih davčnikov 2011](#) — dopolnitev R3
- [2] [SI1 Zakon o revidiranju \(ZRev-2\), čl. 9, 158–159; aktualna konsolidacija](#) — vir iz V7/V15
- [3] [SI2 Statut Slovenskega inštituta za revizijo, Uradni list RS 41/2025](#) — vir iz V7/V15
- [4] [SI3 VSRS Sklep I Up 322/2015 – meja javnega pooblastila za aktivni seznam](#) — vir iz V7/V15
- [5] [SI4 SPOT – uradni seznam reguliranih poklicev](#) — vir iz V7/V15
- [6] [SI5 SIR – aktivni preizkušeni računovodje, kvalifikacijska infrastruktura K](#) — vir iz V7/V15
- [7] [SI6 SI1 SIR Kako postati preizkušeni računovodja](#) — vir iz V7/V15
- [8] [SI7 SI2 SIR Aktivni preizkušeni računovodje](#) — vir iz V7/V15
- [9] [SIR – aktivni imetniki nazivov](#) — vir iz V7/V15
- [10] [PISRS – Zakon o odvetništvu \(ZOdv\), člen 33](#) — vir iz V7/V15

26 Španija

Dopolnitev R5: Aktualne informacije o forumu davčnih posrednikov so kandidat za nadaljnjo preveritev. Dnevni red srečanja ne dokazuje izvedenega nadzora kakovosti.

Samostojen naziv asesor fiscal ni sam po sebi zakonska DS. Economista in gestor administrativo sta pomembni funkcionalni poti, vendar ju je treba ločiti in pri isti osebi dokazati kvalifikacijo, davčni mandat in jamstva.

Splošnega odvetnika ne razglasimo za davčnega specialista.

Posebno procesno priznanje AEAT ohranimo v njegovem dokumentiranem obsegu. Stare pogojne točke ostanejo pogojne; tuje licence ne zahtevamo za domačo davčno komponento čezmejnega dela, še vedno pa potrebujemo nacionalno storitveno podlago.

Izračun R4: potrjeno 1,540, dodatno 2,860, delni seštevki 4,400/11. NP = 1; teža ND = 20 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5*	0,5*	0,000	0,165
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5*	0,5*	0,000	0,220
5 Letne davčne napovedi	10	0,5*	0,5*	0,000	0,550
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	0,5*	0,5*	0,000	0,550
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	0,5*	0,5*	0,000	0,660
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	0,5	0,5	0,440	0,000
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	ND	ND	ND	—
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5*	0,5*	0,000	0,275

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1–S9 in sodelovanje uprave s stroko.

Kataloški zapisi: 10 · B03 · B07

AEAT Memoria 2024 ter kodeks dobrih praks dokazujeta institucionalno sodelovanje z davčnimi posredniki.

Katalog loči članstvo oziroma pristop h kodeksu od sporazumov za elektronsko oddajo; teh števil ni dopustno seštevati kot enotne pokritosti kakovostnih storitev.

R4 ohrani pomen sodelovanja, vendar zahteva konkretne obveznosti, nadzor in posledice kršitev za storitev. Sam forum ali prostovoljna zaveza ne potrdi vseh vprašanj o znanju in odgovornosti. Economista, gestor administrativo in asesor fiscal ostanejo razloženi.

Novega numeričnega dviga ni. Pogojne polovice in odprta sodna pot ostanejo, ker letno poročilo o številu sodelujočih ni zaključena evalvacija strokovne pravilnosti njihovih izdelkov. Sprememba je natančnejša razlaga dokaznega pomena programa in omejitev kazalnikov.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 1,540; dodatno 2,860; delni seštevek 4,400/11; NP 1/11; teža ND 20 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1. Statut ekonomista zajema računovodstvo. PREVERITI aktualna vstopna pravila in jamstva za to storitev.

Storitev 2. Računovodsko administrativna pot. PREVERITI plačne pristojnosti in poklicna jamstva.

Storitev 3. Davčno svetovanje ekonomista. PREVERITI konkretno povezavo DDV opravila z izvršljivimi jamstvi.

Storitev 4. Statut zajema bilance in računovodske izkaze. PREVERITI aktualna pravila in jamstva.

Storitev 5. Davčni dokumenti so zajeti v poklicnem obsegu. PREVERITI storitvena jamstva.

Storitev 6. Statut vključuje davčno svetovanje. PREVERITI obseg zahtevnejšega načrtovanja in kvalifikacij.

Storitev 7. Obstoječa davčna strokovna pot je relevantno izhodišče. Odprta ostajata konkretni domači davčni mandat za čezmejno naročilo in obseg zavarovanja oziroma drugih izvršljivih jamstev. Posebnega naziva mednarodnega specialista ali licence za tuje pravo ne zahtevamo samo zaradi čezmejnega elementa. Zato ostane obstoječa pogojna ocena 0,5*.

Storitev 8. Predmet so davčne obveznosti ob čezmejnem delu in dejavnosti: na primer obdavčitev plačil delavcem, odtegljaji, davčne prijave in obveznosti delodajalca. Upoštevana je priznana pot: ekonomista oziroma gestor administrativo v okviru zakonskega poklicnega obsega. Oceno ohranimo za davčno komponento v okviru njenih strokovnih pristojnosti. Posebno dovoljenje za celoten sklop čezmejnega poslovanja s tem ni izkazano.

Storitev 9. AEAT priznava overitev COGA in posebna opravila gestorja, med njimi določeno oddajo Modelo 06.

Storitev 10. Za to storitev ni zaključen dokaz o javno priznanem preverjanju stvarnega računovodskega oziroma davčnega znanja, relevantnih izkušenj in jamstev. Splošno pravno pooblastilo ne zadošča. Dopolniti je treba kvalifikacijske pogoje in povezavo z navedeno storitvijo. Zato ND samo v tej vrstici.

Storitev 11. Vprašalnik za storitev 11 izrecno dopušča polovico točke za odvetniško višjesodno pot tudi brez izkazanega posebnega davčnega znanja. Zato prejšnje zavrnitve samo zaradi odsotnosti davčnega izpita ne ohranimo. Obstoječi vir se nanaša na sodno oziroma odvetniško pot, vendar dokaz za vse zajete višje in ustavne instance ter posamezne dajatve še ni zaključen. Ocena 0,5* je predlog po tej izjemi, ne potrjen dokaz davčne specializacije. Za potrditev je treba navesti konkretni procesni člen, upravičenega zastopnika in meje njegovega nastopanja.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Starejši poklicni predpisi in sodelovanje obstajajo; neposredni dokaz nespremenjenega nadzora vsake od enajstih storitev do 2022 ni zaključen. Seja foruma 2025 sama ni kontrola kakovosti.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. AEAT je 27. novembra 2025 izvedla 28. sejo foruma davčnih poklicnih organizacij. Tak forum in colaboración social sta institucionalna kanala sodelovanja; ne pomenita pregleda vsakega računovodskega ponudnika.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Končna celovita nacionalna ocena: ND. Odprte vrstice oziroma pogojni prispevki so navedeni zgoraj. Delni seštevek je namenjen sledljivosti metodologije, ne razvrščanju držav.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Španija; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [ES1 Real Decreto 871/1977 – Estatuto Profesional de Economistas y de Profesores y Peritos Mercantiles](#), čl. 1, 4, 6, 12 — vir iz V7/V15

[2] [ES2 Decreto 424/1963 – Estatuto Orgánico de la profesión de Gestor Administrativo](#) — vir iz V7/V15

[3] [ES3 EK – COM\(2021\)385](#), primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026 — vir iz V7/V15

[4] [AEAT – Comunicación COGA-AEAT \(uradno pojasnilo sodelovanja in overjanja\)](#) — vir iz V7/V15

[5] [BOE – Ley 58/2003 General Tributaria \(splošni davčni zakon\)](#), člen 46 — vir iz V7/V15

[6] [AEAT, Código de Buenas Prácticas de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios \(kodeks sodelovanja davčne stroke\)](#) — vir iz V7/V15

[7] [AEAT – Foro de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios](#), seja 27. 11. 2025 — vir iz V7/V15

27 Švedska

Dopolnitev R5: Ciljno iskanje je zajelo tudi FAR in etično izobraževanje. Zasebne poklicne obveznosti ostajajo ločene od zakonske poti; brez neposrednega dokaza ni nove točke.

