

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**NOTRANJA REVIZIJA OBRAČUNA STROŠKOV DELA V
IZBRANEM CENTRU ZA SOCIALNO DELO**

Ljubljana, februar 2021

NINA POPOVIČ

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Nina Popovič, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Notranja revizija obračuna stroškov dela v izbranem centru za socialno delo, pripravljenega v sodelovanju s svetovalko red. prof. dr. Darjo Peljhan,

IZJAVLJAM

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

V Ljubljani, dne _____

Podpis študenta(-ke): _____

KAZALO

UVOD	1
1 JAVNI SEKTOR.....	3
1.1 Javni zavodi.....	4
1.1.1 Centri za socialno delo	5
1.1.2 Skupnost centrov za socialno delo.....	7
1.2 Stroški dela v javnem sektorju	7
1.2.1 Povračila stroškov v zvezi z delom	11
1.2.2 Obračun stroškov dela	13
2 NOTRANJA REVIZIJA.....	14
2.1 Postopki in metode pri izvajanju notranje revizije	18
2.2 Načrtovanje notranje revizije	18
2.2.1 Preučitev revidiranega področja	19
2.2.2 Obvladovanje in ocena tveganj na revidiranem področju	19
2.2.3 Notranje kontrole in kontrolni cilji	21
2.2.4 Delovni program posla in načrt posla.....	22
2.3 Izvajanje notranje revizije	22
2.3.1 Pridobivanje revizijskih dokazov	22
2.3.2 Preučitev in ovrednotenje informacij	24
2.3.3 Revizijska dokumentacija.....	25
2.4 Poročanje	25
3 EMPIRIČNA RAZISKAVA OBRAČUNA STROŠKOV DELA.....	26
3.1 Predstavitev revidirane osebe	26
3.2 Tveganja na revidiranem področju.....	28
3.3 Notranje kontrole in cilji na revidiranem področju	32
3.4 Načrt posla notranje revizije	34
3.5 Delovni program posla	35
3.6 Preiskovanje in analiza revizijskih dokazov, ugotovitve in priporočila	37
3.7 Končne ugotovitve.....	44
SKLEP.....	45
LITERATURA IN VIRI	47

PRILOGE	1
----------------------	----------

KAZALO TABEL

Tabela 1: Število zaposlenih v centrih za socialno delo od leta 2002 do leta 2018	6
Tabela 2: Višina nadomestil plače za bolniško odsotnost	9
Tabela 3: Stopnje prispevkov za socialno varnost	10
Tabela 4: Zaposleni, izbrani v kontrolni vzorec	28
Tabela 5: COSO model ocenitve tveganj pri obračunu stroškov dela	31
Tabela 6: Časovni raspored posla	35
Tabela 7: Delovni program dela	36
Tabela 8: Obračunani plačni razredi	38
Tabela 9: Posebna olajšava za vzdrževane družinske člane	39
Tabela 10: Stopnje dohodnine	39
Tabela 11: Izračun delovne dobe	41
Tabela 12: Potni nalogi izbrani v vzorec kontrole	43

KAZALO SLIK

Slika 1: Tipologija dobrin	3
Slika 2: Sodobna ureditev sistema nadzora – tri obrambne linije	16
Slika 3: Ključne vloge notranjih revizorjev pri ocenjevanju in obvladovanju tveganj	17
Slika 4: Model COSO – notranje kontrole	20

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Vprašalnik in odgovori o obračunu stroškov dela (pomočnica direktorice)	1
Priloga 2: Vprašalnik in odgovori o obračunu stroškov dela (računovodja)	3

SEZNAM KRATIC

angl. – angleško

COSO – (angl. Committee of Sponsoring Organizations); Odbor sponzorskih organizacij komisije Treadway

CSD – Center za socialno delo

DM – Delovno mesto

IIA – (angl. The Institute of Internal Auditors); Inštitut notranjih revizorjev

IoD – (angl. Institute of Directors)

SCSD – Skupnost centrov za socialno delo Slovenije

ZPIZ – Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije

ZZZS – Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije

UVOD

Notranja revizija je v današnjem poslovnem svetu eden ključnih stebrov, ki omogočajo učinkovito in uspešno poslovanje vsake organizacije. V preteklosti je bila vzpostavljena predvsem za zasebni sektor, v veliki meri se je uporabljala le v finančnih oddelkih in ne pri celotnem poslovanju organizacij. Kasneje je imela vse pomembnejšo vlogo tudi v javnem sektorju, saj ima lahko pravilno delujoč sistem notranjega revidiranja pomembno vlogo pri izboljšanju učinkovitosti delovanja javnega sektorja, kakovosti storitev in odgovornosti. Kot določa Zakon o javnih financah (ZJF), Ur. l. RS, št. 79/99, je odgovornost vsakega predstojnika posrednega in neposrednega uporabnika proračuna, da vzpostavi in zagotovi delovanje ustreznega sistema finančnega poslovanja in kontrol, prav tako pa tudi izvajanje notranje revizije (IIA, 2019).

Proračunski uporabniki so ustanovljeni za javno dobro in ne z namenom pridobivanja dobička. V magistrskem delu se osredotočam na javni zavod, in sicer izbran center za socialno delo. Glavna naloga centrov za socialno delo je izvajanje socialno varstvenih storitev, s katerimi nudijo posameznikom, družinam in različnim skupinam pomoč pri odpravljanju različnih socialnih stisk. Tako kot vsi proračunski uporabniki so tudi centri za socialno delo zavezani k izvajanju notranje revizije vsako leto ali na vsaka tri leta. Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, Ur. l. RS, št. 72/02, namreč določa, da so proračunski uporabniki zavezani k notranji reviziji vsako leto, če njihov letni proračun presega 2.086.000 evrov, v nasprotnem primeru pa na vsaka tri leta (CSD Slovenije, brez datuma).

Predmet proučevanja magistrskega dela je proces izvajanja notranje-revizijskega posla na primeru javnega zavoda, torej izbranega centra za socialno delo. Proces notranje revizije bo izveden na področju obračuna stroškov dela, saj je na tem področju v organizacijah pogosto prisotno neobvladovanje tveganj, in sicer pri nerazumevanju predpisov na računovodskem, finančnem in davčnem področju, pri napačnem obračunavanju stroškov dela ter negospodarni porabi oziroma izgubi javnih sredstev.

Glavni cilj vsake notranje revizije je preveriti, ali vzpostavljeni poslovodni in kontrolni sistemi učinkovito delujejo. V magistrskem delu tako s pomočjo domače in tuje literature ter s pomočjo empiričnega dela prikazujem postopek in pomen izvedbe notranje revizije ter podajam zagotovilo, ali vzpostavljeni sistem poslovanja na področju obračuna stroškov dela obvladuje tveganja skladnosti s predpisi.

Namen magistrskega dela je, da bi podana priporočila za področje neobvladovanja tveganj odpravila nepravilnosti v poslovanju oziroma pomanjkljivosti pri delovanju notranjih kontrol in da bi izbrani center s pomočjo podanih priporočil sprejel ukrepe, s katerimi se bo izboljšal notranji kontrolni sistem ter poslovanje.

Cilji magistrskega dela so:

- predstaviti pomen notranjega revidiranja v javnem sektorju,
- opredeliti proces oziroma metode notranjega revidiranja na področju obračuna stroškov dela,
- oceniti tveganja na področju obračuna stroškov dela v izbranem centru za socialno delo,
- podati ustrezno zagotovilo, ali so tveganja na pregledanem področju obvladana,
- podati priporočila za morebitna področja neobvladovanja tveganj, s katerimi bodo tveganja obvladana.

Magistrsko delo je sestavljeno iz dveh glavnih sklopov, in sicer iz teoretičnega in empiričnega dela. V teoretičnem delu je uporabljena metoda pridobivanja podatkov iz sekundarnih virov, in sicer domače in tuje literature. V teoretičnem delu na osnovi metode deskripcije opisujem postopke in metode, ki se izvajajo v poslu notranje revizije, načrtovanje notranje revizije, kamor spadajo preučitev revidiranega področja, obvladovanje in ocena tveganj na revidiranem področju, notranje kontrole in kontrolni cilji, ter delovni program posla in načrt posla. V naslednjem koraku opisujem postopek izvajanja notranje revizije, in sicer pridobivanje informacij oziroma revizijskih dokazov, preučitev in ovrednotenje informacij ter njihovo dokumentiranje. Na koncu predstavljam zadnji korak v procesu notranje revizije, in sicer fazo poročanja.

V empiričnem delu se osredotočam na izvedbo notranje revizije stroškov dela v izbranem centru za socialno delo. Glavno raziskovalno vprašanje pri izvedbi je: »Ali vzpostavljeni sistem poslovanja na področju obračuna stroškov dela obvladuje tveganja skladnosti s predpisi?«

Na začetku empiričnega dela predstavljam revidirano pravno osebo in preučujem revidirano področje s pomočjo podatkov, pridobljenih s kvantitativno metodo, natančneje s pomočjo vprašalnika za pomočnico direktorice izbranega centra in računovodjo. Nato opredeljujem tveganja in notranje kontrole na področju stroškov dela ter oblikujem načrt in delovni program posla. V naslednjem koraku je uporabljena metoda analize, s katero je izvedeno preiskovanje revizijskih dokazov, analitični postopki in opredelitev ugotovitev ter priporočil na področju neobvladovanja tveganj. V zadnjem koraku je uporabljena sintetična metoda, s katero navajam ugotovitve in morebitne pripombe za področja neobvladovanja tveganj.

Glede na rezultate, pridobljene s postopkom notranje revizije, podajam zagotovilo, ali so tveganja na revidiranem področju obvladana.

1 JAVNI SEKTOR

Današnji razviti poslovni svet sestavljajo številne organizacije, ki igrajo pomembno vlogo za družbo kot celoto, prav tako pa tudi za življenje vsakega posameznika. Organizacije lahko razdelimo na podlagi različnih meril, kot so vrsta dejavnosti, cilji, način in območje poslovanja, način pridobitve ter porabe sredstev itd. V grobem opredelimo tri osnovna področja, in sicer javni, tržni in tretji sektor. Javni sektor sestavljajo organizacije, katere ustanovi, organizira in vodi država, prav tako so delno ali v celoti financirane iz državnega proračuna. Zajema predvsem javno in državno upravo, javna podjetja ter negospodarske službe (službe, ki se izvajajo na področju socialnega varstva, vzgoje in izobraževanja, zdravstva, kulture itd.). Pri organizacijah v javnem sektorju je ključnega pomena, da njihov cilj ni pridobivanje dobička (Kavčič & Smodej, 2003, str. 5).

Podrobneje javni sektor predstavljajo javnopravne organizacije, in sicer državni organi, samoupravne lokalne skupnosti, javni zavodi, javni skladi, javne agencije, javni gospodarski zavodi in ostale javnopravne osebe. Javni sektor lahko v grobem razdelimo na posredne in neposredne proračunske uporabnike ter ostale osebe javnega prava. Ali proračunski uporabnik spada med neposredne ali posredne uporabnike, opredeljuje Pravilnik o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov, Ur. l. RS, št. 46/03. Neposredne proračunske uporabnike predstavljajo državni ali občinski organi in občinske uprave. Posredni uporabniki so uporabniki, ki so financirani posredno iz državnega oziroma občinskega proračuna, to so javne agencije, javni zavodi, javni skladi itd. (Ministrstvo za javno upravo, 2020; Scortegagna Kavčnik, 2020).

Osnovna naloga javnega sektorja je ustvarjanje javnih dobrin za prebivalstvo. V praksi prihaja do precej nesoglasij glede določitve, kdaj je določena storitev oziroma produkt javna dobrina. Slika 1 prikazuje tipologijo dobrin, med katerimi razlikujemo (Kavčič & Smodej, 2003, str. 12).

Slika 1: Tipologija dobrin

	<i>uporaba neomejena, skupna javna</i>	<i>uporaba omejena, tržna</i>
<i>posameznika ni mogoče izključiti</i>	javne dobrine	skupne dobrine
<i>posameznika je mogoče izključiti</i>	dobrine dostopne s plačilom pristojbin	zasebne dobrine

Vir: Kavčič & Smodej (2003, str. 14).

Kot prikazuje slika 1, mora storitev oziroma produkt zato, da ga lahko opredelimo kot javno dobro, imeti naslednji dve lastnosti:

- potencialnega posameznika ni mogoče izključiti iz uporabe,
- uporaba javne dobrine ene osebe ne omejuje uporabe za druge osebe.

Tako za javne dobrine kot tudi za skupne dobrine velja, da posameznika ni mogoče izključiti iz uporabe. Zagotavljanje teh dobrin je možno omogočiti tudi na tržni način. Določene dobrine je mogoče pridobiti s plačilom določene pristojbine, s čemer je posameznika mogoče izključiti iz uporabe, vseeno pa so te dobrine neomejene in javne. Primer takšne dobrine je plačilo cestnine za uporabo avtoceste. Četrta skupina dobrin so tržne dobrine, za katere velja, da je posameznika mogoče izključiti iz uporabe, prav tako pa je uporaba teh dobrin omejena in tržna (Kavčič & Smodej, 2003, str. 13).

1.1 Javni zavodi

Zakon o zavodih (ZZ), Ur. l. RS, št. 12/91, 8/96, 36/00 – ZPDZC in 127/06 – ZJZP, opredeljuje zavode kot organizacije, ki so ustanovljene z namenom izvajanja dejavnosti vzgoje in izobraževanja, zdravstva, kulture, znanosti, športa, otroškega varstva, socialnega varstva, invalidskega varstva, socialnega zavarovanja itd. Ključnega pomena je, da cilj takšnih organizacij ni ustvarjanje dobička. Javni zavodi se ustanovijo z namenom izvajanja javne službe, njihovi ustanovitelji pa so lahko republika, občine, mesto in ostale pravne osebe, pooblaščenice z zakonom. Za ustanovitev zavoda so potrebna zadostna sredstva za ustanovitev in pričetek dela zavoda ter ostali pogoji, določeni z zakonom. Zavodi se ustanovijo z aktom o ustanovitvi, ki skupaj z zakonom določa njihove pravice, obveznosti in odgovornosti.

8. člen ZZ določa, da so sestavni deli akta o ustanovitvi zavoda naslednji:

- ime in sedež ustanovljenega zavoda,
- ime in sedež osebe, ki je ustanovila zavod,
- dejavnosti, ki jih izvaja zavod,
- določbe, ki se nanašajo na organe zavoda,
- sredstva, potrebna za ustanovitev zavoda in pričetek dela,
- vire, postopek in pogoje pridobivanja sredstev za delovanje ustanovljenega zavoda,
- določila glede razpolaganja s presežkom prihodkov nad odhodki in določila glede pokrivanja primanjkljaja sredstev,
- pravice, obveznosti in odgovornosti, ki veljajo za zavod v pravnem prometu,
- določila o odgovornosti, ki jo ima ustanovitelj za obveznosti zavoda,
- medsebojne pravice in obveznosti ustanovitelja ter zavoda,
- ostala določila, ki jih navaja zakon.

ZZ prav tako določa, da ko javni zavod sprejme akta o ustanovitvi, je naloga ustanovitelja zavoda, da imenuje vršilca dolžnosti poslovodnega organa. Izbrana oseba je odgovorna in pooblaščenca, da pod nadzorom ustanovitelja opravi vse potrebne priprave za pričetek dela zavoda. Ko ustanovljen zavod v sodni register vpiše akt o ustanovitvi, le ta pridobi pravno sposobnost.

Vsak javni zavod ima organe zavoda, ki imajo vsak svojo funkcijo. Prvi pomemben organ je svet zavoda, ki je organ upravljanja. Naloge sveta zavoda so sprejetje vseh aktov zavoda, sprejem finančnega načrta, program dela in poslovno ter računovodsko poročilo. Prav tako svet zavoda v skladu s privolitvijo ustanovitelja zavoda sprejme statut. Naslednji organ je poslovodni organ zavoda, ki ga predstavlja direktor oziroma drugi organ. Le ta opravlja naloge poslovedenja in vodenja strokovnega dela v zavodu. Tretji organ je strokovni svet, katerega odgovornost je zagotavljanje strokovnega dela v zavodu (Vezjak, 2018).

1.1.1 Centri za socialno delo

Centri za socialno delo so javni socialno varstveni zavodi, katerih dejavnost je zagotavljanje socialnega varstva, ki jo predpisuje Zakon o socialnem varstvu (ZSV), Ur. l. RS, št. 3/07 – uradno prečiščeno besedilo, 23/07 – popr., 41/07 – popr., 61/10 – ZSVarPre, 62/10 – ZUPJS, 57/12, 39/16, 52/16 – ZPPreb-1, 15/17 – DZ, 29/17, 54/17, 21/18 – ZNOrg, 31/18 – ZOA-A in 28/19 in drugi predpisi na področju socialnega varstva.

Centre za socialno delo opredelimo kot strokovne organizacije, katerih naloga je zmanjševanje in odprava socialnih stisk, ki se pojavijo pri osebah, družinah in ostalih skupinah posameznikov. Glavna naloga centrov za socialno delo je povečanje socialnega varstva pri osebah, ki se spopadajo z različnimi problemi. Vlogo koordinatorja za opravljanje socialnovarstvenih storitev ima v centrih država, ki je tudi njihov ustanovitelj. Centri za socialno delo so financirani s strani Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (Rape Žiberna, Žnidar, Cafuta & Flaker, 2020, str. 8).

Delovna področja centrov za socialno delo so (Skupnost centrov za socialno delo Slovenija, brez datuma):

- socialno varstvene storitve,
- starševsko varstvo in družinski prejemki,
- subvencije in denarni prejemki,
- varstvo otrok in družine,
- varstvo invalidov in
- varstvo odraslih oseb.

V letu 2018 je prišlo do reorganizacija centrov za socialno delo zaradi številnih pomanjkljivosti takratne ureditve sistema. Glavna težava vzpostavljenega sistema je bila predvsem preobremenjenost in pomanjkanje strokovnih delavcev. Cilj reorganizacije je bilo

doseči tri glavne spremembe, in sicer na novo oblikovan organizacijski sistem, socialno aktivacijo in vzpostavitev informativnega izračuna (Rape Žiberna, Žnidar, Cafuta & Flaker, 2019, str. 146).

Tabela 1 prikazuje število zaposlenih v centrih za socialno delo od leta 2002 do konca leta 2017, preden se je začela reorganizacija centrov. Pregled števila zaposlenih po letih kaže, da se je število zaposlenih od leta 2013 do leta 2016 postopno zmanjševalo. Veliko težavo je povzročalo pomanjkanje strokovnih delavcev, na kar kažejo podatki o deležu zaposlenih z ustrezno izobrazbo (Rape Žiberna, Žnidar, Cafuta & Flaker, 2020, str. 9).

Tabela 1: Število zaposlenih v centrih za socialno delo od leta 2002 do leta 2018

Datum	Število zaposlenih	Verižni indeks
31. 12. 2002	835	-
31. 12. 2003	848	101,56
31. 12. 2004	968	114,15
31. 12. 2005	978	101,03
31. 12. 2006	979	100,10
31. 12. 2007	984	100,51
31. 12. 2008	1015	103,15
31. 12. 2009	1058	104,24
31. 12. 2010	1058	100,00
31. 12. 2011	1062	100,38
31. 12. 2012	1212	114,12
31. 12. 2013	1190	98,18
31. 12. 2014	1189	99,92
31. 12. 2015	1179	99,16
31. 12. 2016	1169	99,15
31. 12. 2017	1248	106,76

Vir: Rape Žiberna, Žnidar, Cafuta & Flaker (2020, str. 9).

