

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**POSEBNOSTI REVIZIJE RAČUNOVODSKIH IZKAZOV
INVALIDSKE ORGANIZACIJE**

Ljubljana, oktober 2018

SIMONA ROJEC

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Simona Rojec, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Posebnosti revizije računovodskih izkazov invalidske organizacije, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem red. prof. dr. Markom Hočevarjem,

IZJAVLJAM,

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

V Ljubljani, dne 25.10.2018

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 PREDSTAVITEV OKOLJA INVALIDSKIH ORGANIZACIJ	3
1.1 Zakonski okvir.....	3
1.2 Invalidska podjetja.....	4
1.3 Programi ministrstva za zagotovitev boljšega življenja invalidov	6
1.4 FIHO.....	7
1.5 Invalidske organizacije v Sloveniji	9
2 OPREDELITEV REVIDIRANJA	12
2.1 Širša opredelitev revizije	12
2.2 Potek revizije računovodskih izkazov	17
2.2.1 Sprejetje revizijskega posla	18
2.2.2 Načrtovanje revizije računovodskih izkazov	19
2.2.2.1 Sistem notranjih kontrol.....	19
2.2.2.2 Materialno pomemben znesek.....	22
2.2.2.3 Podroben načrt postopkov	23
2.2.3 Testiranje podatkov.....	23
2.2.4 Revizijsko poročilo	24
2.2.4.1 Temeljne sestavine revizorjevega poročila – pritrnilno mnenje	24
2.2.4.2 Revizijsko mnenje	25
2.3 Posebnosti revidiranja invalidske organizacije	26
3 REVIZIJA ZDRUŽENJA DELOVNIH INVALIDOV SLOVENIJE 28	28
3.1 Predstavitve Zveze delovnih invalidov Slovenije	28
3.2 Potek revizije računovodskih izkazov in letnega poročila.....	33
3.2.1 Sprejetje revizijskega posla	34
3.2.2 Načrtovanje revizije računovodskih izkazov	34
3.2.2.1 Poznavanje poslovanja.....	34
3.2.2.2 Sistem notranjih kontrol.....	35
3.2.2.3 Ocena tveganja.....	36
3.2.2.4 Ocena materialno pomembnega zneska.....	37

3.2.2.5 Podroben načrt postopkov.....	38
3.2.3 Testiranje podatkov na primeru ZDIS-a.....	45
3.2.3.1 Kontrola otvoritvenih stanj.....	45
3.2.3.2 Uskladitev bruto bilance z računovodskimi izkazi za leto 2017.....	45
3.2.3.3 Pregled zapisnikov sej skupščine in upravnega odbora.....	46
3.2.3.4 Organizacija dela.....	46
3.2.4 Dokončanje revizije.....	58
3.2.5 Revizijsko poročilo.....	59
3.2.6 Mnenje na računovodske izkaze ZDIS-a.....	59
3.3 Priporočila in ugotovitve.....	59
SKLEP.....	60
LITERATURA IN VIRI.....	61
PRILOGE.....	63

KAZALO TABEL

Tabela 1: Primerjava revidiranja glede na cilje delovanja.....	13
Tabela 2: Primerjava med zunanjim, notranjim in državnim revidiranjem.....	14
Tabela 3: Shema materialno pomembnega zneska.....	37
Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov.....	38
Tabela 5: Opredmetena osnovna sredstva.....	47
Tabela 6: Naložbene nepremičnine.....	48
Tabela 7: Dolgoročne finančne naložbe.....	49
Tabela 8: Zaloge.....	49
Tabela 9: Kratkoročne terjatve iz poslovanja.....	49
Tabela 10: Kratkoročne finančne naložbe.....	50
Tabela 11: Denarna sredstva.....	51
Tabela 12: Društveni sklad.....	52
Tabela 13: Dolgoročne rezervacije in drugi prihodki od poslovanja.....	52
Tabela 14: Prihodki od poslovanja.....	53
Tabela 15: Kratkoročne obveznosti iz poslovanja.....	54
Tabela 16: Odhodki iz poslovanja.....	57

KAZALO SLIK

Slika 1: Odnos med revidiranjem in računovodskimi izkazi.....	15
Slika 2: Cikel poročanja ZDIS-a.....	36

Slika 3: Ocena tveganja in določitev vzorca.....	37
--	----

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Primer zaključnega memoranduma za ZDIS za leto 2017.....	1
Priloga 2: Primer računovodskega poročila ZDIS-a za leto 2017	2
Priloga 3: Primer revizorjevega poročila	18

SEZNAM KRATIC

ZDIS – Zveza delovnih invalidov Slovenije

FIHO – Fundacija za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij

UVOD

Predmet magistrskega dela je potek revizije računovodskih izkazov Zveze delovnih invalidov Slovenije (v nadaljevanju ZDIS) za leto 2017 oziroma posebnosti postopka revizije, ki se pojavijo v procesu revizije invalidske organizacije. Zveza delovnih invalidov Slovenije je po Zakonu o invalidskih organizacijah (ZInvO), Ur. l. št. 108/02, 61/06, opredeljena kot invalidska organizacija, katere namen je prostovoljno in neodvisno združevanje interesno povezanih invalidov in njihovih zakonitih zastopnikov, da ugotavljajo, zagovarjajo in zadovoljujejo posebne potrebe invalidov ter zastopajo interese invalidov, pri tem pa upoštevajo načela državne strategije razvoja in mednarodne standarde invalidskega varstva.

Magistrsko delo je namenjeno predvsem revizorjem, računovodjem in poslovodstvu invalidskih organizacij. Namen magistrskega dela je predstavitev področja invalidskih organizacij, zakonodaje, ki ga ureja, in predvsem predstavitev posebnosti računovodenja ter revizije računovodskih izkazov invalidskih organizacij. Specifično (neprofitno) delovanje invalidskih organizacij, ki temelji na veljavni zakonodaji, namreč zahteva posebno računovodenje in posledično tudi drugačno letno poročanje. Vse te posebnosti pa nato bistveno vplivajo tudi na revizijo računovodskih izkazov invalidskih organizacij.

Cilj magistrskega dela je prikazati način priprave in izvedbe revizije računovodskih izkazov invalidske organizacije. Načrt revizije in postopek operativne izvedbe revizije računovodskih izkazov je potrebno prilagoditi posebnostim računovodstva invalidskih organizacij. Računovodski izkazi ustanove se pripravljajo v skladu s Slovenskim računovodskim standardom 33 za društva in invalidske organizacije, ki ga določa Zakon o družtvih (ZDru-1), Ur. l. RS, št. 64/11 21/18, in ZInvO, Ur. l. št. 108/02, 61/06. Cilj magistrske naloge je prikazati teoretični in praktični okvir revidiranja invalidske organizacije, zato zaradi specifične tematike nisem postavila teze, ki bi jo skozi magistrsko nalogo zagovarjala.

Za raziskavo, za temo magistrske naloge, sem izbrala deduktivni pristop, pri katerem avtor najprej preuči in izdela teorijo o konkretnem predmetu raziskave in šele v drugem koraku opravi konkretno raziskavo primera na podlagi znanja, ki ga je prejel z naslova teorije s prvega koraka. Podatke o poteku revizije sem pridobila s pomočjo opazovanja procesa revidiranja računovodskih izkazov za leto 2017, pri katerem sem sodelovala v marcu 2018. Preostale podatke o poslovanju in delovanju Združenja delovnih invalidov Slovenije ter revizije za leto 2017 pa sem pridobila z intervjujem poslovodstva Zveze delovnih invalidov Slovenije in z odgovornim revizorjem, ki je opravil revizijo za leto 2017.

Obraavnana tematika magistrske naloge je razdeljena na teoretični del, ki prikazuje teoretični vidik revidiranja računovodskih izkazov in na praktični del, ki temelji na

konkretnem prikazu revizije računovodskih izkazov ZDIS-a za leto 2017. Metoda dela pri prikazu teoretičnega okvira je kompilacija ugotovitev o reviziji računovodskih izkazov, ki jih navajajo Mednarodni standardi revidiranja in strokovna literatura. Pri prikazu praktičnega poteka revizije računovodskih izkazov humanitarne ustanove za leto 2017 sem izhajala iz standardizirane metodike revizije računovodskih izkazov z upoštevanjem specifične revidiranja invalidskih organizacij, ki je v uporabi v revizijski družbi, kjer sem zaposlena. Na podlagi raziskane teorije, ki sem jo nato prenesla na praktični primer, sem spoznala posebnosti revidiranja invalidskih organizacij in ugotovila, kje so možne izboljšave obstoječega stanja ter na koncu podala predloge izboljšav tako za invalidske organizacije, računovodje in revizorje.

Magistrsko delo je sestavljeno iz treh glavnih poglavij. V prvem delu sem predstavila okolje invalidskih organizacij, ki je v veliki meri opredeljeno z zakonodajo. Ta narekuje večino delovanja invalidskih organizacij. Tako bo v prvem delu povzeta zakonodaja, ki se navezuje na delovanje invalidskih organizacij in njihovo financiranje. Večinski del donacij invalidskim organizacijam prihaja z naslova Fundacije za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij, katero sem na kratko predstavila v magistrski nalogi. S tem želim bralcu v prvem delu približati okolje in delovanje invalidskih organizacij, ki je podlaga za revidiranje računovodskih izkazov, saj ravno z naslova donacij in posebnosti delovanja invalidskih organizacij izvirajo posebnosti revidiranja računovodskih izkazov.

V drugem delu sem predstavila širšo opredelitev kaj revizija sploh je in nato v nadaljevanju še podrobneje predstavila teorijo revidiranja računovodskih izkazov. Predstavila sem celotni postopek revidiranja, od sprejetja revizijskega posla do revizijskega poročila, kateri je končni produkt revizije. Na koncu drugega poglavja sem predstavila tudi teoretične posebnosti revidiranja računovodskih izkazov invalidske organizacije. Te izhajajo iz zakonodaje, ki določa samo delovanje invalidskih organizacij in potek njihovega delovanja.

Tretje poglavje sem razdelila na tri dele. V prvem delu tretjega poglavja sem predstavila Zvezo delovnih invalidov Slovenije, njen zgodovinski razvoj, namen ter delovanje. Podatke za podrobno predstavitev združenja sem pridobila na njihovi spletni strani, iz njihovega letnega poročila ter s pomočjo razgovora s predsednikom združenja in drugimi zaposlenimi. V pomoč pa so mi bili tudi podatki, ki sem jih pridobila kot asistentka v reviziji med revidiranjem Zveze za leto 2017.

V drugem delu tretjega poglavja sem podrobno predstavila celoten potek revizije računovodskih izkazov za Zvezo delovnih invalidov Slovenije za leto 2017. V tretjem poglavju je tako na konkretnem primeru predstavljen celotni potek revizije, od sprejetja posla, do načrtovanja, testiranja podatkov, dokončanja revizije ter priprave revizijskega poročila. V tretjem delu tretjega poglavja sem navedla svoje predloge za izboljšavo in mnenje o obravnavani temi.

Sklepni del obsega zgoščen povzetek ugotovitev in morebitnih predlogov za izboljšave ter moje osebno mnenje o trenutni zakonodaji, računovodskih standardih in poteku revizije na primeru ZDIS-a.

1 PREDSTAVITEV OKOLJA INVALIDSKIH ORGANIZACIJ

V tem poglavju predstavljam okolje invalidskih organizacij, ki je opredeljeno z zakonskimi okviri in na katerega pomembno vplivajo invalidska podjetja, programi ministrstva za zagotovitev boljšega življenja invalidov, fundacije za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij in invalidske organizacije v Sloveniji.

1.1 Zakonski okvir

ZInvO, Ur. l. št. 108/02, 61/06 v 2. členu opredeljuje invalidsko organizacijo kot društvo ali zvezo društev, ki deluje v javnem interesu na področju invalidskega varstva, v skladu z zakonom o invalidskih organizacijah in po predpisih, ki urejajo društva, razen če zakon o invalidskih organizacijah izrecno ne določa drugače.

ZInvO, Ur. l. št. 108/02, 61/06 opredeljuje namen invalidske organizacije kot prostovoljno in neodvisno združevanje interesno povezanih invalidov in njihovih zakonitih zastopnikov, da ugotavljajo, zagovarjajo in zadovoljujejo posebne potrebe invalidov ter zastopajo interese invalidov, pri tem pa upoštevajo načela državne strategije razvoja in mednarodne standarde invalidskega varstva. Invalidske organizacije lahko delujejo na državni ali lokalni ravni, med tem ko so njihovi člani invalidi in njihovi zakoniti zastopniki. Z dejstvom, da so člani invalidskih organizacij invalidi in njihovi zastopniki ZInvO izpolnjuje 18. standardno pravilo Organizacije združenih narodov, ki določa, da so invalidske organizacije, organizacije invalidov in ne organizacije za invalide (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma a).

Društvo ali zveza društev, ki želi pridobiti status invalidske organizacije, mora na Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve vložiti vlogo za priznanje statusa skupaj s predpisano dokumentacijo, nato pa ministrstvo z odločbo ugotovi, ali društvo ali zveza društev izpolnjuje vse predpisane pogoje in mu podeli status invalidske organizacije ter odloči o vpisu le-te v register invalidskih organizacij, ki ga vodi ministrstvo (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma a).

Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (brez datuma a) opredeljuje vlogo reprezentativnih invalidskih organizacij predvsem na način, da predstavljajo in zastopajo invalide in njihove interese v dialogu z organi na državni in mednarodni ravni, predlagajo v skladu s predpisi predstavnike invalidov v delovna telesa pri državnih in drugih organih, ki obravnavajo vprašanja invalidov, predlagajo ali

imenujejo predstavnike invalidov v organe istovrstnih mednarodnih organizacij in združenj ter povezujejo in usklajujejo interese z drugimi invalidskimi organizacijami.

Položaj invalidov in posledično invalidskih organizacij ureja tudi Zakon o izenačevanju možnosti invalidov (ZIMI), Ur. l. RS, št. 94/10, 50/14, 32/17, katerega namen je preprečevati in odpravljati diskriminacijo invalidov. ZIMI je namenjen predvsem invalidom, ki potrebujejo več podpore za samostojno življenje in so zaradi tega pogosto diskriminirani na različnih področjih. Z zakonom in ukrepi teži k cilju, da bi invalidi, v primerjavi z neinvalidi, imeli enake možnosti na vseh področjih življenja. Enake možnosti želi država omogočiti invalidom s sofinanciranjem tehničnih pripomočkov in tehničnimi prilagoditvami (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma c).

Položaj gluhih invalidov ureja Zakon o uporabi slovenskega znakovnega jezika (ZUSZJ), Ur. l. RS, št. 96/2002, ki gluhim osebam daje pravico do informiranosti v njim prilagojenih tehnikah oziroma v slovenskem znakovnem jeziku ter jim tako omogoča samostojnejše življenje. Po zakonu je gluha oseba opredeljena kot oseba, ki je povsem brez sluha oziroma oseba, ki zaradi oteženega sporazumevanja uporablja znakovni jezik kot svoj naravni jezik. Gluhe osebe imajo pravico do tolmačenja slovenskega govornega jezika v znakovni jezik in tolmačenje slišječim osebam znakovnega jezika v govorni jezik.

ZUSZJ dodeljuje gluhim možnost neomejene uporabe znakovnega jezika v vseh postopkih pred vsemi državnimi institucijami, ki so za delo tolmačev dolžne zagotoviti sredstva. S proračuna Republike Slovenije je vsaka gluha oseba upravičena do financiranja stroškov tolmačenja v obsegu 30 ur letno za individualne potrebe osebe, med tem ko so gluhi študenti in dijaki upravičeni do največ 100 ur tolmačenja letno v povezavi s potrebami šolanja. Da pride gluha oseba do pravic, ki jih opredeljuje zakon o uporabi slovenskega znakovnega jezika, mora na centru za socialno delo vložiti vlogo za pridobitev pravic po zakonu, na podlagi katere strokovna komisija izda odločbo o obsegu pravic. Na podlagi odločbe pa nato prejme izkaznico in vavčerje za plačilo tolmačev.

1.2 Invalidska podjetja

Za samostojno življenje in enake možnosti invalidov je pomembno, da se invalidom omogoči zaposlitev, ki je prilagojena njihovemu znanju, kompetencam in omejitvam. Z namenom prilagoditve zaposlitve invalidov na delu trga je bil sprejet Zakon o zaposlitveni rehabilitaciji in zaposlovanju invalidov (ZZRZI), Ur. l. RS, št. 16/07, 87/11, 96/12, 98/14, ki je pravna podlaga za ustanavljanje invalidskih podjetij, ki opredeljuje pogoje delovanja, postopek pridobitve statusa, način poslovanja, delitve dobička, določa vpliv države na lastništvo in vpliv pri sprejemanju odločitev ter tudi obvezno revizijo računovodskih izkazov.

Invalidska podjetja so za invalide posebnega pomena, saj jim predstavljajo možnost za zaposlitev in samostojnejše ter kvalitetnejše življenje. Invalidska podjetja so se razvila iz invalidskih delavnic, ki so se začele ustanovljati že pred letom 1976. Te so se leta 1988 preoblikovale v invalidska podjetja. Od leta 1988, ko je bilo 11 invalidskih podjetij, je njihovo število do leta 2017 naraslo na 144 podjetij. Ta so zaposlovala 11.567 zaposlenih, od tega 5.878 invalidov (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma e).

Invalidsko podjetje lahko po ZZRZI ustanovi:

1. gospodarska družba, ki je registrirana kot družba z omejeno odgovornostjo, delniška družba ali komanditna delniška družba, ki lahko posluje kot invalidsko podjetje, če med celim poslovnim letom zaposluje in usposablja najmanj 40 % invalidov od vseh zaposlenih v družbi;
2. kapitalska družba, v kolikor izpolnjuje pogoj iz prejšnjega odstavka, in če:
 - a. ima izdelan poslovni načrt,
 - b. zaposluje in usposablja invalide, ki se zaradi invalidnost ne morejo zaposliti ali zadržati zaposlitve pri delodajalcih v običajnem delovnem okolju, ker jim ti ne morejo zagotoviti ustreznih delovnih mest in
 - c. zaposluje najmanj enega strokovnega delavca iz 9. člena tega zakona in če zaposluje in usposablja več kot tri invalide sicer pa na vsakih 20 zaposlenih invalidov enega strokovnega delavca.

Najpogostejše ustanoviteljice invalidskih podjetij so gospodarske družbe, ki ustanovijo invalidsko podjetje kot svoje hčerinsko podjetje, med ostalimi ustanovitelji pa so tudi fizične osebe, društva, združenja in občine. Država spodbuja nastanek invalidskih podjetij s subvencioniranjem dela plače v skladu s Pravilnikom o merilih in postopku za določitev višine subvencije plače za invalide, Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-2), Ur. l. RS št. 109/06, 114/06, 10/08, 98/09, 38/10, 61/10, 79/10, 94/10, 94/11, 105/11, 110/11, 40/12, 96/12, 9/17, ki v 226. členu določa, da se podjetjem, zavodom in drugim organizacijam za zaposlovanje invalidov, ki so zavezanci za plačilo prispevkov iz prvega odstavka 204. člena tega zakona, prispevki zavarovanca in delodajalca po tem zakonu, ki se namenjajo za pokojninsko in invalidsko zavarovanje zaposlenih, odvajajo na poseben račun pri delodajalcu in kot odstopljena sredstva uporabljajo za materialni razvoj teh podjetij oziroma v skladu z Zakonom o usposabljanju in zaposlovanju invalidnih oseb. Za zavarovance, ki so oproščeni plačila prispevkov, plača te prispevke Republika Slovenija iz državnega proračuna.

Na podlagi drugega odstavka 60. člena Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju (ZZVR-1), Ur. l. RS št. 72/06, 114/06, 91/07, 76/08, 62/10, 87/11, 40/12, 21/13, 91/13, 99/13, 99/13, 111/13, 95/14, 47/15, 61/17, 64/17, velja enako za prispevke za zdravstveno varstvo in zavarovanje, le da se Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije odpove plačilu prispevkov.

1.3 Programi ministrstva za zagotovitev boljšega življenja invalidov

Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti je na podlagi:

- Javnega razpisa za sofinanciranje programov za samostojno oziroma samostojnejše življenje invalidov za obdobje od 2015 do vključno 2018, Ur. l. RS, št. 81/14) in
- Javnega razpisa za sofinanciranje programov za izvajanje storitev osebne asistence za invalide za obdobje od 1. 6. 2016 do 31. 12. 2018 (Ur. l. RS, št. 29/16)

izbralo 35 izvajalcev programov za samostojno oziroma samostojnejše življenje invalidov in programov za izvajanje storitev osebne asistence za invalide.

Programi so namenjeni invalidom, ki potrebujejo osebno asistenco pri določenih opravilih in dejavnostih, ki jih zaradi svoje vrste in stopnje invalidnosti ne morejo opravljati sami, vendar jih potrebujejo vsakodnevno. Namen izvajanja teh programov je izenačitev možnosti invalidov in jim omogočiti samostojno in kakovostnejše življenje.

Cilj obeh javnih razpisov je pomoč uporabnikom pri zagotavljanju njihove večje vključenosti na vseh področjih življenja s programi, ki jih izvajajo (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma d):

- osebni asistenti (izvajanje storitev, ki so predvsem: pomoč pri osebni negi in druga podobna posebna pomoč, pomoč v gospodinjstvu in pomoč pri spremstvu na delovnem mestu, v izobraževalnem procesu ter pri vključevanju v okolje),
- koordinatorji osebne asistence (izvajanje storitev, ki so predvsem: koordiniranje dela osebnih asistentov s potrebami uporabnikov, nadzorovanje in izvajanja osebne asistence ter priprava načrtov osebne asistence za uporabnike) in
- koordinatorji laičnih sodelavcev (izvajanje storitev, ki so predvsem: koordiniranje mreže laičnih sodelavcev in nadzor izvajanja programa mreže laičnih sodelavcev).