FAR in Srf ostaneta zasebni avtorizaciji v II. delu. I. del ostane ničeln za skatterådgivare in redovisningskonsult. Iskalni filter davčnega področja pri odvetnikih ne dokazuje uradnega specialističnega izpita, primerljivega s francoskim.

FAR povezuje avtorizacijo, standarde, periodični pregled in disciplino; za člane zahteva zavarovanje odgovornosti. Neposredni opisi računovodskih in davčnih storitev podpirajo novo polovico za 1, 4, 6 in 7 ter potrditev polovice za 8. Storitve 9–11 ohranijo omejeno procesno presojo V15. Rezultat 5,500 meri opisane mehanizme, ne 50 % zaščitnih MSP.

Izračun R4: potrjeno 5,500, dodatno 0,000, delni seštevke 5,500/11. NP = 0; teža ND = 0 %. Izhodišče R3: isti zneski in dokazne oznake; numerična sprememba 0,000. Razlog za ohranitev in nove raziskovalne omejitve so v recenzijski opombi R4.

Storitev	%	R3	R4	Potrjeno	Dodatno
1 Knjigovodstvo in računovodstvo	3	0,5	0,5	0,165	0,000
2 Obračun plač in prispevkov	3	0,5	0,5	0,165	0,000
3 Medletni obračuni DDV	5	0,5	0,5	0,275	0,000
4 Sestava računovodskih izkazov	4	0,5	0,5	0,220	0,000
5 Letne davčne napovedi	10	0,5	0,5	0,550	0,000
6 Davčno svetovanje in načrtovanje	10	0,5	0,5	0,550	0,000
7 Čezmejno davčno strukturiranje	12	0,5	0,5	0,660	0,000
8 Davki pri čezmejnem delu in dejavnosti	8	0,5	0,5	0,440	0,000
9 Zastopanje pred davčno upravo	20	0,5	0,5	1,100	0,000
10 Prva davčna sodna instanca	20	0,5	0,5	1,100	0,000
11 Višje in ustavne sodne poti	5	0,5	0,5	0,275	0,000

Recenzijska opomba R4 o raziskovalnih dokazih

Preverjeni obseg: S1–S9 ter sodna primernost pri S10–S11.

Kataloški zapisi: 01 · B07 · B12

Skatteverketova evalvacija sodelovanja s FAR/Srf iz leta 2017 je neposreden empirični dodatek. Pri sodelujočih je ugotovila manj formalnih napak in zamud, vendar v tveganjskih izborih ni potrdila primerljive splošne prednosti. Sklep o nadaljevanju pilota zato ni dokaz, da avtorizacija nima vrednosti, niti da zagotavlja pravilno davčno osnovo.

R4 to ugotovitev poveže z dvema ločenima vrstama varstva. Prva je zasebna strokovna pot FAR/Srf z izobraževanjem, standardi, pregledi in disciplino. Druga je državna odobritev deklarationsombud po Skatteförfarandelagen, poglavje 6. Neuspeh dokazati dodatno kakovost celotnega starega pilota ne razveljavi kasnejšega oziroma neodvisnega zakonskega mehanizma.

R3 je zasebne poti pri S1, S4 in S6–S8 ter deklaracijsko varstvo pri S2, S3, S5 in S9 že ovrednotila. R4 zato ne dodaja še ene polovice za raziskavo o istih storitvah. Pri S2 ostaja razkrit davčni poročevalski obseg, ne celotna kadrovska storitev. Pri S9 odobritev ne pomeni avtomatično enakega upravičenja v vseh pritožbah.

S10 in S11 ostaneta vezana na opisano presojo primernosti zastopnika ter HFD 2015 ref. 56, ne na avtomatično enačenje odvetnika z davčnim specialistom. I. del ostane pri 0 za obravnavana splošna naziva, saj se zasebne avtorizacije ne preimenujejo v zakonsko licenco.

Rezultat II ostane 5,500/11, vseh enajst institucionalnih ocen po 0,5. Ta številčna zaključenost ne dokazuje 50-odstotne pokritosti MSP ali 50-odstotne pravilnosti storitev. Novost R4 je dokazna protiutež: obstoj sistema kakovosti je treba ločiti od empirično dokazane pravilnosti, formalne napake pa od vsebinskih davčnih tveganj.

Odločitev o številkah II. dela: R3 → R4 brez spremembe posameznih storitev. Potrjeno 5,500; dodatno 0,000; delni seštevek 5,500/11; NP 0/11; teža ND 0 %. Tudi kadar je NP = 0, zvezdice in pripisave ostanejo ločene od potrjenih točk.

Obrazložitev storitev in sprememb

Storitev 1, 4. Avtorizirani redovisningskonsult FAR: neposredno opisani knjiženje in izkazi, relevantna kvalifikacija in praksa, standard Reko, periodični pregled, disciplina in obvezno člansko zavarovanje. Zasebna varovana pot daje 0,5 v II. delu; ne ustvarja zakonskega G/P.

Storitev 2. V14 dopolnjuje dokazno podlago; prejšnja utemeljitev je nadomeščena z naslednjo presojo. Ponovna evalvacija V14: 0,5 potrjeno namesto 0,5*. SE1 izrecno vključuje delodajalske napovedi. Nadzornik je Skatteverket; potrjena je davčna poročevalska komponenta, ne celoten delovnopравни obračun plač.

Storitev 3, 5. Skatteförfarandelagen (2011:1244), poglavje 6, §§ 4–8, določa odobritev deklaracijskega pooblaščenca, preverjanje znanja, izkušenj in primernosti ter možnost odvzema. Letno poročilo 2025 potrjuje okrepljen nadzor deklaracijskih pooblaščenцев. Ocena velja za elektronsko deklariranje in pripadajoče naloge odobrene osebe; ne predstavlja splošnega dovoljenja za vse računovodske ali pritožbene storitve. Pri plačah je zajeta davčna prijava, ne celotno kadrovsko delo.

Storitev 6, 7, 8. Avtorizirani skatterådgivare FAR: preverjena davčna kvalifikacija in praksa, davčni standard ter nadzor. Opis obsega vključuje transakcijsko in mednarodno obdavčenje ter davčne obveznosti podjetij. Ocena 0,5 je omejena na zasebno avtorizirano pot in domačo davčno komponento naročila; tuja licenca ni predpostavka.

Storitev 9. V14 dopolnjuje dokazno podlago; prejšnja utemeljitev je nadomeščena z naslednjo presojo. Ponovna evalvacija V14: 0,5 potrjeno namesto 0,5*. SE1 izrecno omogoča odgovore na vprašanja in dopolnitve oddanih napovedi. Omejitev: to ni splošno zastopanje v vseh nadzorih in pritožbah.

Storitev 10. Förvaltningsprocesslagen (1971:291), § 48: primernost pooblaščenca se presoja glede na nalogo. HFD 2015 ref. 56 z dne 9. 10. 2015 povezuje presojo z zahtevnostjo postopka, znanjem, izkušnjami in presojo osebe. Odločba obravnava izločitev zastopnika v davčnih zadevah. Izločitev je bila odpravljena po odpadlem dejanskem razlogu; sodbe zato ne predstavljamo kot trajne prepovedi. Polovica temelji na uporabljenem sodnem mehanizmu kakovosti. To je dokaz uporabe tudi na ravni förvaltningsrätt.