Tabela 1 prikazuje število zaposlenih in zajema zaposlene na delovnem mestu strokovnih delavcev ter vse ostale zaposlene. V začetku leta 2018 je imelo ustrezno izobrazbo s področja socialnega dela 50,4 % zaposlenih, medtem ko je imelo v letu 2013 izobrazbo s področja socialnega dela kar 64 % zaposlenih. Prav te številke kažejo na podhranjenost zaposlenih z ustrezno izobrazbo, kar je bila ena izmed glavnih težav centrov (Rape Žiberna, Žnidar, Cafuta & Flaker, 2020, str. 8).

Z reorganizacijo se je vzpostavilo 16 območnih centrov in 63 enot. Vzpostavljeni območni centri so CSD Celje, CSD Dolenjska in Bela Krajina, CSD Gorenjska, CSD Južna Primorska, CSD Severna Primorska, CSD Primorsko-Notranjska, CSD Koroška, CSD Maribor, CSD Ljubljana, CSD Osrednja Slovenija – zahod, CSD Osrednja Slovenija – vzhod, CSD Posavje, CSD Pomurje, CSD Savinjsko-Šaleška, CSD Zasavje in CSD Spodnje Podravje (Skupnost centrov za socialno delo Slovenije, 2018).

1.1.2 Skupnost centrov za socialno delo

Skupnost centrov za socialno delo je javni zavod, ki je bil ustanovljen leta 1996 in je sestavljen iz 16 območnih centrov za socialno delo. Skupnost centrov za socialno delo igra pomembno vlogo, saj je odgovorna za številne naloge, ki jih izvajajo za območne centre (Skupnost centrov za socialno delo Slovenije, brez datuma).

Najpogostejše naloge Skupnosti centrov za socialno delo so naslednje (Skupnost centrov za socialno delo Slovenije, brez datuma):

- skupnost določa Katalog nalog, ki jih opravljajo posamezni CSD-ji (socialno varstvene storitve, javna pooblastila, druga pooblastila),
- s soglasjem pristojnega ministra določa standarde in normative za izvajanje posameznih nalog,
- izvaja raznovrstna strokovna srečanja, izobraževanja, sodelovanja, medsebojno delitev izkušenj ...,
- izvaja organizacijo dela na posameznih projektih, ki jih CSD-ji skupaj izvajajo,
- organizira predavanja,
- odgovorna je za področje javnih razpisov in javnih naročil,
- sodeluje pri sprejemanju zakonodaje, podzakonskih aktov in ostalih predpisov, pomembnih na področju socialnega varstva,
- predstavlja oziroma zastopa vse člane Skupnosti v medsebojnih odnosih z Vlado Republike Slovenije,
- vsem članom Skupnosti daje pomoč pri doseganju skupnih interesov in pomoč na področju organiziranosti poslovanja, razporeditve dela ...,
- povezuje se z vsemi izobraževalnimi ustanovami, katerih naloga je izobraževanje strokovnih delavcev, in skrbi za razvoj ustreznega kadra,
- nudi pobudo pri pripravi različnih programov na področju socialnega varstva,
- nudi profesionalno pomoč vsem CSD-jem,
- ostale aktivnosti, ključne na poti doseganje ciljev Skupnosti CSD.

1.2 Stroški dela v javnem sektorju

Slovenski računovodski standard 13 opredeljuje stroške dela kot vse oblike osebnega prejemka, ki ga prejmejo zaposleni v organizaciji v zameno za opravljanje dela. Stroške dela predstavljajo bruto plača, nadomestila plače za primere odsotnosti zaposlenih z delovnega mesta, različne nagrade, darila, odpravnine. Med stroške dela prav tako sodijo davki in prispevki za socialno varnost, povračila stroškov v zvezi z delom, morebitne odpravnine in ostale vrste izplačil ter dajatev, nastalih pri obračunih stroškov dela. Med stroške dela ne sodijo nadomestila plače, ki niso strošek organizacije, temveč jih izplačajo ostale institucije. Primer takšnih povračil so nadomestila, ki jih izplača ZZZS (Slovenski računovodski standardi, 2016; Čižman, 2016, str. 1).

Zakon o delovnih razmerjih (ZDR-1), Ur. l. RS, št. 21/13, opredeljuje plačo kot plačilo, ki ga prejme zaposleni za opravljeno delo v višini, določeni s pogodbo o zaposlitvi. Organizacija mora pri obračunu plače upoštevati minimalno plačo, določeno z Zakonom o minimalni plači (ZMinP), Ur. l. RS, št. 13/10. Minimalna plača je minimalni znesek v bruto postavki, ki ga mora prejeti zaposlena oseba, če opravlja delo v polnem delovnem času. Plača je sestav osnovne plače, delovne uspešnosti javnega uslužbenca in različnih dodatkov k plači. Zakon o sistemu plač v javnem sektorju (ZSPJS), Ur. l. RS, št. 56/02, določa, da se osnovna plača javnega uslužbenca določi na podlagi plačnega razreda v višini, kot jo določa veljavna plačna lestvica. Zavodi morajo sprejeti akt o sistemizaciji delovnih mest, ki zajema notranjo organizacijo delovnih mest, opis oziroma naloge delovnih mest, pogoje za opravljanje določenega delovnega mesta in plačne razrede.

Plača za delovno uspešnost se izplača zaposlenim za njihovo uspešno, natančno in korektno opravljeno delo. Izplačilo delovne uspešnosti mora biti določeno v pogodbi o zaposlitvi ali v kolektivni pogodbi. Dve izmed pogostih oblik izplačila delovne uspešnosti sta božičnica in regres (Kamenščak, 2019).

ZDR-1 določa, da je upravičenec za obračun nadomestila plače vsaka zaposlena oseba, odsotna z delovnega mesta zaradi utemeljenih razlogov, kot so prazniki, poraba letnega dopusta, bolniške odsotnosti itd. Zaposlenemu pripada nadomestilo plače za čas odsotnosti z dela. V primerih bolniške odsotnosti je obveznost izplačila nadomestila na strani delodajalca v primerih, ko bolezen oziroma poškodba ni povezana z delom, do 30 delovnih dni za posamično odsotnost, ampak največ 120 delovnih dni na leto. V primerih odsotnosti zaposlenega zaradi bolezni oziroma poškodbe, povezane z delom, je delodajalčeva obveznost za plačilo nadomestila za odsotnost do 30 delovnih dni. Če je odsotnost daljša od 30 delovnih dni pa je obveznost plačila nadomestila na strani ZZZS. Pogoj za obračun nadomestila v primeru bolniške odsotnosti je pridobitev potrdila o upravičeni zadržanosti od dela oziroma bolniški list, ki ga na podlagi utemeljenih razlogov izda osebni zdravnik, zdravstvena komisija itd. (ZZZS, brez datuma).

Kolektivna pogodba za dejavnost zdravstva in socialnega varstva v Republiki Sloveniji, Ur. l. RS, št. 15/94 določa, da je osnova za izračun nadomestila plača javnega uslužbenca, ki bi jo zaposleni prejel za redni delovni čas v preteklem mesecu, če bi delal. Izjema velja pri izračunu osnove za nadomestila za praznike, kjer je osnova za nadomestila plača javnega uslužbenca, ki bi jo zaposleni prejel za redni delovni čas v tekočem mesecu za polni delovni čas, če bi delal. Na ugotovljeno osnovo se obračuna stopnja višine nadomestila plače. Stopnje višine nadomestil plače se med seboj razlikujejo in so odvisne od osnov za nadomestilo, razloga in časa odsotnosti z dela. Višine nadomestil plače so prikazane v tabeli 2 (ZZZS, brez datuma).

Tabela 2: Višina nadomestil plače za bolniško odsotnost

Razlog obravnave		Višina nadomestila v breme ZZSZ		Višina nadomestila v breme ZZSZ (vojaški invalidi in civilni invalidi vojne)	
Šifra razloga	Razlog	Do 90 koledarskih dni	Nad 90 koledarskih dni	Do 90 koledarskih dni	Nad 90 koledarskih dni
1	Bolezen	80 % od osnove	90 % od osnove	90 % od osnove	100 % od osnove
2	Poškodba izven dela	70 % od osnove	80 % od osnove	90 % od osnove	100 % od osnove
3	Poklicna bolezen	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove
4	Poškodba pri delu	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove
5	Poškodba po tretji osebi izven dela	70 % od osnove	80 % od osnove	90 % od osnove	100 % od osnove
6	Nega	80 % od osnove	80 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove
7	Transplantacija	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove
8	Izolacija	90 % od osnove	100 % od osnove	90 % od osnove	100 % od osnove
9	Spremstvo	70 % od osnove	80 % od osnove	90 % od osnove	100 % od osnove
10	Usposabljanje za rehabilitacijo	80 % od osnove	80 % od osnove	90 % od osnove	100 % od osnove
11	Poškodba, nastala pri aktivnostih iz 18. člena zakona	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove	100 % od osnove
12	Darovanje krvi	100 % od osnove	X	100 % od osnove	X

Vir: ZZSZ (brez datuma).

Zaposlenim prav tako pripadajo dodatki k plači, ki se določijo na osnovi različnih kriterijev. Kolektivna pogodba za javni sektor (KPJS), Ur. l. RS, št. 7/08, določa, da so vsi javni uslužbenci upravičeni do dodatka za delovno dobo, in sicer v višini 0,33 % osnovne plače za vsako dopolnjeno leto delovne dobe. Prav tako poznamo dodatke, določene na podlagi različnih kriterijev oziroma pogojev dela, v katerih uslužbenci delajo. To so dodatki k plači za posebne pogoje dela, ki se določajo glede na delovni čas (npr. dodatki za nočno delo, delo v nedeljah, delo na praznike), dodatki za manj ugodne pogoje dela, ki se določajo na podlagi nevarnih pogojev pri opravljanju dela (npr. delo na višini). KPJS prav tako navaja ostale dodatke k plači, in sicer dodatek za mentorstvo, dodatek za izobrazbo, dodatek za izmensko delo, dodatek za nevarnost in posebne obremenitve itd. Višine dodatkov k plači so določene s kolektivno pogodbo, ki se nanaša na dejavnost, ki jo izvajajo organizacije. Pri obračunu je potrebno upoštevati določilo, da se dodatki obračunajo samo za tisti čas, ko je zaposleni

delal v pogojih, ki opravičujejo izplačilo dodatkov. Obračunajo se v višini, določeni kot odstotek, ali pa v nominalnem znesku (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma).

Na plače se obračunajo dajatve, ki jih plačajo tako delojemalci kot tudi delodajalci. Obveznost delojemalca je plačilo dohodnine in prispevkov za socialno varnost. Tudi delodajalci so obvezani k plačilu prispevkov za socialno varnost. Prispevki za socialno varnost so sestavljeni iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja, obveznega zdravstvenega zavarovanja, zdravstvenega varstva, starševskega varstva in družinskih prejemkov ter prispevkov za zaposlovanje. Osnova za obračun prispevkov je bruto plača oziroma nadomestila plače in vsi ostali prejemki, ki presegajo z uredbo vlade določene zneske in jih zaposleni prejme za opravljanje delovnega razmerja. Osnova za plačilo delodajalcev je enaka tako za delojemalce kot tudi za delodajalce (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018).

Prispevki za socialno zavarovanje se plačujejo po različnih stopnjah, ki se razlikujejo glede na to, ali jih plača delodajalec ali delojemalec. Obračunajo se na podlagi stopenj od prejemkov, ki jih prejmejo delojemalci. Tabela 3 prikazuje stopnje prispevkov za socialno varnost delojemalcev in delodajalcev (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018).

Tabela 3: Stopnje prispevkov za socialno varnost

Naziv prispevka	Delojemalec	Delodajalec
Prispevki za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	15,50 %	8,85 %
Prispevki za obvezno zdravstveno zavarovanje	6,30 %	6,56 %
Prispevki za starševsko varstvo	0,10 %	0,10 %
Prispevki za zaposlovanje	0,14 %	0,06 %
Prispevek za zavarovanje za primer poškodbe pri delu in poklicne bolezni	/	0,53 %
Skupaj prispevki	22,10 %	16,10 %

Vir: Finančna uprava Republike Slovenije (2018).

Pri plačevanju prispevkov za socialno varnost so z zakoni določene številne izjeme in posebnosti ter oprostitev plačila prispevkov. Izjeme in posebnosti, ki se nanašajo na plačevanje prispevkov, veljajo za invalidska podjetja, zaposlene, napotene na delo v tujino, invalide nad določeno kvoto in neplačan dopust. Oprostitev, ki veljajo za prispevke, so delna oprostitvev plačila prispevkov delodajalca za starejše zaposlene, vračilo prispevkov delodajalca za prve zaposlitve, oprostitvev plačila prispevkov delodajalca za zaposlene, mlajše od 30 let itd. (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018).

Med obveznosti delojemalca spada tudi davek od dohodka fizičnih oseb oziroma dohodnina. Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Ur. l. RS, št. 117/06, opredeljuje dohodek iz zaposlitve kot dohodek, ki ga zaposlena oseba prejme za opravljanje dela iz delovnega razmerja v Sloveniji. Vir dohodka iz zaposlitve mora torej biti v Sloveniji. Zaposlitev je vsako odvisno pogodbeno

razmerje, in sicer delovno razmerje ter drugo pogodbeno razmerje. Osnova za obračun akontacije dohodnine je izračun davčne osnove, ki jo izračunamo tako, da od dohodka, ki ga zaposleni prejme na podlagi delovnega razmerja, odštejemo obvezne prispevke za socialno varnost. Pri obračunu je potrebno upoštevati tudi olajšave, in sicer posebno olajšavo, splošno olajšavo in osebno olajšavo (Davčna uprava Republike Slovenije, 2007, str. 15).

1.2.1 Povračila stroškov v zvezi z delom

Povračila stroškov v zvezi z delom so povračila, ki jih delodajalec povrne javnim uslužbencem zaradi stroškov, nastalih v zvezi z delom. V povračila stroškov v zvezi z delom spadajo regres za prehrano, povračilo za prevoz na delo in z dela ter stroški, ki jih imajo javni uslužbenci na službenih potovanjih. To sta nadomestilo za ločeno življenje in terenski dodatek. Delodajalec je dolžan javnemu uslužbencu povrniti stroške v zvezi z delom na mesečni ravni, povračilo pa ni nujno v denarni obliki. Povračila so lahko v obliki bonov ali pa v naravi (npr. delodajalec organizira obroke prehrane v prostorih organizacije ali prevoz na delovno mesto). Način povračila stroškov v zvezi z delom mora biti določen v pogodbi o zaposlitvi (Data, 2019; Čižman, 2014, str. 1).

Delodajalci morajo pri obračunavanju povračil stroškov v zvezi z delom upoštevati naslednjo zakonodajo (Čižman, 2014, str. 1, 3):

- ZDR-1,
- Kolektivne pogodbe za izbrano dejavnost,
- Zakon o uravnoveženju javnih financ (ZUJF), Ur. l. RS, št. 40/12,
- Aneксе h kolektivnim pogodbam za negospodarstvo,
- Aneксе h kolektivnim pogodbam za izbrano dejavnost,
- Zakon o višini povračil stroškov v zvezi z delom in nekaterih drugih prejemkov (ZPSDP), Ur. l. RS, št. 87/97,
- Uredbo o načinu izvajanja gospodarske javne službe, javni linijski prevoz potnikov v notranjem cestnem prometu, o koncesiji te javne službe in o ureditvi sistema enotne vozovnice, Ur. l. RS, št. 29/19.

ZUJF določa, da prejmejo povračilo stroškov prevoza na delo in z dela vsi javni uslužbenci, ki imajo razdaljo med krajem prebivanja in krajem opravljanja dela daljšo od dveh kilometrov. Javnim uslužbencem se povrnejo stroški za javni prevoz oziroma kilometrina, če nimajo možnosti uporabe javnega prevoza. Kilometrina se povrne v višini 8 % cene neosvinčenega 95-oktanskega motornega bencina. Če javni uslužbenec delo izvaja na več različnih krajih, mu pripadajo stroški javnega prevoza oziroma kilometrine med krajji, kjer izvaja delo.

ZUJF določa, da je obveznost vseh javnih uslužbencev, da delodajalcu izdajo izjavo za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela. Podatki, ki jih podajo na izjavo, morajo biti pravilni, saj je v nasprotnem primeru napačno navajanje podatkov razlog za izredno

odpoved. V praksi se pojavljajo številne dileme glede povračila stroškov in izjav. Ministrstvo za notranje zadeve je podalo mnenje glede izjav za povračilo prevoza na delo in z dela, v katerem pojasnjujejo, da je izjava obvezna, njene obvezne sestavine pa so uslužbenčev naslov prebivališča, naslov, s katerega se uslužbenec resnično vozi na delo, razdalja med naslovom bivališča in delovnim mestom, razdalja med naslovom, s katerega se uslužbenec resnično vozi in delovnim mestom ter vrsto javnega prevoza in ceno. Vsako spremembo na izjavi je potrebno v roku osmih dni priglasiti odgovorni osebi delodajalca (Ministrstvo za notranje zadeve, 2014).

S sprejetjem Uredbe o načinu izvajanja gospodarske javne službe javni linijski prevoz potnikov v notranjem cestnem prometu, o koncesiji te javne službe in o ureditvi sistema enotne vozovnice je v veljavo stopil sistem enotnih vozovnic. To pomeni, da različni ponudniki v različnih vrstah javnega prevoza omogočajo enotne ponudbe vozovnic. Tako so v letu 2019 v veljavo stopile enotne mesečne neimenske vozovnice, letne, tedenske in dnevne vozovnice, prav tako pa tudi vozovnice za enkratno vožnjo. Mesečna neimenska vozovnica je enaka višini 32 kratnika enkratne vozovnice (Ministrstvo za notranje zadeve, 2019).

ZPSDP določa, da se povračilo regresa za prehrano obračuna vsem javnim uslužbencem samo za tiste dni, ko so prisotni na delovnem mestu. Regres za prehrano se povrne v točno določenem znesku, ki se usklajuje v skladu z rastjo cen prehranskih izdelkov v obdobju polovice leta.

Opredelitve nadomestila za ločeno življenje se v kolektivnih pogodbah med seboj razlikujejo. Nekatere opredeljujejo nadomestilo za ločeno življenje kot nadomestilo za povračilo stroškov, ki jih ima javni uslužbenec s stanovanjem in prehrano, medtem ko druge pogodbe opredeljujejo nadomestilo kot določen znesek, ne določajo pa njegovega namena. Prav zaradi takšnega razlikovanja je pomembno, da vsaka organizacija v svojih internih aktih določi določila glede nadomestila, predvsem pogoje, ki morajo biti izpolnjeni, da je javni uslužbenec upravičen do povračila. Za povračilo nadomestila za ločeno življenje morata biti izpolnjena dva pogoja, in sicer da je javni uslužbenec napoten na delo v kraj, oddaljen več kot 70 kilometrov od kraja, kjer živijo ožji družinski člani. Drugi pogoj je, da javni uslužbenec živi ločeno od svojih ožjih družinskih članov (Čižman, 2014, str. 17).