Ministrstvo na podlagi obeh javnih razpisov sofinancira (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma d):

- 353 osebnih asistentov (za 40-urno zaposlitev osebnega asistenta na teden ministrstvo mesečno prizna največ 760 EUR, za manj kot 40-urno zaposlitev na teden pa sorazmeren del od 760 EUR),
- 7 koordinatorjev osebne asistence (za 40-urno zaposlitev koordinatorja osebne asistence na teden ministrstvo mesečno prizna višino v vrednosti 38. plačnega razreda veljavne plačne lestvice za določitev osnovnih plač javnih uslužbencev in funkcionarjev, za manj kot 40-urno zaposlitev na teden pa sorazmeren del od vrednosti višine 38. plačnega razreda in za vsakega priznanega koordinatorja osebne asistence se dodatno priznajo še materialni stroški v pavšalu do 10 % priznanih stroškov dela koordinatorjev osebne asistence),

- 2 koordinatorja mreže laičnih sodelavcev (za 40-urno zaposlitev koordinatorja mreže laičnih sodelavcev na teden ministrstvo mesečno prizna višino v vrednosti 38. plačnega razreda veljavne plačne lestvice za določitev osnovnih plač javnih uslužbencev in funkcionarjev, za manj kot 40-urno zaposlitev na teden pa sorazmeren del od vrednosti višine 38. plačnega razreda in za vsakega priznanega koordinatorja mreže laičnih sodelavcev se dodatno priznajo še materialni stroški v pavšalu do 10 % priznanih stroškov dela koordinatorjev laičnih sodelavcev) ter
- dodatke za nočno delo, delo v nedeljo, delo v času praznikov in delo na dela proste dneve v primerih, ko osebni asistenti dejansko delajo ponoči, v nedeljah ali ob praznikih in dela prostih dnevih po zakonu, in sicer tisti osebni asistenti, ki so sofinancirani s strani ministrstva na podlagi Javnega razpisa za sofinanciranje programov za izvajanje storitev osebne asistence za invalide za obdobje od 1. 6. 2016 do 31. 12. 2018.

Zgoraj navedena zakonodaja, pravilniki in programi so temeljni okvirji delovanja vseh slovenskih invalidskih organizacij, katerih delovanje je v celoti odvisno od zakonodaje. Invalidske organizacije namreč ne delujejo na podlagi tržne priložnosti tako kot profitne organizacije, katerih namen je v zameno za denar prodati produkt, ki najbolje zadovolji potrebe in želje kupcev. Invalidske organizacije tako priložnosti delovanja ne najdejo na trgu, vendar v zakonodaji, ki ureja področje invalidov.

1.4 FIHO

Na podlagi zakonov in državnih programov ustrezne invalidske organizacije dobijo finančna sredstva, katera nato v skladu z donatorsko pogodbo porabijo za dejansko izvedbo programa.

Večinski financer invalidskih organizacij je Fundacija za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij Republike Slovenije (v nadaljevanju FIHO), katerega osnovna dejavnost, s katero uresničuje svoj namen, je financiranje oziroma sofinanciranje (FIHO, brez datuma):

- izvajanja posebnih socialnih programov in storitev invalidskih organizacij oziroma programov humanitarnih organizacij za reševanje socialnih stisk in težav oziroma reševanje socialnih potreb posameznikov,
- delovanja invalidskih oziroma humanitarnih organizacij,
- naložbe v osnovna sredstva invalidskih oziroma humanitarnih organizacij ter njihovo vzdrževanje.

FIHO je bil ustanovljen na podlagi Odloka o ustanovitvi fundacije za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij v Republiki Sloveniji (OdFIHO) 8. člen, Ur. l. RS, št. 9/1998, s strani Republike Slovenije kot nepridobitna fundacija, katere delo je javno in v javno dobro. FIHO je bil ustanovljen za trajne in splošnokoristne namene pri

financiranju dejavnosti invalidskih in humanitarnih organizacij na celotnem območju Republike Slovenije.

OdFIHO v 9. členu določa, da FIHO upravlja s sredstvi, ki jih pridobiva s plačevanjem za prirejanje iger na srečo po določbah Zakona o igrah na srečo (ZIS), Ur. l. RS, št. 27/95, in sicer:

- s plačili koncesijskih dajatev za trajno prirejanje klasičnih iger na srečo,
- s plačili koncesijskih dajatev za prirejanje posebnih iger na srečo,
- s plačili dajatev za občasno prirejanje klasičnih iger na srečo in
- s sredstvi, ki jih pridobiva za darili, volili in drugimi prihodki.

FIHO upravlja svet fundacije s 27-imi člani in direktorjem, ki je poslovodni organ. 2 člana, ki sta predstavnika Vlade Republike Slovenije, imenuje Vlada Republike Slovenije, ostalih 25 članov pa imenuje Državni zbor Republike Slovenije. Člane sveta predstavljajo (OdFIHO), 8. člen, Ur. l. RS, št. 9/1998:

- 2 člana, predstavnika Vlade Republike Slovenije,
- 1 član predstavlja Rdeči križ Slovenije,
- 1 član predstavlja slovenski Karitas,
- 1 član predstavlja Gorsko reševalno službo,
- 14 članov predstavlja invalidske organizacije,
- 8 članov pa predstavlja organizacije za samopomoč ljudi s posebnimi življenjskimi potrebami in drugih dobrodelnih organizacij.

Svet fundacije je sestavljen z namenom sprejemanja pravil in drugih splošnih aktov fundacije. Med drugim določa finančni načrt in sprejema zaključni račun, določa merila in pogoje za uporabo sredstev fundacije za posamezne namene, odloča o razporejanju sredstev na posamezne uporabnike, upravlja s svojimi delnicami Loterije Slovenije, gospodari z nepremičninami in drugo lastnino fundacije, imenuje direktorja fundacije, daje ustanovitelju in direktorju fundacije predloge in mnenja o posameznih vprašanjih ter opravlja druge, z zakonom ali z aktom o ustanovitvi oziroma s pravili fundacije, določene zadeve. Pravila fundacije, ki jih sprejme svet, potrdi s soglasjem Državni zbor Republike Slovenije in so po potrditvi objavljena v Uradnem listu Republike Slovenije. Svet je sklepčen, če se seje udeleži večina članov in sprejema odločitve z večino glasov članov, razen v primerih, ko je s pravili fundacije določeno drugače (OdFIHO), 8. člen, Ur. l. RS, št. 9/1998.

Poslovodni organ fundacije je direktor, ki ga s soglasjem Državnega zbora Republike Slovenije imenuje svet. Mandat direktorja traja pet let. Direktor je zadolžen za organizacijo in vodenje poslovanja fundacije, jo predstavlja in zastopa in je odgovoren za zakonitost njenega dela (OdFIHO), 8. člen, Ur. l. RS, št. 9/1998.

Svet fundacije, s soglasjem Državnega zbora Republike Slovenije, sprejme pravilnik o merilih in pogojih za uporabo sredstev, na podlagi katerega nato fundacija porabi sredstva za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij (OdFIHO), 16. člen, UL RS št. 9/1998).

17. člen OdFIHO, Ur. l. RS, št. 9/1998 določa, da mora fundacija voditi poslovne knjige ter izdelati letno poročilo v skladu s predpisi, ki določajo vodenje poslovnih knjig in izdelavo računovodskih poročil za zavode. Enkrat letno, do konca marca, je fundacija dolžna predložiti poročilo o delu in finančnem poslovanju v preteklem koledarskem letu Državnemu zboru Republike Slovenije, Uradu Vlade Republike Slovenije za invalide in ministrstvu, pristojnemu za področje delovanja invalidskih in humanitarnih organizacij. Finančni nadzor nad poslovanjem fundacije opravlja Računsko sodišče Republike Slovenije.

Poleg fundacije FIHO, ki je večinski financer, invalidske organizacije prejemajo finančna sredstva tudi direktno od ministrstev, donatorjev in z naslova lastne pridobitne dejavnosti.

1.5 Invalidske organizacije v Sloveniji

V registru invalidskih organizacij Republike Slovenije je vpisanih 234 invalidskih organizacij, od katerih je 19 reprezentativnih invalidskih organizacij, od tega jih 29 deluje na državni ravni, ostalih 205 pa na lokalni ravni. Največ invalidskih organizacij deluje v Ljubljani, Mariboru in v Novem mestu. Invalidske organizacije se med seboj razlikujejo glede na ciljno skupino invalidov, katerim nudijo pomoč. Največ je invalidskih organizacij za delovne invalide, ki so združene v Zvezo delovnih invalidov Slovenije, nato jim sledijo invalidske organizacije za invalide z motnjami v duševnem razvoju, ki so združene v Zvezo Sožitje. Po številu invalidskih organizacij so na tretjem mestu invalidske organizacije za bolnike s cerebralno paralizo, ki so združene pod okriljem organizacije Sonček (Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, brez datuma b).

Invalidske organizacije po Zakonu o društvih uporabljajo enake Slovenske računovodske standarde (v nadaljevanju SRS), kot jih uporabljajo društva. Tako invalidske organizacije računovodsko obravnavajo sredstva in obveznosti do virov sredstev v skladu s SRS 1 do SRS 17, letno pa poročajo v skladu s SRS 20 do SRS 23. Ker pa so društva in posledično invalidske organizacije specifična v računovodstvu, morajo računovodje upoštevati tudi dodatni SRS 33, ki je namenjen izključno za računovodske rešitve v društvih in invalidskih organizacijah (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 83).

Invalidske organizacije, ki niso zavezane k revidiranju računovodskih izkazov, lahko vrednotijo sredstva in obveznosti do virov sredstev po pravilih, ki so določena v SRS 33. Pravila računovodenja po SRS 33 za društva in invalidske organizacije, ki niso zavezane k reviziji, (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 83) so:

- Nabavno vrednost podarjenih sredstev, katerih tržna vrednost ni znana, se določi z ocenitvijo, pri čemer se upošteva nabavna vrednost enakih ali primerljivih sredstev.
- Opredmetena in neopredmetena osnovna sredstva, ki jih invalidska organizacija izdelava sama, se vrednotijo po nastalih stroških, ki jih je mogoče pripisati njihovi usposobitvi za uporabo.
- Finančne naložbe in terjatve se ne prevrednotuje, razen v primeru oslabitve ali odprave njihove slabitve. Za finančne naložbe in terjatve, za katere se utemeljeno domneva, da ne bodo poravnane oziroma ne bodo poravnane v celoti, pa mora invalidska organizacija razkriti v pojasnilih k računovodskim izkazom.
- Zaloge materiala in trgovskega blaga se lahko na koncu obračunskega obdobja ovrednotijo po zadnjih dokumentiranih nakupnih cenah, zaloge proizvodov in nedokončane proizvodnje pa po zadnjih cenah potroškov izdelavnega materiala in tujih izdelavnih storitev. Za ugotovljene razlike se popravijo stroški porabljenega materiala ali prodanega trgovskega blaga oziroma materiala in storitev.

Društveni sklad se vrednoti v znesku razlike med vrednostjo sredstev skupaj z aktivnimi časovnimi razmejitvami ter vrednostjo dolgov skupaj z rezervacijami, pasivnimi časovnimi razmejitvami, revalorizacijskimi rezervami in rezervami iz vrednotenja po pošteni vrednosti (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 83).

Izkaz poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje društvo sestavi v skladu SRS 21 Izkaz poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje, po različici I, pri čemer se ne uporablja zaporedna številka 18. Odloženi davki. Zaporedna številka 19. Čisti poslovni izid obračunskega obdobja se nadomesti z zaporednimi številkami (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 83):

19. Čisti presežek prihodkov obračunskega obdobja,
20. Čisti presežek odhodkov obračunskega obdobja,
21. Kritje odhodkov obravnavanega obračunskega obdobja iz čistega presežka prihodkov iz prejšnjih obračunskih obdobj.

V postavko Drugi poslovni prihodki društvo vključi tudi prihodke od dotacij iz Fundacije za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij v Republiki Sloveniji, dotacij iz proračunskih in drugih javnih sredstev, dotacij iz drugih fundacij, skladov in ustanov, donacij drugih pravnih in fizičnih oseb, prispevkov uporabnikov posebnih socialnih programov in članarin ter prispevkov članov. Invalidska organizacija predhodno našteje postavke vrednostno obvezno razkrije v pojasnilih k izkazu poslovnega izida (Bajuk Mušič in drugi, 2016, str. 402).

Čisti presežek prihodkov obračunskega obdobja je razlika med (večjim) zneskom prihodkov in zneskom odhodkov v obračunskem obdobju, zmanjšana za obračunani davek od dohodkov pravnih oseb (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Čisti presežek odhodkov obračunskega obdobja je razlika med (večjimi) odhodki ter obračunanim davkom od dohodkov pravnih oseb in prihodki v obračunskem obdobju (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Kritje odhodkov obravnavanega obračunskega obdobja iz čistega presežka prihodkov iz prejšnjih obračunskih obdobj zajema tisti znesek čistega presežka prihodkov iz prejšnjih obračunskih obdobj, ki ga društvo nameni za pokrivanje odhodkov obravnavanega obračunskega obdobja (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Postavke izkaza poslovnega izida, ki niso opredeljene v tem standardu, so opredeljene v SRS 1 do SRS 17 (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Stroški, odhodki in prihodki se računovodsko obravnavajo po SRS 12 do SRS 15. Ne glede na to pa lahko invalidska organizacija, ki po Zakonu o društvih ni zavezana revidirati svojih računovodskih izkazov, na kontih stroškov materiala in prodanega trgovskega blaga knjiži med obračunskim obdobjem nakupno vrednost tedaj kupljenih količin materiala in trgovskega blaga, na koncu obračunskega obdobja pa uskladi znesek stroškov porabljenega ali prodanega materiala in glede na spremembo vrednosti zalog, ugotovljeno s popisom količin in njihovim ovrednotenjem po zadnjih nakupnih cenah. Invalidska organizacija v tem primeru v pojasnilih k izkazu poslovnega izida razkrije (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84):

- nabavno vrednost nabavljenega materiala,
- povečanje vrednosti zalog materiala,
- zmanjšanje vrednosti zalog materiala.

Invalidska organizacija vodi poslovne knjige na način, ki omogoča izkazovanje podatkov, potrebnih za sestavitev letne bilance stanja in izkaza poslovnega izida. Invalidska organizacija, ki ne izkazuje vseh podatkov, potrebnih za sestavitev računovodskih izkazov (enostavno knjigovodstvo in poenostavljeno izkazovanje) v poslovnih knjigah, te zagotovi z letnim popisom (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Invalidska organizacija, ki je v obračunskem obdobju, za katero sestavlja letno poročilo, opravljala tudi pridobitno dejavnost, mora sestaviti prilogo k izkazu poslovnega izida v obliki iz SRS 33.5., v kateri navede zneske, ki se nanašajo na pridobitno dejavnost (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Invalidska organizacija mora za sestavitev priloge iz prejšnjega odstavka sprejeti ustrezna sodila za razvrščanje posrednih stroškov na tiste, ki se nanašajo na pridobitno dejavnost, in tiste, ki se nanašajo na nepridobitno dejavnost. Če ni mogoče določiti ustreznega sodila, se kot sodilo upošteva razmerje med prihodki, doseženimi z opravljanjem pridobitne dejavnosti, in prihodki, doseženimi z opravljanjem nepridobitne dejavnosti invalidske organizacije v obračunskem obdobju. Sodila mora invalidska organizacija razkriti v prilogi (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Invalidska organizacija lahko v skladu z zakonom, ki ureja poslovanje društev, vodi poslovne knjige po sistemu enostavnega knjigovodstva, pri tem pa upošteva določila priloge I k SRS 30 – Enostavno knjigovodstvo (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Kot poslovno dokumentacijo mora invalidska organizacija zagotoviti tudi po časovnem zaporedju urejene izpiske o spremembah stanja na računih pri bankah. Invalidska organizacija v poslovnih knjigah ali posebnih evidencah zagotavlja podatke o porabi namenskih javnih in drugih sredstev, prejetih za delovanje, za izvajanje posebnih socialnih programov in naložbe (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Invalidska organizacija mora ne glede na način vodenja poslovnih knjig na koncu obračunskega obdobja popisati sredstva in dolgove. Popis mora opraviti tudi na začetku oziroma ob prenehanju opravljanja dejavnosti in ob nastanku statusne spremembe (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

Društveni sklad je lastni vir financiranja invalidske organizacije. Zajema znesek ustanovne vloge, čistega presežka prihodkov, razporejenega za določene namene, nerazporejenega čistega presežka prihodkov in nepokritega čistega presežka odhodkov (odbitna postavka). Ustanovno vlogo društva predstavljajo sredstva, ki so društvu s strani ustanoviteljev dana na razpolago ob ustanovitvi in so kot taka navedena v ustanovnem aktu invalidske organizacije (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, str. 84).

2 OPREDELITEV REVIDIRANJA

V tem poglavju želim predstaviti tako širšo opredelitev revidiranja kot tudi podrobnejšo teoretično predstavitev poteka revizije računovodskih izkazov. Namen širše opredelitve revidiranja je predstavitev bralcu celotni pojem revizije, ki se ne nanaša samo na revidiranje računovodskih izkazov. Podrobnejša predstavitev poteka revizije računovodskih izkazov je potrebna za razumevanje praktične predstavitve revizije na konkretnem primeru Združenja delovnih invalidov Slovenije.

2.1 Širša opredelitev revizije

Revidiranje je širše definirano kot preiskovanje določenih trditev, ki zadevajo transakcije v nekem obdobju in finančno stanje podjetja na bilančni datum z namenom izdaje mnenja o njih (Howard, 1992, str. 1). Zgornja opredelitev je seveda zelo široka. V ožjem pomenu razlikujemo revidiranje glede na cilje delovanja in glede na povezanost revizorjev z organizacijo.

Revidiranje glede na cilje delovanja razvrstimo v naslednje kategorije: revidiranje računovodskih izkazov, revidiranje skladnosti s predpisi in revidiranje poslovanja (Taylor & Glezen, 2007, str. 34).

Revidiranje računovodskih izkazov je opredeljeno kot proces zbiranja dokazov o uradnih trditvah v računovodskih izkazih podjetja in uporabljanje teh dokazov za preverjanje njihove skladnosti s splošno sprejetimi računovodskimi standardi ali drugimi splošnimi temelji računovodstva. Metoda, ki jo uporablja ta vrsta revidiranja, se imenuje uradna potrditev. Uradna potrditev v luči revidiranja računovodskih izkazov se nanaša na neodvisno in pristojno osebo, ki izrazi mnenje, ali so uradne trditve v računovodskih izkazih v vseh pomembnih vidikih skladne s sprejetimi računovodskimi standardi (Taylor & Glezen, 2007, str. 33).

Revidiranje skladnosti s predpisi je proces ugotavljanja, ali pravna ali fizična oseba upošteva zakone, predpise ali druge uredbe. Med revidiranjem računovodskih izkazov in revidiranjem skladnosti s predpisi na prvi pogled ni jasne ločnice, saj je pomembna komponenta revidiranja računovodskih izkazov prav skladnost z veljavnimi predpisi (Taylor & Glezen, 2007, str. 34).

Revidiranje poslovanja je sistematično pregledovanje delovanja podjetja glede na načrtane cilje. Pri tem revizor za presojo uporablja cilje organizacije, ki jo revidira, ter predlaga potrebne izboljšave (Taylor & Glezen, 2007, str. 34).

Primerjava med vrstami revidiranja glede na cilje delovanja je razvidna iz tabele 1.

Tabela 1: Primerjava revidiranja glede na cilje delovanja

Vrsta revidiranja	Revidiranje računovodskih izkazov	Revidiranje skladnosti s predpisi	Revidiranje poslovanja
Namen	preverjanje uradnih trditve v računovodskih izkazih	preiskovanje delovanja osebe ali podjetja	analiza celotnega delovanja podjetja
Sodilo	splošno sprejeta računovodska načela (standardi)	usmeritve, zakoni in drugi predpisi	cilji organizacije
Rezultat	poročilo o poštenosti računovodskih izkazov v skladu s splošno sprejetimi računovodskimi načeli	poročilo o skladnosti s sodili	poročilo o priporočenih izboljšavah

Vir: Taylor & Glezen (2017).

Glede na povezanost revizorjev z organizacijo razvrstimo revidiranje običajno v tri kategorije: zunanje, notranje in državno revidiranje (Howard, 1992, str. 3). Ta delitev je nastala v povezavi z razvrstitvijo glede na cilje revidiranja.

Zunanje revidiranje opravljajo osebe, ki niso zaposlene v podjetjih, katerih uradne trditve revidirajo. Podjetja najpogosteje najamejo zunanje, neodvisne revizorje z namenom revidiranja računovodskih izkazov podjetja.

Notranje revidiranje je neodvisno preiskovanje in vrednotenje delovanja organizacije. Izvajajo ga zaposleni v organizaciji. Notranji revizorji imajo določene elemente neodvisnosti, saj so navadno odgovorni neposredno nadzornemu organu. Za razliko od zunanjega revidiranja je notranje osredotočeno predvsem na revidiranje poslovanja.

Državno revidiranje izvajajo različni organi državne uprave (npr. računsko sodišče). Cilj državnega revidiranja je nedvomno povezan z ugotavljanjem, ali (javno) podjetje pri poslovanju upošteva sprejete zakone in uredbe. Poudarek je predvsem na kontroli porabe proračunskih sredstev.

Razmerje med zunanjim, notranjim in državnim revidiranjem kaže tabela 2.

Tabela 2: Primerjava med zunanjim, notranjim in državnim revidiranjem

Vrsta revidiranja	Zunanje revidiranje	Notranje revidiranje	Državno revidiranje
Povezava revizorjev z organizacijo	opravljajo ga zunanji revizorji na podlagi pogodb	opravljajo ga uslužbenci organizacije	opravljajo ga državni uslužbenci
Najpogostejši cilj revidiranja	revidiranje računovodskih izkazov	revidiranje poslovanja in skladnosti s predpisi	revidiranje skladnosti s predpisi

Vir: Taylor & Glezen (2007).