Storitev 11. Förvaltningsprocesslagen (1971:291), § 48: primernost pooblaščenca se presoja glede na nalogo. HFD 2015 ref. 56 z dne 9. 10. 2015 povezuje presojo z zahtevnostjo postopka, znanjem, izkušnjami in presojo osebe. Odločba obravnava izločitev zastopnika v davčnih zadevah. Izločitev je bila odpravljena po odpadlem dejanskem

razlogu; sodbe zato ne predstavljamo kot trajne prepovedi. Polovica temelji na uporabljenem sodnem mehanizmu kakovosti. Zajeta je pot do Högsta förvaltningsdomstolen; ne izmišljena ločena ustavna instanca.

Dokazi delovanja in meja sklepa

Podedovana ugotovitev [V15]: Časovna veljavnost in dokaz delovanja: Deklaracijski zakon je iz 2011, uporabljena sodna razlaga iz 2015. Poročilo Skatteverket 2025 je poznejši dokaz okrepljenega nadzora, ne dokaz obsega kontrol v 2022.

Podedovana ugotovitev [V15]: Računovodje. Årsredovisning 2025, str. 58, izrecno navaja okrepljeno kontrolo deklarationsombud. Računovodja je zajet, kadar opravlja to odobreno funkcijo; naziv redovisningskonsult sam ni enakovreden državni odobritvi.

Administrativni register, nadzor poklica in preverjanje davčne napovedi so različni dokazi. Ne prištevamo dodatnih točk za več opisov istega mehanizma. Število članov, pregledov ali vloženih napovedi brez primerljivega imenovalca ne dokazuje pokritosti MSP.

Matrika je numerično zaključena po uporabljenih dokazih in opredelitvah. To ne potrjuje popolnega popisa vseh tržnih poti, dejanske pokritosti MSP ali uspešnosti vsakega izvajalca.

Viri in sledljivost

Osnova: [V7] in [V15], nacionalno poglavje Švedska; [ETAF] za popravljena merila. Spodnje povezave so izbor nacionalnih pravnih in institucionalnih virov. Celotni podedovani seznam je ohranjen v spremljajoči podatkovni datoteki. Navedba podedovanega vira ne pomeni nove preveritve njegove aktualnosti.

[1] [FAR avtorizacija davčnega svetovalca](#) — dopolnitev R3

[2] [FAR pregled kakovosti](#) — dopolnitev R3

[3] [FAR odgovornostno zavarovanje](#) — dopolnitev R3

[4] [FAR davčne storitve](#) — dopolnitev R3

[5] [FAR računovodske storitve](#) — dopolnitev R3

[6] [FAR disciplina](#) — dopolnitev R3

[7] [SE1 Revisorsinspektionen – Redovisningskonsult, razlika do revisor](#) — vir iz V7/V15

[8] [SE2 Bokföringsnämnden – Redovisningskonsulter, meje državnega nadzora](#) — vir iz V7/V15

[9] [SE3 EK – COM\(2021\)385, primerjalni pregled računovodskih in davčnosvetovalnih poklicev; zgodovinsko izhodišče, ne dokaz vseh sprememb do 2026](#) — vir iz V7/V15

[10] [SE4 SE1 Srf Auktoriserad Redovisningskonsult](#) — vir iz V7/V15

Sklep tretje recenzije

Sprememba raziskovalnega vprašanja vpliva na identifikacijo poklicev, storitveno točkovanje in razlago ničel. Primer Francije pokaže pomen uradne specialistične poti v reguliranem odvetništvu. Malta pokaže kombinirano računovodsko-davčno pot. Švedska in Finska kažeta pomen zasebnega preverjanja in nadzora v II. delu.

Pri Avstriji, Franciji in Nemčiji obravnavana storitvena matrika doseže 10,725/11. Enak rezultat ne pomeni enake poklicne organizacije ali enakega dostopa uporabnikov. Pri Švedski dopolnjeni dokaz zasebne poti omogoča 5,500/11; I. del pri obravnavanih nazivih ostane ničeln. Ta razlika je posledica različnih vprašanj obeh delov.

V drugih državah so spremembe in nespremenjene ocene prikazane po enakih pravilih. Dokler ostanejo ND, pogojni predlogi, pripisave ali odprte alternativne poti, iz rezultatov ne izdelamo dokončne nacionalne lestvice. Nadaljnja validacija mora zapreti konkretne označene dokazne vrzeli, ne ponovno uvajati pogoja enakega imena poklica ali izključnosti trga.

Raziskovalni viri uporabljeni v četrti recenziji

Kode so prevzete iz obsežnejšega kataloga Seznam raziskav za IPVU prenovljeno, pripravljenega iz Raziskave_kakovost_javni_interes_pravice_prenovljeno (1).docx. Spodnji seznam vključuje uporabljene zapise. Kjer nacionalna raziskava ni navedena, je v opombi izrecno razlikovan horizontalni kontekst od nove nacionalne potrditve. Izvirne nacionalne pravne podlage R3 so ohranjene v poglavjih.

B03 Evropska komisija 2021 posodobitev regulacije obeh poklicev

Identifikacija. Evropska komisija, 9. 7. 2021. COM(2021) 385 final in SWD(2021) 185 final; posodobitev reformnih priporočil za sedem poklicnih skupin v EU27.

[B03 vir 1](#)

B04 Evropska komisija 2019 regulacija in kakovost storitev

Identifikacija. Maria Koumenta in soavtorji; neodvisna študija za DG GROW. Effects of Regulation on Service Quality — Evidence from Six European Cases. Komisijina objava 24. 1. 2019.

[B04 vir 1](#)

B06 Evropski parlament 2022 regulacija davčnih posrednikov

Identifikacija. Emer Mulligan, Edidiong Bassey, Dennis de Widt, Marco Gregg, Dirk Kiesewetter in Lynne Oats. Regulation of Intermediaries, Including Tax Advisers, in the EU/Member States and Best Practices from Inside and Outside the EU. PE 733.965; julij 2022, objava 1. 8. 2022.

[B06 vir 1](#)

B07 Accountancy Europe 2020 organizacija računovodskega poklica

Identifikacija. Accountancy Europe, How Is the European Accountancy Profession Organised?, 9. 7. 2020; posodobitev primerjalnega pregleda iz leta 2012.

[B07 vir 1](#)

[B07 vir 2](#)

B08 Accountancy Europe 2020 javni nadzor revizije kot primerjalna osnova

Identifikacija. Accountancy Europe, Organisation of the Public Oversight of the Audit Profession in 30 European Countries, 9. 7. 2020; predhodni pregledi 2015 in 2018.

[B08 vir 1](#)

B12 OECD FTA 2016 vloga ponudnikov davčnih storitev za MSP

Identifikacija. OECD, Rethinking Tax Services: The Changing Role of Tax Service Providers in SME Tax Compliance, 2016; DOI 10.1787/9789264256200-en.

[B12 vir 1](#)

B15 OECD in ISORA 2025 stanje davčnih administracij

Identifikacija. OECD, Tax Administration 2025: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies; 13. izdaja; DOI 10.1787/cc015ce8-en. Podatkovna podlaga ISORA: ADB, CIAT, IOTA, IMF in OECD.

[B15 vir 1](#)

B23 FATF 2019 tveganjski pristop za računovodski poklic

Identifikacija. FATF, Guidance for a Risk-Based Approach for the Accounting Profession, junij 2019; zamenjava smernic iz leta 2008. Posvetovanje s stroko marca 2019.

[B23 vir 1](#)

B24 FATF 2021 nadzor na podlagi tveganj

Identifikacija. FATF, Guidance on Risk-Based Supervision, 2021; smernice in primeri dobrih praks.

[B24 vir 1](#)

B26 IBFD Yearbook on Taxpayers' Rights 2025

Identifikacija. IBFD Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights (OPTR), The IBFD Yearbook on Taxpayers' Rights 2025; objava 20. maja 2026, 412 strani. Direktorja Philip Baker in Pasquale Pistone, urednik in znanstveni koordinator Sam van der Vlugt. Podatkovni okvir: 58 držav, predvsem stanje do 31. decembra 2025.