Kolektivna pogodba za dejavnost zdravstva in socialnega varstva Slovenije določa, da so javni uslužbenci prav tako upravičeni do povračila terenskega dodatka v primerih, ko bivajo in delajo na terenu. Pod pogojem, da sta uslužbencu tudi zagotovljena prehrana in prenočišče, se ti stroški povrnejo. Višina terenskega dodatka je določena s Kolektivno pogodbo za dejavnost zdravstva in socialnega varstva Slovenije in znaša 21 % celotne dnevnice na dan. Uslužbencu poleg tega pripada povračilo stroškov za prenočišče. Če mu prehrana in prenočišče nista zagotovljena, prejme povrnjene stroške iz potnega naloga.

1.2.2 Obračun stroškov dela

Za obračun stroškov dela in povračil stroškov v zvezi z delom je potrebna dokumentacija, ki utemeljuje, da je bilo delo opravljeno, dokumentacija, ki se nanaša na odsotnost z dela, in dokumentacija, ki utemeljuje povračilo stroškov in ostalih prejemkov. Najpogosteje so to naslednji dokumenti (Čižman, 2016):

- evidenca prisotnosti na delovnem mestu,
- poročila o poteku opravljenega dela,
- potrdila o upravičeni zadržanosti od dela (npr. bolniški listi),
- izjave za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela,
- pogodbe, ki se nanašajo na delovno razmerje itd.

Ko so plače obračunane, je delodajalčeva obveznost, da vsem zaposlenim razdeli obračunske oziroma plačilne liste. Gre za dokument, na katerem je prikazan pisni obračun plače, njegovi sestavni deli pa so osnovni podatki delodajalca in zaposlenega, višina plače, morebitna nadomestila, regres za prehrano, povračilo stroškov prevoza na delo in z dela, povračila stroškov službenih potovanj in ostali prejemki, ki pripadajo zaposlenim, datum izplačila plače in obračun davkov ter prispevkov (Čižman, 2016).

Kot je že bilo omenjeno v poglavju 1.2, se na obračunane stroške dela obračunajo davčni odtegljaji, te obračune pa morajo organizacije, ki izplačajo dohodek, predložiti davčnemu organu. Obračun davčnega odtegljaja se izkaže na REK obrazcu. Poznamo 4 različne REK obrazce, ki se med seboj razlikujejo glede na vrsto izplačanega dohodka, in sicer REK-1 obrazec, REK-1a obrazec, REK-1b obrazec in REK-2 obrazec. Najpogostejši je REK-1 obrazec, ki se nanaša na obračun davčnih odtegljajev za dohodke iz delovnega razmerja. Če organizacije obračunavajo oziroma izplačajo pokojnine, nadomestila plače, ostale dohodke, ki se nanašajo na obvezno socialno zavarovanje na državnem davčnem portalu, oddajo REK-1b obrazec. Obrazce REK morajo predložiti elektronsko na državni davčni portal (eDavki) vse osebe, ki izplačajo dohodek iz delovnega razmerja in so zavezane plačilu davka (Finančna uprava Republike Slovenije, brez datuma; Državni davčni portal eDavki, brez datuma).

Organizacije morajo o plačah prav tako poročati AJPESu preko ISPAP sistema (informacijskega sistema za posredovanje in analizo podatkov o plačah, drugih izplačilih in številu zaposlenih v javnem sektorju). Organizacija mora pri zbiranju podatkov o plačah upoštevati Pravilnik o metodologiji za posredovanje in analizo podatkov o plačah, drugih izplačilih in številu zaposlenih v javnem sektorju. Ta določa, da delodajalec poroča podatke o plačah na podlagi devetih sklopov, najpomembnejša pa sta tretji in peti sklop, ki se nanašata na število zaposlenih in plače v bruto višini ter nadomestila. Vsi so razdeljeni po virih financiranja (AJPES, brez datuma; Čižman, 2016).

Viri financiranja za stroške dela so med drugimi lahko naslednji: proračun države, proračun občine, ZPIZ in ZZZS, sredstva, ki jih zavodi ustvari s prodajo blaga ali opravljanjem storitev na trgu (tržna dejavnost), sredstva Evropske unije, sredstva, namenjena pokrivanju javnih del, namenska sredstva, nejavna sredstva (Čižman, 2016, str. 11).

2 NOTRANJA REVIZIJA

Uporabniki so v današnjem turbulentnem poslovnem svetu proračunskih sredstev mnogokrat pod velikim pritiskom, in sicer da delajo »več z manj«. Vse manj je tolerance do slabe prakse, saj uporabniki javnih storitev in organi nadzora proračuna postajajo vse zahtevnejši. Organizacije so v javnem sektorju skozi zgodovino doživele precej sprememb. Mnoge so bolj osredotočene na dejavnosti za učinkovitejše in uspešnejše poslovanje, preoblikovanje strategije poslovanja ipd. Naloga notranjih revizorjev je, da pomagajo vsem proračunskim uporabnikom pri izpolnjevanju zahtev, in sicer tako, da pripomorejo organizacijam pri razumevanju tveganj, ki lahko nastopijo pri izpolnjevanju načrtovanih rezultatov, in določanju strateških prioritet za obvladovanje tveganj (BDO, brez datuma).

Ena izmed pomembnejših nalog proračunskih uporabnikov je vzpostavitev notranjega nadzora javnih financ, in sicer tako, da zagotovijo računovodsko nadziranje v obliki nadzora in kontrole računovodskega poročanja. Poleg računovodskega nadziranja morajo prav tako zagotoviti nadzor nad računovodjo v obliki dejavnosti notranjega revidiranja (Čižman, 2018, str. 32).

V teoriji se srečamo s številnimi opredelitvami pojma notranjega revidiranja. Inštitut za notranjo revizijo opredeljuje, da je »notranje revidiranje neodvisna in nepristranska dejavnost dajanja zagotovil in svetovanja, zasnovana za dodajanje vrednosti in izboljševanje delovanja organizacije. Organizaciji pomaga uresničevati cilje s sistematičnim in metodičnim ocenjevanjem in izboljševanjem uspešnosti upravljanja tveganj, kontrolnih postopkov in upravljanja organizacije«. Koletnik (2007, str. 59) opredeljuje notranje revidiranje kot »neodvisno in nepristransko dejavnost preiskovanja in svetovanja, katere namen je izboljšati poslovanje, zmanjšati poslovno tveganje, prispevati k doseganju poslovnih ciljev in povečati dodano vrednost podjetja ali druge poslovne osebe« (Inštitut za notranjo revizijo, brez datuma).

Pravne podlage za izvajanje notranje revizije so (Slovenska poslovna točka, 2016):

- ZJF,
- Pravilnik o skupnih osnovah za postopke dela finančnih služb neposrednih uporabnikov proračuna RS, Ur. l. RS, št. 84/12,
- Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ,

- Stališče 1 – Zunanje opravljanje notranje revizijske dejavnosti (Slovenski inštitut za revizijo),
- Zakon o računskem sodišču (ZRacs-1), Ur. l. RS, št. 11/01 in 109/12,
- Statut Slovenskega inštituta za revizijo in
- Zakon o revidiranju (ZRev-2), Ur. l. RS, št. 65/08, 63/13 – ZS-K in 84/18.

Ker dajejo računovodski predpisi organizacijam različne možnosti glede usmeritev pri prikazu računovodskih postavk, je naloga vsakega proračunskega uporabnika, da le te navede v notranjih aktih. Najpogostejša oblika notranjega akta, ki ga sprejmejo proračunski uporabniki, je pravilnik o računovodstvu (Čižman, 2018, str. 32).

Naloge oziroma namen notranjega revidiranja lahko razdelimo na tri glavne skupine, in sicer preverjanje vzpostavljenih sistemov finančnega poslovanja, preverjanje sistemov kontrol in svetovanje predstojniku proračunskega uporabnika glede možnih izboljšav vzpostavljenih sistemov. Pri tem je ključnega pomena, da notranji revizor izvaja vse naloge z upoštevanjem načela neodvisnosti (Berk, Peterlin & Ribarič, 2005, str. 76, 77).

Notranja revizija igra v organizacijah pomembno vlogo, saj predstavlja enega izmed pomembnejših delov obvladovanja tveganj. Vodstvu in zaposlenim pomaga oblikovati načine, kako se spopadati s turbulentnimi razmerami na trgu, in krepi sposobnosti za obvladovanje najrazličnejših vrst tveganj, ki se pojavljajo v današnjih sodobnih poslovnih razmerah. Pri tem se pogosto pojavlja vprašanje, kakšna je razlika med obvladovanjem tveganj in notranjo revizijo. Ključna razlika je, da notranja revizija nadzira funkcijo obvladovanja tveganj (Čižman, 2018, str. 39; Berk, Peterlin & Ribarič, 2005, str. 76, 77).

Za uspešno obvladovanje tveganj in kontroliranje je vzpostavljena sodobna ureditev sistema nadzora oziroma tri obrambne linije. Model sodobne ureditve sistema nadzora v praksi že več kot dvajset let predstavlja zelo pomemben del vodenja, obvladovanja tveganj, prav tako pa tudi nadzora v organizacijah (IIA Slovenski inštitut, brez datuma).

Kot prednost modela se izpostavlja predvsem preprostost in enostavna predstavitev odgovornosti ter vlog deležnikov na področju vodenja, obvladovanja tveganj in nadzora. Model obenem poudarja vpliv, ki ga imajo zunanje revizije, zakonodajalci in nadzorniki na poslovanje organizacije (IIA Slovenski inštitut, brez datuma).

Organizacije delujejo v vse bolj spreminjajočem se, tveganem okolju, zaposleni pa imajo različne poglede na okolje in posledično tudi medsebojno nasprotujoče si interese. Zato je ključnega pomena, da se v vsaki organizaciji vzpostavijo procesi, ki nudijo doseganje zastavljenih ciljev. Organizacije lahko to vzpostavijo prav z modelom sodobne ureditve sistema nadzora oziroma tremi obrambnimi linijami, ki so prikazane na sliki 2 (IIA, 2020).

Slika 2: Sodobna ureditev sistema nadzora – tri obrambne linije



Vir: IIA Slovenski inštitut (2013).

Organizaciji IIA in IoD potrjujeta model treh obrambnih linij kot način razlage odnosa med tremi funkcijami oziroma linijami, prav tako pa tudi kot vodilo, kako je potrebno razdeliti odgovornosti. Kot prikazuje Slika 3, sodobno ureditev sistema nadzora sestavljajo tri obrambne linije (Chartered Institute of Internal Auditors, 2019):

- 1. obrambna linija predstavlja višje poslovodstvo in sistem notranjih kontrol,
- v 2. obrambno linijo spadajo računovodske kontrole, fizično varovanje, obvladovanje s tveganji, kakovost, preiskovanje prevar in skladnost poslovanja,
- 3. obrambno linijo pa predstavljajo notranji revizorji.

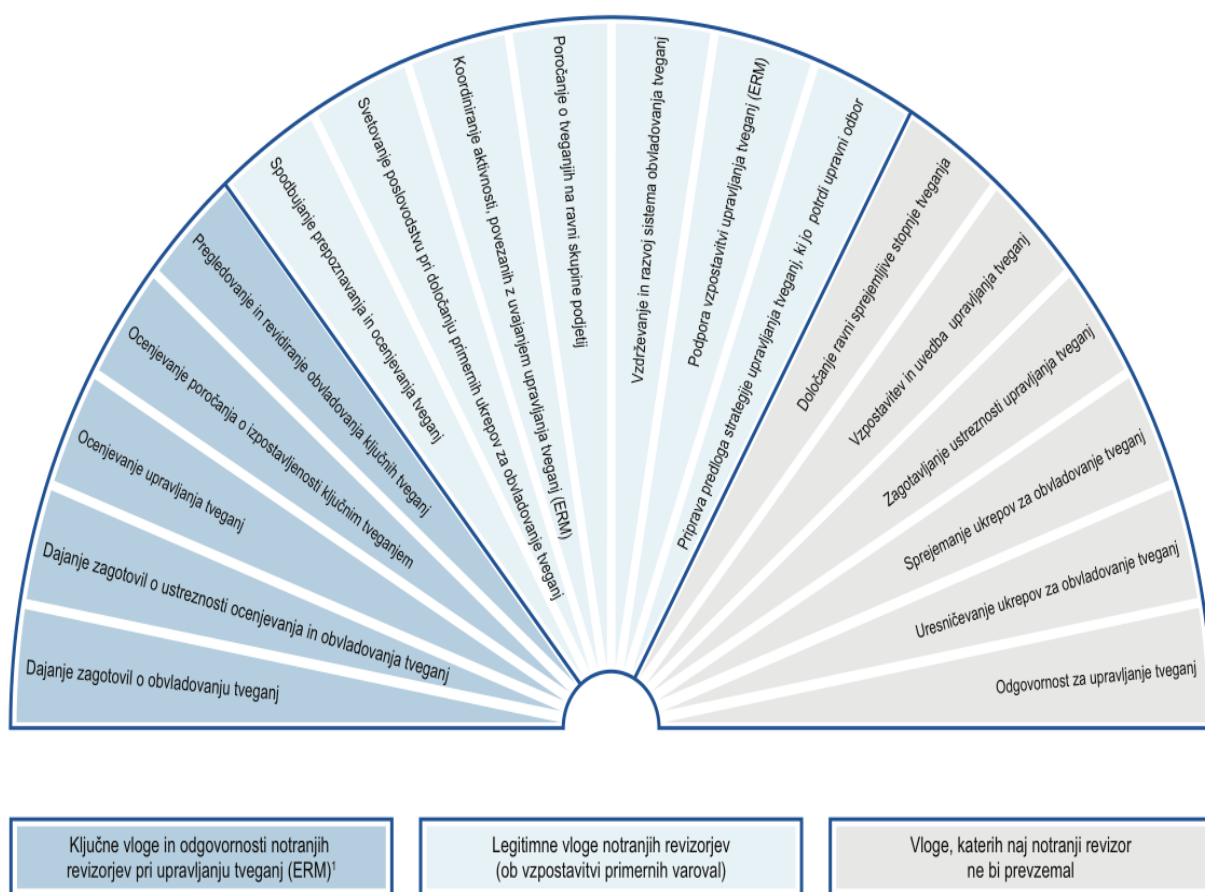
Glavne funkcije višjega poslovodstva so, da v organizaciji vzpostavi postopke, ki prepoznajo in ocenijo tveganja, opredeli skrbnike za tveganja in določi, kakšni so odzivi na vsa morebitna tveganja. Ključnega pomena je, da poslovodstvo vzpostavi učinkovit sistem notranjih kontrol. Za uvedbo funkcije obvladovanja s tveganji velja, da spodbuja uvajanje postopkov obvladovanja tveganj in jih nadzoruje oziroma koordinira. Za 3. obrambno linijo, v katero sodi notranja revizija, pa velja, da je njena vloga, da poslovodstvu daje zagotovila glede sistema ocenjevanja in obvladovanja tveganj ter delovanja 1. in 2. obrambne linije, in sicer tako, da preverja njihovo ustreznost (KPMG, 2013).

Raziskave kažejo, da sta ključni nalogi notranjega revidiranja, ki prinašata največjo vrednost za organizacije, dajanje zagotovil, da so ključna tveganja pri poslovanju primerno obvladovana, in zagotavljanje, da funkcije obvladovanja tveganj in načrt oziroma okvir notranjih kontrol delujeta učinkovito. Pri tem je ključnega pomena, da se notranji revizorji zavedajo, katere so vloge, ki jih lahko izvajajo in katerih naj ne bi izvajali. Pri določanju vloge notranjega revidiranja je potrebno upoštevati nekatere ključne dejavnike:

- ali dejavnost povzroča kakršne koli grožnje neodvisnosti in objektivnosti notranje revizije,
- ali je velika verjetnost, da se bodo z notranje revizijsko dejavnostjo izboljšali procesi upravljanja in nadzora.

Kot prikazuje slika 3, se vloge notranjih revizorjev delijo na tri dele, in sicer na ključne vloge in odgovornosti notranjih revizorjev pri obvladovanju tveganj, legitimne vloge notranjih revizorjev (ob vzpostavitvi primernih varoval) in vloge, katerih notranji revizor naj ne bi prevzemal (IIA, 2009).

Slika 3: Ključne vloge notranjih revizorjev pri ocenjevanju in obvladovanju tveganj



Vir: IIA Slovenski inštitut (2013).

Dejavnosti, ki jih vidimo na levi strani slike 3, so dejavnosti dajanja zagotovil. Notranji revizorji naj bi izvajali vsaj nekatere od teh aktivnosti. Središče pahljače prikazuje svetovalne vloge, ki jih opravljajo notranji revizorji. Bolj kot gremo proti desni, večji so zaščitni ukrepi, potrebni za zagotovitev neodvisnosti in objektivnosti, ki jih je potrebno ohranjati (IIA, 2009).

2.1 Postopki in metode pri izvajanju notranje revizije

Kot določa 15. člen Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, lahko izpostavimo štiri bistvene postopke procesa notranjega revidiranja, in sicer:

- faza načrtovanja revizije,
- preiskovanje, preizkušanje in vrednotenje vseh pridobljenih podatkov ter informacij,
- posredovanje rezultatov in dajanje priporočil z namenom doprinosa k boljšemu poslovanju,
- nadzorovanje oziroma spremljanje upoštevanja priporočil in poslovanja revidiranca.

Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ prav tako določa, da je naloga vodje notranje revizijske službe natančna opredelitev metod, ki se bodo uporabljale v procesu izvajanja notranje revizije. Bistveno je, da so metode in postopki v skladu s standardi za notranje revidiranje Slovenskega inštituta za revizijo, usmeritvami za državno notranje revidiranje in načeli notranjega revidiranja.

Najpogostejše metode, ki izbrane pri izvajanju notranje revizije, so:

- spoznavanje z okoljem revidiranja (splošne informacije),
- pregled in pridobivanje dokumentov revidirane enote,
- pregled postopkov dela,
- intervjuji z zaposlenimi in
- pregled in preizkušanje notranjih kontrol na podlagi pridobljene dokumentacije.

2.2 Načrtovanje notranje revizije

10. člen Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ določa, da je vsak proračunski uporabnik zavezan k reviziji, če letni proračun presega 2.086.463 €, v nasprotnem primeru je proračunski uporabnik notranjemu revidiranju zavezan najmanj enkrat v obdobju treh let. Usmeritve za državno notranje revidiranje določajo, da si morajo vsi proračunski uporabniki, registrirani v Sloveniji zagotoviti notranje revidiranje v eni izmed naslednjih oblik: lastna revizijska služba oziroma notranji revizor, skupna notranjerevizijska služba ali zunanji izvajalci (Ministrstvo za finance, 2017).

Lastna notranje revizijska služba je služba, ki jo organizira in izvaja proračunski uporabnik sam in zajema notranjerevizijske strokovnjake. Ključnega pomena je, da je oddelek za revizijo neodvisen od funkcije računovodstva. Skupno notranjerevizijsko službo opredelimo kot službo, katere naloga je revidiranje večjega števila proračunskih uporabnikov. Službo

organizira več proračunskih uporabnikov skupaj, revizorji pa ugotovitve prenesejo neposredno predstojnikom proračunskih uporabnikov. V primeru, da proračunski uporabnik nima vzpostavljene lastne revizijske službe oziroma notranjega revizorja ali skupne notranjerevizijske službe, pa le ta za izvajanje notranjerevizijskih storitev najame zunanje izvajalca, ki deluje kot gospodarska družba ali samostojni podjetnik. Pomembno je, da izpolnjuje vse pogoje, potrebne za opravljanje storitev notranjega revidiranja pri proračunskem uporabniku, katerega naloga je, da se pri izbiri zunanje izvajalca ravna v skladu v predpisi, ki urejajo področje javnega naročanja (Ministrstvo za finance, 2017; (Čižman, 2018, str. 39, 40).