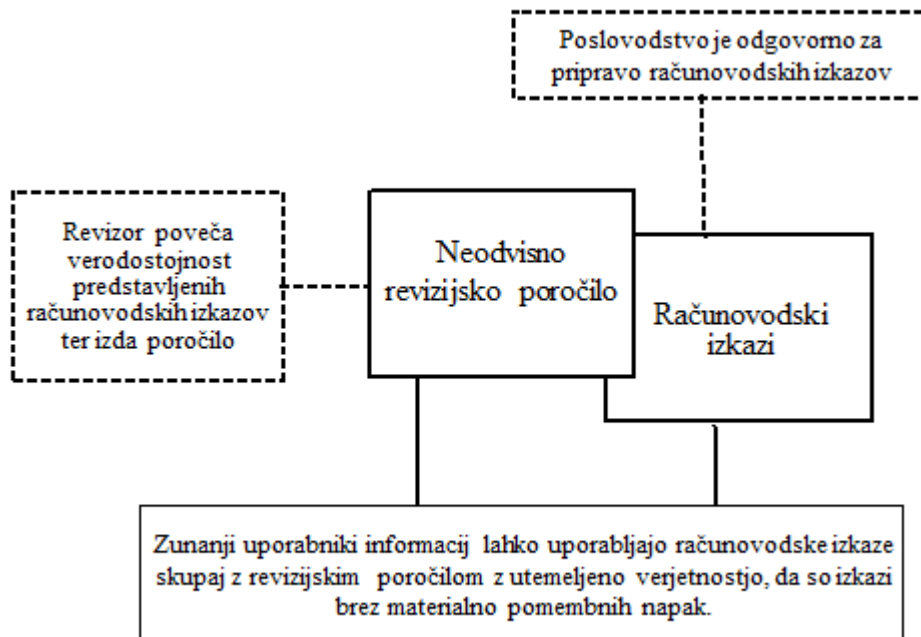
Namen in cilj revizije:

V skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR 200) je namen revizije računovodskih izkazov povečati stopnjo zaupanja predvidenih uporabnikov v računovodske izkaze. To se doseže z izraženim mnenjem revizorja o tem, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih sestavljeni v skladu s primernim okvirom računovodskega poročanja (v našem primeru v skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi). Običajno je cilj revidiranja računovodskih izkazov izraziti mnenje o tem, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih predstavljeni pošteno oziroma ali so resničen in pošten prikaz v skladu s tem okvirom.

Splošna načela revizije:

Revizorjevo mnenje povečuje verodostojnost predstavljenih računovodskih izkazov. Povezavo oziroma odnos med revidiranjem in računovodskimi izkazi kaže slika 1.

Slika 1: Odnos med revidiranjem in računovodskimi izkazi



Vir: Mueller & Kelly (1991).

Prav zaradi vloge revizorja pri povečevanju verodostojnosti informacij v revidiranih računovodskih izkazih je za uporabnike informacij izpostavljen pomen poklicno-etičnih norm zunanjih revizorjev. Revizor mora pri svojem delu spoštovati načela (splošne moralne norme) in pravila poklicne etike, s katerimi uresničuje spoštovanje splošnih moralnih norm. Načela in pravila poklicne etike zunanjih revizorjev so zbrana v Kodeksu poklicne etike zunanjih revizorjev, ki ga je sprejel Slovenski inštitut za revizijo (1994a, str. 63). Spoštovanje pravil kodeksa poklicne etike zunanjih revizorjev je obvezno za vse revizorje in pooblaščen revizorje, ki so vpisani v register pri Slovenskem inštitutu za revizijo.

Temeljna načela poklicne etike so (Slovenski inštitut za revizijo, 1994b, str. 63):

- **Odgovornost:** pri opravljanju svojih poklicnih storitev morajo revizorji z vso občutljivostjo utemeljevati poklicno in moralno presojo, ne glede na vrsto prevzete naloge.
- **Javni interes:** revizorji morajo sprejemati obveznosti na način, ki služi javnemu interesu, spoštovati zaupanje javnosti in izkazovati predanost poklicu.
- **Neoporečnost:** za vzdrževanje in poglobljanje javnega zaupanja morajo revizorji opravljati poklicne obveznosti kar najbolj neoporečno.
- **Nepriistranskost in neodvisnost:** Neodvisnost je bistveno načelo poklica, ki ga opravlja revizor. Le neoporečen in neodvisen revizor je lahko nepristranski pri svojih odločitvah.

- Dolžna poklicna skrbnost: revizor mora spoštovati poklicne in etične standarde, nenehno izpopolnjevati strokovno usposobljenost in kakovost storitev ter opravljati poklicne naloge po svojih najboljših močeh.

Pravila poklicne etike za uresničevanje načel poklicne etike so po načelih (Slovenski inštitut za revizijo, 1994b, str. 66):

- Neodvisnost: Revizor mora biti pri opravljanju svojega dela neodvisen, kot to zahteva 4. načelo poklicne etike. Revizorjevo neodvisnost najbolj ovira naslednje:
 - sorodstvene in druge osebne vezi,
 - pretirana odvisnost od naročil enega samega naročnika,
 - finančna povezanost z naročnikom oziroma vključenost v njegovo poslovanje,
 - posojila naročnikom in od naročnikov,
 - sprejemanje blaga in storitev od naročnika,
 - navzkrižje interesov,
 - vključenost v naročnikove poslovodske funkcije,
 - povezanost z naročnikom v preteklosti ali pred prevzemom naročila za revidiranje.
- Neoporečnost in nepristranskost: Revizor v nobenem primeru ne sme podrediti lastne presoje in odločitev interesom in koristim naročnika, s čimer bi pri zunanjem uporabniku ustvaril pristransko sodbo o predmetu naročila.
- Spoštovanje temeljnih revizijskih načel in Slovenskih računovodskih standardov: Revizor mora spoštovati temeljna revizijska načela (poklicna usposobljenost, dolžna poklicna skrbnost, načrtovanje in nadziranje, zadostnost pridobljenih informacij) in slovenske računovodske standarde.
- Zaupnost: Revizor podatkov in informacij, ki jih je pridobil pri svojem delu, ne sme uporabiti drugače kot za namen revizije.
- Poklicna skrivnost: Revizor mora zagotavljati tajnost podatkov in informacij, do katerih je prišel pri svojem delu, razen v primeru pisnega soglasja naročnika revizije.
- Plačila za storitve ter sprejemanje in plačevanje provizij: Cene revizorjevih storitev morajo biti neodvisne od izsledkov ali izidov storitev. Cene revizijskih storitev morajo biti skladne z obsegom in vsebino (strokovna zahtevnost) opravljene storitve, pri čemer morajo biti upoštevane smernice za oblikovanje cen revizijskih storitve, ki jih sprejema Slovenski inštitut za revizijo. Revizor ne sme nuditi provizije za pridobitev naročnikov oziroma sprejeti provizije za priporočilo storitve drugega revizorja.
- Reklama in nabiranje naročil: Revizor ne sme oglaševati na način, ki bi vseboval napačna in zavajajoča dejstva ali razkritja o kakovosti in priporočilih revizorja.
- Nezdržljivost določenih zaposlitev in revizorjeva nečastna dejanja: Revizor ne sme opravljati nobene dejavnosti, ki bi lahko ogrozila njegovo neodvisnost ali nepristranskost pri opravljanju poklicnih storitev. Revizor tudi ne sme storiti ničesar, kar bi lahko neugodno vplivalo na ugled stroke in na revizorjevo zmožnost opravljanja poklica revizorja, kar pomeni:

- javno zastopanje mnenj in stališč, ki se ne ujemajo z mnenji in stališči stroke in škodijo ugledu stroke in revizorja,
- predstavljanje pred oblastmi z lažnimi podatki in informacijami, zlasti v davčnih napovedih.
- Ime revizijske družbe: Revizor ne sme opravljati dejavnosti z imenom firme, ki bi bilo lahko zavajajoče glede uradne pravne oblike firme ali njenih partnerjev, poslovodij in delničarjev.
- Spoštovanje zakonitosti: Revizor je pri opravljanju revizijskih storitev dolžan spoštovati zakonitost.

Zaradi narave revizorskega dela mora revizor načrtovati in izvajati revizijo s poklicno nezaupljivostjo, predvsem zaradi dejstva, da lahko obstajajo okoliščine, katerih posledica so materialne napake v računovodskih izkazih. Običajno se pričakuje, da bodo dokazi, ki jih revizor pri svojem delu zbira in o njih sodi, potrjevali trditve v revidiranih računovodskih izkazih (Slovenski inštitut za revizijo, 1994b, str. 66).

Sprejemljivo zagotovilo:

Namen revizije v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja je dati sprejemljivo zagotovilo, da so računovodski izkazi brez pomembno napačnih navedb. Revizijsko delo vključuje posamezne postopke, ki ne zagotavljajo popolne potrditve trditve v računovodskih izkazih (npr. vzorčenje), zato mora biti revizija načrtovana in izvedena tako, da daje sprejemljivo zagotovilo o informacijah v računovodskih izkazih (Slovenski inštitut za revizijo, 1994b, str. 66).

Odgovornost za računovodske izkaze:

Za pripravo in predstavitev računovodskih izkazov je odgovorno poslovodstvo. Revizor je odgovoren za oblikovanje in izrazitev mnenja o računovodskih izkazih (Slovenski inštitut za revizijo, 1994b, str. 66).

2.2 Potek revizije računovodskih izkazov

V nadaljevanju prikazujem faze v postopku revizije, ki so bistvenega pomena za pravilno in popolno izvedbo revizije po mednarodnih standardih revidiranja. Z izvedbo vseh postopkov namreč revizor dobi dovolj podatkov ter sprejemljivo zagotovilo, da so računovodski izkazi brez materialno pomembnih napak. Revizijo je težko ločiti na posamezne faze, saj se načrtovanje in izvedba revizije zaradi nepričakovanih podatkov nenehno prepletata. Namen tega poglavja je teoretična predstavitev poteka revizije, ki je v nadaljevanju magistrske naloge nato prikazana tudi na konkretnem primeru.

2.2.1 Sprejetje revizijskega posla

Preden revizijska družba sprejme revizijski posel, mora preveriti, ali obstajajo kakšni zadržki, zaradi katerih posla ne sme sprejeti. Pred sprejetjem posla je potrebno identificirati (Slovenski inštitut za revizijo, 2014):

- vrsto storitve, ki jo naročnik želi od revizijske družbe,
- računovodske standarde, ki jih uporablja naročnik,
- revizijske standarde, ki jih bo pri delu uporabila revizijska družba,
- pomisleke glede integritete posloводства in posledično vpliv na revizijsko tveganje,
- morebitne omejitve področja dela s strani naročnika,
- neodvisnost družbe oziroma zaposlenih v družbi od naročnika storitve,
- znatna tveganja ali izpostavljenost,
- koristi in stroški posla ter
- druge dejavnike, ki bi vplivali na odločitev o sprejetju posla.

V primeru da se posel revidiranja sklene, predloži revizor naročniku revizije v podpis listino o sprejetju posla. Listina o sklenitvi posla je za revizorja pomemben dokument, ki izpričuje in potrjuje revizorjevo sprejetje posla ter opredeljuje cilje in obseg revizije, dolžnosti revizorja do stranke. V listini je opredeljena tudi oblika poročila, ki se jih je revizor zavezal izdati. Listino se podpiše pred začetkom revizije in se tako izogne morebitnim nesporazumom med naročnikom in izvajalcem revizije, saj so v listini jasno določene obveznosti obeh strank (Koletnik, 2005, str. 207–208).

Običajno vsebuje listina o sklenitvi posla naslednje elemente in opredelitve (Slovenski inštitut za revizijo, 2014):

- cilji revidiranja računovodskih izkazov,
- odgovornost posloводства za računovodske izkaze,
- obseg revizije,
- oblika revizorjevih poročil,
- opozorilo, da zaradi narave revizijskega dela nujno obstaja tveganje in možnost, da bistvene napake ne bodo odkrite,
- nujnost dostopa do evidenc, dokumentacije ter drugih podatkov naročnika, potrebnih za izvedbo revizije.

Če okoliščine zahtevajo, je mogoče v listino vključiti tudi (Slovenski inštitut za revizijo, 2014):

- revizorjevo zahtevo, da naročnik potrdi pogoje za sprejetje posla (s potrditvijo sprejema listine o sklenitvi posla),
- podlago za izračun honorarja,
- dogovor o uporabi storitev drugih (zunanjih) revizorjev in izvedencev,

- omejitve revizorjeve odgovornosti, če ta obstaja,
- druge možne dogovore.

V skladu z MRS 210 se lahko revizor pri ponavljajočih revizijah odloči, da vsako leto znova ne bo predložil poslovodstvu v podpis listine o sprejetju posla. V skladu z MRS 210 je to priporočljivo v primeru (Slovenski inštitut za revizijo, 2014):

- da revizor oceni, da naročnik ne razume ciljev in obsega revizije,
- kakršnekoli spremembe in posebne določbe v zvezi s poslom,
- spremembe poslovske strukture,
- pomembne spremembe narave ali obsega naročnikovega poslovanja,
- zahteve predpisov.

2.2.2 Načrtovanje revizije računovodskih izkazov

V skladu z MSR 300 mora revizor načrtovati delo tako, da lahko uspešno opravi revizijo. Revizor mora sestaviti načrt revizije in ga ustrezno dokumentirati (Slovenski inštitut za revizijo, 2014).

Pri načrtovanju revizije mora revizor upoštevati naslednje zadeve (Slovenski inštitut za revizijo, 2014):

- poznavanje poslovanja (značilnosti panoge, v kateri deluje revidirano podjetje, značilnosti poslovanja revidiranega podjetja ...),
- poznavanje sistema notranjih kontrol,
- tveganje in pomembnost,
- vrsto, čas in obseg postopkov,
- napake, ki so se pojavljale v preteklosti.

2.2.2.1 Sistem notranjih kontrol

Howard (1992, str. 24) opredeljuje notranje kontrole kot sistem računovodskih ali drugačnih kontrol, ki jih uvede ravnateljstvo podjetja z namenom, da podjetje deluje učinkovito in v skladu s pravili, ki zagotavljajo doslednost ravnanja, da varujejo sredstva in da zagotovijo čim boljše popolnost in natančnost zapisov poslovnih dogodkov. Kot smo videli, zgoraj navedena literatura omenja tri funkcije notranjih kontrol: (1) zagotavljanje skladnosti delovanja podjetja s sprejeto poslovno politiko, (2) zaščita sredstev podjetja in (3) zagotavljanje zanesljivosti računovodskih informacij. Tem funkcijam lahko dodamo še četrto (4), ki sicer ni tako pomembna za zunanjega revizorja, pač pa je bolj pomembna za notranje revidiranje, ocenjevanje poslovne uspešnosti podjetja (Hočevar, 1991, str. 58).

Na računovodske informacije ima vsak dan večji vpliv tehnološki napredek informacijskih sistemov, ki so posledica povečanja obsega računovodskih informacij, ki morajo biti analizirane. Tehnološki napredek ima velike posledice za revizorja, saj informacijski sistemi in komunikacijski kanali spreminjajo klasično računovodenje. Revizor mora tako ostati v stiku z napredkom informacijskih sistemov, saj lahko razume poslovne procese podjetij le, če razume delovanje informacijskih sistemov. S poznavanjem informacijskih sistemov revizor spozna kontrolo okolja podjetja, kar vpliva na zanesljivost notranjih kontrol in uspešnost kontrolnih postopkov (Canning, Gendron & O'Dwyer, 2018).

V ustroj (sistem) notranjih kontrol sodijo kontrolno okolje, kontrolni postopki in računovodski sistem, ki jih podrobneje opredeljujem v nadaljevanju.

Kontrolno okolje je mišljeno kot organiziranost podjetja, odnos, zavest in delovanje posloводства. Kontrolno okolje namreč vpliva na delovanje notranjih kontrol in uspešnost kontrolnih postopkov.

Dejavniki, ki v družbah vplivajo in se odsevajo v kontrolnem okolju, so: funkcija upravnega odbora in njegovih komisij, način razmišljanja in slog delovanja ravnateljstva, organizacijski ustroj podjetja, ureditev ravnateljskega uravnavanja delovanja (Slovenski inštitut za revizijo, 2014). Kontrolno okolje ima torej pomembno vlogo pri ustroju notranjih kontrol, saj le urejeno kontrolno okolje omogoča pravilno delovanje notranjih računovodskih kontrol.

Kontrolni postopki so del ustroja notranjih kontrol, ki neposredno vplivajo na točnost, zanesljivost in popolnost računovodskih evidenc ter posledično na informacije, predstavljene v računovodskih izkazih. Namen kontrolnih postopkov kot dela ustroja notranjih računovodskih kontrol je doseganje ciljev družbe oziroma ciljev, ki jih je določilo ravnateljstvo. Postopki notranjih kontrol, namenjenih doseganju ciljev družbe, so: poročanje, pregledovanje in odobravanje, uskladitev, preverjanje računske točnosti evidenc, kontrole programske in strojne računalniške opreme, sintetiziranje računovodskih informacij v obdobjih bilancah, obdobjno primerjanje izidov štetja gotovine, vrednostnih papirjev in zalog s knjižnim stanjem, fizično omejevanje dostopa do sredstev in evidenc, primerjava predračunskih in obračunskih podatkov ter ugotavljanje morebitnih odstopanj. Cilji kontrolnih postopkov so, da se poslovne spremembe izvršujejo in izvajajo v skladu s standardi, zakoni, pravilniki in navodili, da se knjigovodska stanja sredstev in obveznosti primerjajo z dejanski stanji in da se morebitne razlike sprotno usklajujejo, da se poslovni dogodki evidentirajo točno, pravočasno in v realnih vrednostih ter da imajo do sredstev in evidenc dostop le pooblaščen osebe. Pri tem gre omeniti, da obstajata dve vrsti notranjih kontrolnih postopkov: temeljne kontrole in vodstvene kontrole. Temeljne kontrole so neposredno povezane s poslovnimi dogodki (kontrola pravilnosti podatkov, popolnosti obdelave

ipd.), vodstvene pa z nadzorom nad delovanjem in izvajanjem temeljnih kontrol (Koletnik, 2005, str. 212–221).

Računovodski sistem ni poslovna funkcija družbe, vendar je pomemben del, ki združuje vse štiri informacijske funkcije (obravnavo podatkov o preteklosti, obravnavo podatkov o prihodnosti, analiziranje podatkov in nadziranje obravnave podatkov). Temeljni cilj sistema je oblikovanje računovodskih informacij za podporo poslovnemu odločanju, zato računovodski sistem prepozna, preračunava, razvršča, knjiži, analizira, povzema poslovne dogodke in o njih poroča (Bergant, 2010, str. 82–85).

Poglavitni namen učinkovitega računovodskega sistema je, da informacije, ki izhajajo iz računovodskih izkazov, odražajo dejansko (pošteno) stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev ter uspešnost podjetja. Pri tem ima pomembno vlogo odkrivanje in preprečevanje nepravilnosti, kar pa omogoča le učinkovit računovodski sistem, skupaj z notranjimi računovodskimi kontrolami (Bergant, 2010, str. 82–85).

Iz računovodskih izkazov izhajajo določene trditve posloводства, ki jih mora revizor preizkusiti. Trditve, ki izhajajo iz računovodskih izkazov (in hkrati revizijski cilji), so (Taylor & Glezen, 2007, str. 260):

- obstoj – sredstva in obveznosti do virov sredstev na določen datum obstajajo,
- pravice in dolžnosti – družba ima do sredstev pravico, z naslova obveznosti pa dolžnosti,
- popolnost – vsi poslovni dogodki so v celoti vključeni v računovodske izkaze,
- vrednotenje – postavke v računovodskih izkazih so obračunane skladno s sprejetimi računovodskimi standardi,
- predstavitve in razkritja – postavke v računovodskih izkazih so pravilno razkrite, razvrščene in opisane v skladu z računovodskimi standardi, po potrebi tudi v skladu s predpisi.

Revizor največkrat preverja le evidentirane poslovne dogodke. V tem procesu preverja, ali obstajajo indici o poslovnih dogodkih, ki niso zabeleženi. Zato so za revizorja pomembni kontrolni postopki, ki zagotavljajo, da so vsi poslovni dogodki evidentirani (Menard, Mahnič, Dobnik & Nemec, 1994, str. 25).

Za učinkovito izvajanje revizije je potrebno skrbno in natančno načrtovanje revizije. Pri tem je treba upoštevati poklicni dvom. Pri načrtovanju revizije računovodskih izkazov mora revizor upoštevati naslednje: tveganje pri delovanju, ki izhaja iz splošnega stanja v gospodarstvu, iz stanja v panogi in specifičnosti naročnika; zaupanje v sistem notranjih kontrol naročnika revizije; začetno oceno pomembnosti; potencialno problematična področja, vrsto pričakovanega revizijskega poročila (Taylor & Glezen, 2007, str. 301).

Pri načrtovanju revizije je ena od pomembnejših nalog ocenitev revizijskega tveganja. Revizijsko tveganje (angl. Audit risk – AR) je sestavljeno iz naslednjih komponent (Taylor & Glezen, 2007, str. 236–240):

- tveganje pri delovanju – tveganje, da so v računovodskih izkazih materialne napake (angl. Inherent risk, v nadaljevanju IR),
- tveganje pri kontroliranju – tveganje, da klientov sistem notranjih kontrol ne prepreči oziroma ne odkrije pomembnih napak (angl. Control risk, v nadaljevanju CR),
- tveganje pri odkrivanju – tveganje, da materialne napake ne bodo odkrite niti s sistemom notranjih kontrol niti pri revidiranju (angl. Detection risk, v nadaljevanju DR).

Funkcijski model revizijskega tveganja zapišemo tudi v obliki enačbe $AR = f(IR, CR, DR)$, kjer simboli pomenijo navedene oblike tveganja. Vidimo, da večja kot je posamezna komponenta revizijskega tveganja, večje je revizijsko tveganje. Da revizor ohrani še sprejemljivo raven tveganja, mora zmanjšati tisto komponento tveganja, na katero lahko vpliva sam, to je na tveganje pri odkrivanju, kar stori z obsežnejšim pregledom podatkov (Taylor & Glezen, 2007, str. 236–240).