[B26 vir 1](#)

01 Švedska • evalvacija sodelovanja Skatteverket, FAR in Srf

Identifikacija. Skatteverket, 15. 2. 2017; poročilo, 16 strani; opravilna številka 13141743-17/131. Pilot december 2013–oktober 2015; zbiranje zaključeno novembra 2015.

[01 vir 1](#)

02 Nizozemska • horizontalni nadzor za MSP

Identifikacija. Belastingdienst; institucionalni program Horizontaal toezicht MKB; smernice za davčne posrednike, oktober 2022.

[02 vir 1](#)

[02 vir 2](#)

03 Nizozemska • pilot IH/VpB o kakovosti obračunov

Identifikacija. Belastingdienst in sodelujoče strokovne organizacije; začetek 1. 9. 2025 za davčno leto 2024. SRA, objava 12. 9. 2025; uradni letni načrt 2026, str. 33; NOAB, objava 12. 5. 2026.

[03 vir 1](#)

[03 vir 2](#)

[03 vir 3](#)

04 Nizozemska • pilot OWR, ustavljen avgusta 2026

Identifikacija. Belastingdienst in strokovne organizacije; SRA, 13. 1. 2026; NOB, 10. 8. 2026. OWR: obrazec za prijavo dejanskega donosa pri obdavčitvi premoženja.

[04 vir 1](#)

[04 vir 2](#)

05 Irska • Agent Compliance Programme

Identifikacija. Irish Revenue; parlamentarni odgovor 22. 2. 2024, vprašanje 116; nadaljnja obravnava v zapisniku TALC Audit, september 2025.

[05 vir 1](#)

[05 vir 2](#)

06 Irska • napotitve davčnih strokovnjakov njihovim poklicnim telesom

Identifikacija. Irish Revenue; priročnik Revenue referrals to professional bodies under s851A; posodobitev julij 2026, 9 strani.

[06 vir 1](#)

07 Portugalska • vprašalnik OCC za certificiranje kakovosti

Identifikacija. Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC); obvestilo Certificação de qualidade — Questionário, 6. 10. 2022; spremljajoča spletna stran vprašalnika.

[07 vir 1](#)

[07 vir 2](#)

08 Latvija • evalvacija licenciranja zunanjih računovodij

Identifikacija. Valsts ieņēmumu dienests (VID), 28. 4. 2026; Ārpakalpojuma grāmatvežu licencēšanas mehānisma ietekme uz NILLTPF novēršanu sektorā; 22 strani.

[08 vir 1](#)

[08 vir 2](#)

09 Francija • Examen de conformité fiscale (ECF)

Identifikacija. Francoska ureditev od 13. 1. 2021; odgovor finančnega ministrstva Senatu, 14. 3. 2024; podatki do 15. 7. 2023.

[09 vir 1](#)

[09 vir 2](#)

10 Španija • sodelovanje s poklicnimi davčnimi posredniki

Identifikacija. Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT); Memoria 2024, oddelek 5.2 Profesionales tributarios. Forum ustanovljen 30. 3. 2011; kodeksa sprejeta 2. 7. 2019.

10 vir 1

10 vir 2

11 Slovenija • predlog zakonske ureditve davčnega svetovanja

Identifikacija. Stanko Čokelc in Jan Žan Oplotnik, Univerza v Mariboru. Suggestion of Legal Regulation of Tax Advisory Services to Ensure Its Higher Quality – Case Study from Slovenia. *Amfiteatru Economic* 15(34), 469–484, junij 2013; ISSN 1582-9146. Razpoložljivi avtorski PDF 17 strani; končna bibliografija potrjena v DKUM.

11 vir 1

11 vir 2

12 Slovenija • kvalifikacija, zaznana kakovost in zadržanje strank

Identifikacija. Maja Zaman Groff, Sergeja Slapničar in Neža Štumberger; Univerza v Ljubljani. The Influence of Professional Qualification on Customer Perceptions of Accounting Services Quality and Retention Decisions. *Journal of Business Economics and Management* 16(4), 753–768, 2015; spletna objava 2. 9. 2014. DOI 10.3846/16111699.2013.858076.

12 vir 1

13 Finska • zunanje računovodstvo in kakovost finančnega poročanja

Identifikacija. Henrik Höglund in Dennis Kristian Sundvik; Hanken School of Economics. Financial Reporting Quality and Outsourcing of Accounting Tasks: Evidence from Small Private Firms. *Advances in Accounting* 35, 125–134, 2016; spletna objava 11. 5. 2016. DOI 10.1016/j.adiac.2016.03.001.

13 vir 1

13 vir 2

14 Češka • napake v računovodstvu z vidika revizorjev in davčnih svetovalcev

Identifikacija. David Homola, Marie Paseková in Michal Šindelář; univerzi Tomáš Bata v Zlínu in University of Economics v Pragi. Experiences of Auditors and Tax Advisors with Accounting Errors: Empirical Evidence from the Czech Republic. *International Advances in Economic Research* 26(3), 323–324, 2020; DOI 10.1007/s11294-020-09797-x. Postprint, 3 strani.

14 vir 1

15 Nemčija • oznake kakovosti pri izbiri davčnega svetovalca

Identifikacija. Johannes Wichmann, Michael Leyer in Isabell Altmüller. Do Taxpayers Consider Quality Labels as a Form of Recommendation for Good Tax-Preparation Services? Evidence from Germany. *Heliyon* 10(1), e23357; objava 19. 12. 2023, številka 15. 1. 2024. DOI 10.1016/j.heliyon.2023.e23357.

15 vir 1

29 Poljska • kakovost računovodskih storitev med pandemijo

Izabela Bagińska, 2022. Improvement and Evaluation of the Financial (Accounting) Services Quality in the Era of SARS-CoV-2. Production Engineering Archives 28(3), 283–288. DOI 10.30657/pea.2022.28.35.

[29 vir 1](#)

30 Slovenija • razkorak med pripravljavci in uporabniki notranjega računovodstva

Identifikacija. Daniel Zdolšek in Iztok Kolar, Univerza v Mariboru. Management Accounting Service Quality in a Small Open Economy A Preparer–User Gap Analysis. Journal of Risk and Financial Management 19(8), 636, 19. 8. 2026; DOI 10.3390/jrfm19080636.

[30 vir 1](#)

31 Finska • dejavniki davčnih popravkov pri mikro podjetjih

What Turns the Taxman On? A Large Sample Archival Study of Tax Aggressiveness and Voluntary Audit as Triggers of Adjustments of Tax Returns Submitted by Micro-Companies in Finland. Konferenčni prispevek EAA, 2015.

[31 vir 1](#)

38 Portugalska • uporaba računovodskih informacij v MSP

Identifikacija. Ana Cristina Santos, Rui Pires in Maria do Céu Alves. An Analysis of the Use of Accounting Information by Portuguese SMEs. Journal of Risk and Financial Management 16(4), 225, 2023; DOI 10.3390/jrfm16040225.

[38 vir 1](#)

[38 vir 2](#)

39 Portugalska • letno poročilo OCC 2024

Ordem dos Contabilistas Certificados, Relatório e Contas 2024; najden PDF, objavljen v poti februar 2025.

[39 vir 1](#)

A01 Zakonodajna obrazložitev WTBG 1999

Identifikacija in podlaga. Avstrijska vladna predloga 1273 d. B., XX. zakonodajno obdobje; zakonodajno gradivo za WTBG, sprejet kot BGBl. I 58/1999. Dokument vsebuje predlog zakona in obrazložitve. Predmet je združitev stare poklicne, zbornične in disciplinske ureditve ter vsebinska prenova. To je zakonodajno gradivo, ne empirična raziskava.