Naloga vsake organizacije je, da v primeru izbire zunanje izvajalca pridobi odobritev s strani organa nadzora oziroma njegovega predstojnika, ki na podlagi odločitve izda sklep za oddajo notranjerevizijskega posla v zunanje izvajanje. Naslednji korak je podpis pogodbe, ki ima vlogo temeljne notranjerevizijske listine (IIA, 2016).

Načrtovanje je del discipliniranega, sistematičnega in na tveganju temelječega notranjega revidiranja, ki temelji na Mednarodnih standardih strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju in s katerim se določi smer izvajanja notranjerevizijskega posla. Revizor mora dati pri načrtovanju notranjega revidiranja poudarek na strategije, cilje in tveganja organizacije, ki so pomembni za revidirano področje. Načrtovanje notranje revizije je sestavljeno iz preučitve revidiranega področja, ocene tveganja, določitve kontrolnih ciljev pri notranji reviziji, načrta posla in delovnega programa posla. Notranji revizorji z določitvijo kontrolnih ciljev preverijo, ali so tveganja na revidiranem področju obvladovana in ali so vzpostavljene učinkovite notranje kontrole, ki odkrivajo in odpravljajo nepravilnosti (IIA, brez datuma).

2.2.1 Preučitev revidiranega področja

Naloga notranjega revizorja je, da pred začetkom izvajanja posla dobro analizira in spozna revidirano področje, katerega lahko delimo na dva dela, in sicer na makrookolje in mikrookolje revidirane organizacije. Cilj preučevanja revidiranega področja je, da revizor pridobi informacije o organizaciji, notranjeorganizacijski enoti, procesu in drugih področjih, na katerih se bo izvajalo notranje revidiranje. Ključno je, da revizor v fazi preučevanja analizira revidirano področje, tako da razume tako področje kot tudi cilje organizacije, saj mu le to pomaga pri odkrivanju tveganj, ki lahko pomembno vplivajo na dosego zastavljenih ciljev, in pri določanju kontrol, ki obvladujejo tveganja (Bajcar, Pergar Guzaj & Štefe, 2016, str. 143 in 146).

2.2.2 Obvladovanje in ocena tveganj na revidiranem področju

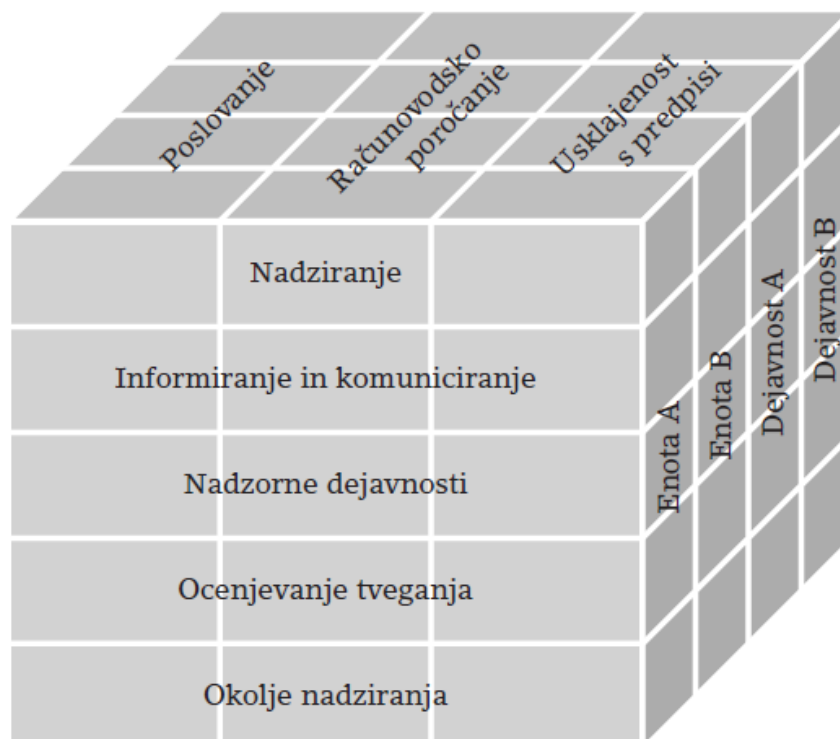
Vsaka organizacija ima visoko postavljene cilje, zato je njena naloga redno spremljati dogodke, ki bi lahko vplivali na dosego zastavljenih ciljev. Za vse organizacije obstajajo

tveganja, ki jih je potrebno prepoznati in obravnavati z namenom preprečitve ali zmanjšanja posledic, ki bi jih lahko prinesla. Tveganje opredelimo kot grožnjo, da bo določen dogodek ali dejanje negativno vplivalo na sposobnost organizacije za doseganje zastavljenih poslovnih ciljev in uspešno izvajanje strategij. Cilj obvladovanja tveganj je prepoznavanje tveganj v poslovnih procesih in vzpostavitev notranjih kontrol. Obvladovanje tveganj mora nadzorovati prepoznana tveganja, da lahko organizaciji pomaga doseči cilje uspešnosti in dobičkonosnosti, preprečiti izgubo virov, zagotoviti skladnost z zakoni, zagotoviti zanesljivo finančno poročanje itd. (Protiviti Inc, brez datuma).

COSO je v letu 1992 zasnoval model COSO, namenjen ocenjevanju notranjih kontrol v organizacijah. Vzpostavljen model predstavlja splošni okvir za notranji nadzor, ki je organizacijam v pomoč pri merjenju učinkovitosti vzpostavljenih sistemov notranjega nadzora. Model opisuje funkcijo notranjega nadzora kot proces, za katerega so odgovorni poslovodstvo, upravni odbor in ostali zaposleni v organizaciji (Protiviti Inc, 2020).

COSO je v letu 2013 izdal posodobljen COSO model, ki je nadomestil izvorni model iz leta 1992. Posodobljen model, prikazan na sliki 4, sestavljajo tri dimenzije, in sicer cilji poslovodstva, medsebojno odvisni sestavni deli notranjih kontrol in enote oziroma dejavnosti organizacije (Schandl & Foster, 2019; Markoja, 2009).

Slika 4: Model COSO – notranje kontrole



Vir: Markolja (2009).

Prvo dimenzijo predstavljajo cilji organizacije, katere želi doseči poslovodstvo organizacije z uvedbo sistema notranjih kontrol. To so uspešno poslovanje, verodostojno računovodsko poročanje zunanjim in notranjim uporabnikom ter poslovanje, skladno s predpisi. Naslednja dimenzija, medsebojno odvisni sestavni deli notranjih kontrol, zajemajo pet delov, in sicer: kontrolno okolje, ocenjevanje tveganj, kontrolne dejavnosti, informiranje in komuniciranje ter aktivnosti spremljanja (Markoja, 2009; Odbor sponzorskih organizacij Treadwayeve komisije, 2013).

Vzpostavljene notranje kontrole v organizaciji naj bi po COSO modelu prekrizano delovale med enotami in dejavnostmi enot, kar pomeni, da model ni praktičen le za organizacijo kot celoto, temveč tudi za posamične enote. Kontrolno okolje je okolje, v katerem so vzpostavljene notranje kontrole in predstavlja temelj za delovanje preostalih sestavnih delov notranjih kontrol. Ocenjevanje tveganj zajema postopke, s katerimi identificiramo in ocenimo vsa tveganja, ki bi lahko vplivala na doseg zastavljenih ciljev (Markoja, 2009; Odbor sponzorskih organizacij Treadwayeve komisije, 2013).

Revizorji pri izvajanju notranjerevizijskega posla za potrebe notranje revizije oblikujejo oceno tveganj, ki jo lahko izdelamo s pomočjo COSO modela, tako da pri oceni tveganj določimo verjetnost nastanka določenega tveganja in možne posledice. Verjetnost nastanka in posledice lahko ocenimo s pomočjo naslednjih treh elementov v matriki verjetnosti 3 x 3: visoka verjetnost oziroma visoke posledice, srednja verjetnost oziroma srednje posledice in majhna verjetnost oziroma majhne posledice (Markoja, 2009).

2.2.3 Notranje kontrole in kontrolni cilji

Notranje kontrole opredelimo kot postopek, ki ga izvajajo poslovodstvo in drugi zaposleni z namenom zavarovanja pred tveganji, ki bi lahko vplivala na doseganje naslednjih kategorij: učinkovitosti in uspešnosti poslovanja, zanesljivosti računovodskega poročanja in skladnosti z veljavnimi zakoni ter predpisi. Kot je bilo omenjeno že v poglavju 1.2.2, je naloga vsake organizacije, da prepozna tveganja in da s funkcijo obvladovanja s tveganji obvladuje ter omejuje izpostavljenost tveganjem, ki bi lahko negativno vplivala na doseg načrtanih ciljev. To pomeni, da je potrebno snovati sistem notranjih kontrol, primeren za obvladovanje vseh morebitnih tveganj, in sicer tako, da identificirana tveganja analiziramo in ovrednotimo po verjetnosti nastanka in teži morebitnih posledic, ki bi jih lahko prinesla, ter sprejmemo ustrezne ukrepe in redno preverjamo, ali so vzpostavljeni ukrepi ustrezni in učinkoviti s pomočjo notranjega revidiranja (OECD, 2011; Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna, 2004).

Pri tem je ključnega pomena, da se organizacije zavedajo, da notranje kontrole niso naloga notranjih revizorjev, temveč organizacije same. Naloga notranjih kontrol je odziv na tveganje in oblikovanje ukrepov, medtem ko je naloga notranje revizije preverjanje, ali je ukrep ustrezen in učinkovit, in podajanje zagotovila, če notranje kontrole delujejo ustrezno (Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna, 2004).

2.2.4 Delovni program posla in načrt posla

Kot določajo Usmeritve za državno notranje revidiranje, je naslednji izmed pomembnejših korakov v notranjerevizijemskem poslu oblikovanje načrta posla notranje revizije, ki mora biti v skladu z oceno tveganja. V načrtu se določijo prednostne naloge notranjerevizijskega posla, ki temeljijo na ciljnih revidirane enote. Notranji revizor se pri pripravi načrta posvetuje s poslovodstvom z namenom informiranja glede strategij, ciljev poslovanja revidirane enote in procesov obvladovanja tveganj. Notranji revizorji morajo prav tako razviti delovne programe posla, s katerimi dosežejo cilje oziroma načrt posla. To so dokumenti, ki opredeljujejo procese, ki jih je potrebno opraviti znotraj izvajanja notranjerevizijskega posla (IIA, 2016).

2.3 Izvajanje notranje revizije

Naslednji korak po načrtovanju notranjerevizijskega posla je izvajanje notranje revizije, pogoj za to pa je potrjen delovni program in načrt posla s strani poslovodstva. Notranji revizor v tem koraku izvede vse postopke, ki jih je navedel in opisal v delovnem programu posla (Bajcar, Pergar Guzaj & Štefe, 2016, str. 172).

Revizor lahko izvaja dve različni vrsti revizije, in sicer revizijo smotrnosti poslovanja ali revizijo pravilnosti poslovanja. Glavna razlika, ki ločuje omenjeni vrsti revizij, je v revizijskih ciljnih. Cilj revizije pravilnosti poslovanja je podati zagotovilo, ali je poslovanje organizacije v skladu s predpisi, medtem ko je cilj revizije smotrnosti poslovanja, podati zagotovilo ali organizacija posluje v skladu z načeli gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006).

Naloga notranjega revizorja je zbrati zadostne in ustrezne informacije ter podatke, na podlagi katerih bo dosegel namen notranje revizije oziroma podal ugotovitve in morebitna priporočila za področje neobvladovanja tveganj, ki bodo organizaciji pripomogla k izboljšanju poslovanja. Revizor mora izbrane informacije in podatke dokumentirati, prav tako pa tudi vršiti nadzor nad izvajanjem posla (IIA, 2016).

2.3.1 Pridobivanje revizijskih dokazov

Proces pridobivanja revizijskih dokazov poteka od samega začetka izvajanja notranje revizije pa vse do zaključka, in sicer priprave končnega poročila. Ta predstavlja postopke pridobivanja informacij in podatkov, ki jih notranji revizor v izvajanju notranjerevizijskega posla analizira in vrednoti. Vire, preko katerih notranji revizor pridobiva informacije in podatke, delimo na notranje in zunanje. Notranje vire predstavljajo kadri znotraj organizacije, dokumentacija revidirane pravne osebe, prostori itd., medtem ko so zunanji viri vse javno dostopne informacije in podatki (Vesel, 2014).

Revizor na podlagi revizijskih dokazov sprejme sklepe in oblikuje revizijsko mnenje ter poročilo, zato je ključnega pomena, da so ti revizijski dokazi zadostni in ustrezni. Merili zadostnosti in ustreznosti sta medsebojno povezani. Ustreznost revizijskih dokazov predstavlja merilo kakovosti, medtem ko je zadostnost merilo količine revizijskih dokazov. Eden izmed dejavnikov, ki vpliva na količino revizijskih dokazov, je njihova kakovost, torej merilo ustreznosti (Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil, 2009).

Notranji revizor pridobiva informacije oziroma revizijske dokaze na različne načine, in sicer s preiskovanjem, opazovanjem, poizvedovanjem, preizkušanjem, analitičnimi postopki, vzorčenjem in računalniško podprtimi revizijskimi tehnikami RPRT (Bajcar, Pergar Guzaj & Štefe, 2016, str. 174–188).

V nadaljevanju na kratko opisujem naštetne načine pridobivanja revizijskih dokazov.

Preiskovanje

Preiskovanje oziroma pregledovanje dokumentacije je eden izmed začetnih korakov, ki jih izvede notranji revizor, saj le tako pridobi osnovno znanje za izvajanje nadaljnjega notranjerevizijskega procesa. Preiskovanje zajema proučevanje vse dokumentacije, tako notranje kot zunanje, ki se nanaša na revidirano področje (Vesel, 2014).

Opazovanje

Revizor izvaja opazovanje neposredno pri revidirani osebi, in sicer tako, da opazuje izvajanje procesov oziroma postopkov. Glavni namen opazovanja je, da revizor čim bolj spozna poslovanje organizacije na revidiranem področju. Pri tem načinu pridobivanja revizijskih dokazov obstaja večja verjetnost, da dokazi niso kakovostni, saj lahko prisotnost revizorja povzroči drugačno izvajanje procesa kot v normalnih razmerah (Vesel, 2014).

Poizvedovanje

Poizvedovanje se v revizijskem procesu izvaja kot pomemben dodatek ostalim načinom pridobivanja revizijskih dokazov, saj uporaba tega načina ne da zadostnih revizijskih dokazov. Notranji revizor s poizvedovanjem pridobiva informacije pri zaposlenih v računovodskem oddelku, prav tako pa tudi pri vseh ostalih akterjih v organizaciji. Revizor lahko pridobiva odgovore na poizvedovanje na različne načine, in sicer v obliki formalnih pisnih poizvedb in neformalnih ustnih poizvedb (Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil, 2009).

Preizkušanje

Notranji revizorji izvajajo preizkušanje v dveh oblikah, in sicer kot preizkuse notranjih kontrol in podrobno preizkušanje. V nadaljevanju opisujem obe obliki.

Revizor s preizkušanjem notranjih kontrol pridobiva revizijske dokaze, s katerimi ugotavlja, ali vzpostavljene notranje kontrole delujejo učinkovito na zahtevan način. Tako revizor preizkusi, ali obstajajo nepravilnosti oziroma pomanjkljivosti pri delovanju notranjih kontrol. Glavna razlika pri obeh oblikah preizkušanja revizijskih dokazov je, da se pri preizkušanju notranjih kontrol preizkušajo kontrolni postopki, medtem ko se pri podrobnem preizkušanju preizkušajo stanja, posli oziroma podatki (Bajcar, Pergar Guzaj & Štefe, 2016, str. 180–181).

Analitični postopki

Analitični postopki so ena izmed oblik podrobnega preizkušanja revizijskih dokazov, opisanih v zgornjem odstavku. Revizor pri teh postopkih preizkuša številčne podatke s pomočjo različnih kazalnikov in ostalih pomembnih računovodskih informacij. Revizor analizira kakršna koli odstopanja oziroma nepričakovane zneske in s tem posledično opaža, katera področja potrebujejo dodatno analizo zaradi morebitnih tveganj (Vesel, 2014).

Vzorčenje

Revizijsko vzorčenje je naslednja izmed oblik pridobivanja revizijskih dokazov, za katero velja, da revizor na podlagi populacije izbere vzorec, na podlagi katerega oblikuje sklepe za celotno populacijo. Revizijsko vzorčenje delimo na nestatistično in statistično vzorčenje.

Revizor pri nestatističnem vzorčenju po lastni presoji izbere, katere enote bo vključil v proučevani vzorec. Poleg izbire vzorca na podlagi revizorjeve presoje pa poznamo še sistematično in nesistematično izbiro. Revizor pri sistematični izbiri vnaprej določi kriterije, na podlagi katerih bo izbral enote, medtem ko pri nesistematični izbiri ni določenih kriterijev (Bajcar, Pergar Guzaj & Štefe, 2016, str. 182–183).

2.3.2 Preučitev in ovrednotenje informacij

Naslednji korak notranje revizije je, da revizor vse pridobljene informacije oziroma revizijske dokaze preuči in ovrednoti, da lahko poda svoje ugotovitve in morebitna priporočila. Kodeks notranjerevizijskih načel, Ur. l. RS, št. 40/11, določa, da so lahko informacije, ki jih pridobi revizor, podlaga za ugotovitve in morebitna priporočila, morajo pa biti ustrezne, zadostne, bistvene in koristne:

- ustrezna informacija je informacija, ki je zanesljiva in najenostavneje razpoložljiva pri uporabi primernih revizijskih postopkov.
- Zadostna informacija je informacija, s pomočjo katere lahko druga oseba pride do enakih ugotovitev kot notranji revizor.
- Bistvena informacija je v skladu s cilji notranjerevizijskega posla in podpira ugotovitve ter priporočila notranjega revizorja.

- Koristna informacija pa pomaga organizaciji uresničiti cilje oziroma oblikovati ukrepe za izboljšanje poslovanja.

2.3.3 Revizijska dokumentacija

Vsak revizor je pri načrtovanju, izvajanju in poročanju v notranji reviziji odgovoren, da pripravi ustrezno revizijsko dokumentacijo. Revizijsko dokumentacijo opredelimo kot zbrano dokumentacijo, ki jo je revizor med notranjo revizijo prejel ali ustvaril (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014).

Revizijska dokumentacija je sestavljena iz (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014):

- stalnega dosjeja revidirane osebe,
- spisa revizij,
- revizijskih dokazov,
- ostalih revizijskih dokumentov in
- mape, imenovane Delovni dokumenti.

Revizor z odgovorno pripravljeno revizijsko dokumentacijo evidentira izvajanje posla notranje revizije in s tem posledično poenostavi iskanje podatkov ter revizijskih dokazov. Revizijska dokumentacija je pri notranji reviziji nujna, saj revizor z njo potrdi svoje ugotovitve in morebitna priporočila, ki jih navede v revizijskem poročilu (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014).