Sistem notranjih kontrol je pomemben za načrtovanje in izvedbo revizije, predvsem s stališča tveganja. Boljši kot je sistem notranjih kontrol, manjše je tveganje pri kontroliranju. Revizor mora vedno najprej preveriti, ali se lahko zanese na sistem notranjih kontrol in tako minimalizirati tveganje (Koletnik, 2005).

Zaradi inherentnega tveganja – tudi pri najučinkovitejših sistemih notranjih kontrol – se revizor ne sme popolnoma zanesti na sistem notranjih kontrol, ampak mora vselej preizkušati podatke. Učinkovitost notranjih kontrol je odvisen od obsega podatkov, ki jih bo preizkusil. Preizkušanje sistema notranjih kontrol je smotrno le, če revizor oceni, da tveganje pri kontroliranju ni največje. V primeru da je tveganje največje, revizor kontrolira predvsem podatke (Taylor & Glezen, 2007, str. 412).

2.2.2.2 *Materialno pomemben znesek*

Pomembnost oziroma materialnost ima vlogo pri načrtovanju revizije na način, da so vrednostno pomembnejša področja povezana z obsežnejšim in temeljitejšim obsegom testiranja podatkov. Informacije so materialne, kadar lahko njihova opustitev ali napačna predstavitev vpliva na poslovne odločitve uporabnikov računovodskih izkazov. Podobno razlago pomembnosti (materialnosti) najdemo v Mednarodnih računovodskih standardih. Pomembnost je odvisna od velikosti posamezne postavke ali napake, ki jo ocenjujemo na podlagi obstoječih okoliščin, njene opustitve ali napačne predstavitve. Torej je pomembnost razmejitvena točka (prag), ki jo morajo vsebovati informacije, če naj bodo koristne. Revizor mora načrtovati vrsto revizijskih postopkov (testiranj) in obseg

postopkov v odvisnosti od pomembnosti, ki jo ima posamezna postavka za uporabnika informacij (Taylor & Glezen, 2007, str. 226–233).

2.2.2.3 Podroben načrt postopkov

Na podlagi poznavanja poslovanja, spoznanja sistema notranjih kontrol, začetne ocene tveganja in pomembnosti je potrebno narediti natančen načrt postopkov s predvideno porabo časa ter definiranjem oseb, ki bodo postopke opravile. S sestavitvijo natančnega načrta revizije je končana faza načrtovanja. Načrt revizije računovodskih izkazov mora biti v skladu z MSR 300 tudi ustrezno dokumentiran (Slovenski inštitut za revizijo, 2014).

2.2.3 Testiranje podatkov

Revizor s postopkom preizkusa podatkov pridobiva revizijske dokaze za odkritje pomembno napačnih navedbo v računovodskih izkazih. Zbiranje dokazov je revizorjeva osnova za oblikovanje mnenja o poštenosti računovodskih izkazov. Dokazi morajo biti zadostni in ustrezni. Ustreznost je merilo za kvaliteto dokazov, zadostnost pa je merilo za količino dokazov. Pojma ustreznost in zadostnost sta med seboj povezana, saj če je izpolnjeno le merilo zadostnosti in ne tudi ustreznosti, imamo dovolj dokazov, ki pa vsebinsko niso ustrezni, kar pomeni, da ne moremo pridobiti zadostne potrditve revizijskih dokazov. Seveda pa morajo biti revizijski dokazi neoporečni, če želimo zadovoljiti merilo ustreznosti (Slovenski inštitut za revizijo, 2014).

Revizijski dokazi, ki so zbrani iz neodvisnih virov, zunaj podjetja, so bolj neoporečni, kot pa dokazi zbrani znotraj podjetja. Eden od dejavnikov, ki vplivajo na zanesljivost zbranih dokazov znotraj podjetja ter s tem na revizijsko tveganje, je tudi sistem notranjih kontrol. Neposredno osebno videnje zunanjega revizorja, pridobljeno s fizičnim preverjanjem, opazovanjem, izračunavanjem in preiskovanjem, je bolj prepričljivo, kot posredno dobljene informacije (Slovenski inštitut za revizijo, 2014).

Dokazno gradivo mora revizor ovrednotiti ne glede na to, ali potrjuje uradne trditve v računovodskih izkazih ali jim nasprotuje, pri oblikovanju mnenja pa mora upoštevati le pomembno dokazno gradivo. Revizor mora vedno ohraniti strokovni dvom o pridobljenih dokazih. Revizijski dokazi so prepričljivejši, če so zbrani iz več virov ter se med seboj ujemajo. Če revizor ne more pridobiti ustreznih revizijskih dokazov o uradnih trditvah, mora izraziti mnenje s pridržkom ali mnenje zavrniti (Slovenski inštitut za revizijo, 2014).

Dokazi o trditvah v računovodskih izkazih so osnova, na kateri revizor oblikuje mnenje. Dokaze lahko revizor zbira na več načinov. Metode zbiranja dokazov so (Taylor & Glezen, 2007, str. 578):

1. Opazovanje – je ogledovanje procesa ali postopka, ki ga opravljajo drugi, npr. opazovanje poteka preverjanja stanja zalog;

2. Potrjevanje – je pridobivanje pisne potrditve o poslovnih dogodkih po tretji osebi;
3. Izračunavanje – je postopek, s katerim revizor ponovno izračunava določene postavke, npr. ponovni izračun pavšalnega popravka vrednosti terjatev;
4. Analiziranje – revizorji razčlenjujejo in združujejo zneske zaradi pridobivanja dodatnih informacij za oblikovanje revizijskega mnenja;
5. Povpraševanje – s tem revizor dobiva informacije o poslovnih dogodkih od zaposlenih v obravnavani družbi, npr. pogovor z ravnateljstvom podjetja;
6. Preiskovanje – je postopek preverjanja poslovnih knjig, listin ali opredmetenih sredstev, npr. preiskovanje dokumentacije v zvezi z določenim poslovnim dogodkom;
7. Primerjanje – je vzporejanje dveh ali večih poslovnih dogodkov ali saldov, npr. primerjanje nabavne cene s ceno na računu dobavitelja.

Zaključim lahko, da je postopek preizkusa dokazov eden najpomembnejših postopkov revizije računovodskih izkazov, saj na podlagi revizijskih dokazov, ki so zbrani med tem postopkom, predstavljajo osnovo za oblikovanje revizijskega mnenja.

2.2.4 Revizijsko poročilo

Zadnja faza revizijskega procesa je izdelava revizijskega poročila. V tem delu bom navedla glavne elemente revizijskega poročila in oblike mnenj, ki jih revizor poda o računovodskih izkazih glede na zbrane dokaze in ovrednoteno tveganje.

2.2.4.1 Temeljne sestavine revizorjevega poročila – pritrtilno mnenje

Temeljne sestavine revizorjevega poročila po MSR 700 (Slovenski inštitut za revizijo, 2014) so:

- Naslov poročila mora jasno izkazovati, da gre za poročilo neodvisnega revizorja, zato je po MSR 700 priporočen naslov »Poročilo neodvisnega revizorja«.
- Naslovnik letnega poročila je običajno lastnik podjetja, ki je naročilo revizijo, razen v primeru, ko naročnik revizije ni podjetje; v tem primeru se revizijsko poročilo naslovi na naročnika revizije.
- V uvodnem odstavku morajo biti definirani računovodski izkazi družbe, ki so bili revidirani in navedeno obdobje oziroma presečni datum, na katerega se računovodski izkazi nanašajo. V uvodnem odstavku mora biti tudi jasno navedeno, da odgovornost za računovodske izkaze nosi poslovodstvo ter da je odgovornost revizorja izraziti o računovodskih izkazih svoje mnenje na podlagi opravljene revizije.
- V odstavku o področju revizije je opredeljeno, kateri standardi revidiranja so bili uporabljeni. Odstavek mora vsebovati izjavo, da je bila revizija načrtovana in izvedena za pridobitev primerne zagotovila, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb. Predstavi se opis dela, ki ga je opravil revizor (preizkuševalno preverjanje dokazov o zneskih in razkritjih v računovodskih izkazih,

presojanje uporabljenih računovodskih načel, presojanje pomembnih ocen, ovrednotenje celovite predstavitve računovodskih izkazov). Poročilo mora vsebovati tudi izjavo, da je revizija primerna podlaga za mnenje.

- Mnenje o poštenosti računovodskih izkazov mora biti jasno izraženo v odstavku z mnenjem. Običajno je iz dikcije mnenjskega stavka (»v vseh pomembnih pogledih poštena predstavitev«) razvidno, da se revizor izraža o zadevah, ki so za računovodske izkaze pomembne.
- Revizijsko mnenje je datirano z zadnjim dnevom revizijskega pregleda pri pravni osebi.
- Poročilo mora imenovati revizorjev naslov, ki je praviloma mesto, kjer je revizorjeva poslovalnica, odgovorna za revizijo.
- Poročilo mora biti podpisano v imenu revizijske družbe in v revizorjevem osebnem imenu.

2.2.4.2 Revizijsko mnenje

Mnenjski odstavek pojasnjuje skladnost računovodskih izkazov s Slovenskimi računovodskimi standardi. Glede na dobljeno dokazno gradivo lahko revizor izda naslednja mnenja: pritrdilno (pozitivno) mnenje, mnenje s pridržkom, vzdržano mnenje in negativno mnenje (Koletnik, 2005, str. 279–280).

Pritrdilno mnenje (brez pridržkov) pomeni, da predstavljeni računovodski izkazi v vseh materialno pomembnih vidikih izražajo pošteno finančno stanje in poslovni izid ter da so v skladu s sprejetimi računovodskimi standardi (Koletnik, 2005, str. 280).

Mnenje s pridržki pravi, da so razen navedenega pridržka računovodski izkazi pošteni in v skladu s sprejetimi standardi. Mnenje s pridržkom izda revizor v primeru, ko so problemi uporabe Slovenskih računovodskih standardov (SRS) ali revizijskih postopkov srednje pomembni, kar velja v naslednjih primerih (Taylor & Glezen, 2007, str. 60):

- okoliščine preprečijo izvedbo vseh revizijskih postopkov, ki jih standardi revidiranja predvidevajo,
- negotovost zaradi neustreznega razkritja,
- ocena nepravilne uporabe SRS ni možna,
- računovodska ocenitev ni ustrezna,
- omejevanje pri področju,
- odmik od SRS ni utemeljen,
- nepravilna razkritja,
- določene računovodske metode, ki jih uporablja naročnik revizije, niso v skladu s sprejetimi računovodskimi standardi,
- nedosledna uporaba SRS ni utemeljena,
- dvom v delujoče podjetje (razkritje ne obstoji).

Revizor zavrne mnenje v primeru, ko je obseg revizije tako neustrezen, da ne more dati mnenja, ali v primeru, da je negotovost prevelika. Mnenje se zavrne, če je revizor prepričan, da zaradi neustreznega obsega revizije ali prevelike negotovosti ni upravičeno mnenje s pridržki (Koletnik, 2005, str. 282).

Negativno mnenje izda revizor, če ocenjuje, da odklon od sprejetih računovodskih standardov onemogoča poštenost računovodskih izkazov. Razlogi so enaki kot v primeru mnenja s pridržkom, le da je problem uporabe Slovenskih računovodskih standardov zelo velik (Taylor & Glezen, 2007, str. 61).

2.3 Posebnosti revidiranja invalidske organizacije

Posebnosti revidiranja računovodskih izkazov invalidskih organizacij izhajajo iz njihovega neprofitnega delovanja, saj njihovi osnovni, poslovni prihodki ne izvirajo iz opravljanja profitne dejavnosti, ki je posledica tržne priložnosti, vendar z naslova donacij in dotacij državnih programov.

Z namenom ureditve računovodskih rešitev, ki urejajo računovodenje doniranih sredstev, so društva in invalidske organizacije po ZInvO in ZDru-1 zavezane k uporabi dodatnega računovodskega standarda SRS 33.

SRS 33 (Slovenski inštitut za revizijo, 2016) določa, da morajo invalidske organizacije poleg bilance stanja priložiti dodatna pojasnila, ki vsebujejo opis porabe čistega presežka prihodkov nad odhodki preteklih obračunskih obdobj. Prav tako morajo organizacije ob zaključku leta poleg izkaza poslovnega izida priložiti tudi pojasnila, ki prikazujejo obseg pridobitne dejavnosti organizacije v obračunskem obdobju.

Invalidske organizacije so zavezane k sestavi bilance stanja, ki mora vsebovati postavke bilance stanja v skladu s SRS 20, le postavka A pri obveznostih do virov sredstev se spremeni in se postavko kapital (A. Kapital, I. Vpoklicani kapital, II. Kapitalske rezerve, III. Rezerve iz dobička, IV. Revalorizacijske rezerve, V. Rezerve, nastale zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti, VI. Preneseni čisti poslovni izid, VII. Čisti poslovni izid poslovnega leta) zamenja s skladom (A. Sklad, I. Društveni sklad, II. Revalorizacijske rezerve, III. Rezerve, nastale zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti) (Slovenski inštitut za revizijo, 2016).

Društveni sklad je lastni vir financiranja organizacije, ki zajema znesek ustanovne vloge, čistega presežka prihodkov, razporejenega za določene namene, nerazporejenega čistega presežka prihodkov in nepokritega čistega presežka odhodkov. Ustanovno vlogo organizacije predstavljajo sredstva, ki so društvu s strani ustanoviteljev dana na razpolago ob ustanovitvi in so kot taka navedena v ustanovnem aktu društva (Slovenski inštitut za revizijo, 2016).

Pri sestavi izkaza poslovnega izda invalidska organizacija upošteva SRS 21 (2016), različico I., pri kateri se ne uporablja zaporedna postavka 18. Odloženi davki. Organizacija v postavko Drugi poslovni prihodki vključi tudi prihodke od dotacij iz fundacije FIHO, dotacij iz proračunskih in drugih javnih sredstev, dotacij iz drugih fundacij, donacij drugih pravnih in fizičnih oseb, prispevke uporabnikov in članarin. Za vse naštete poslovne prihodke mora invalidska organizacija obvezno, k izkazu poslovnega izida, priložiti vrednostna razkritja (Slovenski inštitut za revizijo, 2016).

V okviru društvenega sklada ima lahko organizacija rezerve in namenske sklade v skladu s svojimi pravili in odločitvami. Na podlagi presežka prihodkov nad odhodki se društveni sklad poveča oziroma zmanjša za presežek odhodkov nad prihodki poslovnega izida. Stroški izvedbe namenskega programa se krijejo iz namenskega sklada, ki ga organizacija oblikuje med dolgoročnimi rezervami ob prejemu donacije (Slovenski inštitut za revizijo, 2016, SRS 33).

Poročilo o poslovanju vsebuje opis poslovanja društva v obračunskem obdobju, za katero se sestavlja, in sicer predvsem način uresničevanja namena in ciljev društva v obračunskem obdobju, opredeljenih v temeljnem aktu in finančnih načrtih, ter opis drugih pomembnih zadev s področja poslovanja društva, ki pripomorejo k boljšemu razumevanju letnega poročila. Društva, ki opravljajo več vrst pridobitnih dejavnosti, opišejo tudi njihovo vrsto in obseg (Slovenski inštitut za revizijo, 2016).

Specifičnost izkaza uspeha nepridobitnih organizacij je v tem, da presežek prihodkov nad odhodki preteklega leta lahko namenimo za specifičen namen v skladu z dejavnostjo ustanove ter ga posledično evidentiramo kot dolgoročno rezervacijo (Slovenski inštitut za revizijo, 2016).

Invalidske organizacije niso zavezane k reviziji po kriterijih, ki jih določa Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1), Ur. l. RS, št. 65/09, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13, 82/13, 55/15, 15/17, ampak v skladu z določbami ZDru-1. ZDru-1, ki v 27. členu določa, da morajo društva oziroma invalidske organizacije, ki so v preteklem letu presegle 1.000.000 EUR prihodkov oziroma odhodkov v enem letu, pred oddajo revidirati letno poročilo. Poročilo mora biti revidirano pod pogoji, ki jih določa Zakon o revidiranju (ZRev-2), Ur. l. RS, št. 65/08, 63/13. Revizor mora preveriti skladnost poročila o poslovanju društva z revidiranimi računovodskimi izkazi in zahtevami ZDru-1. Revizorjevemu poročilu revizor doda pojasnjevalni odstavek, iz katerega je razvidna ocena skladnosti računovodskih izkazov s Slovenskimi računovodskimi standardi.

Na podlagi načina pridobitve prihodkov se namreč določa testiranje prihodkov, ki so ena od najbolj materialno pomembnih postavk, katero revizor testira. Tako se prihodkov ne testira s pregledom vzorčnega števila izdanih računov, vendar se prihodke testira preko donatorskih pogodb, ki so osnova za pridobitev donacije in točno opredeljujejo višino donacije. V primeru dotacij, pa je v pogodbi tudi točno določen program, ki ga mora

organizacija izvesti s prejetimi sredstvi. Tako mora revizor preveriti tudi izvedbo programa in višino porabljenih sredstev za izvedbo, saj v primeru, da program ni izveden, organizacija ni upravičena do sredstev in jih mora vrniti donatorju.

3 REVIZIJA ZDRUŽENJA DELOVNIH INVALIDOV SLOVENIJE

To poglavje je bistvo te naloge, saj je v prvem delu poglavja predstavljena Zveza delovnih invalidov Slovenije, na podlagi katere je v drugem delu predstavljen konkreten primer celotne revizije računovodskih izkazov invalidske organizacije.

3.1 Predstavitev Zveze delovnih invalidov Slovenije

Zveza delovnih invalidov Slovenije je bila ustanovljena 16. 1. 1969 in je po pravno organizacijski obliki kategorizirana kot društvo. ZDIS je nacionalna invalidska organizacija, ki v 69. občinskih in medobčinskih društvih združuje delovne invalide, njihove zakonite zastopnike, osebe s telesno okvaro in osebe s statusom invalida po ZZRZI ter druge invalidne osebe, ki nimajo statusa delovnega invalida, pa zaradi pridobljenih ali prirojenih okvar in oviranosti, ki jih pogojuje oziroma ustvarja fizično in družbeno okolje, ne morejo same delno ali v celoti zadovoljevati potreb osebnega, družinskega in družbenega življenja v okolju, v katerem živijo in delajo. ZDIS ima skupaj 50.346 članov od tega 36.020 invalidov (ZDIS, brez datuma c).

ZDIS-u je Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve priznalo status reprezentativnosti za invalide s statusom delovnega invalida ter status reprezentativnosti za osebe s telesno okvaro. ZDIS-u je podeljen status društva, ki deluje v javnem interesu na področju socialnega varstva. Prav tako ima vseh 69 društev (članov Zveze) status invalidske organizacije oziroma status društva, ki deluje v javnem interesu na področju socialnega varstva. ZDIS je na podlagi ZDru-1 pravna oseba zasebnega prava (ZDIS, brez datuma a).

ZDIS deluje na območju celotne Republike Slovenije in ima v pravnem prometu s tretjimi osebami vsa pooblastila v obsegu svoje dejavnosti v skladu s statutom ter odgovarja s svojimi razpoložljivimi sredstvi. ZDIS deluje v skladu po načelih solidarnosti ter pri tem spoštuje ustavo, državno strategijo razvoja invalidskega varstva, mednarodne konvencije in standarde na področju invalidskega varstva ter načela sodobne pravne in socialne države (ZDIS, 2017).

Pri svojem delovanju ZDIS sodeluje z drugimi invalidskimi organizacijami in državnimi organi, ki so po zakonu dolžni skrbeti za izvajanje socialno-zdravstvene in invalidske politike. ZDIS sodeluje s sorodnimi organizacijami drugih držav in mednarodnimi organizacijami, ki delujejo s podobnimi nameni in cilji. Delovanje Zveze je javno. ZDIS

javnost obvešča o svojem delu preko lastnega dogovorjenega informacijskega sistema, sredstev javnega obveščanja in preko predstavnikov v organih Zveze. O svojem delu obvešča člane tudi z izdajanjem informacij in obvestil, z objavljanjem vabil in s pravico vpogleda članov v zapisnike organov Zveze. Za zagotovitev javnosti dela in dajanja točnih informacij o delu Zveze je odgovoren predsednik Zveze (ZDIS, 2017).

Namen Zveze je ugotavljanje, zagovarjanje in zadovoljevanje posebnih potreb delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro ter zastopanje njihovih interesov, delovanje proti diskriminaciji invalidov ter za njihovo večjo gmotno, socialno in pravno varnost, socialno integracijo in dobro zdravstveno počutje (ZDIS, brez datuma a).

Temeljni cilji njenega delovanja so (ZDIS, brez datuma a):

- uveljavljanje človekovih pravic delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro,
- vključenost v družbo in sodelovanje v vsakdanjem življenju,
- nediskriminacija delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro,
- vzpodbujanje delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro za opiranje na lastne moči in sposobnosti,
- avtonomnost delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro kot uporabnikov storitev,
- ekonomsko, socialno, zdravstveno in pravno varstvo delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro,
- socialna pravičnost in enake možnosti delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro.