[A01 vir 1](#)

A02 Obrazložitev WTBG 2017 varstvo znanje in samostojnost poklica

Identifikacija. BMFWF, Regierungsvorlage 1669 d. B., XXV. zakonodajno obdobje; vložena 7. 6. 2017. Erläuterungen, splošni del in posebne obrazložitve § 2 ter § 85. Končni zakon BGBl. I 137/2017. Gre za najneposrednejši vir razlogov reforme, ne za anketo uporabnikov.

[A02 vir 1](#)

[A02 vir 2](#)

A03 Presoja učinkov reforme 2017 hitrejši dostop ob ohranitvi prakse

Identifikacija. Vorblatt und wirkungsorientierte Folgenabschätzung pri vladni predlogi 1669 d. B., 2017. Naročnik oziroma predlagatelj BMWFW. Predmet je predhodna presoja reforme izpitnega postopka, ne naknadna meritev kakovosti storitev.

[A03 vir 1](#)

A04 WTBG 2017 sedanji sestavni deli varstva uporabnika

Vir in stanje. Bundesgesetz über die Wirtschaftstreuhänderberufe, konsolidirano stanje RIS na 5. 10. 2026, Gesetzesnummer 20009983. Pravni vir, ne raziskava. § 2 ureja storitve in zastopanje davčnega svetovalca; §§ 8–11 pogoje ter zavarovanje; §§ 22–23 strokovni izpit; § 71 opravljanje in izobraževanje; § 80 zaupnost.

[A04 vir 1](#)

A05 Avstrija 2023 zakaj samozaposleni najamejo davčnega strokovnjaka

Identifikacija. Jane Frecknall-Hughes, Katharina Gangl, Eva Hofmann, Barbara Hartl in Erich Kirchler. The Influence of Tax Authorities on the Employment of Tax Practitioners Empirical Evidence from a Survey and Interview Study. Journal of Economic Psychology 97, 102629, avgust 2023; DOI 10.1016/j.joep.2023.102629. Akademsko raziskava; bibliografija in povzetek v repozitorijih Universität Wien in WU.

[A05 vir 1](#)

[A05 vir 2](#)

A06 Spectra in KSW 2023 uporaba zaupanje in zadovoljstvo

Identifikacija. KSW up:date 04/2023, članek Weiter im Höhenflug, tiskani strani 10–11. Izvajalec ankete Spectra; predstavitev poklicne organizacije KSW. Terensko obdobje september–oktober 2023, 500 avstrijskih podjetij, enajsta raziskava ugleda v seriji. Naročniški poklicni vir je treba brati kot tak.

[A06 vir 1](#)

A07 BMF 2016 evalvacija Horizontal Monitoring

Identifikacija. Bundesministerium für Finanzen, Horizontal Monitoring Evaluationsbericht, oktober 2016, PDF 192 strani. Za vsebino odgovarja evalvacijska skupina HM; pri procesni evalvaciji sodeluje Institut für angewandte Psychologie Universität Wien. Pilot od leta 2011 do sredine 2016. Upravna procesna in podatkovna evalvacija velikih podjetij.

[A07 vir 1](#)

A08 Enachescu in soavtorji 2018 oziroma 2019 sprejemanje sodelovalnega nadzora

Identifikacija. Janina Enachescu, Maximilian Zieser, Eva Hofmann in Erich Kirchler. Horizontal Monitoring in Austria Subjective Representations by Tax Officials and Company Employees. Business Research 12, 75–94, 2019; spletna objava 6. 7. 2018; DOI 10.1007/s40685-018-0067-1. Akademsko objava ob sodelovanju BMF; vsebinsko povezana z evalvacijo A07, ne popolnoma neodvisen pilot.

[A08 vir 1](#)

A09 Gangl in soavtorji 2014 terenski preizkus intenzivnega nadzora

Identifikacija. Katharina Gangl, Benno Torgler, Erich Kirchler in Eva Hofmann. Effects of Supervision on Tax Compliance Evidence from a Field Experiment in Austria. Economics Letters 123(3), 378–382, junij 2014; DOI 10.1016/j.econlet.2014.03.027. Potrjena bibliografija in povzetek v avstrijskih univerzitetnih repozitorijih.

[A09 vir 1](#)

[A09 vir 2](#)

A10 KSW funkcija poklica in strokovna pravila

Identifikacija. KSW, uradni predstavitev Steuerberater in Grundlagen des Berufsrechts ter opis Institut für Facharbeit. Spletni pregled 5. 10. 2026. Poklicna razlaga funkcije in organizacije standardov, ne neodvisna raziskava dejanskih napak. Datum spletnega pregleda ni datum sprejetja vseh prikazanih pravil.

[A10 vir 1](#)

[A10 vir 2](#)

[A10 vir 3](#)

A11 Dopolnilna evropska študija 2014 informacijska asimetrija in javni interes

Identifikacija. Die Lage der freien Berufe in ihrer Funktion und Bedeutung für die europäische Zivilgesellschaft, EESC/COMM/05/2013. European Centre for Liberal Professions, Universität zu Köln; vodji Martin Henssler in Achim Wambach, širša avtorska skupina. Izdelava maj–oktober 2013, predgovor marec 2014. Naročnik Evropski ekonomsko-socialni odbor. To ni avstrijska študija ali raziskava Komisije, temveč dopolnilna evropska razlaga.

[A11 vir 1](#)

D01 Nemška raziskava oznak kakovosti in zaupanja uporabnikov

Identifikacija in status. Johannes Wichmann, Michael Leyer in Isabell Altmüller: »Do taxpayers consider quality labels as a form of recommendation for good tax-preparation services? Evidence from Germany«, Heliyon 10(1), e23357, spletna objava 19. decembra 2023, zbirka 15. januarja 2024; DOI 10.1016/j.heliyon.2023.e23357. Gre za akademsko empirično raziskavo, že obravnavano v zapisu 15 tega kataloga; tu ni šteta drugič. Posebno zakonsko pooblastilo za raziskovanje ni potrebno niti izkazano.

[D01 vir 1](#)

[D01 vir 2](#)

D02 STAX 2024: stanje poklica, digitalizacija in pomanjkanje kadra

Identifikacija, naročnik in izvedba. STAX 2024 je raziskava Bundessteuerberaterkammer (BStBK), izvedena z Institut für Demoskopie Allensbach GmbH. Osnovno poročilo je datirano novembra 2024; posebna analiza digitalizacije in pomanjkanja kadra je objavljena v DStR, priloga k številki 4/2025. Gre za poklicno naročeno raziskavo, ne zakonski pregled pravilnosti posameznih storitev. Objava ankete ne pomeni izvrševanja nadzornega pooblastila zoper vsakega anketiranca.

[D02 vir 1](#)

[D02 vir 2](#)

D03 DATEV-Seismograf, junij 2026: zmogljivost ponudnikov

Identifikacija in podlaga. Šesta izvedba periodične raziskave DATEV-Seismograf je potekala od 8. do 15. junija 2026. Izvajalec DATEV eG je zasebna zadruga in ponudnik informacijskih rešitev za stroko; raziskava ni državni

inšpekcijski ali kvalifikacijski preizkus. Povabljenih je bilo približno 7.500 pisarn, odgovorilo jih je 398, kar pomeni približno 5,3-odstotni odziv.

[D03 vir 1](#)

D04 Smernice BStBK o zagotavljanju kakovosti v pisarni

Identifikacija in status. »Verlautbarung zur Qualitätssicherung in der Steuerberaterkanzlei« je sprejela Bundeskammerversammlung 19. aprila 2021; pripravljena je bila v sodelovanju poklicnih organizacij. Gre za strokovno priporočilo o sistemu kakovosti, ne za anketo ali zakon, ki bi sam uvajal obvezno certifikacijo vseh pisarn.