2.4 Poročanje

Zadnja in ključna naloga notranjih revizorjev je, da po končani fazi izvajanja notranjerevizijskega posla oblikujejo končno poročilo o opravljeni notranji reviziji. Kodeks notranjerevizijskih načel določa, da mora biti revizijsko poročilo objektivno, razumljivo in jedrnato. Revizijsko poročilo je dokument, ki vsebuje formalne ugotovitve notranje revizije. Notranji revizorji ga uporabljajo za prikaz področja pregleda, predstavitev pozitivnih in negativnih strani poslovanja ter končnih ugotovitev. Namen končnega revizijskega poročila je vodstvu organizacije predstaviti področja poslovanja, kjer so prisotna tveganja, in podati priporočila za izboljšanje poslovanja (SoftExpert, 2018).

Ključnega pomena je, da se v poročilu zagotovijo koristni rezultati revizije, ki jih organizacija lahko uporabi kot vodilo za določanje nadaljnjih ukrepov oziroma iskanje različnih možnosti za izboljšave. Pri tem je pomembno, da se revizor pri oblikovanju poročila izogne iskanju krivcev oziroma navedbam, da je določena oseba storila napako, uporabi nepotrebnih tehničnih izrazov itd. (SoftExpert, 2018).

Kot določa Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, morajo revidirane osebe v roku devetdesetih dni pripraviti odzivno poročilo, predmet

katerega so ukrepi, s katerimi bo organizacija v prihodnosti odpravila pomanjkljivosti, ki se nanašajo na priporočila notranjih revizorjev.

3 EMPIRIČNA RAZISKAVA OBRAČUNA STROŠKOV DELA

V empiričnem delu bom izvedla notranjo revizijo obračuna stroškov dela za izbrani Center za socialno delo. Glavni cilj notranje revizije bo preveriti, ali vzpostavljeni poslovodni in kontrolni sistemi delujejo učinkovito.

V okviru notranjerevizijskega posla bom v prvem koraku faze načrtovanja predstavila revidirano osebo, in sicer izbrani Center za socialno delo, ter preučila okolje, v katerem deluje. Sledila bo ocenitev tveganj in notranjih kontrol na revidiranem področju, obračunu stroškov dela. V fazi načrtovanja bom prav tako oblikovala načrt posla in delovni program posla, ki sta pogoj za fazo izvajanja notranje revizije. Sledilo bo preiskovanje in analiza revizijskih dokazov, na podlagi katerih bom navedla ugotovitve in morebitna priporočila za področja neobvladovanja tveganj. V zaključnem delu notranje revizije sledi povzetek ugotovitev in priporočil v končnem revizijskem poročilu.

Notranja revizija obsega:

- pregled registra tveganj,
- pregled skladnosti plačnih razredov na obračunskih listih s pogodbami oziroma aneksi in aktualno zakonodajo,
- pregled pravilnosti obračunanih plačnih razredov,
- pregled obračuna nadomestil plač (dopusti, boleznine, državni prazniki),
- pregled obračuna dodatkov pri plači,
- pregled obračunanih prispevkov in davkov,
- pregled obračuna povračil v zvezi z delom (stroški prehrane, stroški prevoza na delo in z dela, potni nalogi) in
- pregled prihodov na delo in odhodov z dela.

3.1 Predstavitev revidirane osebe

Izbrani Center za socialno delo je javni socialno varstveni zavod, katerega dejavnost je zagotavljanje socialnega varstva, ki jo predpisujejo zakoni o socialnem varstvu in drugi predpisi na področju socialnega varstva. Center je ustanovila Vlada Republike Slovenije s Sklepom o ustanovitvi Centra za socialno delo leta 2018.

Na podlagi Zakona o socialnem varstvu je v letu 2018 bila izvedena reorganizacija centrov za socialno delo z namenom odprave pomanjkljivosti zakonske ureditve. Tako se je vzpostavilo 16 območnih centrov in 63 enot centrov za socialno delo. Za empirično raziskavo sem si izbrala enoto enega izmed območnih centrov (SCSD, 2018).

Dejavnost se izvaja v skladu z ustanovitvenim aktom in na podlagi pogodbe. Center je financiran na podlagi pogodbe, sklenjene z Ministrstvom za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti. Organi območnega centra so direktorica centra, svet centra, strokovni svet centra in svet lokalnih skupnosti. Temeljne naloge direktorice so zastopanje centra in vodenje ter organizacija dela v centru. Direktorica je prav tako odgovorna, da delo v centru poteka v skladu z zakonskimi predpisi. Izbrano enoto območnega centra, ki jo revidiram, vodi pomočnica direktorice. Ker center nima notranjerevizijske službe, za izvedbo storitve najema zunanje izvajalce. Notranjo revizijo bom izvedla za leto 2019.

Pravna podlaga, potrebna za izvedbo posla notranje revizije je:

- ZJF,
- Zakon o računovodstvu (ZR), Ur. l. RS, št. 23/99,
- ZUJF,
- ZSPJS,
- ZDR-1,
- Zakon o evidencah na področju dela in socialne varnosti (ZEPDSV), Ur. l. RS, št. 40/06,
- Zakon o javnih uslužbencih (ZJU), Ur. l. RS, št. 56/02,
- Zakon o ukrepih na področju plač in drugih stroškov dela za leto 2017 in drugih ukrepih v javnem sektorju (ZUPPJS17), Ur. l. RS, št. 88/16,
- Zakon o višini povračil stroškov v zvezi z delom in nekaterih drugih prejemkov (ZPSDP), Ur. l. RS, št. 87/97,
- Uredba o enotni metodologiji in obrazcih za obračun in izplačilo plač v javnem sektorju, Ur. l. RS, št. 14/09,
- KPJS,
- Kolektivna pogodba za negospodarske dejavnosti (KPND), Ur. l. RS, št. 53/92,
- Kolektivna pogodba za dejavnost zdravstva in socialnega varstva Slovenije.

Predmet pregleda sta kadrovski načrt in sistemizacija delovnih mest za leto 2019. Na podlagi pregleda kadrovskega načrta ugotavljam, da je imel center v letu 2019 24 zaposlenih, od tega 21 zaposlenih za polni delovni čas in 3 zaposlene za polovični delovni čas. Računovodstvo v centru vodi skupna računovodska služba v območnem centru, pod katerega spada izbrana enota.

Preverila sem, ali ima center Pravilnik o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest, saj je obveznost delodajalca po ZDR-1, da oblikuje akt o sistemizaciji delovnih mest. Center ima vzpostavljen pravilnik o sistemizaciji delovnih mest, ki ga je sprejela direktorica centra v letu 2019. V letu 2019 je bilo v centru zaposlenih 24 oseb, kot je bilo določeno v kadrovskem načrtu. Tabela 4 prikazuje seznam zaposlenih v centru, izbranih v kontrolni vzorec. Zaposlitev je v skladu s Pravilnikom o notranji organizaciji in sistematizaciji delovnih mest ter sprejetim kadrovskim načrtom za leto 2019.

Tabela 4: Zaposleni, izbrani v kontrolni vzorec

Naziv DM	Šifra DM	Št. zaposlenih na določenem DM izbranih v vzorec
Pomočnik direktorja.	B017400	1
Strokovni delavec za področje (eno ali več)/2.	F017015	1
Strokovni delavec za področje (eno ali več)/1.	F017015	1
Koordinator pomoči na domu/1.	F017004	1
Strokovni delavec v programih/2.	F017013	2
Strokovni sodelavec za prejemke in oprostitve I/3.	F027016	1
Strokovni sodelavec za prejemke in oprostitve II.	F026005	1
Poslovni sekretar VI.	J026004	1
Pisarniški referent V (I).	J025007	1
Skupaj zaposleni izbrani v vzorec kontrole		10

Vir: lastno delo.

3.2 Tveganja na revidiranem področju

Pri revizijski oceni tveganj na področju obračuna plač si bom pomagala z analizo tveganj, in sicer s pomočjo COSO modela, s katerim bom tveganja ocenila s pomočjo naslednjih 3 elementov v matriki verjetnosti 3 x 3: verjetnost, posledice in stopnja tveganja.

Opredeljena tveganja bom ocenila glede na zgoraj naštete elemente s pomočjo 3- stopenjske lestvice:

- 1 – nizka verjetnost nastanka tveganja oziroma majhne posledice,
- 2 – srednja verjetnost nastanka tveganja oziroma srednje posledice,
- 3 – visoka verjetnost nastanka tveganja oziroma velike posledice.

Na podlagi izvedene analize bom opredelila, katera tveganja predstavljajo v centru visoko in katera nizko stopnjo tveganja. Stopnjo tveganja za začetne ocene tveganj bom ocenila tako, da bom pomnožila elementa verjetnosti in posledic. V nadaljevanju notranje revizije se bom osredotočila na tveganja s srednjo in visoko stopnjo tveganja, to so tveganja z vrednostjo 6 in 9.

Podatke, potrebne za oblikovanje COSO modela, sem pridobila s pomočjo vprašalnika za pomočnico direktorice in računovodjo. Izpolnjena vprašalnika se nahajata v Prilogi 1 in v Prilogi 2.

Na podlagi vprašalnika za pomočnico direktorice sem ugotovila, da storitev računovodstva v centru izvaja skupna računovodska služba območnega centra, pod katerega spada izbrani center. Center nima vzpostavljene notranjerevizijske službe, zato za posel notranje revizije najame zunanjšega izvajalca. Notranja revizija je bila nazadnje opravljena v letu 2016,

področje revidiranja so bila javna naročila, revizor pa priporočil glede na ugotovitve ni podal. Direktorica je register tveganj v centru sprejela v letu 2014.

Pogodbe o zaposlitvi pripravlja poslovna sekretarka na osnovi razpisa za delovno mesto in sistemizacije delovnih mest. Pogodbe podpišejo pomočnica direktorice in zaposleni.

Zaposleni prejmejo na začetku leta sklepe o letnem dopustu, ki jih pripravi računovodja na osnovi delovne dobe in ostalih določil ZDR. Sklepe podpiše pomočnica direktorice, izkoriščenost letnega dopusta pa spremljata računovodja in poslovna sekretarka po obračunskih listih, kjer je v začetku leta vnesen letni dopust po sklepu in je za vsak mesec na obračunskem listu izračunan koriščen oziroma neizkoriščen del.

Obračun stroškov dela izvaja računovodja v skupnih službah za vse enote v območnem centru. Podatke pripravi in računovodji posreduje poslovna sekretarka na osnovi evidence prisotnosti na delu, dopustov, bolniških izostankov, službenih potovanj ... Ko so stroški dela obračunani, računovodja vso dokumentacijo posreduje v odobritev in podpis pomočnici direktorice centra oziroma njenemu namestniku. Naloga pomočnice direktorice oziroma namestnika je prav tako potrditev izplačila plač, ki poteka s podpisom preko aplikacije UJP-net. Skladnost plačil z obračunom kontrolira računovodja tudi s pomočjo navzkrižne kontrole na kontih obveznosti za plače.

Zaposleni svoj prihod na delo in odhod z dela evidentirajo z elektronskimi karticami, katere skenirajo na računalniku pri vhodu v center. Vpogled v evidenco imata pomočnica direktorice in poslovna sekretarka. Poslovna sekretarka konec meseca evidenco posreduje računovodji za obračun stroškov dela. Evidenca je v excel obliki, kjer je za vsakega zaposlenega prikazano število delovnih ur, prav tako pa tudi ostali podatki, potrebni za obračun, in sicer število dni bolniške odsotnosti, poraba letnega dopusta, izredni dopust, prazniki, službena potovanja itd. Evidence pred posredovanjem računovodji preveri še pomočnica direktorice.

Vprašalnik se je nanašal tudi na področje povračil stroškov v zvezi z delom. Zaposleni so podpisali izjave za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela. Zaposleni vse podatke na izjavi izpolnijo sami. Eno izmed vprašanj se je nanašalo na preveritev kilometrine od doma do službe, ki jo vpišejo zaposleni. Pomočnica direktorice je odgovorila, da te podatke preveri pisarniški referent. Višino povračila stroškov prevoza izračuna računovodja, odobri pa jo pomočnica direktorice. Odgovornost računovodje je tudi določitev višine regresa za prehrano v višini, kot jo določa veljavna zakonodaja. Področje revidiranja so tudi potni nalogi, katere izpolnijo zaposleni sami. Predlog za službeno potovanje pripravi pomočnica direktorice oziroma odgovorna oseba zaposlenega. Podpisniki predloga so pomočnica direktorice, poslovna sekretarka in zaposleni. Višino povračila izračuna računovodja, odobri jo pomočnica direktorice.

Na podlagi vprašalnika, na katerega je odgovorila računovodja, ki obračunava stroške dela, ugotavljam, da plače za center obračunava računovodja, ki vodi računovodstvo izbrane enote. Prav tako računovodja knjiži obračune plač.

Računovodje, ki obračunavajo plače, se udeležijo izobraževanj na temo stroškov dela po potrebi, če pride do pomembnejših sprememb na področju zakonodaje. Naloga računovodij, ki obračunavajo plače, je redno spremljanje aktualne zakonodaje na področju obračuna stroškov dela in morebitnih sprememb. Računovodje preverijo podatke za obračun v računovodskem programu oziroma njihove obdelave enkrat letno oziroma po potrebi ob morebitnih spremembah zakonodaje, pogodb, aneksov ...

Ko računovodja obračuna stroške dela, pošlje dokumentacijo v potrditev pomočnici direktorice. Po pojasnilu računovodje dokumentacijo posreduje preko elektronske pošte, ki je zaščitena z geslom zaradi varstva osebnih podatkov. Izplačilo plač odobri pomočnica direktorice.

Višine povračil stroškov v zvezi z delom (regres za prehrano, stroški prevoza, stroški službenih potovanj) določa računovodja na podlagi veljavne zakonodaje. Stroški prevoza se obračunavajo na podlagi izjav, ki jih izpolnijo zaposleni. V računovodstvu ne preverjajo podatkov z izjav, saj jih preveri pisarniški referent v enoti. Prav tako ne preverjajo podatkov na potnih nalogih, saj jih preverijo v enoti. Višino povračil v zvezi z delom obračuna računovodja. Obračune povračil preveri pomočnica direktorice.

Na podlagi informacij in podatkov, dobljenih na podlagi analize vprašalnika, sem pripravila model tveganj pri obračunu stroškov dela in ga prikazala v tabeli 5. Z analizo COSO modela ugotavljam, da so v centru prisotna tako tveganja z visoko stopnjo kot tudi tveganja z nizko stopnjo. Stopnjo tveganja predstavlja zmnožek verjetnosti in posledic.

V centru so prisotna naslednja tveganja s srednjo in visoko stopnjo:

- register tveganj ni vzpostavljen,
- osnovni plačni razredi se ne obračunavajo skladno s pogodbami oziroma aneksi o zaposlitvi in z zakonodajo,
- nadomestila pri obračunu stroškov dela niso pravilno obračunana,
- višina dodatkov k plači ni pravilno obračunana,
- prispevki in davki pri obračunu niso pravilno obračunani,
- zaposleni niso podpisali izjav za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela,
- povračila stroškov prevoza na delo in z dela niso pravilno obračunana,
- regres za prehrano ni obračunan v pravilnem znesku, kot določa veljavni zakon,
- stroški službenih potovanj niso obračunani v skladu z aktualno zakonodajo.

Tveganja z nizko stopnjo so naslednja:

- računovodja pri obračunu stroškov dela ne uporabi veljavne plačne lestvice,

- obračun stroškov dela ni v skladu z aktualnimi spremembami v zakonodaji,
- plača se izplača brez odobritve in podpisa pomočnice direktorice,
- zaposleni se ne evidentirajo od prihodu na delo oziroma odhodu z dela,
- računovodja izvede izplačilo plače brez potrditve pomočnice direktorice,
- center ne izvaja storitve notranje revizije,
- center ne upošteva morebitnih priporočil notranje revizije.

Tabela 5: COSO model ocenitve tveganj pri obračunu stroškov dela

Tveganje	Verjetnost	Posledice	Stopnja tveganja
Register tveganj ni vzpostavljen.	3	3	9
Računovodja pri obračunu stroškov dela ne uporabi veljavne plačne lestvice.	1	3	3
Nadomestila pri obračunu stroškov dela niso pravilno obračunana.	2	3	6
Višina dodatkov k plači ni pravilno obračunana.	2	3	6
Prispevki in davki pri obračunu niso pravilno obračunani.	2	3	6
Obračun stroškov dela ni v skladu z aktualnimi spremembami v zakonodaji.	1	3	3
Plača se izplača brez odobritve in podpisa pomočnice direktorice.	1	3	3
Zaposleni se ne evidentirajo od prihodu na delo oziroma odhodu z dela.	1	3	3
Zaposleni niso podpisali izjav za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela.	3	3	9
Povračila stroškov prevoza na delo in z dela niso pravilno obračunana.	2	3	6
Regres za prehrano ni obračunan v pravilnem znesku, kot določa veljavni zakon.	2	3	6
Stroški službenih potovanj niso obračunani v skladu z aktualno zakonodajo.	2	3	6
Izplačilo plače izvede računovodja brez potrditve pomočnice direktorice.	1	3	3
Center ne izvaja storitve notranje revizije.	1	3	3
Center ne upošteva morebitnih priporočil notranje revizije.	1	3	3
<p>Legenda: Verjetnost, posledice:</p> <p>1 – nizka verjetnost nastanka tveganja oziroma majhne posledice, 2 – srednja verjetnost nastanka tveganja oziroma srednje posledice, 3 – visoka verjetnost nastanka tveganja oziroma velike posledice.</p> <p>Stopnja tveganja (verjetnost x posledice):</p> <p>3 – nizka stopnja tveganja, 6 – srednja stopnja tveganja, 9 – visoka stopnja tveganja.</p>			

Vir: lastno delo.

V nadaljevanju revizijskega procesa se bom osredotočila na tveganja s srednjo in visoko stopnjo, to so tveganja, ki imajo vrednost stopnje tveganja 6 in 9. Za ta tveganja bom določila kontrolne cilje, ki morajo biti doseženi, da lahko podam ugotovitve, ali so notranje kontrole vzpostavljene.

3.3 Notranje kontrole in cilji na revidiranem področju

Kot sem opisala v teoretičnem delu, so notranje kontrole naloga organizacije, naloga notranjih revizorjev pa je preveriti, ali so odzivi na tveganja oziroma ukrepi notranjih kontrol ustrezni in učinkoviti.

S pomočjo vprašalnika za pomočnico direktorice in računovodjo sem z metodo poizvedovanja ugotovila, ali ima center vzpostavljene notranje kontrole in kako potekajo. V nadaljevanju bom s pomočjo informacij, dobljenih z vprašalnikom, opredelila notranje kontrole za tveganja z visoko stopnjo in določila kontrolne cilje oziroma sodila, ki morajo biti doseženi, da lahko podam ugotovitev, če so notranje kontrole ustrezne in učinkovite.

Tveganje 1: center nima vzpostavljenega registra tveganj.

Notranje kontrole: notranja kontrola v centru ni vzpostavljena.

Kontrolni cilj: center ima vzpostavljen oziroma posodobljen register tveganj, skladen z okoljem poslovanja.