Za uresničevanje svojega namena ZDIS opravlja predvsem naslednje naloge (ZDIS, brez datuma a):

- ugotavlja interese in zagovarja potrebe delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro na vseh področjih, ki zadevajo življenje delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro;
- v skladu z veljavnimi predpisi sodeluje in dopolnjuje izvajanje dejavnosti družbenega varstva delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro iz področij zaposlovanja, pokojninsko invalidskega varstva, socialnega varstva, zdravstvenega varstva, kulture, športa in rekreacije;
- v povezavi s prejšnjo alinejo organizira in izvaja aktivnosti za ohranitev zdravja in druge rehabilitacijske programe za delovne invalide in osebe s telesno okvaro ter izvaja in sodeluje pri izvajanju in razvijanju posebnih socialnih, zdravstvenih, izobraževalnih, kulturnih in športno rekreacijskih in drugih programov za delovne invalide in osebe s telesno okvaro;
- načrtuje, organizira in izvaja programe, ki delovnim invalidom in osebam s telesno okvaro omogočajo bolj aktivno sodelovanje in pripomorejo k odstranjevanju ovir in bolj neodvisnemu življenju;
- povezuje in usklajuje delo svojih članov, jim daje smernice, posreduje strokovna spoznanja in mednarodna dognanja ter kot krovna nacionalna invalidska organizacija

strokovno sodeluje pri oblikovanju posameznih programov ter s sofinanciranjem v okviru razpoložljivih sredstev omogoča njihovo izvajanje;

- sodeluje pri oblikovanju državnih ukrepov in predlaga sprejem predpisov in ukrepov na področju invalidskega varstva;
- sodeluje pri oblikovanju sistemskih rešitev invalidskega varstva; predlaga, spodbuja in podpira ukrepe pristojnih organov in strokovnih ustanov za razvoj družbene skrbi za delovne invalide in osebe s telesno okvaro ter spremlja izvajanje dogovorjenega varstva;
- predstavlja, varuje in uveljavlja pravice in interese delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro na državni ravni;
- izvaja socialno varstveno dejavnost;
- sodeluje pri preprečevanju in odpravljanju ovir v fizičnem in socialnem okolju;
- nudi pomoč pri uveljavljanju potreb delovnim invalidom in osebam s telesno okvaro na področju varovanja zdravja, medicinske in socialne rehabilitacije, vzgoje in izobraževanja, usposabljanja, zaposlovanja, bivanja, socialne varnosti, kulture, športa in rekreacije;
- preprečuje in blaži socialne ter psihične posledice invalidnosti;
- usposablja delovne invalide in osebe s telesno okvaro za samopomoč ter svojce in prostovoljce za življenje in delo z invalidi;
- razvija socialne spretnosti delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro;
- osvešča javnost tako, da preko javnih informacijskih sredstev seznanja javnost s problematiko delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro, jo priteguje k sodelovanju za reševanje splošnih družbenih vprašanj, ki jih poraja invalidnost;
- organizira in pospešuje izmenjavo informacij, izkušenj in strokovnih dognanj med delovnimi invalidi in osebami s telesno okvaro, ustreznimi ustanovami in strokovnjaki;
- izdaja posamične publikacije in strokovno gradivo;
- izvaja izobraževanje, izpopolnjevanje in usposabljanje, raziskovanje in eksperimentalni razvoj na področju družboslovja in humanistike;
- zagotavlja zagovorništvo in ustvarja možnosti za samopomoč in dobrodelnost delovnih invalidov in oseb s telesno okvaro;
- krepi mednarodno povezovanje s področja delovanja Zveze;
- opravlja naloge v skladu s predpisi ali na podlagi pogodb in pridobljenih pooblastil;
- opravlja druge naloge, za katere se dogovorijo člani in so povezane z namenom in cilji Zveze.

Za izvajanje teh nalog je ZDIS organizirana na državni, regionalni in lokalni ravni. Da bi zadovoljili posebne potrebe invalidov, so ZDIS in njena društva invalidov razvila številne posebne socialne programe za zadovoljevanje njihovih potreb. Izvedeni posebni socialni programi predstavljajo dopolnitev dejavnosti javnih služb, včasih tudi namesto njih, in kot samostojno dejavnost ZDIS-a in društev invalidov z namenom, da se lahko invalidi

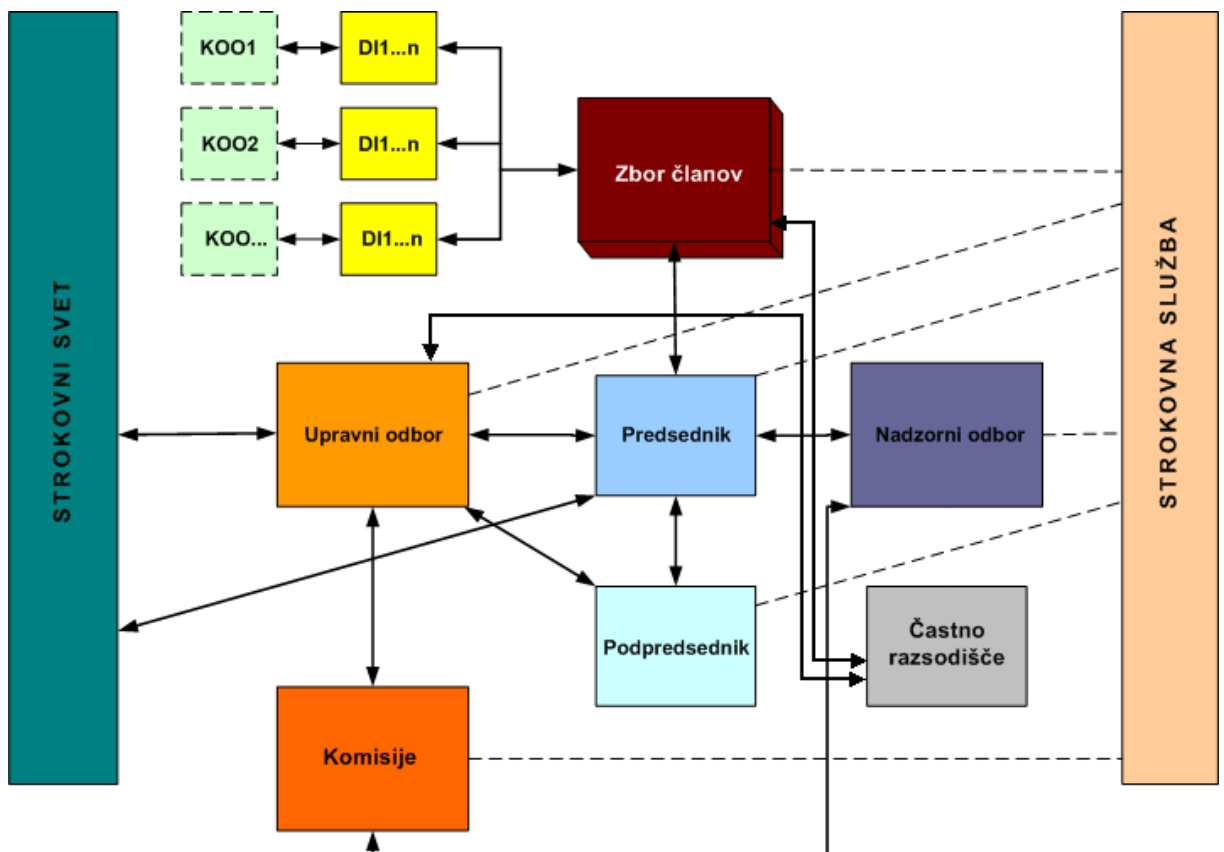
čim bolj neodvisno in enakopravno vključujejo v življenje in delo, da ne bi bili diskriminirani. Vsa prizadevanja ZDIS-a so zato usmerjena v to, da bodo lahko tudi invalidi živeli kakovostno neodvisno življenje (ZDIS, 2017).

ZDIS izvaja pridobitno dejavnost, ki je povezana z njenimi nameni in cilji, kot dopolnilno dejavnost temeljni nepridobitni dejavnosti Zveze ter služi opravljanju dejavnosti in nalog opredeljenih v statutu in je v skladu z Zakonom o društvih in drugimi veljavnimi predpisi. Pridobitna dejavnost ne sme predstavljati pretežne dejavnosti Zveze in se opravlja zgolj v obsegu potrebnem za uresničevanje namena in ciljev Zveze.

Organi Zveze so (ZDIS, brez datuma b):

- zbor članov,
- upravni odbor,
- predsednik,
- nadzorni odbor,
- častno razsodišče.

Slika 2: Organigram Zveze delovnih invalidov Slovenije



Vir: ZDIS (2018 d).

Zbor članov je najvišji organ, ki ga sestavljajo predstavniki članov ZDIS-a. Vsak član ima v zboru članov eno mesto, skupaj je v zboru članov 69 predstavnikov. Mandat predstavnikov zbora članov je 4 leta in se lahko ponovi enkrat (ZDIS, 2017).

Upravni odbor je izvršilni organ zbora članov ZDIS-a, ki skrbi za uresničevanje in izvajanje nalog zbora članov in drugih organov. Upravni odbor vodi in usmerja delo ZDIS-a med dvema sejama zbora članov in zagotavlja materialne pogoje za delovanje ZDIS-a. Upravni odbor sestavljajo na zboru članov potrjeni predstavniki članov, izvoljeni na koordinacijskih odborih. Upravni odbor sestavlja po en predstavnik iz vsakega koordinacijskega odbora. Mandat članov upravnega odbora je 4 leta in se po izteku mandatne dobe lahko enkrat ponovi (ZDIS, 2017).

ZDIS ima strokovni svet in druga delovna telesa, ki jih ustanovi in katerih člane imenuje upravni odbor ZDIS-a (ZDIS, 2017).

Predsednik ZDIS-a, ki je hkrati predsednik upravnega odbora, predstavlja in v pravnem prometu zastopa ZDIS in je odgovoren za izvajanje sprejetih sklepov organov ZDIS-a. Je odredbodajalec za izvrševanje finančnega načrta in podpisuje akte, ki jih sprejemata zbor članov in upravni odbor. Njegov mandat traja 4 leta in se lahko po izteku mandatne dobe ponovi. Predsednik ZDIS-a je Drago Novak (ZDIS, 2017).

Nadzorni odbor spremlja in nadzira finančno in materialno poslovanje ZDIS-a, nadzoruje uresničevanje sprejetih odločitev zbora članov in pregleda predlog letnega poročila predvsem v smislu resničnega prikaza premoženja in poslovanja ZDIS-a ter poda oceno, ali so bili presežki prihodkov nad odhodki porabljeni za uresničevanje namena in ciljev. Nadzorni odbor šteje 3 člane – predsednika in dva člana, ki jih izvoli zbor članov ZDIS-a izmed predstavnikov članov. Mandat članov nadzornega odbora traja 4 leta in se lahko po izteku mandatne dobe še enkrat ponovi (ZDIS, 2017).

Častno razsodišče sestavljajo predsednik in dva člana oziroma njihovi namestniki, izvoljeni na zboru članov ZDIS-a izmed predstavnikov članov za dobo štirih let. Po preteku mandatne dobe so lahko ponovno izvoljeni še za en mandat. Častno razsodišče obravnava zakonitost postopkov, disciplinske kršitve članov, članov organov in funkcionarjev ZDIS-a. O svojem delu in ugotovitvah poroča zboru članov in upravnemu odboru. Častno razsodišče obravnava tudi spore med ZDIS-om in člani ZDIS-a ter spore med člani ZDIS-a (ZDIS, 2017).

ZDIS pridobiva sredstva za svoje delovanje s članarino, iz fundacij, iz Fundacije za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij v Republiki Sloveniji, iz proračunskih in drugih javnih sredstev, z darili in volili, s pridobivanjem koncesij, s prispevki donatorjev in sponzorjev, z naslova materialnih pravic, zakonsko dovoljene pridobitne dejavnosti, z dohodki lastnega premoženja in drugih virov. Premoženje ZDIS-a predstavlja vse nepremično in premično premoženje, ki je vpisano kot premoženje ZDIS-a v zemljiško knjigo oziroma inventarno knjigo ter vsa denarna sredstva. S

premoženjem in finančnimi sredstvi upravlja upravni odbor ZDIS-a v skladu s finančnim načrtom in programom dela ZDIS-a. Lastnino ZDIS-a, pridobljeno iz sredstev fundacije, je mogoče odtujiti le s soglasjem fundacije. Presežek prihodkov nad odhodki porabi ZDIS za uresničevanje svojega namena ter ciljev oziroma za opravljanje nepridobitne dejavnosti (ZDIS, 2017).

Poslovanje s finančnimi sredstvi, sprejemanje letnega poročila in druga vprašanja, ki se nanašajo na materialna sredstva, se urejajo po veljavnih predpisih, v skladu s statutom in v skladu z načeli, ki veljajo za društva. ZDIS mora finančno dokumentacijo za planiranje, finančno poslovanje in letno poročilo sestavljati tako, da so posebej razvidni finančni viri, stroški za delovanje, za izvajanje posebnih socialnih programov in za naložbe. Podatki se izkazujejo v skladu z računovodskim standardom za invalidske organizacije (ZDIS, 2017).

Osebnih prejemki z naslova delovanja posameznikov v Zvezi so opredeljeni v posebnem aktu ZDIS-a in ne smejo biti višji, kot je določeno z zakoni in s kolektivno pogodbo za področje zdravstva in socialnega varstva. Podatki o finančnem in materialnem poslovanju iz pridobitne dejavnosti ZDIS vodi in izkazuje ločeno. Letno poročilo o poslovanju ZDIS-a mora ZDIS predložiti organizaciji, pooblaščenim za obdelovanje in objavljane podatkov, do zadnjega dne v mesecu marcu tekočega leta. Pravnim in fizičnim osebam, ki namenjajo sredstva Zvezi, pa o porabi teh sredstev ZDIS poroča v rokih, kot jih le-ti sami določijo (ZDIS, 2017).

ZDIS v okviru svojega finančnega stanja in možnosti sorazmerno zagotavlja sredstva za izvajanje svojih programov dela. Konkretnije to določa s svojimi letnimi plani in sklepi pristojnih organov ZDIS-a. ZDIS je dolžna namensko, varčno in preudarno gospodariti s svojim premoženjem in sredstvi, tako v skladu z zakoni, drugimi predpisi, pogodbami in letnimi delovnimi in finančnimi načrti. Če ZDIS pri opravljanju svoje dejavnosti ustvari presežek prihodkov nad odhodki, ga mora nameniti za uresničevanje svojega namena ter ciljev ter za izvajanje svoje osnovne nepridobitne dejavnosti, za katero je bila ustanovljena. ZDIS začasne presežne prilive nalaga v eno od bank, ki imajo dovoljenje Banke Slovenije za poslovanje. Nadzor nad zakonitostjo, namembnostjo, gospodarno in učinkovito porabo javnih sredstev, ki jih ZDIS prejme za izvajanje svoje dejavnosti, opravljajo njeni pristojni organi in računsko sodišče. Odredbodajalec – podpisnik finančnih nalogov je predsednik ali druga pooblaščen oseba, ki posluje v skladu z zakoni in drugimi predpisi in v skladu s sprejetim finančnim in delovnim načrtom ZDIS-a ter sklepi zbora članov, upravnega odbora ali pristojnih organov in pooblaščenih posameznikov (ZDIS, 2017).

3.2 Potek revizije računovodskih izkazov in letnega poročila

V tem poglavju bom prikazala faze, po katerih revizor načrtuje in izvede revizijo ter pridobi sprejemljivo zagotovilo, da so računovodski izkazi brez materialno pomembnih

napak. Ker se načrtovanje in izvedba med delom nenehno prepletata in spreminjata, zaradi novih ali nepričakovanih podatkov, je revizijo težko razmejiti na posamezne faze. Namen tega poglavja je natančna predstavitev postopka načrtovanja in izvedbe revizije na primeru ZDIS-a. Skozi poglavje bodo predstavljeni vsi elementi revizije računovodskih izkazov in nato še kontrola letnega poročila.

3.2.1 Sprejetje revizijskega posla

Pri sprejetju revizijske posla mora revizijska družba pretehtati, ali obstajajo kakšni zadržki, zaradi katerih posla ne bi smela sprejeti. Revizijska družba, ki revidira ZDIS, ima skladno z MSR 210 izdelan utečen postopek sprejetja revizijskega posla. Pred sklenitvijo pogodbe o revidiranju računovodskih izkazov je revizijska družba identificirala:

- vrsto storitve, ki jo naročnik želi od revizijske družbe,
- računovodske standarde, ki jih uporablja naročnik,
- revizijske standarde, ki jih bo pri delu uporabila revizijska družba,
- pomisleke glede integritete posloводства in posledično vpliv na revizijsko tveganje,
- morebitne omejitve področja dela s strani naročnika,
- neodvisnost družbe oziroma zaposlenih v družbi od naročnika storitve,
- znatna tveganja ali izpostavljenost,
- koristi in stroški posla,
- druge dejavnike, ki bi vplivali na odločitev o sprejetju posla.

Po uspešni identifikaciji dejavnikov revizije je revizijska družba sklenila pogodbo o revidiranju z ZDIS-o.

3.2.2 Načrtovanje revizije računovodskih izkazov

V skladu z MSR 300 je revizor sestavil načrt dela tako, da je lahko uspešno opravil revizijo. Revizor mora sestaviti načrt revizije in ga ustrezno dokumentirati.

3.2.2.1 Poznavanje poslovanja

Posebnost ZDIS-a je, da je invalidska organizacija, katere namen delovanja je neprofiten. Večinski delež prihodkov namreč predstavljajo donacije fundacije FIHO ter drugih donatorjev. Donirana sredstva uporablja v skladu s sklenjenimi donatorskimi pogodbami, katera vsaka posebej določa za kaj se donirana sredstva uporabljajo. ZDIS je pri tem upravičen do deleža od višine zbranih donacij, ki jih namenja za pokrivanje administrativnih stroškov, preostanek donacij pa porabi za pokritje stroškov izvedbe programov. Sedež ZDIS-a in njegovo delovanje je v Sloveniji, kjer deluje tako na državni kot na lokalni ravni. ZDIS je ustanovljen za nedoločen čas in ima zagotovljena sredstva

za celotno leto 2018 s pogodbo o donatorstvu fundacije FIHO, ki je bila sklenjena v januarju 2018, kar pomeni, da je temeljna računovodska predpostavka časovne neomejenosti delovanja v letu 2017 upoštevana. Ker ZDIS ni odvisen od trga, ni potrebe po analizi panoge in okolja, v katerem deluje. Zaradi narave poslovanja ZDIS-a, katerega delovanje je odvisno od prejetih donacij (dolgoročnih rezervacij), spremembe na trgu ne vplivajo na rezultat delovanja ustanove, saj se stroški humanitarne dejavnosti krijejo v breme dolgoročnih rezervacij. Cilj ZDIS-a je, da z omejenimi sredstvi opravi čim večji obseg del, povezanih s pomočjo invalidov in njihovih zastopnikov. S stališča računovodskih izkazov ZDIS-a so torej najpomembnejše postavke dolgoročne rezervacije, prihodki z naslova donacij in opredmetena osnovna sredstva.

3.2.2.2 Sistem notranjih kontrol

Kontrolno okolje

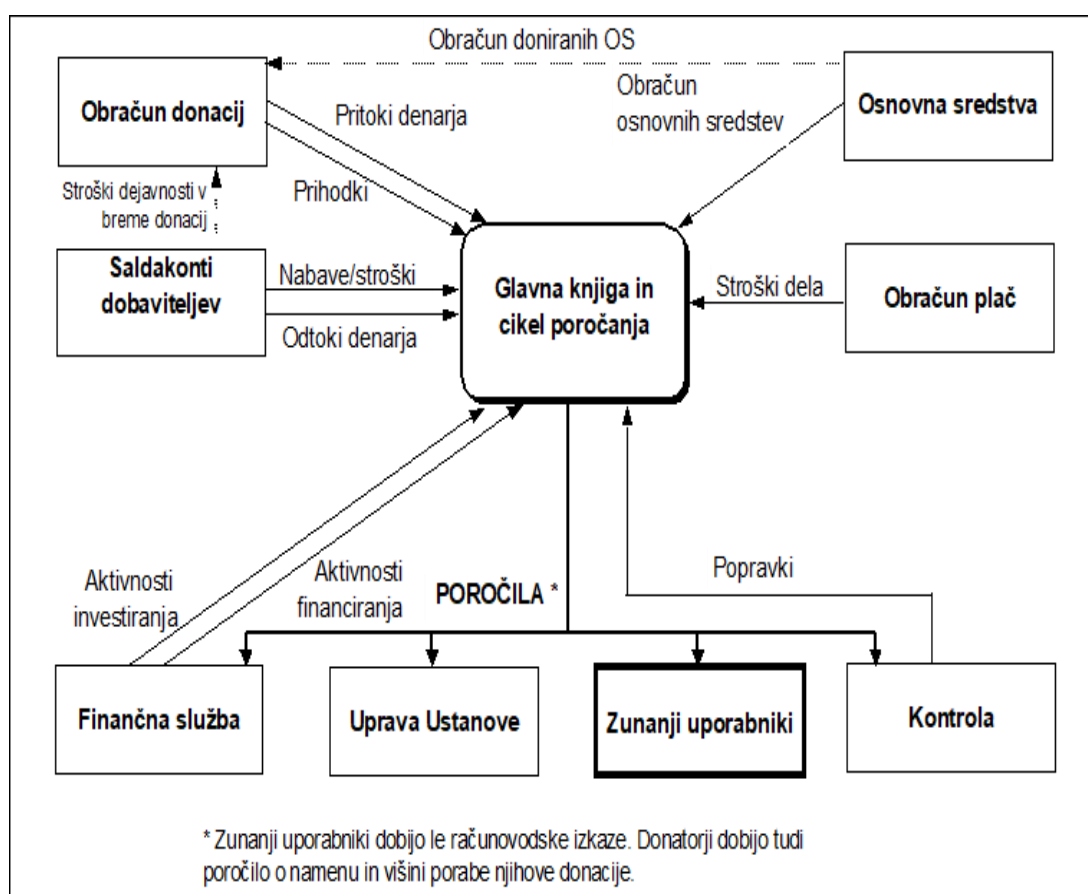
Notranja organiziranost ZDIS-a je centralizirana, zato se lahko zgodijo le dogodki, ki so odobreni s strani uprave, kar omogoča učinkovit nadzor in vodenje delovanja. Vsi zaposleni v ZDIS-u imajo točno določene posamezne naloge, za katere imajo določene odgovornosti in pooblastila. Dolžnosti, ki niso združljive, so razmejene. Uprava ZDIS-a ravna odgovorno pri vodenju ustanove in se zavzema za transparentno vodenje organizacije. Sistem računovodenja je zastavljen transparentno in s tem omogoča sledljivost vsakega poslovnega dogodka od začetka do konca obdelave. V preteklosti se ni izkazalo, da bi uprava ravnala v nasprotju z interesi ustanovitelja in donatorjev. Vsi postopki v ZDIS-u so opredeljeni z internimi akti, kot so: pravilnik o računovodstvu, organizacijska shema, sistematizacija delovnih mest, pooblastila zaposlenecv in uprave. Iz predstavitve elementov kontrolnega okolja ZDIS-a lahko zaključimo, da je odnos uprave do računovodskega sistema in kontrolnih postopkov pozitiven.