[D04 vir 1](#)

[D04 vir 2](#)

D05 Zakonodajna obrazložitev 2026: varstvo in sorazmerno odpiranje

Identifikacija in podlaga. Bundestags-Drucksache 21/6002 z dne 19. maja 2026 vsebuje predlog sprememb StBerG in obrazložitev poslanskih skupin CDU/CSU ter SPD. Gre za zakonodajno gradivo; upoštevati ga je treba skupaj s pozneje sprejetim zakonom in veljavnim besedilom, spremenjenim 29. junija 2026. Obrazložitev ni neodvisna empirična evalvacija kakovosti.

[D05 vir 1](#)

[D05 vir 2](#)

D06 Veljavna pravila: znanje, imenovanje, delo, nadzor in odgovornost

Identifikacija. StBerG in izvedbeni DVStB določata poklicni okvir; AO, FGO in BVerfGG določajo procesna upravičenja. Nosilci so zakonodajalec, zakonsko pristojne zbornice in sodišča. To je pravna analiza mehanizmov, ne raziskava njihovega povprečnega empiričnega učinka.

[D06 vir 1](#)

[D06 vir 2](#)

[D06 vir 3](#)

[D06 vir 4](#)

[D06 vir 5](#)

[D06 vir 6](#)

[D06 vir 7](#)

[D06 vir 8](#)

[D06 vir 9](#)

[D06 vir 10](#)

[D06 vir 11](#)

[D06 vir 12](#)

D07 BVerfG 1980: kvalifikacije in meja računovodskega privilegija

Identifikacija in proces. Bundesverfassungsgericht, odločba z dne 18. junija 1980, 1 BvR 697/77, BVerfGE 54, 301–341. Predmet ustavne presoje je bila omejitev dejavnosti pri računovodskem kontiranju in poklicna svoboda iz 12. člena Grundgesetz. Gre za presojo zakonodajne omejitve v konkretni ustavni zadevi, ne za anketo računovodij.

[D07 vir 1](#)

D08 BFH 2017: zakaj priprava DDV obračuna presega knjiženje

Identifikacija. Bundesfinanzhof, sodba z dne 7. junija 2017, II R 22/15, ECLI:DE:BFH:2017:U.070617.IIR22.15.0. Pravno vprašanje je bilo upravičenje osebe, dovoljene za tekoče knjigovodske naloge, da pripravlja Umsatzsteuer-Voranmeldungen s pomočjo programske opreme. Sodišče je presojalo zakonski obseg pomoči in zavrnitev po davčnem procesnem pravu.

[D08 vir 1](#)

[D08 vir 2](#)

D09 BGH 2017: letni izkazi, nadaljevanje poslovanja in opozorilo

Identifikacija in predmet. Bundesgerichtshof, sodba z dne 26. januarja 2017, IX ZR 285/14, ECLI:DE:BGH:2017:260117UIXZR285.14.0, BGHZ 213, 374–394. V civilnem odškodninskem sporu je presojal dolžnosti davčnega svetovalca pri pripravi letnih izkazov GmbH v okoliščinah možne insolventnosti. To je presoja pogodbenih strokovnih dolžnosti, ne splošna raziskava vseh izkazov.

[D09 vir 1](#)

[D09 vir 2](#)

[D09 vir 3](#)

D10 BGH 2014: aktualno pravo in odločanje o ugovoru

Identifikacija in omejitev pregleda. Bundesgerichtshof, sodba z dne 25. septembra 2014, IX ZR 199/13. Pregled je oprt na objavljeno pravno jedro sodbe; zato ne rekonstruiramo vseh dejanskih okoliščin spora. Predmet sta obseg dolžnosti spremljati relevantno sodno prakso in ravnanje s pravnim sredstvom naročnika.

[D10 vir 1](#)

[D10 vir 2](#)

D11 BVerfG 2013: neodvisnost in zaupanje brez pavšalne prepovedi

Identifikacija in predmet. Bundesverfassungsgericht, sklep z dne 23. avgusta 2013, 1 BvR 2912/11. V ustavni pritožbi je presojalo uporabo omejitev komercialne dejavnosti ob opravljanju davčnega svetovanja in poklicno svobodo. Ključne so točke 29–34, zlasti 30.

[D11 vir 1](#)

D12 BVerfG 2005: zaupanje, poslovni podatki in meje preiskave

Identifikacija in predmet. Bundesverfassungsgericht, odločba z dne 12. aprila 2005, 2 BvR 1027/02. Zadeva se nanaša na preiskovalno pridobitev oziroma zasег elektronskih podatkov v poklicnem okolju in varstvo podatkov tudi drugih strank. Pomembni sta zlasti točki 89 in 96. Istega opravnega števila ne smemo zamenjati z zgodnejšimi vmesnimi odločitvami.

[D12 vir 1](#)

[D12 vir 2](#)

[D12 vir 3](#)

D13 X Steuerberatungsgesellschaft in javni interes pri čezmejni davčni pomoči

Identifikacija in spor. Sodišče EU, 17. december 2015, X-Steuerberatungsgesellschaft proti Finanzamt Hannover-Nord, C-342/14, ECLI:EU:C:2015:827. Davčna družba iz druge države članice je na daljavo pripravila in poslala

napoved za nemško stranko. Nemški organ jo je zavrnil kot zastopnika zaradi odsotnosti domačega poklicnega priznanja. Predhodno odločanje po 267. členu PDEU je obravnavalo dopustnost te ovire po 56. členu PDEU.

[D13 vir 1](#)

[D13 vir 2](#)

[D13 vir 4](#)

[D13 vir 5](#)

D13a Uradna pojasnila in primer TAXIN iz Slovenije

Finančno ministrstvo Thüringen na strani Beratungsbefugnis pojasnjuje krog upravičenih izvajalcev. Konkretno primere začasne in občasne pomoči vsebuje tudi objava na uradnem Bundesportal oziroma BayernPortal, posodobljena 14. julija 2026. Uredniško odgovorna je Steuerberaterkammer Nürnberg; objave zato ne pripisujemo finančnemu ministrstvu.

[D13a vir 1](#)

[D13a vir 2](#)

[D13a vir 3](#)

D14 Vlassopoulou: vsebinska primerjava kvalifikacij

Identifikacija. Sodišče EU, sodba z dne 7. maja 1991, Vlassopoulou, C-340/89, ECLI:EU:C:1991:193. Grška odvetnica je želela dostop do odvetniškega poklica v Nemčiji. Predmet je bila pravica do ustanavljanja in način obravnave tuje kvalifikacije, ne davčno svetovanje.

[D14 vir 1](#)

D15 Gebhard: kdaj je poklicna omejitev združljiva z notranjim trgov

Identifikacija in predmet. Sodišče EU, sodba z dne 30. novembra 1995, Gebhard, C-55/94, ECLI:EU:C:1995:411. Spor se nanaša na nemškega odvetnika v Italiji in razlikovanje med opravljanjem storitev ter trajnejšo ustanovitveno. Začasnost se presoja po trajanju, pogostosti, rednosti in kontinuiteti, ne le po nazivu pogodbe.

[D15 vir 1](#)

D16 DEB: učinkovito sodno varstvo tudi za pravno osebo

Identifikacija in predmet. Sodišče EU, sodba z dne 22. decembra 2010, DEB Deutsche Energiehandels- und Beratungsgesellschaft, C-279/09, ECLI:EU:C:2010:811. Nemška pravna oseba je zahtevala pravno pomoč za postopek, povezan z uveljavljanjem pravic iz prava EU. Predmet je bila uporaba 47. člena Listine EU in dostop do sodišča.

[D16 vir 1](#)

D17 Poklicna zaupnost davčnega svetovalca: nacionalni privilegij, DAC6 in belgijska sodna praksa

Identifikacija. Sodišče EU, Belgian Association of Tax Lawyers in drugi, C-623/22, 29. julij 2024, ECLI:EU:C:2024:639; povezava s C-694/20 z dne 8. decembra 2022. Predmet je poročanje o čezmejnih davčnih aranžmajih po DAC6 in temeljne pravice. Gre za sodno presojo, ne raziskavo AML ali empirično meritev kakovosti.