Tveganje 2: osnovni plačni razredi se ne obračunavajo skladno s pogodbami oziroma aneksi o zaposlitvi in zakonodajo.

Notranje kontrole: računovodja preveri podatke zaposlenih enkrat na leto, in sicer na začetku poslovnega leta in po potrebi ob sklenitvi novih pogodb ter aneksov in morebitni spremembi zakonodaje. Prav tako enkrat letno preveri obdelavo podatkov v računovodskem programu.

Kontrolni cilj: osnovni plačni razredi se obračunavajo skladno s pogodbami o zaposlitvi oziroma aneksi in z zakonodajo.

Tveganje 3: prispevki in davki niso pravilno obračunani.

Notranje kontrole: računovodja enkrat letno v računovodskem programu preveri podatke, potrebne za obračun prispevkov in davkov. Prav tako redno spremlja aktualne spremembe v zakonodaji.

Kontrolni cilj: prispevki in davki so obračunani pravilno in skladno z zakonodajo.

Tveganje 4: nadomestila pri plači niso pravilno obračunana.

Notranje kontrole: računovodja v računovodskem programu enkrat letno preveri podatke, potrebne za obračun nadomestil. Prav tako redno spremlja aktualne spremembe v zakonodaji in obračunava nadomestila v skladu z evidenco prisotnosti na delu, bolniškimi listi ter ostalo dokumentacijo.

Kontrolni cilj: nadomestila pri plači so pravilno obračunana, skladno z zakonodajo, evidenco prisotnosti in ostalo dokumentacijo, ki se nanaša na prisotnost oziroma odsotnost zaposlenega na delovnem mestu.

Tveganje 5: dodatki pri plači niso pravilno obračunani.

Notranje kontrole: računovodja v računovodskem programu preveri podatke, potrebne za obračun dodatkov, enkrat letno oziroma po potrebi ob morebitnih spremembah pogodb o zaposlitvi, aneksov in ostalih dogovorih, ki jih sprejme center z zaposlenimi.

Kontrolni cilj: dodatki pri plači so pravilno obračunani v skladu s podlagami za obračun in aktualno zakonodajo.

Tveganje 6: zaposleni niso izpolnili in podpisali izjav o prevozu na delo in z dela.

Notranje kontrole: zaposleni podpišejo izjave o prevozu na delo in z dela ob podpisu pogodbe. Pisarniški referent pregleda izjavo ob podpisu.

Kontrolni cilj: zaposleni so izpolnili in podpisali izjave o prevozu na delo in z dela.

Tveganje 7: stroški prevoza na delo in z dela niso pravilno obračunani.

Notranje kontrole: računovodja v računovodskem programu enkrat letno preveri podatke, potrebne za obračun stroškov prevoza na delo in z dela. Prav tako redno spremlja aktualne spremembe v zakonodaji in morebitne spremembe izjav o prevozu na delo in z dela zaposlenih.

Kontrolni cilj: stroški prevoza na delo in z dela so pravilno obračunani in skladni z izjavami o prevozu na delo in z dela, aktualno zakonodajo in evidenco prisotnosti zaposlenih.

Tveganje 8: regres za prehrano ni pravilno obračunan.

Notranje kontrole: računovodja v računovodskem programu enkrat letno preveri podatke, potrebne za obračun regresa za prehrano. Prav tako redno spremlja aktualne spremembe v zakonodaji.

Kontrolni cilj: regres za prehrano je pravilno obračunan in v skladu z aktualno zakonodajo ter evidenco prisotnosti zaposlenih.

Tveganje 9: stroški službenih potovanj zaposlenih niso obračunani v skladu z aktualno zakonodajo.

Notranje kontrole: računovodja v računovodskem programu enkrat letno preveri podatke, potrebne za obračun stroškov službenih potovanj. Prav tako redno spremlja aktualne spremembe v zakonodaji.

Kontrolni cilj: stroški službenih potovanj zaposlenih so obračunani pravilno in v skladu s potnimi nalogi, aktualno zakonodajo ter ostalo dokumentacijo, ki se nanaša na službena potovanja.

3.4 Načrt posla notranje revizije

Predmet notranje revizije je pregled vzpostavljenega sistema notranjih kontrol na področju obračuna stroškov dela. Podlaga za izvedbo notranje revizije je nestatistični vzorec, izbran z nestatistično metodo vzorčenja. Pri notranjerevizijskemu poslu se omejujem na preverjanje delovanja notranjih kontrol pri procesu obračuna plač za mesec september 2019. V nadaljevanju je oblikovan načrt posla notranje revizije, ki zajema ključna tveganja, kontrolne cilje, uporabljene metode revidiranja, časovni raspored posla in navedbo prejemnikov končnega revizijskega poročila.

1. Ključna tveganja na revidiranem področju

Na revidiranem področju so prisotna naslednja tveganja z visoko stopnjo:

- register tveganj ni vzpostavljen,
- nerazumevanje oziroma neupoštevanje predpisov s področja obračuna stroškov dela v javnem sektorju,
- napačno obračunavanje plačnih razredov,
- napačno obračunavanje osnovnih plač zaposlenih,
- napačno obračunavanje nadomestil k plači (bolniška odsotnost, prazniki, letni dopust ...),
- napačno obračunavanje dodatkov k plači (dodatek na delovno dobo ...),
- napačno obračunavanje prispevkov in davkov,
- napačno obračunavanje povračil stroškov v zvezi z delom (regres za prehrano, povračila stroškov prevoza na delo in z dela, potni nalogi ...).

2. Kontrolni cilji oziroma sodila

Vzpostavljam naslednje kontrolne cilje oziroma sodila:

- ali je register tveganj vzpostavljen oziroma posodobljen,
- ali se osnovni plačni razredi obračunavajo skladno s pogodbami o zaposlitvi oziroma aneksi in zakonodajo,
- ali so nadomestila pri plači pravilno obračunana,
- ali so dodatki k osnovni plači pravilno obračunani,

- ali so prispevki in davki pravilno obračunani,
- ali je obračunana pravilna višina regresa za prehrano,
- ali so zaposleni podpisali izjave o prevozu na delo in z dela,
- ali so pravilno obračunani stroški prevoza na delo in z dela,
- ali so stroški službenih potovanj obračunani v skladu z aktualno zakonodajo,
- ali ima center vzpostavljeno evidenco prihodov na delo in odhodov z dela.

3. Metode revidiranja

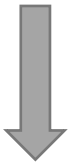
Pri izvedbi notranje revizije so uporabljene naslednje metode:

- poizvedovanje,
- preiskovanje dokazov,
- vzorčenje,
- analitični postopki.

4. Časovni raspored posla

V tabeli 6 je v časovnem sosledju prikazan potek notranjerevizijskega posla.

Tabela 6: Časovni raspored posla

Vrstni red posla	Vrsta posla
	Preučevanje revidirane osebe in področja revidiranja.
	Opredelitev tveganj in kontrolnih ciljev.
	Priprava revizijskega načrta in delovnega programa posla.
	Izvajanje posla.
	Ugotovitve oziroma končno revizijsko poročilo.

Vir: lastno delo.

5. Prejemniki končnega revizijskega poročila

Prejemnica končnega revizijskega poročila je pomočnica direktorice. Poročilo je potrebno poslati tudi svetu centra.

3.5 Delovni program posla

V tabeli 7 je prikazan delovni program posla, ki predstavlja proces notranje revizije, in sicer postavljene kontrolne cilje, na podlagi katerih ugotavljam, ali so tveganja obvladana, katere podatke je potrebno preveriti, da ugotovim, ali so kontrolni cilji doseženi, in kateri so kontrolni dokumenti.

Tabela 7: Delovni program dela

Kontrolni cilji/sodila	Podatki, ki jih preverim	Kontrolni dokumenti
Ali se osnovni plačni razredi obračunavajo skladno s pogodbami oziroma aneksi o zaposlitvi in zakonodajo?	Skladnost višine plačnih razredov s pogodbami oziroma aneksi o zaposlitvi in z zakonodajo.	<ul style="list-style-type: none"> – Obračunski list zaposlenih, – pogodbe o zaposlitvi oziroma aneksi.
Ali so nadomestila pri plači pravilno obračunana?	Izračun nadomestila za letni dopust, boleznine ...	<ul style="list-style-type: none"> – Obračunski list zaposlenih, – bolniški listi zaposlenih, – evidenca prihodov na delo in odhodov z dela.
Ali so dodatki k osnovni plači pravilno obračunani?	Izračun dodatkov k plači.	<ul style="list-style-type: none"> – Obračunski list zaposlenih, – delovne knjige ali ZPIZ izpis delovne dobe, – ostala dokumentacija (npr. dogovor o povečanem obsegu dela).
Ali so prispevki in davki pravilno obračunani?	Izračun prispevkov in davkov.	<ul style="list-style-type: none"> – obračunski list zaposlenih, – izjave o koriščenju olajšave za vzdrževane družinske člane.
Ali je obračunana pravilna višina regresa za prehrano?	Višina regresa za prehrano.	<ul style="list-style-type: none"> – Obračunski list zaposlenih, – evidenca prihodov na delo in odhodov iz dela.
Ali so zaposleni izpolnili in podpisali izjave o prevozu na delo in z dela?	Podpisane izjave o prevozu na delo in z dela.	<ul style="list-style-type: none"> – Izjave o prevozu na delo in z dela.
Ali so pravilno obračunani stroški prevoza na delo in z dela?	Izračun stroškov prevoza na delo in z dela.	<ul style="list-style-type: none"> – Obračunski list zaposlenih, – izjave o prevozu na delo in z dela, – evidenca prihodov na delo in odhodov z dela.
Ali imajo zaposleni obračunane stroške službenih potovanj v skladu z aktualno zakonodajo?	Izračun stroškov službenega potovanja.	<ul style="list-style-type: none"> – Obračunski list zaposlenih, – potni nalogi, – ostala dokumentacija (npr. dogovor o redni uporabi osebnega vozila).
Ali ima center sprejet register tveganj?	Register tveganj.	<ul style="list-style-type: none"> – Register tveganj.

Vir: lastno delo.

3.6 Preiskovanje in analiza revizijskih dokazov, ugotovitve in priporočila

V fazi načrtovanja notranje revizije sem pomočnici direktorice in računovodji posredovala vprašalnik, s katerim sem pridobila splošne informacije o centru in spoznala proces obračuna stroškov dela. Naslednji korak je bil priprava dopisa, predmet katerega je seznam potrebne dokumentacije za izvedbo notranje revizije. Po prejemu dokumentacije sem le to natančno pregledala in izbrala vzorec kontrole.

V vzorec kontrole sem izbrala 10 zaposlenih za mesec september 2019. Za izbrane zaposlene sem prejela dodatno dokumentacijo, potrebno za preiskovanje dokazov in izvedbo analitičnih postopkov, in sicer:

- obračunske liste zaposlenih za mesec september 2019,
- pogodbe oziroma anekse o zaposlitvi,
- podatke o delovni dobi,
- izjave o koriščenju olajšave za vzdrževane družinske člane,
- potrdila o upravičeni zadržanosti od dela v primeru boleznin,
- izjave o prevozu na delo in z dela.

V nadaljevanju predstavljam proces preiskovanja in analize revizijskih dokazov. Za vsako pregledano področje je določen kontrolni cilj oziroma sodilo, uporabljena metoda revidiranja in podane ugotovitve, ki jih pridobivam s pregledom revizijskih dokazov. Za področja neobvladovanja tveganj navajam priporočila za izboljšanje poslovanja.

Register tveganj

Kontrolni cilj: ali ima center vzpostavljen register tveganj?

Uporabljena metoda revidiranja: poizvedovanje. S poizvedovanjem, in sicer s pomočjo vprašalnika za pomočnico direktorice, sem preverjala, ali ima center vzpostavljen register tveganj.

Ugotovitev: na podlagi izpolnjenega vprašalnika sem ugotovila, da ima center vzpostavljen register tveganj, ki ga je sprejela direktorica v letu 2014. Ugotavljam, da register več ne odraža dejanske slike poslovanja.

Priporočilo: priporočam, da pomočnica direktorice posodobi vzpostavljen register tveganj.

Osnovne plače

Kontrolni cilj: ali se osnovni plačni razredi obračunavajo skladno s pogodbami oziroma aneksi o zaposlitvi in zakonodajo?

Uporabljena metoda revidiranja: analitična metoda. Z analitično metodo sem preverjala, ali se plačni razredi zaposlenih ujemajo s pogodbami oziroma aneksi in ali se višina obračunanih plačnih razredov ujema z višinami plačnih razredov, ki jih določa ZSPJS.

V tabeli 8 so prikazani plačni razredi iz obračunskih listov zaposlenih, izbranih v kontrolni vzorec.

Tabela 8: Obračunani plačni razredi

Naziv DM	Obračunani plačni razred
Pomočnik direktorja.	49
Strokovni delavec za področje (eno ali več)/2.	36
Strokovni delavec za področje (eno ali več)/1.	40
Koordinator pomoči na domu/1.	40
Strokovni delavec v programih/2.	36
Strokovni delavec v programih/2.	39
Strokovni sodelavec za prejemke in oprostitev I/3.	31
Strokovni sodelavec za prejemke in oprostitev II.	27
Poslovni sekretar VI.	31
Pisarniški referent V (I).	23

Vir: lastno delo.

Ugotovitev: plače izbranih zaposlenih so obračunane v skladu s pogodbami oziroma aneksi k pogodbam. Pri obračunu je upoštevan pravilni plačilni razred. Uporabljena je plačna lestvica, veljavna na dan 30. 9. 2019.

Prispevki in davki

Kontrolni cilj: ali so prispevki in davki pravilno obračunani?

Uporabljena metoda revidiranja: preiskovanje dokazov. S preiskovanjem dokazov, in sicer ponovnim izračunavanjem, sem preverila obračune prispevkov iz plač, davčnih olajšav in akontacije dohodnine.

Prispevki iz plač so obračunani po naslednjih stopnjah:

- prispevki delojemalcev 22,10 % in
- prispevki delodajalcev 16,10 % (zaposlitev za nedoločen čas) ter
- prispevki delodajalcev 16,34 % (zaposlitev za določen čas).

Osnova za dohodnino je obračunana kot zmanjšanje bruto plače za prispevke delojemalcev in z davčnimi olajšavami. Dve zaposleni, izbrani v vzorec kontrole, imata obračunano olajšavo za vzdrževanega družinskega člana.

Ena zaposlena ima olajšavo za enega vzdrževanega družinskega člana, druga zaposlena pa za dva vzdrževana družinska člana. Posebna olajšava za vzdrževane družinske člane je pri obeh zaposlenih obračunana v skladu s tabelo 9.

Tabela 9: Posebna olajšava za vzdrževane družinske člane

	Letna olajšava v €	Mesečna olajšava v €
Za prvega vzdrževanega otroka.	2.436,92	203,08
Za vzdrževanega otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo.	8.830,00	735,83
Za drugega vzdrževanega otroka.	2.649,24	220,77
Za tretjega vzdrževanega otroka.	4.418,54	368,21
Za četrtega vzdrževanega otroka.	6.187,85	515,65
Za petega vzdrževanega otroka.	7.957,14	663,09

Vir: Računovodja.com (2019).

Vsi zaposleni so imeli pri izračunu davčne osnove upoštevano splošno olajšavo, v višini 275,22 €. Akontacija dohodnine je obračunana glede na višino neto mesečne davčne osnove v višini stopenj dohodnine, ki so prikazane v tabeli 10.

Tabela 10: Stopnje dohodnine

Če znaša neto mesečna davčna osnova v €		Znaša dohodnina v €	
Nad	Do		
	668,44		16 %
668,44	1.700,00	106,95	+ 27 % nad 668,44
1.700,00	4.000,00	385,47	+ 34 % nad 1.700,00
4.000,00	5.908,93	1.167,47	+ 39 % nad 4.000,00
5.908,93		1.911,95	+ 50 % nad 5.908,93

Vir: Računovodja.com (2019).

Ugotovitev: prispevki iz plač, davčne olajšave in akontacija dohodnine so pravilno obračunani in v skladu z veljavno zakonodajo, pogodbami oziroma aneksi ter izjavami o koriščenju olajšave za vzdrževane družinske člane.

Nadomestila plače

Kontrolni cilj: ali so nadomestila pri plači pravilno obračunana?

Uporabljen metoda revidiranja: preiskovanje dokazov. Z metodo preiskovanja dokazov, in sicer s ponovnim izračunavanjem, sem preverila obračune nadomestil.

Zaposleni, izbrani v vzorec, so imeli v septembru obračunana naslednja nadomestila plače:

- letni dopust in
- nadomestila za boleznine (boleznine v breme delodajalca).

90. člen Kolektivne pogodbe za dejavnost zdravstva in socialnega varstva Slovenije določa, da je osnova za izračun nadomestil plača delavca, ki bi jo delavec prejel za redni delovni čas v preteklem mesecu, če bi delal. Izjema pri izračunu nadomestila je osnova za nadomestilo na dela prost dan, kjer je osnova za nadomestila plača delavca, ki bi jo zaposleni prejel za redni delovni čas v tekočem mesecu za polni delovni čas, če bi delal.

Nadomestilo za letni dopust je obračunano pri zaposlenem na delovnem mestu Pomočnik direktorja za 5 delovnih dni. Število obračunanih dni sem primerjala z evidenco prisotnosti zaposlenega.

Zaposlena na delovnem mestu Poslovni sekretar IV je imela obračunano boleznino v breme delodajalca za 7 delovnih dni, v znesku 80 %. Število obračunanih dni nadomestila sem primerjala s potrdilom o upravičeni zadržanosti od dela in evidenco prisotnosti zaposlene.

Ugotovitev: letni dopust je obračunan v skladu z evidenco prisotnosti zaposlenih. Nadomestila za boleznine so obračunane v skladu z evidencami prisotnosti in potrdilom o upravičeni zadržanosti od dela.

Dodatki pri plači

Kontrolni cilj: ali so dodatki k osnovni plači pravilno obračunani?

Uporabljena metoda revidiranja: preiskovanje dokazov. Z metodo preiskovanja dokazov, s ponovnim izračunavanjem, sem preverjala, ali so dodatki pri plači pravilno obračunani.

Zaposleni, izbrani v vzorec, so imeli v septembru obračunane naslednje dodatke k plači:

- dodatek za delovno uspešnost z naslova povečanega obsega dela,
- dodatek za čas stalne pripravljenosti,
- dodatek za delovno dobo,
- dodatek za nadurno delo.

Dodatek za delovno uspešnost z naslova povečanega obsega dela ima obračunan zaposlena na delovnem mestu Pisarniški referent 1. Dodatek je obračunan skladno z dogovorom v višini 10 % osnovne plače.

Dodatek za čas stalne pripravljenosti je imela obračunan zaposlena na delovnem mestu Strokovni delavec za področje. Dodatek je obračunan za čas, za katerega je bila zaposleni določena pripravljenost v višini 20 % urne postavke na podlagi osnovne plače. Podlaga za obračun je evidenca, iz katere je razviden čas stalne pripravljenosti.

Dodatek za delovno dobo sem ponovno izračunala tako, da sem zaključena leta delovne dobe z obračunskega lista pomnožila z 0,33 %. Tako sem dobila odstotek osnovne plače, ki se prišteje osnovni plači zaposlenega, kot prikazuje tabela 11. Prav tako sem preverila leta delovne dobe na podlagi delovnih knjižic oziroma ZPIZ izpisov delovne dobe.