Računovodski sistem

ZDIS ima v skladu z Zakonom o invalidskih organizacijah in Zakonom o društvih status pravne osebe zasebnega prava, zato se računovodski izkazi ZDIS-a pripravljajo v skladu s SRS 33 za društva in invalidske organizacije. Standard SRS 33 je stopil v veljavo s 1. 1. 2016.

Vlogo računovodskega sistema v družbah sem prikazala v drugem poglavju. Bistveno vlogo v računovodskem sistemu ZDIS-a igra glavna knjiga s ciklom poročanja. Način, kako se sintetizirajo podatki v glavno knjigo, prikazuje Slika 2.

Slika 2: Cikel poročanja ZDIS-a



Vir: Lastna izdelava.

Kontrolni postopki

ZDIS kot društvo nima vzpostavljenih internih kontrol, saj poslovanje le tega upravljajo štirje zaposleni. Ker nimajo vzpostavljenega sistema notranjih kontrol, ni niti sledi o opravljenih kontrolah. Kontrolira se razmejitev dolžnosti posameznikov in poraba po namenih, ki se jo izvaja ročno z zaznamkom na vsak vhodni dokument. Preveri se, s katerega vira se financira, hkrati pa se označi poraba po stroškovnih mestih. Dostop do sredstev ZDIS-a je interesen. Knjigovodstvo in računovodstvo izvaja zunanje računovodstvo, saj glede na obseg poslovanja ni ekonomsko smotrno imeti lastnega računovodstva.

3.2.2.3 Ocena tveganja

Ker kontrolno okolje ni vzpostavljeno, se testira le podatke. Tveganje pri delovanju in kontroliranju je 100 %. Da je še dopustno revizijsko tveganje, je določeno tveganje pri odkrivanju napak 5 %.

Slika 3: Ocena tveganja in določitev vzorca

OCENA TVEGANJA IN DOLOČITEV VELIKOSTI VZORCA			
Področje		Napake	Faktor
A	5%	0	3,00
B	5%	0	3,00
C	5%	0	3,00
D	5%	0	3,00
E	5%	0	3,00
F	5%	0	3,00
G	5%	0	3,00
H	5%	0	3,00
I	5%	0	3,00
J	5%	0	3,00
K	5%	0	3,00
L	5%	0	3,00
M	5%	0	3,00
N	5%	0	3,00
O	5%	0	3,00
P	5%	0	3,00
R	5%	0	3,00
S	5%	0	3,00
Š	5%	0	3,00
T	5%	0	3,00
U	5%	0	3,00

Tveganje nepravilne odobritve									
	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	37%	50%
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Število napak zaradi precentitev	0	1	2	3	4	5	6	7	8
	4,61	3,00	2,31	1,90	1,61	1,39	1,21	1,00	0,70
	6,64	4,75	3,89	3,38	3,00	2,70	2,44	2,14	1,68
	8,41	6,30	5,33	4,72	4,28	3,93	3,62	3,25	2,68
	10,05	7,76	6,69	6,02	5,52	5,11	4,77	4,34	3,68
	11,61	9,16	8,00	7,27	6,73	6,28	5,90	5,43	4,68
	13,17	10,52	9,28	8,50	7,91	7,43	7,01	6,49	5,68
	14,73	11,85	10,54	9,71	9,08	8,56	8,12	7,56	6,67
	16,29	13,15	11,78	10,90	10,24	9,69	9,21	8,63	7,67
	17,85	14,44	13,00	12,08	11,38	10,81	10,31	9,68	8,67
	19,41	15,71	14,21	13,25	12,52	11,92	11,39	10,74	9,67
	20,97	16,97	15,41	14,42	13,66	13,02	12,47	11,79	10,67

Vir: Lastna izdelava.

3.2.2.4 Ocena materialno pomembnega zneska

Materialnost lahko ocenimo v odvisnosti od velikosti sredstev ali prihodkov revidirane družbe, pri kateri se uporabi kategorija, ki je večja. Ocenitev materialnosti je prikazana v Tabela 3.

Tabela 3: Shema materialno pomembnega zneska

Podjetje: ZDIS Datum letnega obračuna: 31.12.2017			Revizijska družba d. o. o. Revizor: SG Datum: 07.12.2016	11
SHEMA MATERIALNO POMEMBENEGA ZNESKA				
PRIHODKI: 1.059.809 EUR				
Odhodki				
OSNOVA: 1.059.809 EUR			MATERIALNOST: 41.294 EUR	
Faktor korekcije: 1,00			SPREJEMLJIVA NAPAKA: 30.971 EUR	
EUR/EUR: 1,00 EUR				
OSNOVA: 1.059.809 EUR				
Skupaj				
Osnova	Interval	Znesek	%	EUR v T EUR
0	0	0	0,0550	0 0
0	50.000	1.250	0,0300	1.250 1.250

se nadaljuje

Tabela 3: Shema materialno pomembnega zneska (nad.)

Osnova	Interval	Znesek	%	EUR	v T EUR	
0	100.000	2.250	0,0200	2.250	2.250	
0	500.000	7.500	0,0100	7.500	7.500	
1.059.809	1.000.000	9.500	0,0300	41.294	41.294	metodološko gradivo SIR
0	5.000.000	19.500	0,0070	19.500	19.500	
0	10.000.000	40.000	0,0040	40.000	40.000	
0	50.000.000	115.000	0,0025	115.000	115.000	
0	100.000.000	185.000	0,0018	185.000	185.000	

Vir: Lastna izdelava.

3.2.2.5 Podroben načrt postopkov

Natančen načrt postopkov testiranja podatkov za ZDIS je prikazan v Tabela 4.

Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov

Podjetje:	ZDIS	Revizor: SG							
Datum:	31.12.2017	Planiran		Revizor	Uradna trditev/Cilji postopkov				
Uradna trditev o vrstah poslov in dogodkov		Čas (ur)			P	Č	N	T	R
Uradna trditev o saldih na kontih					P	O	N	T	
Uradna trditev o predstavitvi in razkritju					P		N	T	R
A – Neopredmetena dolgoročna sredstva		x	x						
A Vodilna tabela		0	1	SG	*				
B – Opredmetena osnovna sredstva		x	x						
B Vodilna tabela		0	1	SG	*				
B-6 Test skladnosti analitike in glavne knjige		1	1	SG	*				
B-7 Test nabav osnovnih sredstev med letom		1	1	SG	*	*	*	*	*
B-8 Test (izločitev) prodaj osnovnih sredstev, kontrola prihodkov/odhodkov		1	1	SG	*		*	*	*

se nadaljuje

Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov (nad.)

Podjetje: ZDIS		Revizor: SG							
Datum: 31.12.2017 Uradna trditev o vrstah poslov in dogodkov Uradna trditev o saldih na kontih Uradna trditev o predstavitvi in razkritju		Planiran	Revizor	Uradna trditev/Cilji postopkov					
		Čas (ur)		P	Č	N	T	R	
				P	O	N	T		
				P		N	T	R	
B-10	Pregled ZKI ter drugi postopki za ugotovitev fizičnega varovanja sredstev	1	1	SG	*	*	*		
B-11	Test amortizacije osnovnih sredstev	1	1	SG	*			*	
B-14	Analiza iztržljive/nadomestljive vrednosti osnovnih sredstev izkazanih po modelu nabavne vrednosti	2	1	SG				*	
C1 – Naložbene nepremičnine		x	x						
C1	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
C2 – Dolgoročne finančne naložbe		x	x						
C2	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
C2-6	Potrditev stanja naložb s potrditvami tretjih oseb	2	1	SG	*	*	*	*	
D1 – Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo		x	x						
D1	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
D2 – Zaloge		x	x						
D2	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
D2-13	Testiranje cen materialov	1	2	SR				*	*
E1 – Dolgoročne poslovne terjatve		x	x						
E1	Vodilna tabela	0	1	SG	*				

se nadaljuje

Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov (nad.)

Podjetje: ZDIS		Revizor: SG							
Datum: 31.12.2017 Uradna trditev o vrstah poslov in dogodkov Uradna trditev o saldih na kontih Uradna trditev o predstavitvi in razkritju		Planiran	Revizor	Uradna trditev/Cilji postopkov					
		Čas (ur)		P	Č	N	T	R	
				P	O	N	T		
				P		N	T	R	
E2 – Odloženi davki (DR terjatve/obveznosti)		x	x						
E2	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
F1 – Kratkoročne poslovne terjatve		x	x						
F1	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
F1-4	Test skladnosti analitike in glavne knjige	1	1	SG	*				
F1-5	Potrditev stanja s potrditvami tretjih oseb	2	1	SG	*	*	*	*	
F1-16	Test razmejevanja	1	1	SG	*	*			
F2 – Druge kratkoročne poslovne terjatve		x	x						
F2	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
F2-3	Test skladnosti analitike in glavne knjige	0,5	2	SR	*				
F2-4	Potrditve stanj terjatev	0,5	2	SR	*	*	*	*	
G – Kratkoročne finančne naložbe		x	x						
G	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
G-6	Potrditev stanja naložb s potrditvami tretjih oseb	0,5	2	SR	*	*	*	*	
H – Denarna sredstva		x	x						
H	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
H-3	Potrditev stanja denarja na bančnih računih (tudi depoziti na odpoklic) s pismom banke	0,25	2	SR	*	*	*	*	

se nadaljuje

Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov (nad.)

Podjetje: ZDIS		Revizor: SG							
Datum: 31.12.2017		Planiran		Revizor	Uradna trditev/Cilji postopkov				
					P	Č	N	T	R
Uradna trditev o vrstah poslov in dogodkov		Čas (ur)			P	O	N	T	R
Uradna trditev o saldih na kontih					P				
Uradna trditev o predstavitvi in razkritju					P		N	T	R
H-5	Uskladitev stanja denarja v blagajni z blagajniškim dnevnikom	0,125	2	SR	*				
H-9	Test razmejevanja prihodkov/odhodkov pri blagajniškem poslovanju in depozitih na odpoklic	0,25	2	SR	*	*			
I – Aktivne časovne razmejitve		x	x						
I	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
I-2	Analiza oblikovanja, črpanja in stanja AČR po namenih	1	1	SG	*	*	*	*	
J – Kapital		x	x						
J	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
J-1	Registrirani kapital, število in razredi delnic, pomembni delničarji, glasovalne pravice, omejitve pri prodaji	3	1	SG	*				*
K – Dolgoročne rezervacije		x	x						
K	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
K-3	Druge rezervacije – kontrola oblikovanja in črpanja	2	1	SG	*	*		*	*
K-4	Dolgoročne pasivne časovne razmejitve – kontrola oblikovanja in črpanja	2	1	SG	*	*		*	*

se nadaljuje

Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov (nad.)

Podjetje:	ZDIS		Revizor: SG						
Datum:	31.12.2017		Planiran	Revizor	Uradna trditev/Cilji postopkov				
Uradna trditev o vrstah poslov in dogodkov					P	Č	N	T	R
Uradna trditev o saldih na kontih					P	O	N	T	
Uradna trditev o predstavitvi in razkritju			Čas (ur)		P		N	T	R
L – Dolgoročne finančne obveznosti		x	x						
L Vodilna tabela	0	1	SG	*					
M – Dolgoročne poslovne obveznosti		x	x						
M Vodilna tabela	0	1	SG	*					
N1 – Obveznosti, vključene v skupine za odtujitev		x	x						
N1 Vodilna tabela	0	1	SG	*					
N2 - Kratkoročne finančne obveznosti		x	x						
N2 Vodilna tabela	0	1	SG	*					
O1 – Kratkoročne poslovne obveznosti		x	x						
O1 Vodilna tabela	0	1	SG	*					
O1-3 Test skladnosti analitike in glavne knjige	1	1	SG	*					
O1-4 Potrditve stanj obveznosti s potrditvami tretjih oseb	2	1	SG	*	*	*	*		
O1-12 Test razmejevanja	1	1	SG	*	*				
O2 – Druge kratkoročne poslovne obveznosti		x	x						
O2 Vodilna tabela	0	1	SG	*					
O2-4 Potrditev stanj drugih obveznosti iz poslovanja	0,5	2	SR	*	*	*	*		

se nadaljuje

Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov (nad.)

Podjetje: ZDIS		Revizor: SG							
		Planiran		Revizor	Uradna trditev/Cilji postopkov				
Datum: 31.12.2017					P	Č	N	T	R
Uradna trditev o vrstah poslov in dogodkov					P	O	N	T	
Uradna trditev o saldih na kontih					P		N	T	
Uradna trditev o predstavitvi in razkritju		Čas (ur)			P		N	T	R
O2-8	Plače zaposlenih – kontrola stroškov plač	1	2	SR	*			*	
O2-10	Plače zaposlenih – kontrola z napovedjo dohodnine	0,5	2	SR	*				
O2-11	Plače zaposlenih – analiza obveznosti iz individualnih pogodb	0,5	2	SR	*	*		*	*
P – Pasivne časovne razmejitve		X	x						
P	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
P-2	Analiza oblikovanja, črpanja in stanja PČR po namenih	1	1	SG	*	*	*	*	
R – Zunaj bilančna sredstva		x	x						
R	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
S – Poslovni prihodki in odhodki		x	x						
S	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
S-1/3	Test prihodkov od prodaje – vzorčno testiranje postavk	5	1	SG	*	*	*	*	
S-3/2	Test stroškov in odhodkov iz poslovanja (material, storitve in drugi odhodki) – vzorčno testiranje	1,5	2	SR	*	*	*	*	
Š – Finančni prihodki in odhodki		x	x						
Š	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
T – Drugi prihodki in odhodki		x	x						

se nadaljuje

Tabela 4: Natančen načrt postopkov testiranja podatkov (nad.)

Podjetje: ZDIS		Revizor: SG							
Datum: 31.12.2017	Planiran	Revizor	Uradna trditve/Cilji postopkov						
			P	Č	N	T	R		
			P	O	N	T			
			P		N	T	R		
Uradna trditve o vrstah poslov in dogodkov		Čas (ur)							
Uradna trditve o saldih na kontih									
Uradna trditve o predstavitvi in razkritju									
T	Vodilna tabela	0	1	SG	*				
U – Davki iz dobička		x	x						
U-5	Uskladitev dobička po izkazu uspeha in davčnem obrazcu	2	1	SG				*	

Vir: Lastna izdelava.

Legenda:

Uradne trditve o vrstah poslov in dogodkov v revidiranem obdobju:

N) nastanek – posli in dogodki, ki so bili vpisani, so se zgodili in pripadajo organizaciji,

P) popolnost – vsi posli in dogodki, ki jih je treba vpisati, so vpisani,

T) točnost – zneski in drugi podatki, ki se nanašajo na vpisane posle in dogodke, so bili ustrezno vpisani,

Č) časovna uvrstitev – posli in dogodki so bili vpisani v pravilno obračunsko obdobje,

R) razvrstitev – posli in dogodki so bili vpisani na pravilne konte;

Uradne trditve o saldih na kontih ob koncu obdobja:

O) obstoj – sredstva, obveznosti in deleži v lastniškem kapitalu obstajajo,

N) pravice in obveze – organizacija poseduje ali obvladuje pravice v zvezi s sredstvi, obveznosti pa so obveza organizacije,

P) popolnost – vsa sredstva, obveznosti in deleži v lastniškem kapitalu, ki naj bi bili vpisani, so tudi vpisani,

T) vrednotenje in razporeditev – sredstva, obveznosti in deleži v lastniškem kapitalu so vključeni v računovodske izkaze z ustreznimi zneski in vse iz tega izhajajoče prilagoditve vrednotenja in razporeditev so ustrezno vpisane;

Uradne trditve o predstavitvi in razkritjih:

N) nastanek ter pravice in obveze – razkriti dogodki, posli in druge zadeve so se zgodili in pripadajo organizaciji,

P) popolnost – vsa razkritja, ki naj bi bila vključena v računovodske izkaze, so tudi vključena,

R) razvrstitev in razumljivost – računovodske informacije so ustrezno predstavljene in opisane, razkritja pa so jasno izražena,

T) točnost in vrednotenje – računovodske in druge informacije so razkrite pošteno in z ustreznimi zneski.

(Opomba: cilji postopkov vezanih na trditve o predstavitvah in razkritjih so smiselni na postopku "Razkritja..." posamezne sekcije)

S sestavitvijo natančnega načrta revizije je končana faza načrtovanja revizije ZDIS-a za leto 2017.

3.2.3 Testiranje podatkov na primeru ZDIS-a

Namen prikaza poteka revizije na primeru ZDIS-a ni navedba vseh postopkov, ki so na voljo in so povezani s posameznimi sekcijami, ampak prikazati le tiste postopke, ki so bili načrtovani in so bili potrebni za pridobitev ustreznega zagotovila o trditvah v računovodskih izkazih ter doseči revizijske cilje v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja. Torej bom po posameznih točkah predstavila izvedene postopke po posameznih področjih ter ugotovitve, do katerih je prišel revizor na osnovi izvedenih postopkov.

3.2.3.1 Kontrola otvoritvenih stanj

Revizor se mora v skladu z MSR 510 prepričati o pravilnosti otvoritvenih stanj. Računovodski izkazi ustanove za leto 2016 so bili revidirani in s strani revizorja je bilo izdano pozitivno mnenje. Opraviti je potrebno primerjavo otvoritvenih stanj 1. 1. 2017 v bruto bilanci z revidiranimi računovodskimi izkazi za leto 2016 oziroma s končnimi stanji v bruto bilanci na dan 31. 12. 2016. Ugotovili smo, da so stanja v bruto bilanci 1. 1. 2017 enaka stanju v revidiranih računovodskih izkazih za leto 2016. Z izvedenimi postopki dobimo potrditev otvoritvenih stanj 1. 1. 2017.

3.2.3.2 Uskladitev bruto bilance z računovodskimi izkazi za leto 2017

Predmet revizije so računovodski izkazi ZDIS za leto 2017. V računovodskih izkazih so strnjene informacije, ki se preko celega poslovnega leta evidentirajo v analitični bruto bilanci, ki predstavlja podrobnejše informacije o poslovnih dogodkih, kot računovodski izkazi. Analitična bruto bilanca je prvi analitični nivo informacij, ki je predmet revidiranja, zato mora revizor preveriti skladnost računovodskih izkazov s stanji in

prometi v analitični bruto bilanci. Med revizijo je bila preverjena skladnost stanj in prometov v analitični bruto bilanci in v računovodskih izkazih. Ugotovljeno je bilo, da ni odstopanj. S tem se potrди, da so računovodski izkazi sestavljeni na podlagi bruto bilance, ki je v nadaljevanju predmet obravnave.

3.2.3.3 Pregled zapisnikov sej skupščine in upravnega odbora

Glavni namen pregleda sej skupščine je preveriti, ali je bila razporeditev čistega rezultata preteklih let pravilna. Posebnost izkaza uspeha invalidskih organizacij je v tem, da presežek prihodkov nad odhodki preteklega leta lahko namenimo za specifičen namen v skladu z dejavnostjo ustanove ter ga posledično evidentiramo kot dolgoročno rezervacijo. Nadzorni odbor ZDIS-a je sprejel sklep, da se presežek prihodkov nad odhodki prenese v društveni sklad, zato ZDIS iz tega naslova ni evidentiral dolgoročnih rezervacij.

3.2.3.4 Organizacija dela

Glavni revizor, ki je odgovoren za projekt, razdeli delo med asistente v skladu z načrtom, ki je predstavljen v zgornji tabeli. Sestavi se indeks postopkov, ki so bili načrtovani s strani glavnega revizorja in predstavlja najmanjši obseg dela, ki ga morajo asistenti opraviti, da je revizija opravljena v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja. Ker asistenti običajno niso seznanjeni s celotnim postopkom revizije, je potrebno opraviti povzetek saldov in prometov iz bruto bilance v vodilno tabelo. Z vodilno tabelo se poskrbi, da ima vsak član revizije, ki obravnava posamezno področje (postavko računovodskih izkazov), predstavo o postavkah, ki jih mora potrditi z namenom, da je postavka v celoti obdelana (popolnost).

Poleg tega se v vodilni tabeli označijo tudi zaznamki (veze), kjer se nahaja postopek potrditve posameznih trditev računovodskih izkazov. Revizor s svojimi inicialkami zaznamuje delovni papir, ki je zaključen. Ob zaključku potrditev je naloga glavnega revizorja, da preveri, ali so asistenti zadovoljivo opravili vse planirane postopke ter nato potrdi vsak delovni papir s svojim podpisom. Namen podpisa na delovno gradivo, ki ga pripravijo revizorji (asistenti), je tudi potrditev nadzora nad kakovostjo dela celotne revizijske ekipe.

V nadaljevanju poglavja so predstavljene vse postavke računovodskih izkazov, ki bo bile testirane v postopku revidiranja. Najprej so predstavljene vodilne tabele, pod vsako tabelo pa so opisani tudi vsi postopki in ugotovitve, ki so povezane z revizijo posamezne postavke.

V prvem koraku, ko revizor prične s potrjevanjem osnovnih sredstev, mora preveriti skladnost analitične evidence (registra osnovnih sredstev) in glavne knjige. Ob preveritvi

skladnosti registra in glavne knjige smo ugotovili, da je register osnovnih sredstev skladen z glavno knjigo.