[D17 vir 1](#)

[D17 vir 2](#)

D17 vir 3

D17 vir 4

D17 vir 5

D18 Direktiva 2018/958: kako dokazovati potrebnost standarda

Identifikacija in pooblastilo. Direktiva (EU) 2018/958 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 28. junija 2018 ureja preskus sorazmernosti pred sprejetjem nove regulacije poklicev oziroma njenimi spremembami. Gre za pravno obveznost držav članic pri oblikovanju regulacije, ne za študijo kakovosti nemških svetovalcev.

D18 vir 1

J01 Berlioz Investment Fund in preverjanje pomembnosti zahtevanih podatkov

Identifikacija in predmet. Sodišče EU, veliki senat, 16. maj 2017, Berlioz Investment Fund SA proti Directeur de l'administration des contributions directes, C-682/15, ECLI:EU:C:2017:373. Luksemburška družba je po francoski zahtevi za davčne informacije posredovala del podatkov, druge zavrnila ter prejela denarno kazen. Predhodno odločanje po 267. členu PDEU je obravnavalo Direktivo 2011/16/EU ter člena 47 in 51 Listine.

J01 vir 1

J02 Luksemburške zahteve družbi in banki ter pravica do izpodbijanja

Identifikacija in predmet. Sodišče EU, veliki senat, 6. oktober 2020, État luxembourgeois proti B in drugim, združeni C-245/19 in C-246/19, ECLI:EU:C:2020:795. Španija je preiskovala zavezanko F.C.; luksemburška uprava je izdala naloga družbi B in banki A. Bančni nalog je zajemal imetnike, pooblaščenke, izpiske in dejanske upravičenke. Po 267. členu PDEU je sodišče presojalo Direktivo 2011/16 ter člene 7, 8, 47, 51 in 52(1) Listine.

J02 vir 1

J03 Skupinska davčna zahteva in varstvo pred kaznijo zaradi sodnega izpodbijanja

Identifikacija in predmet. Sodišče EU, 25. november 2021, État luxembourgeois proti L, C-437/19, ECLI:EU:C:2021:953. Predhodno odločanje po 267. členu PDEU je obravnavalo informacije o skupini davčnih zavezancev in sankcijo zoper imetnika podatkov; pravna podlaga so členi 1(1), 5 in 20(2) Direktive 2011/16 ter 47. člen Listine.

J03 vir 1

J04 Luksemburški odvetniški spis in nedopustna odprava zaupnosti davčnega svetovanja

Identifikacija in predmet. Sodišče EU, 26. september 2024, Ordre des avocats du Barreau de Luxembourg, C-432/23, ECLI:EU:C:2024:791. Luksemburška uprava je od odvetniške družbe zahtevala dokumentacijo in informacije o svetovanju pri korporacijski strukturi. Predhodno odločanje po 267. členu PDEU je obravnavalo Direktivo 2011/16, 7. člen ter člen 52(1) Listine.

J04 vir 1

J08 Dejanski lastniki in nedopusten neomejen dostop splošne javnosti

Identifikacija in predmet. Sodišče EU, veliki senat, 22. november 2022, WM in Sovim SA proti Luxembourg Business Registers, združeni C-37/20 in C-601/20, ECLI:EU:C:2022:912. Predhodno odločanje po 267. členu PDEU je obravnavalo veljavnost spremembe člena 30(5)(c) Direktive 2015/849 z Direktivo 2018/843. Spor je nastal

zaradi zavrnitve omejitve javnega dostopa do podatkov o dejanskih lastnikih. Pravni merili sta bila 7. in 8. člen Listine ter sorazmernost omejitve.

[J08 vir 1](#)

[J08 vir 2](#)

Kontrola izračunov in sled sprememb

Preverjeni so seštevki G + P vseh 54 prikazanih profilov ter 27 ponderiranih izračunov II. dela. V R4 ni bilo podlage za numerično spremembo glede na R3. Zlasti ni dodanih točk za raziskovalno priporočilo, zadovoljstvo uporabnikov, ustavljeni pilot, revizijski nadzor ali splošni upravni digitalni sistem. Vsebinski dodatki so označeni Recenzijska opomba R4; ohranjene obrazložitve iz starejših verzij ostajajo zgodovinsko sledljive.

Dopolnitve pete recenzije na dan 7 oktober 2026

Peta recenzija preverja novosti v sodni praksi, zakonodaji in drugih virih, povezane z obema deloma raziskave. Časovni rez je 7. oktober 2026. Potrjene dopolnitve spreminjajo pravno in dokazno obrazložitev; ne dajejo dovolj neposredne podlage za spremembo številčnih matrik R4.

Preveritev je ciljni pregled uradnih objav in iskanje po EU27, ne popolna neodvisna revizija vseh nacionalnih predpisov. Ločujemo novost glede na R4, datum objave in datum začetka uporabe. Pri uradnem povzetku ali informativnem sporočilu sklep ne presega tega vira. Odsotnost potrjene dopolnitve ne pomeni, da v državi ni nobene novosti.

Merilo spremembe ocene

V I. delu mora novi dokaz izkazati merilo G ali P za isti imenovani zakonski profil. V II. delu mora povezati konkretno storitev, izvajalca, pravilo kakovosti, nadzor in posledico. Nova procesna obveznost ali posamična sankcija sama ne potrdi vseh manjkajočih meril. ND ni ničla.

Vse tabele te izdaje so po vsebini celic enake R4. Gre za zavestno ohranitev podedovanega dokaznega stanja, ne za ponovno samostojno pravno potrditev vsake postavke. Oznake R3 in R4 v zgodovinskih opombah označujejo izvor ugotovitve.

Potrjeni in ponovno preverjeni viri

R5-01 Malta Accountancy Board odločitev o nadzoru

Objava 6. 10. 2026; odločitev 14. 9. 2026 · Nova vključitev v R5. Uradna objava odločitve.

Posamični ukrep vključuje nadzor računovodskega dela poleg revizijske dejavnosti. Podpira opis izvajanja poklicnega nadzora, vendar ne dokazuje splošne pokritosti vseh storitev ali novih vstopnih pogojev.

[Uradni vir R5-01](#)

R5-02 ESČP Italgomme Pneumatici Srl in drugi proti Italiji

Sodba 6. 2. 2025; dokončna 6. 5. 2025 · Starejša sodba na novo vključena. Celotna sodba; pritožba 36617/18 in druge.

Ugotovljena kršitev 8. člena EKČP pri davčnih pregledih poslovnih prostorov in dokumentacije. Poklicno upravičenje samo ne zagotavlja učinkovitih omejitev posegov davčnega organa. Ocene poklicev zaradi te sodbe niso samodejno znižane.

[Uradni vir R5-02](#)

R5-03 ESČP Ferrieri in Bonassisa proti Italiji

Sodba 8. 1. 2026 · Starejša sodba na novo vključena. Uradni povzetek ESČP; 40607/19 in 34583/20.

Uradni povzetek poročila o kršitvi 8. člena EKČP zaradi nezadostnih varovalk pri dostopu do bančnih podatkov. Celotna sodba in stanje njene dokončnosti nista samostojno preverjena; sklep je omejen na navedeni povzetek.

[Uradni vir R5-03](#)

R5-04 Vrhovno sodišče I Up 6 2026 12

Uradno sporočilo 17. 3. 2026 · Nova vključitev v R5. Uradno informativno sporočilo; priloga ni potrjena.

Vprašanje Sodišču EU zadeva učinkovito sodno varstvo pri začasnem davčnem zavarovanju in blokadi računa v zadevi DDV. Predhodno vprašanje ni končna sodba Sodišča EU. Poudarja pomen pravočasnega varstva pri storitvah 9 do 11.