Tabela 11: Izračun delovne dobe

Naziv DM	Delovna doba na dan 30. 9. 2019	% dodatka za delovno dobo
Pomočnik direktorja.	25 let	8,25 %
Strokovni delavec za področje (eno ali več)/2.	12 let	3,96 %
Strokovni delavec za področje (eno ali več)/1.	6 let	1,98 %
Koordinator pomoči na domu/1.	28 let	9,24 %
Strokovni delavec v programih/2.	15 let	4,95 %
Strokovni delavec v programih/2.	17 let	5,61 %
Strokovni sodelavec za prejemke in oprostitev I/3.	5 let	1,65 %
Strokovni sodelavec za prejemke in oprostitev II.	9 let	2,97 %
Poslovni sekretar VI.	15 let	4,95 %
Pisarniški referent V (I).	3 leta	0,99 %

Vir: lastno delo.

Dodatek za nadurno delo je imela obračunan zaposlena na delovnem mestu Pomočnik direktorja v višini 30 % urne postavke osnovne plače. Podlaga za obračun je evidenca, iz katere so razvidne ure preko polnega delovnega časa. Dodatek je obračunan samo za tiste ure, ko je zaposlena delala preko polnega delovnega časa.

Ugotovitev: na podlagi izračunov ugotavljam, da je dodatek za delovno dobo pravilno obračunan pri vseh zaposlenih. Dodatek za delovno uspešnost z naslova povečanega obsega dela je obračunan pravilno, skladno s podpisanim dogovorom. Dodatek za čas stalne pripravljenosti in dodatek za nadurno delo sta obračunana v višini, kot jo določa KPJS, in v skladu z evidenco prisotnosti.

Povračila v zvezi z delom

– Strošek prevoza na delo in z dela

Kot določa ZUJF, vsakemu zaposlenemu pripada povračilo stroškov prevoza na delo in z dela, in sicer od kraja bivališča do kraja opravljanja dela, v kolikor znaša ta razdalja več kot dva kilometra. V primeru, da ima zaposleni možnost prevoza z javnim prevozom, se mu povrnejo stroški javnega prevoza, v nasprotnem primeru pa stroški kilometrine v višini 8 % cene neosvinčenega motornega 95-oktanskega bencina.

Vsi zaposleni morajo izpolniti izjavo za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela.

Kontrolni cilj 1: ali so zaposleni izpolnili in podpisali izjave o prevozu na delo in z dela?

Uporabljena metoda revidiranja: analitična metoda.

Ugotovitev: ugotavljam, da nekateri zaposleni nimajo podpisanih izjav o prevozu na delo in z dela oziroma izjave niso popolno izpolnjene, saj manjkajo določeni podatki. Zaposleni, ki imajo od kraja bivališča do delovnega mesta manj kot dva kilometra, izjav nimajo.

Priporočilo: priporočam, da izjave o prevozu na delo in z dela dosledno izpolnijo vsi zaposleni, tudi zaposleni, ki imajo razdaljo od bivališča do delovnega mesta krajšo od 2 kilometrov.

Kontrolni cilj 2: ali so pravilno obračunani stroški prevoza na delo in z dela?

Uporabljena metoda revidiranja: analitična metoda in preiskovanje dokazov. Ali so stroški prevoza na delo in z dela pravilno obračunani, sem preverila tako, da sem za vsakega zaposlenega na evidenci prisotnosti pregledala, koliko so imeli delovnih dni. Nato sem mesečno vozovnico izračunala s 16-kratnikom dnevne vozovnice na podlagi cenika prevoznika in oddaljenosti do delovnega mesta. Če zaposleni ne dela polni mesec, se mora pri obračunu upoštevati načelo gospodarnosti, tako da se povračilo stroškov določi za dneve prisotnosti na delu.

Ugotovitev: stroški prevoza na delo in z dela so obračunani v skladu z višino vozovnic z javnim prevozom oziroma stroški kilometrine v višini 8 % cene neosvinčenega motornega 95-oktanskega bencina. Ugotavljam, da so stroški prevoza na delo in z dela obračunani v pravilnem znesku ter v skladu z evidenco prisotnosti zaposlenih na delovnem mestu.

– **Regres za prehrano**

Kontrolni cilj: ali je obračunana pravilna višina regresa za prehrano?

Uporabljena metoda revidiranja: analitična metoda in preiskovanje dokazov. Ali je regres za prehrano pravilno obračunan, sem preverila tako, da sem za vsakega zaposlenega na evidenci prisotnosti pregledala, koliko so imeli delovnih dni in ur prisotnosti v posameznem dnevu. Nato sem število delovnih dni s prisotnostjo nad 4 ure pomnožila z vrednostjo regresa za prehrano, in sicer s 3,97 €.

Ugotovitev: regres za prehrano je obračunan v skladu z ZUJF, in sicer v znesku 3,97 € za prisotnost na delovnem mestu za več kot 4 ure. Na podlagi pregleda ugotavljam, da je regres za prehrano obračunan v pravilnem znesku in v skladu z evidenco prisotnosti zaposlenih na delovnem mestu.

– **Stroški službenih potovanj (potni nalogi)**

Kontrolni cilj: ali imajo zaposleni obračunane stroške službenih potovanj v skladu z aktualno zakonodajo?

Uporabljen metoda revidiranja: analitična metoda in preiskovanje dokazov.

V vzorec kontrole sem izbrala 6 naključno izbranih potnih nalogov zaposlenih v mesecu septembru 2019. Obračun potnih nalogov sem preverila tako, da sem za vsak potni nalog pregledala vse pomembne sestavne dele, uporabljeno ceno neosvinčenega motornega 95-oktanskega bencina, obračunane dnevnice, priloženo dokumentacijo, ki upravičuje službeno potovanje, in morebitne dodatne stroške. Analiza potnih nalogov, izbranih v kontrolni vzorec, je prikazana v tabeli 12.

Tabela 12: Potni nalogi izbrani v vzorec kontrole

Št. PN	Šifra DM	Datum Namen	Kilometrini	Dnevnica	Ostali stroški	Skupaj
132/19	B017400	3. 9. 2019 9.00–12.45 Sestanek.	23 km (5,23 €)	/	Parkirnina 3,5 €.	8,73 €
134/19	F017015	10. 9. 2019 6.00–18.30 Izobraževanje.	216 km (49,30 €)	16 € (12,5h)	Parkirnina 6 €.	71,30 €
139/19	F17004	1. 9. 2019–30. 9. 2019 7.00–15.00 Pomoč na domu.	290 km (111,07 €)	/	/	111,07 €
141/19	B017400	24. 9. 2019 7.30–12.15 Sestanek.	16 km (3,65 €)	/	/	3,65€
142/19	J026004	24. 9. 2019 7.30–12.15 Sestanek.	Brez potnih stroškov (sopotnik)	/	/	/
144/19	J025007	24. 9. 2019 7.30–12.15 Sestanek.	Brez potnih stroškov (sopotnik)	/	/	/

Vir: astno delo.

Ugotovitev: Potni nalogi so podpisani s strani zaposlenega in pomočnice direktorice. Potni nalogi vsebujejo vse potrebne podatke:

- zaporedna številka potnega naloga,
- osnovni podatki zaposlenega,
- delovno mesto zaposlenega,
- namen službenega potovanja,
- datum službenega potovanja,
- čas službenega potovanja (odhod in prihod),

- kraj odhoda na službeno pot,
- kraj prihoda na službeno pot,
- prevožena razdalja (kilometri),
- vrsta prevoznega sredstva (lastno ali službeno vozilo),
- morebitne opombe.

K potnim nalogom je priložena ustrezna dokumentacija, ki dokazuje upravičenost službenega potovanja. Kilometrino je obračunana v skladu z ZUJF, in sicer v višini 18 % oziroma 30 % cene neosvinčenega motornega 95-oktanskega bencina na prevoženi kilometer. Višina kilometrine je na vseh potnih nalogih ustrezno izračunana.

Pri zaposleni na delovnem mestu Strokovni delavec za področje (F17015) je obračunana dnevica v znesku 16 €, ker je službeno potovanje trajalo več kot 12 ur. Zaposlena je prav tako prejela povrnjene stroške parkirnine.

Zaposlena na delovnem mestu Koordinator pomoči na domu prejema kilometrino za uporabo lastnega vozila v službene namene, ker opravlja pomoč na domu na več lokacijah pri uporabnikih, prav tako pa center nima službenega vozila. Na podlagi dogovora, ki sta ga podpisali pomočnica direktorice in zaposlena, se zaposleni obračunajo oziroma povrnejo stroški v višini kilometrine, ki znaša 30 % cene neosvinčenega motornega 95-oktanskega bencina za prevoženi kilometer. Zaposlena vodi opravljene poti na potnem nalogu, ki zajema seznam voženj v celotnem mesecu septembru. Višina kilometrine je na potnem nalogu ustrezno izračunana.

Pri ostalih potnih nalogih, izbranih v kontrolni vzorec, so zaposleni imeli obračunano kilometrino in parkirnino. Pri zaposlenih na delovnih mestih Poslovni sekretar VI in Pisarniški referent V (I) kilometrino ni obračunana, saj sta bili zaposleni sopotnici, zato nista upravičeni do povračila kilometrine.

Na podlagi pregleda ugotavljam, da so potni stroški pravilno obračunani.

3.7 Končne ugotovitve

Z notranjo revizijo je dosežen glavni cilj, in sicer preveriti ter podati ugotovitve, ali vzpostavljeni poslovodni in kontrolni sistemi delujejo učinkovito. Če so prisotna neobvladovanja tveganj, želim podati priporočila za vzpostavitev ukrepov in izboljšanje poslovanja.

Z notranjo revizijo ugotavljam, da so stroški dela zaposlenih, izbranih v kontrolni vzorec, obračunani v skladu s sklenjenimi pogodbami o zaposlitvi oziroma aneksi in sistemizacijo delovnih mest. Na podlagi pregleda ugotavljam, da je direktorica sprejela register tveganj v letu 2014. Register ne odraža več realne slike poslovanja, zato priporočam, da pomočnica direktorice posodobi vzpostavljen register tveganj.

Pri obračunu je bila uporabljena veljavna plačna lestvica za mesec september 2019. Prav tako so pravilno obračunani prispevki iz plač, davčne olajšave in akontacija dohodnine v skladu z veljavno lestvico za odmero dohodnine za leto 2019. Nadomestilo za letni dopust je obračunano v skladu z evidenco prisotnosti zaposlenih. Nadomestila za boleznine pa so obračunana v skladu z evidencami prisotnosti zaposlenih in s potrdilom o upravičeni zadržanosti od dela.

Povračila stroškov v zvezi z delom (regres za prehrano, prevoz na delo in z dela ter stroški službenih potovanj) so obračunani pravilno in v skladu z aktualno zakonodajo, evidenco prisotnosti zaposlenih na delovnem mestu, potnimi nalogi ter ostalo dokumentacijo. Pri pregledu ugotavljam, da nekateri zaposleni niso podpisali izjav za prevoz na delo in z dela oziroma da izjave niso dosledno in v celoti izpolnjene, zato priporočam, da izjave o prevozu na delo in z dela izpolnijo vsi zaposleni, tudi zaposleni, ki imajo razdaljo od bivališča do delovnega mesta krajšo od 2 kilometrov. Na podlagi izračunov ugotavljam, da sta dodatek za delovno dobo in dodatek za delovno uspešnost z naslova povečanega obsega dela pravilno obračunana pri vseh zaposlenih, zato priporočila niso podana.

Pri izvedbi notranje revizije so postavljeni kontrolni cilji oziroma sodila v veliki meri dosežena, zato ugotavljam, da so notranje kontrole v centru učinkovite in ustrezno vzpostavljene, z izjemo področij, kjer so podana priporočila. Namen teh je izboljšanje poslovanja organizacije v prihodnje.

SKLEP

Javni sektor predstavlja organizacije, katere ustanovi in delno ali v celoti financira država. Sestavljen je iz javnopravnih organizacij, to so državni organi, samoupravne lokalne skupnosti, javni zavodi, javni skladi, javne agencije, javni gospodarski zavodi in ostale javnopravne osebe. Javne zavode opredelimo kot organizacije, ki so ustanovljene z namenom izvajanja dejavnosti vzgoje in izobraževanja, zdravstva, kulture, znanosti, športa, otroškega varstva, socialnega varstva, invalidskega varstva, socialnega zavarovanja itd.

Vsak predstojnik proračunskega uporabnika je dolžan vzpostaviti ustrezen sistem finančnega poslovanja in kontrol ter storitev notranje revizije. Proračunski uporabniki lahko zagotovijo storitev notranje revizije na tri načine, in sicer kot lastno revizijsko službo, skupno notranjerevizijsko službo ali z najemom zunanjega izvajalca. Eden izmed pomembnih kriterijev, ki se upoštevajo pri opravljanju notranje revizije, je višina letnega proračuna proračunskega uporabnika. Če ta znaša več kot 2.086.463 €, je proračunski uporabnik zavezan reviziji na eno leto, v nasprotnem primeru pa na vsaka tri leta.

V preteklosti je v poslovnem svetu prihajalo do številnih škandalov in neupoštevanja zakonodaje, zato je notranja revizija dobila še pomembnejšo vlogo v organizacijah. Notranja revizija igra v poslovnem svetu pomembno vlogo, saj imajo notranji revizorji ključno funkcijo na poti doseganja ciljev organizacije in poslovne uspešnosti. Delujejo na vseh

nivojih poslovanja organizacij, zato lahko objektivno pripomorejo k neprestanim izboljšavam v vseh poslovnih funkcijah. Organizacijam pomagajo pri odkrivanju različnih tveganj in oblikovanju ukrepov, vse z namenom vzpostavitve ustreznega sistema notranjih kontrol za obvladovanje tveganj. Notranji revizorji imajo prav tako pomembno funkcijo svetovanja. Ključnega pomena je, da poslovodstvo na notranje revizorje ne gleda kot na osebe, ki iščejo napake v poslovanju organizacije, temveč kot na osebe, ki pomagajo organizaciji na poti doseganja ciljev.

Z empiričnem delu je dosežen osnovni cilj revizije, in sicer podati ugotovitve, ali vzpostavljeni poslovodni in kontrolni sistemi na področju obračuna stroškov dela v izbranem centru za socialno delo delujejo učinkovito. Prav tako so podana morebitna priporočila za neobvladovanje tveganj. Na revidiranem področju so pogosto prisotna različna tveganja, in sicer nerazumevanje predpisov na računovodskem, finančnem ter davčnem področju, napačno obračunavanje stroškov dela in negospodarna poraba oziroma izguba javnih sredstev.

Stroške dela opredelimo kot vse oblike osebnega prejemka, ki ga prejmejo zaposleni v organizaciji v zameno za opravljanje dela. Sestavljajo jih bruto plača, nadomestila plače, različne nagrade, darila, odpravnine, davki in prispevki za socialno varnost, povračila stroškov v zvezi z delom, morebitne odpravnine ter morebitne ostale vrste izplačil in dajatev, nastalih pri obračunih stroškov dela.

Notranja revizija obračuna stroškov dela v magistrskem delu obsega pregled registra tveganj, pregled skladnosti plačnih razredov na obračunskih listih s pogodbami oziroma aneksi in aktualno zakonodajo, pregled pravilnosti obračunanih plačnih razredov, pregled obračuna nadomestil plač (dopusti, boleznine, državni prazniki), pregled obračuna dodatkov pri plači, pregled obračunanih prispevkov in davkov, pregled obračuna povračil v zvezi z delom (stroški prehrane, stroški prevoza na delo in z dela, službena potovanja) in pregled prihodov na delo in odhodov z dela.

Pri izvedbi notranje revizije ugotavljam, da so stroški dela zaposlenih, izbranih v vzorec kontrole, obračunani skladno s sklenjenimi pogodbami o zaposlitvi oziroma aneksi, sistemizacijo delovnih mest in aktualno zakonodajo. Zagotovim lahko, da je dosežen glavni cilj notranje revizije, in sicer, da je vzpostavljeni poslovodni in kontrolni sistemi delujejo učinkovito, razen na področjih, kjer podajam priporočila.

Notranje kontrole v centru ne delujejo popolnoma učinkovito na področju registra tveganj in povračil stroškov prevoza na delo in z dela, kjer podajam priporočila. Pri pregledu registra tveganj ugotavljam, da je bil sprejet v letu 2014 in zato posledično ne odraža več realne slike poslovanja. Priporočam, da pomočnica direktorice posodobi vzpostavljen register tveganj. Pomanjkanje notranjih kontrol ugotavljam tudi pri pregledu izjav za prevoz na delo in z dela. Nekateri zaposleni niso podpisali izjav za prevoz na delo in z dela oziroma izjave niso dosledno in v celoti izpolnjene. Priporočam, da izjave o prevozu na delo in z dela izpolnijo

vsi zaposleni, tudi zaposleni, ki imajo razdaljo od bivališča do delovnega mesta krajšo od 2 kilometrov.

S podanimi priporočili notranje revizije za področje neobvladovanja tveganj priporočam izbranemu centru za socialno delo, da sprejme ukrepe, s katerimi bodo odpravljene nepravilnosti v poslovanju oziroma pomanjkljivosti pri delovanju notranjih kontrol. S sprejetimi ukrepi bo izbran center izboljšal poslovanje in prav tako doseganje zastavljenih ciljev.