Tabela 5: Opredmetena osnovna sredstva

Konto	Postavka	31. 12. 2017		
		Nabavna vrednost	Popravek vrednosti	Neodpisana vrednost
	1. Zgradbe	327.060	178.874	148.185
021	Zgradbe, vrednotene po modelu nabavne vrednosti	327.060	178.874	148.185
	2. Proizvajalne naprave in stroji	398.434	308.776	89.658
040	Oprema in nadomestni deli, vrednoteni po modelu nabavne vrednosti	398.434	308.776	89.658
	Skupaj	725.494	487.651	237.843

Vir: Lastna izdelava.

Revizor potrди obstoj opredmetenih osnovnih sredstev s prisotnostjo na inventurnem popisu opredmetenih osnovnih sredstev ter z vpogledom v zemljiško knjigo, kjer preveri lastništvo nepremičnin. Na inventarnem popisu revizor ni zaznal nobene nepravilnosti. Inventurna komisija je s pomočjo čitalca in računalniškega sistema popisala vsa osnovna sredstva, zabeležila manjkajoča in neustrezna sredstva ter predlagala zamenjavo, če je le ta bila potrebna. O inventuri je bil sestavljen tudi inventurni zapisnik.

Vrednostno potrditev opredmetenih osnovnih sredstev se izvede z vzorčnim testiranjem nabav v letu 2017, saj so bile predhodne nabave oziroma pridobitve testirane že v preteklih revizijah. Preverili smo vse nabave osnovnih sredstev, katerih vrednost v registru se ujema z višino fakturne vrednosti, datum uporabe in pričetek amortizacije, skupaj z amortizacijsko stopnjo pa so skladni z aktivacijskim zapisnikom. Kontrolirali smo izločitve vseh izločenih inventarnih števil, ki so bile izločene na podlagi Zapisnika inventurne komisije. Izločitve so bile odobrene in pravilno izknjižene iz evidenc ZDIS-a.

Testirali smo tudi obstoj in iztržljivost zgradbe in naložbenih nepremičnin, katere v naravi predstavljajo zemljišča in počitniški objekti. Z vpogledom v zemljiško knjigo smo potrdili lastništvo ZDIS-a za vse zgradbe in zemljišča, ki so navedena v registru osnovnih sredstev, razen za poslovne prostore v Ljubljani, za katere je na sodišču vložena tožba za lastništvo. Tveganje je ocenjeno na 120.000 EUR. Iztržljivost smo potrdili s primerjajočimi se ponudbami nepremičnin, ki smo jih našli na trgu.

Tabela 6: Naložbene nepremičnine

Konto	Postavka	31. 12. 2017		
		Nabavna vrednost	Popravek vrednosti	Neodpisana vrednost
010	Naložbene nepremičnine, vrednotene po modelu nabavne vrednosti	1.794.882	897.115	897.766
	Skupaj	1.794.882	897.115	897.766

Vir: Lastna izdelava.

Na celotni populaciji smo opravili testni obračun amortizacije opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin ter ugotovili, da je obračun amortizacije pravilno izveden. Pravilno je razdeljen tudi strošek amortizacije, katere del je pravilno zaveden kot prihodek od odprave dolgoročnih rezerv. Za donirana osnovna sredstva je potrebno izvesti kontrolo, ali je amortizacije le teh osnovnih sredstev pravilno zavedena kot prihodek od odprave rezervacij ter ali je učinek revalorizacije osnovnih sredstev enak učinku revalorizacije namenske donacije. Kontrolirali smo tudi spoštovanje temeljne računovodske predpostavke dosledne stanovitnosti pri računovodskih usmeritvah pri osnovnih sredstvih, predvsem s stališča ohranjanja uporabljenih amortizacijskih stopenj pri obračunu amortizacije med leti. Amortizacijske stopnje se v letu 2017 niso spremenile.

Preverili smo vzorec postavk stroškov vzdrževanja. Razmejitev med stroški vzdrževanja in investicijo v osnovna sredstva je pravilna.

Na osnovi izvedenih postopkov lahko zaključimo, da opredmetena osnovna sredstva obstajajo, so pravilno vrednotena in merjena ter da so pojasnila k postavkam računovodskih izkazov primerna.

Za potrditev obstoja dolgoročnih finančnih naložb se mora revizor najprej seznaniti, za katere vrste naložb gre. Ob pregledu je revizor na podlagi Izpisa stanja ustanove, ki je posrednik pri trgovanju z delnicami, ugotovil, da ima ZDIS 680 delnic delniške družbe in ima s tem 0,21 % lastniški delež, ki je bil na podlagi stanja kapitala na dan 31. 12. 2016 (zadnji dostopni podatki o vrednosti kapitala) vreden vsaj za 50.000 EUR več in na podlagi katerega lahko revizor sklepa, da ni tveganja o prenizko ovrednoteni dolgoročni finančni naložbi. Druge dolgoročne naložbe predstavljajo umetnine, katerih obstoj ni bil revidiran, saj je bil po vzorcu zadosten delež potrditve dosežen že s potrditvijo obstoja delnic.

Tabela 7: Dolgoročne finančne naložbe

Konto	Postavka	31.12.2017	31.12.2016	Vzorec
	1. Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil	42.576	42.576	9
	a) Druge delnice in deleži	38.778	38.778	8
0660	Druge dolgoročne finančne naložbe, razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti – delnice in deleži	38.778	38.778	8
	b) Druge dolgoročne finančne naložbe	3.798	3.798	1
0661	Druge dolgoročne finančne naložbe, razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti	3.798	3.798	1
	Skupaj	42.576	42.576	9

Vir: Lastna izdelava.

Ob reviziji zalog smo ugotovili, da predstavljajo vrednost zaloge kopalne karte v štirih različnih zdraviliščih v Sloveniji, katerih količino smo potrdili z inventurnim zapisnikom o stanju kart. Vrednost zaloge pa smo potrdili s fakturnimi cenami zadnjih faktur, ki potrjujejo nakup kart. Vrednost zaloge je tako potrjena.

Tabela 8: Zaloge

Konto	Postavka	31. 12. 2017	31. 12. 2016	Vzorec
310	Zaloge surovin in materiala v skladišču	12.990	1.984	3
	Skupaj	12.990	1.984	3

Vir: Lastna izdelava.

Ob pričetku potrditve kratkoročnih poslovnih terjatev do kupcev moramo najprej preveriti skladnost analitičnih evidenc s skladnostjo glavne knjige. Ob pregledu smo ugotovili, da so analitične evidence terjatev skladne s terjatvami, ki so izkazane v glavni knjigi.

Potrditev stanja kratkoročnih poslovnih terjatev do kupcev smo vzorčno potrdili na 67 % vzorcu oziroma 27 enot, kar presega z vzorcem določenih pet enot, ki so bile potrebne za zadosten delež potrditve. Terjatve so bile potrjene z IOP obrazci, ki so potrjeni s strani kupcev. Da bi se revizor prepričal, da so terjatve do kupcev izterljive, je opravil starostno analizo terjatev ter ugotovil, da ni terjatev, ki bi bile zapadle dlje od pol leta in tako ni indicev, da bi bile terjatve neizterljive. Med revizijo je bila izvedena tudi kontrola

pravilnosti razmejitev terjatev med letom 2017 in letom 2018 in revizor je potrdil, da je razmejitev izvedena pravilno.

Tabela 9: Kratkoročne terjatve iz poslovanja

Konto	Postavka	31. 12. 2017	31. 12. 2016	Vzorec
	2. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev	24.371	22.215	5
1202	Kratkoročne terjatve do kupcev v državi – drugi	24.371	22.215	5
	3. Kratkoročne poslovne terjatve do drugih	31.015	9.141	6
133	Drugi dani kratkoročni predujmi in preplačila	335	321	0
161	Druge kratkoročne terjatve do državnih in drugih institucij	0	492	
165	Ostale kratkoročne terjatve	30.680	8.328	6
	Skupaj	55.386	31.356	11

Vir: Lastna izdelava.

Ostale kratkoročne terjatve so po vsebini dotacije članov z naslova dodatnih sredstev. Stanje terjatev z naslova dotacij smo potrdili z IOP obrazci, ki so potrjeni s strani članov (društev) in so v celoti potrjeni ter vrednostno pravilno zavedeni v glavno knjigo.

Revizor je pred začetkom potrditve preveril vsebino kratkoročnih finančnih naložb ter na podlagi pogodbe z domačo hranilnico ugotovil, da so kratkoročne finančne naložbe po vsebini depozit, ki je vezan za eno leto in se obrestuje po tržni obrestni meri za depozite. Stanje depozita je bilo potrjeno s IOP obrazcem, ki je bil potrjen s strani hranilnice.

Tabela 10: Kratkoročne finančne naložbe

Konto	Postavka	31. 12. 2017	31. 12. 2016	Vzorec
183	Kratkoročni depoziti v bankah in drugih finančnih organizacijah	19.642	19.613	4
	Skupaj	19.642	19.613	4

Vir: Lastna izdelava.

V skladu s podrobnim planom revizije je revizor dolžan preveriti ustreznost razkritij o kratkoročnih finančnih naložbah, ki so v primeru ZDIS-a primerno razkrita v računovodskem poročilu.

Na osnovi opravljenega preizkusa podatkov smo dosegli revizijske cilje, povezane s kratkoročnimi finančnimi naložbami. Kratkoročne finančne naložbe obstajajo, so pravica ustanove, so pravilno vrednotene in merjene, evidentiranje je popolno, razkritja so ustrezna.

Tabela 11: Denarna sredstva

Konto	Postavka	31. 12. 2017	31. 12. 2016	Vzorec
100	Denarna sredstva v blagajni, razen deviznih sredstev	92	361	0
110	Denarna sredstva na računih, razen deviznih sredstev	23.075	71.935	5
	Skupaj	23.167	72.296	5

Vir: Lastna izdelava.

Obstoj denarnih sredstev je bil potrjen z neodvisno potrjenimi IOP obrazci bank, gotovina v blagajni pa je bila preverjena s primerjavo knjižnega stanja in popisnega stanja denarja v blagajni. Obstoj denarnih sredstev se potrjuje. Izkazana denarna sredstva so sredstva ZDIS-a. Omejitev glede razpolaganja z denarnimi sredstvi ni.

S pridobitvijo neodvisne potrditve stanja denarnih sredstev pri vseh bankah smo se prepričali, da so v računovodskih izkazih zajeta vsa denarna sredstva na denarnih računih ZDIS-a. Popolnost izkazovanja denarnih sredstev na računih bank je preverjena.

Preveriti je potrebno razmejitev stroškov, izplačanih preko blagajne. Preverili smo promet preko blagajne v zadnjem mesecu leta 2017 in prvem mesecu leta 2018. Dogodki so evidentirani v pravih zneskih, v ustreznem časovnem obdobju.

Revizor je preveril ustreznost razkritij v računovodskem poročilu za leto 2017 in ugotovil, da so razkritja ustrezna.

Z izvedbo navedenih revizijskih postopkov je revizor potrdil in pridobil dokaze o trditvah o denarnih sredstvih v računovodskih izkazih.

Kontrolirali smo vrednotenje društvenega sklada. Revalorizacija društvenega sklada je pravilno izračunana in izkazana v računovodskih izkazih. Posebnost evidentiranja društvenega sklada je v tem, da se ugotovljeni presežek prihodkov v skladu s SRS 33, če ni razporejen za specifičen namen, prenaša v izkaz prihodkov in odhodkov organizacije v naslednje leto in se uporablja za namen dejavnosti organizacije. V primeru odločitve

ustanovitelja organizacije o porabi presežka prihodkov organizacije za specifični namen se ta izkaže kot dolgoročna rezervacija, ki se črpa v skladu z dinamiko nastajanja specifičnih stroškov. Presežek prihodkov nad odhodki za pokrivanje stroškov naslednjega obračunskega obdobja (v skladu z odločitvijo ustanovitelja) se v skladu s SRS 33 izkaže v bilanci stanja tekočega obračunskega obdobja med dolgoročnimi pasivnimi časovnimi razmejitvami. Posledično se presežek prihodkov, prenesen iz prejšnjega leta, ne revalorizira. Ustanovitveni vložek je izkazan v pravilni višini in v celoti. Revalorizacija je obračunana pravilno. Razporeditev presežka prihodkov nad odhodki je pravilno evidentirana v skladu z odločitvijo ustanovitelja ZDIS-a.

Tabela 12: Društveni sklad

Konto	Postavka	31. 12. 2017	31. 12. 2016	Vzorec
	Društveni sklad	212.920	191.624	43
	Čisti presežek prihodkov obračunskega obdobja	3.534	21.534	1
	Skupaj	216.454	213.158	44

Vir: Lastna izdelava.

Pojasnila k računovodskim izkazom ZDIS-a za leto 2017, ki se nanašajo na društveni sklad, so ustrezna.

Postavka dolgoročne rezervacije in drugi prihodki od poslovanja (ter stroški blaga materiala in storitev – ki jih obravnavam v svoji točki), so povezane s specifičnostjo financiranja dejavnosti ZDIS-a z donacijami. V skladu z načrtom revizije obravnavam dolgoročne rezervacije in druge prihodke od poslovanja povezano.

Tabela 13: Dolgoročne rezervacije in drugi prihodki od poslovanja

Konto	Postavka	31. 12. 2017	31. 12. 2016	Vzorec
966	Prejete državne podpore	120.651	147.436	24
968	Druge dolgoročne pasivne časovne razmejitve	917.573	952.233	185
	Skupaj	1.038.223	1.099.669	209

Vir: Lastna izdelava.

Tabela 14: Prihodki od poslovanja

Konto	Postavka	2017	2016	Vzorec
	a) Čisti prihodki od prodaje, doseženi na domačem trgu	4.673	8.064	1
7601	Prih. od prodaje proiz. in storitev na domačem trgu – drugi	4.673	8.064	1
	b) Drugi poslovni prihodki (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)	1.055.920	1.071.397	213
768	Drugi prihodki, povezani s poslovnimi učinki (subvencije, dotacije, regresi, kompenzacije, premije ...)	1.055.920	1.071.397	213
	Skupaj	1.060.593	1.079.461	214

Vir: Lastna izdelava.

Način preizkusa trditev o rezervacijah je razdeljen na dva sklopa, in sicer na donacije v stvari in denarne donacije.

a) Donacije v stvari

Obstoj donacij v stvari smo potrdili v sklopu opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin. Stanje dolgoročne rezervacije z naslova donacij v stvari je enako sedanji vrednosti doniranih opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin. Prihodki od črpanja dolgoročnih rezervacij za kritje doniranih opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin so enaki obračunani amortizaciji doniranih osnovnih sredstev in strošku donirane najemnine. Učinek revalorizacije doniranih osnovnih sredstev je enak učinku revalorizacije dolgoročnih rezervacij s tega naslova. Preverili smo razkritja, ki so po našem mnenju ustrezna, tudi glede upoštevanja SRS 33, ki določa pojasnila k računovodskim izkazom invalidske organizacije. Na podlagi izvedenih postopkov se potrdijo trditve v računovodskih izkazih o donacijah v stvari.

b) Denarne donacije

Preverili smo usklajenost stanj neporabljenih donacij v analitični evidenci donacij s stanjem dolgoročnih rezervaciji v glavni knjigi. Nismo ugotovili odstopanj. Obstoj denarnih donacij ne moremo potrditi z neodvisno potrditvijo donatorjev. Z namenom potrditve obstoja donacij moramo preveriti vse prilive denarnih sredstev na transakcijskem računu. Zahtevali smo izpis prometa na transakcijskem računu pri banki, kjer je ta račun odprt. Preverili smo skladnost knjiženja prejetih donacij na račune donatorjev v analitični evidenci z izpisom prilivov na transakcijski račun po evidenci

banke. Vse postavke na izpisu prilivov na transakcijskem računu banke so zajete v analitični evidenci. ZDIS je upravičen do določenega odstotka od pridobljene donacije za kritje administrativnih stroškov. Preverili smo, ali so računi donatorjev pravilno obremenjeni z dogovorjenim odstotkom od prejete donacije. Črpanje donacij za kritje stroškov ZDIS-a, ki niso povezani z invalidsko dejavnostjo (administrativni stroški), so pravilno izkazani. Preverili smo porabo donacij v skladu z namenom donacij. Preverili smo vse stroške, ki so kriti v breme donacij (dolgoročnih rezervacij). Preverili smo tudi vse račune izvajalcev, plačilo izvajalcu in skladnost namena porabe donacije s pogodbo o donaciji. Donacije so bile porabljene skladno z namenom, definiranim v pogodbi o doniranju. Primerjali smo vsoto stroškov po naravnih vrstah, ki so kriti v breme donacij s prihodki od črpanja dolgoročnih rezervacij. Ugotovili smo, da so zneski isti. Na osnovi izvedenih postopkov lahko potrdimo obstoj in vrednotenje dolgoročnih rezervacij in obstoj ter merjenje prihodkov z naslova črpanja rezervacij ter stroškov, povezanih z invalidsko dejavnostjo ZDIS-a.

Ker je bil test opravljen na celotni populaciji (kontrola vseh prilivov donacij in kontrola vseh postavk črpanja dolgoročnih rezervacij), je bil dosežen cilj popolnosti.

Ustanova je v računovodskem poročilu razkrila stanje donacij (dolgoročnih rezervacij) v skupnem znesku in po donatorjih, pridobljenih sredstev v letu 2017 in način porabe donatorskih sredstev v tem letu. Menimo, da so razkritja ustrezna, upoštevana pa so tudi določila SRS 33 glede pojasnil k računovodskim izkazom nepridobitne organizacije – pravne osebe zasebnega prava.

Z izvedenimi postopki smo potrdili revizijske cilje na področju dolgoročnih rezervacij in drugih prihodkov od poslovanja.

Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev so predvsem obveznosti do podizvajalcev dejavnosti invalidske organizacije in v manjši meri do dobaviteljev materiala in drugih storitev. Potrditev obveznosti do dobaviteljev revizor prične s preveritvijo skladnosti analitične evidence obveznosti do dobaviteljev s stanjem izkazanih obveznosti do dobaviteljev v glavni knjigi. Evidenca obveznosti do dobaviteljev in stanje obveznosti do dobaviteljev sta v primeru revizije ZDIS-a skladna.

Z neodvisno potrjenimi IOP obrazci s strani dobavitelja revizor potrdi obstoj obveznosti do dobaviteljev. Na podlagi vzorca v vodilni tabeli, ki je izračunan na osnovi ocene tveganja in pomembnosti postavke, revizor izbere število ali delež dobaviteljev in njihovih saldov, ki jih mora potrditi. Potrditi je potrebno vse postavke z vrednostjo nad materialno napako. Salde v preostali populaciji se potrjuje na osnovi določenega vzorca. Na osnovi neodvisne potrditve saldov z zneskom nad mejo pomembnosti in vzorčno izbranih postavk se potrdi obstoj obveznosti do dobaviteljev. Vsota saldov obveznosti do dobaviteljev, ki jih nismo vključili v postopek potrditve, je manjši od materialne napake.

Tabela 15: *Kratkoročne obveznosti iz poslovanja*

Konto	Postavka	31. 12. 2017	31. 12. 2016	Vzorec
	2. Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev	26.584	25.123	5
2202	Kratkoročne obveznosti (dolgovi) do dobaviteljev v državi – drugi	26.584	25.123	5
	5. Druge kratkoročne poslovne obveznosti	7.136	83	1
266	Druge kratkoročne obveznosti do državnih in drugih inštitucij	7.136	0	1
	Skupaj	7.136	333	1

Vir: Lastna izdelava.

Na podlagi preverjenih prejetih računov v novembru in decembru 2017 ter januarju in februarju 2018 smo potrdili pravilnost razmejitev obveznosti do dobaviteljev in potrdili, da so v računovodskih izkazih za leto 2017 zajete vse obveznosti do dobaviteljev, ki se nanašajo na to obdobje. Na osnovi neodvisne potrditve obstoja in kontrole razmejitev smo se prepričali, da so v računovodskih izkazih za leto 2017 izkazane vse obveznosti, ki se nanašajo na to obdobje.

Preverili smo razkritja, povezana s kratkoročnimi obveznostmi iz poslovanja. Menimo, da so ustrezna.

Na osnovi izvedenih postopkov smo dosegli revizijske cilje povezane s kratkoročnimi obveznostmi do dobaviteljev.

Druge kratkoročne poslovne obveznosti predstavljajo obveznosti z naslova donatorske pogodbe FIHO, društva, kateremu je bil del sredstev zamrznjen zaradi kršenja pogodbenih določil in se čaka na dovoljenje fundacije, da se sredstva izplačajo. Obseg dela neizplačanih sredstev smo potrdili na podlagi donatorske pogodbe s fundacijo in z bančnimi potrdili o že izplačanih sredstvih. Pravico do zadržanja sredstev pa smo potrdili s sklepom fundacije, ki potrjuje zamrznitev sredstev.

Obveznosti z naslova izplačila plač na dan 31. 12. 2017 ni v računovodskih izkazih, saj se plače v ZDIS-u izplačujejo zadnjega v mesecu, za katerega se prejme plačo, in tako so obveznosti z naslova plač že izvedene.

Zaradi pomembnosti postavke stroškov plač in pravilnosti obračuna plač se preveri obračun in izplačilo plač za celo leto s REK-1 obrazcem. Tako potrdimo vrednost plač za

vseh 12 mesecev in nato preverimo promete kontov plač ter s tem uradno trditev glede popolnosti stroškov plač. Preverili smo promete kontov obveznosti z naslova plač (250, 251, 253, 254 kredit) in promete kontov stroškov plač (470, 473, 474 debet) ter promet konta 160 debet, ki se nanaša na refundacije. S primerjavo prometov smo preverili, da so bile vse obveznosti z naslova plač zavedene tudi med konti stroškov plač ter da so vrednosti vseh 12-ih plač zavedene tako na strani obveznosti kot tudi na strani stroškov dela.