[Uradni vir R5-04](#)

R5-05 Slovenija ZDavP 2P

UL RS 100/2025, 3396; veljavnost 1. 1. 2026 · Nov izrecni zakonodajni vir v R5. Celotno besedilo novele; člani 4, 10, 62 do 64.

Novela ureja elektronske vloge in učinek pritožbe ter prenaša DAC8 in DAC9. Nekatere določbe se uporabljajo pozneje. Procesne obveznosti niso dokaz splošne regulacije računovodskega ali davčnosvetovalnega poklica.

[Uradni vir R5-05](#)

R5-06 Češka poklicni kodeks davčnega svetovalca

Veljavno besedilo označeno 17. 3. 2026 · Nova vključitev v R5. Uradna spletna objava kodeksa; zlasti § 2.

Kodeks konkretizira skrbnost in dejansko preverjanje dela davčnega svetovalca. Sama formalna oddaja brez vsebinskega pregleda ni ustrezna podlaga za skrbnost. Ne dokazuje dodatne zakonske prakse pred vstopom v poklic.

[Uradni vir R5-06](#)

R5-07 IESBA mednarodni etični kodeks izdaja 2026

Objava 24. 9. 2026; nove določbe od 15. 12. 2026 · Nov standard z odloženo uporabo. Uradna predstavitev izdaje in datumov.

Izdaja vključuje pravila o zunanjih strokovnjakih in trajnostnih informacijah. Relevantne nove določbe se 7. oktobra še ne uporabljajo. Za nacionalne točke sta potrebna dokaz prevzema standarda in njegova uporaba za zadevni profil.

[Uradni vir R5-07](#)

R5-08 Evropska komisija TIN in študija B27

Študija objavljena 22. 9. 2026; B27 že v katalogu · Dopolnjena povezava kataloga z raziskavo. Uradna stran in katalog raziskav.

B27 je v katalogu, ni pa izrecno naveden v obeh delih R4. V R5 je povezan z identifikacijo in čezmejnimi podatki. Preverjanje strukture TIN samo ne potrjuje identitete, obstoja številke ali kakovosti svetovanja.

[Uradni vir R5-08](#)

R5-09 Poljska novela zakona o davčnem svetovanju

Zakon 4. 12. 2025; DzU 2025 poz 1882; osnovna veljavnost 1. 3. 2026 · Ponovno preverjen vir že v R4. Celotna novela; prehodna pravila in člen 32.

Reforma je že obravnavana v R4. Ne šteje za novo odkritje R5 in ne daje dodatnih točk. Različni datumi veljavnosti posameznih določb morajo ostati ločeni.

[Uradni vir R5-09](#)

R5-10 Nemčija Steuerberatungsgesetz

Besedilo z navedeno spremembo 29. 6. 2026 · Ponovno preverjen vir že v R4. Uradno konsolidirano besedilo.

Zakonska davčnosvetovalna pot ostaja razločena od omejenih pomožnih dejavnosti. Preverjeni vir ne utemeljuje nove spremembe matrike; že vključene spremembe se ne štejejo ponovno.

[Uradni vir R5-10](#)

R5-11 Združeno kraljestvo registracija davčnih svetovalcev pri HMRC

Navodilo posodobljeno 3. 9. 2026; postopna uvedba od 18. 5. 2026 · Nov primerjalni vir zunaj EU27. Uradno navodilo o obvezni registraciji.

Registracija ima različne roke za skupine svetovalcev. Vir je uporaben za primerjavo nadzora agentov, vendar Združeno kraljestvo ni dodano v matriko EU27 in registracija ni dokaz kakovosti vseh storitev.

[Uradni vir R5-11](#)

R5-12 IESBA etični standardi za davčno načrtovanje

Objava 15. 4. 2024; uporaba od 1. 7. 2025 · Starejši standard na novo izrecno povezan. Uradna objava standardov.

Standardi so pomembni za etično presojo davčnega načrtovanja. Mednarodni standard brez dokaza nacionalnega prevzema ne zapre odprte postavke poklicnega ali storitvenega varstva.

[Uradni vir R5-12](#)

Pregled dokaznih odločitev za EU27

Avstrija

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Belgija

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Bolgarija

Pri iskanju je bil zaznan zakonodajni predlog v javnem posvetovanju. Predlog ni uporabljeno veljavno pravo in ni podlaga za spremembo ocen.

Ciper

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Češka

R5-06 dopolnjuje dokaz skrbnosti in poklicne odgovornosti. Ne spreminja ocene brez dokazila za posamezno odprto merilo istega profila.

Danska

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Estonija

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Finska

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Francija

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Grčija

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Hrvaška

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Irska

Posodobitve pooblastil davčnim agentom so bile obravnavane kot procesni vir. Pooblastilo za elektronsko poslovanje samo ne dokazuje vsebinske kakovosti vseh storitev.

Italija

R5-02 in R5-03 dodajata sodno prakso o posegih v dokumentacijo in bančne podatke. Razpoložljiv poklicni mandat ne pomeni samodejno učinkovitega varstva pred državnimi posegi.

Latvija

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Litva

Aktualne objave AVNT o finančnih poročilih zahtevajo storitveno omejitev. Nadzor poročil sam ne dokazuje varovane poti za vseh enajst storitev.

Luksemburg

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Madžarska

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Malta

R5-01 dodaja posamičen primer izvajanja nadzora, ki zajema tudi računovodsko delo. Ne posplošimo ga na vse izvajalce ali vseh enajst storitev.

Nemčija

R5-10 ponovno potrjuje razlikovanje med zakonskim davčnosvetovalnim mandatom in omejenimi pomožnimi dejavnostmi. Nova sprememba matrike ni utemeljena.

Nizozemska

Informacije o odnosu davčnega organa do posrednikov ne dokazujejo novih rezultatov kakovosti. Ohranjena je razmejitev horizontalnega nadzora in ustavljenih pilotov iz R4.

Poljska

R5-09 je ponovno preverjena reforma, ki je že vključena v R4. Zato ni novega točkovanja ali ponovnega štetja zakonodajne spremembe.

Portugalska

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Romunija

Izvedeno je bilo usmerjeno iskanje novosti. Ni potrjena nova neposredna podlaga, ki bi spremenila matriko R4. To ni ugotovitev, da zakonodajnih ali sodnih novosti ni; nacionalna dokazna vprašanja ostajajo odprta v obsegu R4.

Slovaška

Pri iskanju je bila prepoznana novela 200/2025 in poročanje DAC8. Brez dokončane presoje določb za isti profil se z njo ne spreminjajo merila.

Slovenija

R5-04 in R5-05 dopolnjujeta procesno varstvo, roke in elektronsko poslovanje. Odprte postavke S1 do S10 ostajajo ND; predhodno vprašanje ne pomeni končne odločbe Sodišča EU.

Španija

Aktualne informacije o forumu davčnih posrednikov so kandidat za nadaljnjo preveritev. Dnevni red srečanja ne dokazuje izvedenega nadzora kakovosti.

Švedska

Ciljno iskanje je zajelo tudi FAR in etično izobraževanje. Zasebne poklicne obveznosti ostajajo ločene od zakonske poti; brez neposrednega dokaza ni nove točke.

Odprta vprašanja in nadaljnje preveritve

Za končno pravno uporabo ostajajo potrebni: celotno besedilo in procesni status Ferrieri in Bonassisa; celotna priloga I Up 6/2026-12 in poznejši odgovor Sodišča EU; nacionalni prevzem novih standardov IESBA; zavarovalna in mandatna dokazila za odprte profile; dokaz dejanskega obsega zaščitenih MSP. Kandidati iz ciljnega iskanja niso podlaga za zvišanje točk.

B27 je nov izrecni povezovalni zapis za oba dela. Katalog vsebuje različne vrste raziskav, predpisov, sodb in poročil; število kataloških zapisov ne pomeni števila neodvisnih empiričnih raziskav. Predlogi za izboljšanje identifikacije in TIN niso predstavljeni kot že delujoča splošna institucionalna jamstva.