LITERATURA IN VIRI

1. AJPES. (brez datuma). *Plače v javnem sektorju*. Pridobljeno 20. oktobra 2020 iz https://www.ajpes.eu/Statistike/Place_v_javnem_sektorju/Splosno
2. Bajcar, A., Pergar Guzaj, P. & Štefe, E. (2016). *Diploma pri izobraževanju notranjih revizorjev javnega sektorja: Notranje revidiranje I*. Ljubljana: Center of Excellence in Finance.
3. BDO. (brez datuma). *Public Sector – Internal Audit*. Pridobljeno 5. februarja 2020 iz <https://www.bdo.co.uk/en-gb/industries/public-sector/public-sector-internal-audit>
4. Berk, A., Peterlin, J. & Ribarič, P. (2005). *Obvladovanje tveganj: skrivnost celovitega pristopa*. Ljubljana: GV založba.
5. Chartered Institute of Internal Auditors. (2019, 7. oktober). *Governance of risk: Three lines of defence*. Pridobljeno 3. junija 2020 iz <https://www.iaa.org.uk/resources/audit-committees/governance-of-risk-three-lines-of-defence/>
6. CSD Slovenije. (brez datuma). *Center za socialno delo*. Pridobljeno 20. septembra 2020 iz <https://www.csd-slovenije.si/>
7. Čižman, M. (2014, 29. maj). Povračilo stroškov za prehrano in prevoz ter nadomestilo za ločeno življenje. *IKS – Revija za računovodstvo, davščine in finance*, 06, 1–19.
8. Čižman, M. (2016, 27. oktober). Stroški dela in stroški povračil v javnem sektorju. *IKS – Revija za računovodstvo, davščine in finance*, 11, 1–11.
9. Čižman, M. (2018, 25. april). Računovodsko nadziranje in notranji nadzor javnih financ. *IKS – Revija za računovodstvo, davščine in finance*, 05, 32–40.
10. Data d.o.o. (2019, 30. september). *Povračila stroškov v zvezi z delom – novosti* [objava na blogu]. Pridobljeno 10. novembra 2020 iz <https://data.si/blog/povracila-stroskov-v-zvezi-z-delom/>
11. Davčna uprava Republike Slovenije. (2007, junij). *Dohodnina*. Ljubljana: Narodna in univerzitetna knjižnica.
12. Državni davčni portal eDavki. (brez datuma). *Obračun davčnih odtegljajev za dohodke iz delovnega razmerja (REK-1)*. Pridobljeno 20. oktobra 2020 iz https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/openportal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=rek_1

13. Državni davčni portal eDavki. (brez datuma). *Obračun davč. odtegljajev od pokoj., nadomestil in dr. dohodkov iz naslova obv. soc. zav. (REK-1b)*. Pridobljeno 20. oktobra 2020 iz https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=rek_1b
14. Finančna uprava Republike Slovenije. (brez datuma). *REK obrazci*. Pridobljeno 2. novembra 2020 iz https://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/dohodnina/rek_obrazci/#c1166
15. Finančna uprava Republike Slovenije. (2018, januar). *Prispevki za socialno varnost – Plačevanje prispevkov za zavarovance-delavce v delovnem razmerju*. Pridobljeno 21. oktobra 2020 iz https://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/prispevki_za_socialno_varnost/#c4619
16. IIA. (2009, januar). *IIA Position Paper: The role of internal auditing in enterprise-wide risk management*. Pridobljeno 3. junija 2020 iz <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Role%20of%20Internal%20Auditing%20in%20Enterprise%20Risk%20Management.pdf>
17. IIA Slovenski Inštitut. (2013, januar). *Vloge notranjih revizorjev*. Pridobljeno 5. junija 2020 iz <https://www.ii.si/vloge-notranjih-revizorjev/>
18. IIA. (2016, oktober). *International standards for the professional practice of internal auditing*. Pridobljeno 5. junija 2020 iz <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF-Standards-2017.pdf>
19. IIA. (2019, junij). *Challenges of Internal Audit in Public Sector*. Pridobljeno 16. februarja 2020 iz <https://ia.am/wp-content/uploads/2019/08/Internal-Audit-in-Public-Sector-FINAL-Eng.pdf>
20. IIA. (2020, julij). *IIAjev model treh lini – Posodobitev IIA modela Tri obrambne linije*. Pridobljeno 10. junija iz <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/Three-Lines-Model-Updated-Slovenian.PDF>
21. IIA. (brez datuma). *Engagement Planning: Establishing Objectives and Scope*. Pridobljeno 10. junija 2020 iz <https://www.ii.nl/SiteFiles/PG-Engagement-Planning-Establishing-Objectives-and-Scope.pdf>
22. IIA Slovenski Inštitut. (brez datuma). *Sodobna ureditev sistema nadzora – Tri obrambne linije – pregled in anketa*. Pridobljeno 10. junija 2020 iz <https://www.ii.si/sodobna-ureditev-sistema-nadzora-tri-obrambne-linije-pregled-in-anketa/>
23. Kamenščak, I. (2019, 23. oktober). *Nasvet tedna: Pravne podlage za nagrajevanje delavcev glede na uspešnost (božičnica, 13. plača)*. Pridobljeno 24. oktobra 2020 iz <https://www.racunovodja.com/Clanek/10450>
24. Kavčič, B. & Smodej, V. (2003). *Javni sektor*. Novo mesto: Visoka šola za upravljanje in poslovanje Novo mesto.

25. Koletnik, F. (2007). *Notranje revidiranje*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
26. KPMG. (2013, 17. september). *Kakovostna notranja revizija je lahko pomemben prispevek pri nadzoru poslovanja družbe*. Pridobljeno 11. junija 2020 iz https://www.zdruzenje-nns.si/db/doc/upl/arko___zns_notranji_revizor_in_revizijska_komisija_20130911.pdf
27. Markoja, K. (2009). Vrednotenje ureditve notranjih kontrol z metodo COSO v trgovskem podjetju. *Management*, 4, 351–369.
28. Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti. (brez datuma). *Vodnik po pravicah iz delovnega razmerja-1.del*. Pridobljeno 25. oktobra iz http://mddsz.arhiv-spletisc.gov.si/si/delovna_podrocja/delovna_razmerja_in_pravice_iz_dela/delovna_razmerja/vodnik_po_pravicah_iz_delovnega_razmerja_1_del/index.html#c18993
29. Ministrstvo za finance. (2017, september). *Usmeritve za državno notranje revidiranje*. Pridobljeno 25. avgusta 2020 iz <https://www.gov.si/assets/organi-v-sestavi/UNP/Dokumenti/SNNJF/Vsebine-za-notranje-revizorje/Usmeritve/Usmeritve-za-drzavno-notranje-revidiranje-datum-uveljavitve-1.-10.-2017.pdf>
30. Ministrstvo za finance. (2018, januar). *Prispevki za socialno varnost*. Pridobljeno 22. oktobra 2020 iz https://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Prispevki_za_socialno_varnost/Opis/Placevanje_prispevkov_za_socialno_varnost_iz_delovnega_razmerja.doc
31. Ministrstvo za javno upravo. (2020, 23. julij). *Javni sektor*. Pridobljeno 20. septembra 2020 iz <https://www.gov.si/podrocja/drzava-in-druzba/javni-sektor/>
32. Ministrstvo za notranje zadeve. (2014, 23. junij). *Sprememba višine cen vozovnic, izjava in upoštevanje spremembe cen*. Pridobljeno 29. oktobra 2020 iz https://www.gov.si/assets/ministrstva/MJU/Usluzbenski-sistem/POVRACILA-STROSKOV-IN-DRUGI-OSEBNI-PREJEMKI/Prevoz-na-delo/2913e5bfb2/Sprememba_cen_vozovnic-23.6.2014.pdf
33. Ministrstvo za notranje zadeve. (2019, 11. julij). *Sprememba cen zaradi uvedbe splošnih enotnih vozovnic na vseh registriranih linijah javnega potniškega prometa – obvestilo*. Pridobljeno 28. oktobra 2020 iz <https://www.pss-slo.org/dokumenti/2019-166.pdf>
34. Odbor sponzorskih organizacij Treadwayeve komisije. (2013, maj). *COSO – Celoviti okvir notranjega kontroliranja*. Pridobljeno 8. junija 2020 iz https://si-revizija.si/datoteke/notranji-revizorji/93/coso_1.pdf
35. Odbor za mednarodne standarde revidiranja in dajanja zagotovil. (2009, december). *Mednarodni standard revidiranja- MSR 500*. Pridobljeno 20. junija 2020 iz <https://si-revizija.si/datoteke/standardi/1409/msr-2009-500-popravki-2016.pdf>

36. OECD. (2011, 13. april). *Internal Control and Internal Audit: Ensuring Public Sector Integrity and Accountability*. Pridobljeno 25. junija 2020 iz <http://www.oecd.org/governance/47638204.pdf>
37. Protiviti Inc. (2020, 12. marec). *Five Components of the COSO Framework You Need to Know*. Pridobljeno 6. decembra 2020 iz <https://info.knowledgeleader.com/bid/161685/what-are-the-five-components-of-the-coso-framework>
38. Protiviti Inc. (brez datuma). *Internal Audit and Risk Management: The Basics*. Pridobljeno 6. decembra 2020 iz <https://www.knowledgeleader.com/knowledgeleader/content.nsf/web+content/uciar m-thebasics>
39. Računovodja.com. (2019, 3. januar). *Lestvica za odmero dohodnine in olajšave za leto 2019*. Pridobljeno iz <https://www.racunovodja.com/Clanek/10467>
40. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2006, november). *Priročnik za revizije smotrnosti poslovanja*. Pridobljeno 20. avgusta 2020 iz http://www.rs-rs.si/fileadmin/user_upload/Datoteke/Prirocniki-projekti/Prirocniki/Prirocnik_RSP.pdf
41. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2014, 8. december). *Smernice za urejanje revizijske dokumentacije*. Pridobljeno 30. avgusta 2020 iz http://www.rs-rs.si/fileadmin/user_upload/Datoteke/Dokumenti_staticne_strani/Pravilniki/Smernica_urejanje_revizijskih_dokazov.pdf
42. Rape Žiberna, Žnidar, Cafuta & Flaker. (2020, 8. april). Začetna analiza stanja po izvedeni reorganizaciji. *Socialno delo*, 59(1), 5–27.
43. Rape Žiberna, Žnidar, Cafuta & Flaker. (2019, 4. julij). Reorganizacija centrov za socialno delo – kaj se pravzaprav dogaja? *Socialno delo*, 58(2), 145–154.
44. Schandl, A. & Foster, L. P. (2019, januar). *Coso internal control-integrated framework: an implementation guide for the healthcare provider industry*. Pridobljeno 7. decembra 2020 iz <https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf>
45. Scortegagna Kavčnik N. (2020, 18. april). *Kdo je posredni ali neposredni proračunski uporabnik?* Pridobljeno 30. septembra 2020 iz <https://www.svetovanje.si/svetovanje/koronavirus/kdo-je-posredni-ali-neposredni-proracunski-uporabnik-5e9b13052114e04354f57201>
46. Skupnost centrov za socialno delo Slovenije. (brez datuma). *Delovna področja centrov za socialno delo*. Pridobljeno 28. septembra 2020 iz <https://www.scsd.si/centri-za-socialno-delo/delovna-podrocja-csd/>
47. Skupnost centrov za socialno delo Slovenije. (brez datuma). *Predstavitev Skupnosti centrov za socialno delo Slovenije*. Pridobljeno 30. septembra 2020 iz <https://www.scsd.si/oscsd/>
48. Skupnost centrov za socialno delo Slovenije. (2018, 1. oktober). *Reorganizacija centrov za socialno delo*. Pridobljeno 25. septembra 2020 iz <https://www.scsd.si/novice/reorganizacija-centrov-za-socialno-delo/>

49. Slovenska poslovna točka. (2016, 2. september). *Notranje revidiranje za proračunske uporabnike*. Pridobljeno 10. maja 2020 iz <http://evem.gov.si/info/dejavnosti/dejavnost/14181/prikaziDejavnost/>
50. Slovenski inštitut za revizijo. (brez datuma). *Pravila stroke*. Pridobljeno 1. junija 2020 iz <https://www.si-revizija.si/notranji-revizorji/pravila-stroke>
51. Slovenski inštitut za revizijo. (2016). *Slovenski računovodski standardi (2016)*. Pridobljeno 10. junija 2020 iz <https://si-revizija.si/datoteke/standardi/1533/srs-2016-www.pdf>
52. Soft Expert. (2018, 12. november). *How to prepare a high-impact Internal Audit Report* [objava na blogu]. Pridobljeno 30. avgusta 2020 iz <https://blog.softexpert.com/en/how-to-prepare-an-internal-audit-report/>
53. Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna. (2004, november). *Usmeritve za notranje kontrole*. Pridobljeno 23. junija 2020 iz [file:///C:/0/UsmeritveZaNotranjeKontrole2004%20\(2\).pdf](file:///C:/0/UsmeritveZaNotranjeKontrole2004%20(2).pdf)
54. Vesel, T. (2014, 8. december). *Smernice za pridobivanje revizijskih dokazov*. Pridobljeno 25. junija 2020 iz http://www.rs-rs.si/fileadmin/user_upload/Datoteke/Dokumenti_staticne_strani/Pravilniki/Smernica_za_pridobivanje_rev_dokazov.pdf
55. Vežjak, B. (2018, junij). *Upravljanje organizacije v javnem sektorju*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
56. ZZZS. (brez datuma). *Nadomestilo plače med začasno zadržanostjo od dela*. Pridobljeno 12. novembra 2020 iz https://zavarovanec.zzzs.si/wps/portal/portali/azos/nadomestila/nadom_place/

PRILOGE

Priloga 1: Vprašalnik in odgovori o obračunu stroškov dela (pomočnica direktorice)

VPRAŠANJE	ODGOVOR
SPLOŠNE INFORMACIJE	
1. Ali imate akt o sistematizaciji delovnih mest za leto 2019?	Da.
2. Kdo pripravlja pogodbe o zaposlitvi?	Poslovna sekretarka na osnovi razpisa delovnega mesta in sistemizacije DM.
3. Kdo podpiše pogodbe o zaposlitvi?	Pomočnica direktorice in zaposleni.
4. Kdo izvaja računovodstvo v centru?	Računovodja v skupnih službah za vse enote v območnem centru.
5. Kdo pripravlja sklepe o letnem dopustu?	Računovodja na osnovi delovne dobe in ZDR.
6. Kdo podpiše sklepe o letnem dopustu?	Pomočnica direktorice.
7. Kdo spremlja izkoriščenost letnega dopusta?	Poslovna sekretarka in računovodja po plačilnih listah, kjer je v začetku leta vnesen letni dopust po sklepu in za vsak mesec na plačilni listi izračunan neizkoriščen del.
8. V katerem letu je bila nazadnje opravljena storitev notranje revizije?	Leta 2016.
9. Katero področje je bilo revidirano?	Javna naročila.
10. Ali ste prejeli priporočila notranje revizije?	Ne.
11. Ali imate vzpostavljen register tveganj?	Da.
12. Kdo je odgovoren za vzpostavitev?	Direktorica oz. pomočnica direktorice.
13. Kdaj je bil register tveganj nazadnje posodobljen?	Leta 2014.
OBRAČUN PLAČ	
14. Kdo pripravi podatke za obračun plač?	Poslovna sekretarka na osnovi evidence prisotnosti na delu, dopustov, bolniških izostankov, službenih potovanj ...
15. Kdo obračunava plače?	Računovodja v območnem centru.
16. Kdo preveri obračunane plače?	Računovodja v območnem centru in pomočnica direktorice.
17. Kdo potrjuje obračunane plače?	Pomočnica direktorice.
18. Ali je potrditev v pisni ali ustni obliki?	Pisni (preko e-maila računovodji).
19. Kdo preverja spremembe v predpisih in zakonih na področju plač?	Računovodja.
IZPLAČILA PLAČ	
20. Kdo odobri izplačila plač?	Pomočnica direktorice.
21. V kakšni obliki se potrdi izplačilo plač (pisni ali ustni obliki)?	S podpisom v aplikaciji UJP-net.

22. Kdo kontrolira skladnost plačil z obračunom?	Računovodja in navzkrižne kontrole na kontih obveznosti za plače.
EVIDENCA PRIHODOV IN ODHODOV	
23. Kako zaposleni evidentirajo prihod na delo in odhod z dela?	S pomočjo elektronskih kartic. Zaposleni se evidentirajo ob vходу v center tako, da skenirajo kartico na računalniku.
24. Kdo ima vpogled v evidenco?	Pomočnica direktorice in poslovna sekretarka.
25. Kdo posreduje računovodji evidenco za obračun plač?	Poslovna sekretarka, podpiše jo pomočnica direktorice.
26. V kakšni obliki je evidenca, ki jo prejme računovodja?	Evidenca je v excel obliki, kjer je za vsakega zaposlenega prikazano število delovnih ur, število dni bolniške odsotnosti, poraba letnega dopusta, izredni dopust, prazniki, službena potovanja ...
27. Kdo preveri in potrdi evidenco?	Pomočnica direktorice.
POVRAČILA STROŠKOV V ZVEZI Z DELOM	
28. Ali so zaposleni podpisali izjave za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela?	Da, zaposleni podpišejo izjave ob podpisu pogodbe.
29. Kdo na izjavi izpolni število kilometrov oddaljenosti od doma?	Zaposleni.
30. Kdo preveri izjavo (kraj bivanja, število kilometrov ...)?	Pisarniški referent.
31. Kdo določi višino povračila stroškov prevoza?	Računovodja (kot določa zakon).
32. Kdo določi višino povračila regresa za prehrano?	Računovodja (kot določa zakon).
33. Kdo vodi evidenco za povračilo stroškov v zvezi z delom?	Poslovna sekretarka.
34. Kdo posreduje evidenco računovodji?	Poslovna sekretarka po potrditvi pomočnice direktorice.
35. Kdo pripravi predlog za službeno potovanje?	Poslovna sekretarka.
36. Kdo podpiše predlog?	Pomočnica direktorice, odgovorna oseba in zaposleni.
37. Kdo izpolni potni nalog?	Zaposleni.
38. Kdo preveri število kilometrov na službeni poti?	Poslovna sekretarka.
39. Kdo izračuna višino povračila stroškov za službeno pot?	Računovodja. Zaposleni imajo povrnjenih 18 % ali 30 % cene neosvinčenega 95-oktanskega bencina. Dnevnice so obračunane kot določa zakon.
40. Kdo odobri izplačilo povračila stroškov za službeno pot?	Pomočnica direktorice.
41. Kdo izvrši plačilo?	Računovodja.
42. Kdo kontrolira plačilo?	Računovodja.

Priloga 2: Vprašalnik in odgovori o obračunu stroškov dela (računovodja)

VPRAŠANJE	ODGOVOR
SPLOŠNE INFORMACIJE	
1. Kako pogosto se udeležujete izobraževanj na temo stroškov dela?	Po potrebi, ob pomembnejših spremembah v zakonodaji.
2. Kdo obračuna stroške dela?	Računovodja.
3. Kdo knjiži obračunane stroške dela?	Računovodja.
OBRAČUN PLAČ	
4. Kdo spremlja aktualne novosti zakonodaje na področju obračuna stroškov dela?	Računovodja, ki obračunava plače.
5. Kako pogosto preverite podatke za obračun v računovodskem programu oz. njihove obdelave?	Podatke preverimo enkrat letno oz. po potrebi pri morebitnih spremembah zakonodaje, pogodb, aneksov ...
6. Komu pošljete obračun stroškov dela v potrditev?	Pomočnici direktorice enote.
7. Kdo odobri izplačilo plač?	Pomočnica direktorice enote.
8. Na kakšen način posredujete pomočnici direktorice v potrditev dokumentacijo, ki se nanaša na obračune?	Preko elektronske pošte. Dokumentacijo zaščitimo z geslom zaradi varstva osebnih podatkov.
9. Kdo kontrolira pogodbe o zaposlitvi oz. anekse?	Nihče. Pogodbe preverijo v zavodu in nam jih posreduje pomočnica direktorice ali poslovna sekretarka.
POVRAČILA STROŠKOV V ZVEZI Z DELOM	
10. Kdo določi višino povračilo stroškov prevoza?	Računovodja na podlagi veljavne zakonodaje.
11. Ali obračunavate povračila stroškov prevoza na delo in z dela na podlagi izjav o prevozu na delo in z dela, ki jih izpolnijo zaposleni?	Da.
12. Kdo preveri podatke na izjavah za prevoz na delo in z dela?	V računovodstvu ne preverjamo podatkov, saj jih preverijo v enoti.
13. Kdo določi višino povračila regresa za prehrano?	Računovodja na podlagi veljavne zakonodaje.
14. Kdo preveri število kilometrov na službeni poti?	V računovodstvu ne preverjamo kilometrov, obračun naredimo na podlagi podatkov na potnih nalogih, ki nam jih posredujejo iz enote.
15. Kdo izračuna višino povračila stroškov za službeno pot?	Računovodja na podlagi veljavne zakonodaje in ostale dokumentacije, ki nam jo posredujejo iz enote.
16. Kdo pregleda obračune povračil v zvezi z delom?	Pomočnica direktorice enote.
17. Kdo odobri izplačilo povračila stroškov za službeno pot?	Pomočnica direktorice enote.