Preizkusiti moramo tudi, ali so plače pravilno obračunane in ali je pravilno upoštevan Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Ur. l. RS št. 13/11, 9/12, 24/12, 30/12, 40/12, 75/12, 94/12, 52/13, 96/13, 29/14, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17. Preverili smo pravilnost obračuna plač na vzorcu zaposlenih. Preverili smo skladnost obračunanih plač glede na razporeditev v tarifni (plačilni) razred na izplačilni listi z razporeditvijo, ki izhaja iz pogodbe o zaposlitvi oziroma iz odločbe o razporeditvi v tarifne razrede. S tem preverimo vrednost urne postavke. Preveriti smo še količino opravljenih ur, ki izvira iz plačilne liste in iz pomožne evidence prisotnosti zaposlenih. Preizkusili smo tudi sam izračun davkov in prispevkov.

Preverili smo tudi izplačila drugih prejemkov po Uredbi o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja (Ur. l. RS, št. 140/06, 76/08 in 63/17). Izplačila stroškov prehrane med delom, prevoza na delo smo vzorčno potrdili na podlagi plačilnih list, kjer smo preverili število opravljenih delovnih dni in vrednost povračila za malico in prevoz na delo. Med testiranjem nismo ugotovili nobene napake. Izplačilo jubilejne nagrade pa smo potrdili s sklepom ZDIS-a o izplačilu jubilejne nagrade ter z bančnim potrdilom o izplačilu jubilejne nagrade. Iz sklepa je razvidno obdobje zaposlitve prejemnika nagrade, ki se ujema z višino prejete nagrade. Nagrada ni izplačana nad uredbo. Izplačilo regresa smo potrdili z REK-1 obrazcem, na katerem je razvidna vrsta dohodka (regres za letni dopust), število zaposlenih, za katere je bil obračunan, ter datum izplačila. Na podlagi tega smo ugotovili, da je bil regres izplačan do uredbe, za vse zaposlene in v zakonskem roku za izplačilo regresa.

Pojasnila v računovodskih izkazih povezana s področjem plač so ustrezna.

Stroški blaga materiala in storitev, ki so bili kriti v breme doniranih sredstev, smo preverili v sekciji dolgoročnih rezervacij. Prav tako so bili doseženi revizijski cilji na področju stroškov amortizacije (opredmetena osnovna sredstva, naložbene nepremičnine) in stroškov dela (kratkoročne obveznosti do zaposlenih).

Na osnovi vzorca, ki je določen glede na pomembnosti postavke in oceno tveganja te postavke, smo preverili pravilnost višine izkazanih stroškov in njihove klasifikacije na posamezne konte. Nismo odkrili odstopanj.

Tabela 16: Odhodki iz poslovanja

Konto	Postavka	2017	2016	Vzorec
	5. Stroški blaga, materiala in storitev	699.481	723.258	141
	a) Nabavna vrednost prodanega blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala	54.596	60.293	11
400	Stroški materiala	6.826	3.525	1
402	Stroški energije	31.042	31.222	6
404	Odpis drobnega inventarja in embalaže	2.656	12.107	1
406	Stroški pisarniškega materiala in strokovne literature	14.072	9.410	3
	b) Stroški storitev	644.885	662.965	130
410	Stroški storitev pri ustvarjanju proizvodov in opravljanju storitev	464.893	465.328	94
411	Stroški transportnih storitev	10.780	10.395	2
412	Stroški storitev v zvezi z vzdrževanjem opredmetenih osnovnih sredstev	47.081	76.213	9
413	Najemnine	23.027	25.717	5
414	Povračila stroškov zaposlencem v zvezi z delom	36.546	32.417	7
415	Stroški plačilnega prometa in bančnih storitev ter zavarovalne premije	5.459	5.706	1
417	Stroški sejmov, reklame in reprezentance	6.501	3.281	1
418	Stroški storitev fizičnih oseb, ki ne opravljajo dejavnosti, skupaj z dajatvami, ki bremenijo podjetje (stroški po pogodbah o delu, avtorskih pogodbah, sejnine zaposlencem in drugim osebam ...)	30.914	32.193	6
419	Stroški drugih storitev	19.683	11.715	4
	6. Stroški dela	170.520	163.555	34
	a) Stroški plač	135.129	129.304	27
474	Delodajalčevi prispevki od plač, nadomestil plač, bonitet, povračil in drugih prejemkov zaposlencev	21.871	20.923	4
	c) Drugi stroški dela	13.520	13.329	3

se nadaljuje

Tabela 16: Odhodki iz poslovanja (nad.)

Konto	Postavka	2017	2016	Vzorec
473	Regres za letni dopust, bonitete, povračila (za prevoz na delo in z njega, za prehrano, za ločeno življenje) in drugi prejemki zaposlencev	13.520	13.329	3
	7. Odpisi vrednosti	29.240	26.805	6
431	Amortizacija OOS	29.240	26.805	6
	8. Drugi poslovni odhodki	161.202	147.839	33
480	Dajatve, ki niso odvisne od stroškov dela ali drugih vrst stroškov	9.130	9.199	2
489	Ostali stroški	152.071	138.640	31
	Skupaj	1.060.443	1.061.457	214

Vir: Lastna izdelava.

Popolnost zajema stroškov amortizacije v računovodskih izkazih smo že preverili v sekciji opredmetenih osnovnih sredstev in naložbenih nepremičnin na podlagi kontrole pravilnosti obračuna amortizacije. Popolnost izkazovanja stroškov dela smo preverili na področju plač. Prav tako smo že preverili popolnost zajema stroškov blaga materiala in storitev v sekciji kratkoročnih obveznosti do dobaviteljev. V računovodskih izkazih ZDIS za leto 2017 so zajeti vsi odhodki iz poslovanja, ki se nanašajo na obdobje od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017.

Preverili smo ustreznost razkritij, povezanih z odhodki iz poslovanja. Razkritja v računovodskem poročilu so po našem mnenju ustrezna.

Na osnovi izvedenih postopkov lahko potrdimo trditve v računovodskih izkazih, ki se nanašajo na odhodke iz poslovanja.

3.2.4 Dokončanje revizije

Ob zaključku revizije odgovorni revizor sestavi zaključni memorandum (primer je prikazan v Prilogi 1), katerega vloga je kontrola postopka revizije, ali so bili izvedeni vsi postopki revizije skladno z Mednarodnimi standardi revidiranja. V memorandumu revizor povzame sklepe, ki izhajajo iz revizije računovodskih izkazov, preveri, ali so bili

načrtovani postopki izvedeni in pravilnost izvedbe le teh ter ustreznost dokumentiranosti postopkov. Preveri se vso revizijsko delovno gradivo in s podpisom potrdi pregled gradiva ter s tem potrdi pravilnost izvedenih postopkov in njihove dokumentiranosti. S pregledom delovnega gradiva izvede kontrolo kakovosti opravljenega dela ter kontrolo ustreznosti delovnega gradiva.

3.2.5 Revizijsko poročilo

Pri reviziji računovodskih izkazov revizor preveri tudi ustreznost vsebine letnega poročila, tako računovodskega dela poročila, ki vsebuje razkritja in pojasnila k računovodskim izkazom, kot tudi poslovni del poročila, ki ga sestavi vodstvo revidirane družbe, v tem primeru ZDIS-a. Pri revidiranju poslovnega dela letnega poročila invalidske organizacije se tako preveri, ali je poročanje o porabljenih sredstvih in prejetih donacijah pravilno vsebinsko in vrednostno poročano v letnem poročilu na podlagi donatorskih pogodb in pravilnikov invalidske organizacije. Ob preverjanju poslovnega dela poročila ni bilo ugotovljenih nepravilnosti.

3.2.6 Mnenje na računovodske izkaze ZDIS-a

Na osnovi izvedene revizije invalidske organizacije ZDIS smo prišli do zaključka, da so po našem mnenju računovodski izkazi resnična in poštena slika finančnega stanja ZDIS-a na dan 31. 12. 2017 ter poslovnega izida in finančnih tokov v tedaj končanem letu v skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi. Zato bi izdali pozitivno mnenje. Primer Revizorjevega poročila se nahaja med prilogami.

3.3 Priporočila in ugotovitve

V nadaljevanju navajam ugotovitve ob spoznavanju celotnega procesa revizije računovodskih izkazov in delovanju invalidske organizacije.

Računovodenje in splošno poslovanje ZDIS-a je po mojih ocenah na visoki ravni. Vsi postopki so jasno določeni, točno se ve, kdo je za kateri postopek odgovoren. Njihovo vodilo poslovanja je transparentnost in sledljivost poslovnih dogodkov, kar omogoča jasen pregled nad porabo sredstev in predvsem to, kdo je bil deležen sredstev ter ali je bil do njih upravičen. Vsak poslovni dogodek ima jasno podlago, kako je nastal in dosledno sledljivost, zakaj je dogodek nastal ter iz katerega vira se je financiral. Poslovanje in računovodenje ZDIS-a ocenjujem kot zelo dobro.

Celotno revizijo ZDIS-a za leto 2017 ocenjujem kot uspešno, dobro zorganizirano in natančno izvedeno. V postopku revizije niso bili samo doseženi vsi cilji in postopki, ki jih določajo Mednarodni standardi revidiranja, ampak tudi želji posloводства ZDIS-a po izboljšavi računovodenja. Tako je revizor že med potekom revizije posredoval svoje

predloge za izboljšave poslovanja poslovodstvu in računovodstvu ter tako na njihovo željo prispeval k vsakoletni izboljšavi kvalitete računovodenja. Tovrsten odnos med stranko in revizorjem ocenjujem kot uspešno sodelovanje, ki pripomore k lažjemu in boljšemu delu obeh.

Zakonodajni okvir delovanja invalidskih organizacij je po mojem mnenju ustrezen in omogoča invalidskim organizacijam dobre pogoje za sodelovanje. Prav tako za uspešno ocenjujem tudi sistem financiranja invalidskih in humanitarnih organizacij s strani FIHO fundacije.

Glede Mednarodnih standardov revidiranja in Slovenskih računovodskih standardov pa imam eno priporočilo za izboljšavo kvalitete revidiranja. Predlagam namreč, da se vzpostavijo kontrole za namenske porabe sredstev, ki bi izboljšale in poenotile revidiranje neprofitnih organizacij, ki prejemajo namenska sredstva. Namensko porabo sredstev trenutno kontrolirajo sami donatorji z donatorskimi pogodbami, vendar sem mnenja, da bi lahko s standardi te kontrole izboljšali.

SKLEP

V magistrski nalogi sem predstavila celoten potek revizije računovodskih izkazov ZDIS-a, kateri so sestavljeni v skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi 33 za društva in invalidske organizacije. Namen je bil izpostavitve posebnosti revidiranja računovodskih izkazov invalidske organizacije.

Prikazala sem tako teoretični kot praktični okvir revidiranja računovodskih izkazov. Teoretične ugotovitve iz prvega dela naloge sem nato uporabila na praktičnem primeru prikaza načina priprave in izvedbe revizije računovodskih izkazov invalidske organizacije na primeru računovodskih izkazov ZDIS-a za leto 2017.

Zaključim lahko, da je prikazana revizija računovodskih izkazov ZDIS-a za leto 2017 opravljena v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja. Predstavljeni postopki so bili načrtovani in izvedeni tako, da je revizor pridobil primerno zagotovilo, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembno napačnih navedb.

Menim, da je zakonodaja, ki ureja področje delovanja invalidskih organizacij, primerno urejena, predvsem bi izpostavila financiranje preko fundacije FIHO, ki sredstva z naslova iger na srečo namenja za invalidske in humanitarne namene ter tako izboljšuje življenje posameznikov v stiski.

Zakonodaja, ki ureja področje računovodenja, in Slovenski računovodski standardi določajo natančno in razčlenjeno računovodenje, ki mora biti transparentno. Določajo tudi, da se mora ohraniti sledljivost podatkov, kar oteži samo izvajanje računovodstva, saj se poveča obseg dela, s tem pa se poskrbi za kvalitetnejše poročanje in preglednost

podatkov. Le s kvalitetnimi in preglednimi podatki omogoča računovodenju kvalitetno izvedbo revizije ter potrebnega poročanja o delovanju invalidskih organizacij. Moje mnenje torej je, da so računovodski standardi ustrezno spisani in da poskrbijo, da se ohranja transparentnost poročanja.

Računovodenje v primeru ZDIS-a se mi zdi zgledno urejeno, saj zaposleni redno in sproti skrbijo za pravilno sledenje vseh poslovnih dogodkov, od začetka obdelave pa vse do končnega poročanja.

LITERATURA IN VIRI

1. Bajuk Mušič, A., Čižman, M., Hieng, R., Koželj, S., Odar, M., Prusnik, M. & Zupančič, V. (2016). *Slovenski računovodski standardi (2016) v praksi*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
2. Bergant, Ž. (2010). *Organiziranje računovodstva v povezavi s finančno funkcijo*. Ljubljana: Abeceda Svetovanje.
3. Canning, M., Gendron, Y. & O'Dwyer, B. (2018). Auditing in a Changing Environment and the Constitution of Cross-Paradigmatic Communication Channels. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 37(2), 165-174.
4. FIHO - Fundacija za financiranje humanitarnih in invalidskih organizacij (brez datuma). *Fundacija*. Pridobljeno 25. avgust. 2018 iz <http://www.fiho.si/?id=fundacija.php>
5. Hočevar, M. (1991). *Revidiranje notranjih kontrol v podjetju*. Ljubljana: Revizor.
6. Howard, L. R. (1992). *Auditing*. London: Longman Group UK Ltd.
7. Javni razpis za sofinanciranje programov za izvajanje storitev osebne asistencije za invalide za obdobje od 1. 6. 2016 do 31. 12. 2018. *Uradni list RS*, št. 29/16.
8. Javni razpis za sofinanciranje programov za samostojno oziroma samostojnejše življenje invalidov za obdobje od 2015 do vključno 2018. *Uradni list RS*, št. 81/14.
9. Koletnik, F. (2005). *Revidiranje*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta, Katedra za računovodstvo in revizijo.
10. Menard, V., Mahnič, M., Dobnik, D. & Nemec, A. (1994). *Revidiranje notranjih kontrol podjetja*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
11. Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (brez datuma a). *Invalidske organizacije*. Pridobljeno 23. avgusta 2018 iz http://www.mdds.gov.si/si/delovna_podrocja/invalidi_vzv/invalidske_organizacije
12. Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (brez datuma b). *Izveček z registra invalidskih organizacij*. Pridobljeno 27. avgusta 2018 iz http://www.mdds.gov.si/si/delovna_podrocja/invalidi_vzv/invalidske_organizacije/izvecek_iz_registra_invalidskih_organizacij/
13. Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (brez datuma c). *Zakon o izenačevanju možnosti invalidov*. Pridobljeno 23. avgusta 2018 iz

http://www.mddsz.gov.si/si/delovna_podrocja/invalidi_vzv/izenacevanje_moznosti_invalidov/

14. Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (brez datuma d). *Osebna asistenca*. Pridobljeno 23. avgusta 2018 iz http://www.mddsz.gov.si/si/delovna_podrocja/invalidi_vzv/osebna_asistenca/
15. Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (brez datuma e). *Invalidska podjetja v RS*. Pridobljeno 23. avgusta 2018 iz http://www.mddsz.gov.si/si/delovna_podrocja/invalidi_vzv/invalidska_podjetja_v_rs/
16. Mueller, G. G. & Kelly, L. (1991). *Introductory Financial Accounting*. London: Prentice-Hall Inc.
17. Odlok o ustanovitvi fundacije za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij. *Uradni list RS* št. 9/1998.
18. Slovenski inštitut za revizijo (1994a). *Kodeks poklicne etike zunanjih revizorjev*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
19. Slovenski inštitut za revizijo (1994b). *Temeljna revizijska načela*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
20. Slovenski inštitut za revizijo (2014). *Mednarodni standardi revidiranja*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
21. Slovenski inštitut za revizijo. (2016). *Slovenski računovodski standardi*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
22. Taylor, D. H. & Glezen, W. (2007). *Revidiranje Zasnove in postopki* (5 izd.). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
23. ZDIS – Zveza delovnih invalidov Slovenije (2017). *Letno poročilo Zveze delovnih invalidov Slovenije za leto 2017*. Ljubljana: Zveza delovnih invalidov Slovenije.
24. ZDIS – Zveza delovnih invalidov Slovenije (brez datuma a). *Kdo je kdo*. Pridobljeno 18. julija 2018 iz <https://www.zdis.si/kdo-je-kdo>
25. ZDIS – Zveza delovnih invalidov Slovenije (brez datuma b). *Kdo smo*. Pridobljeno 18. julija 2018 iz <https://www.zdis.si/o-zdis>
26. ZDIS – Zveza delovnih invalidov Slovenije (brez datuma c). *Organigram*. Pridobljeno 18. julija 2018 iz <https://www.zdis.si/organigram>
27. ZDIS – Zveza delovnih invalidov Slovenije (brez datuma d). *Statut*. Pridobljeno 18. julija 2018 iz <https://www.zdis.si/statut>

PRILOGE

Priloga 1: Primer zaključnega memoranduma za ZDIS za leto 2017

Slika 1: Zaključni memorandum

ZAKLJUČNI MEMORANDUM:	
Klient: <u>Zveza delovnih invalidov Slovenije</u>	
Obdobje revidiranja: <u>2017</u>	
Revizor: <u>SG</u>	
Datum: (zaključek terenskega dela) <u>29. marec 2018</u>	
Podpis: <u>SG</u>	
1. Mnenje na računovodske izkaze: <u>POZITIVNO</u>	
Razlogi:	
<u>Računovodski izkazi so pripravljani v skladu s SRS, ni odstopanj od SRS, razkritja v računovodskem poročilu so ustrezna.</u>	
2. Načrt revizije je izdelan	<u>DA</u>
3. Revizija je opravljena v skladu z revizijskimi standardi in priporočili Inštituta za revizijo	<u>DA</u>
4. Računovodski izkazi so skladni s SRS	<u>DA</u>
5. Revizijski postopki so ustrezno dokumentirani	<u>DA</u>
6. Revizijske ugotovitve so primerno dokumentirane in odobrene	<u>DA</u>
7. Obseg pregleda internih kontrol je primeren glede na obseg revizijskih testiranj	<u>DA</u>
8. Izjava posloводства je pridobljena	<u>DA</u>
9. Pomembni dogodki po datumu bilance so pravilno upoštevani in razkriti v računovodskih izkazih	<u>DA</u>
10. Posloводство je seznanjeno z rezultati revidiranja	<u>DA</u>
11. Kontrola delovnih papirjev	<u>DA</u>

Vir: Lastna izdelava

Priloga 2: Primer računovodskega poročila ZDIS-a za leto 2017

Tabela 1: Bilanca stanja na dan 31.12.2017, Sredstva

	Pojasnilo	31.12.2017	31.12.2016
SREDSTVA		1.291.599,84	1.359.282,62
A. DOLGOROČNA SREDSTVA		1.178.185,87	1.231.969,71
I. Neopredm. sredstva in dolg. aktivne časovne razmejitve		0,00	0,00
1. Neopredmetena sredstva		0,00	0,00
2. Dolgoročne aktivne časovne razmejitve		0,00	0,00
II. Opredmetena osnovna sredstva	3.2.1.	237.843,32	262.230,19
III. Naložbene nepremičnine	3.2.2.	897.766,48	927.163,45
IV. Dolgoročne finančne naložbe	3.2.3.	42.576,07	42.576,07
1. Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil		42.576,07	42.576,07
2. Dolgoročna posojila		0,00	0,00
V. Dolgoročne poslovne terjatve		0,00	0,00
B. KRATKOROČNA SREDSTVA		111.184,88	125.248,91
I. Sredstva (skupina za odtujitev) za prodajo		0,00	0,00
II. Zaloge	3.2.4.	12.990,10	1.983,50
III. Kratkoročne finančne naložbe	3.2.5.	19.642,19	19.612,87
1. Kratkoročne finančne naložbe, razen posojil		19.642,19	19.612,87
2. Kratkoročna posojila		0,00	0,00
IV. Kratkoročne poslovne terjatve	3.2.6.	55.385,93	31.356,10
V. Denarna sredstva	3.2.7.	23.166,66	72.296,44
C. KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	3.2.8.	2.229,09	2.064,00
Zunaj bilančna sredstva		0,00	0,00

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 2: Bilanca stanja na dan 31.12.2017, Obveznosti do virov sredstev

	Pojasni lo	31.12.2017	31.12.2016
OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV		1.291.599,84	1.359.282,62
A. SKLAD		216.454,16	213.158,20
I. Društveni sklad	3.2.9.	216.454,16	213.158,20
II. Revalorizacijske rezerve		0,00	0,00
III. Rezerve, nastale zaradi vrednotenja po pošteni vrednosti		0,00	0,00
B. REZERVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	3.2.10.	1.038.223,40	1.099.668,61
1. Rezervacije		0,00	0,00
2. Dolgoročne pasivne časovne razmejitve		1.038.223,40	1.099.668,61
C. DOLGOROČNE OBVEZNOSTI		0,00	0,00
I. Dolgoročne finančne obveznosti		0,00	0,00
II. Dolgoročne poslovne obveznosti		0,00	0,00
Č. KRATKOROČNE OBVEZNOSTI		33.720,28	25.455,81
I. Obveznosti, vključene v skupino za odtujitev		0,0	0,00
II. Kratkoročne finančne obveznosti		0,00	0,00
III. Kratkoročne poslovne obveznosti	3.2.11.	33.720,28	25.455,81
D. KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	3.2.12.	3.202,00	21.000,00
Zunajbilančne obveznosti		0,00	0,00

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 3: Izkaz poslovnega izida za obdobje 01.01.2017-31.12.2017

	Pojas nilo 3.2.13	2017	2016
A. ČISTI PRIHODKI OD PRODAJE	.	4.673,31	8.064,02
B. POVEČANJE VREDNOSTI ZALOG PROIZVODOV IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE		0,00	0,00
C. ZMANJŠANJE VREDNOSTI ZALOG PROIZVODOV IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE		0,00	0,00
Č. USREDSTVENI LASTNI PROIZVODI IN LASTNE STORITVE		0,00	0,00
D. SUBVENCIJE, DOTACIJE, REGRESI, KOMPENZACIJE IN DRUGI PRIHODKI, KI SO POVEZANI S POSLOVNIMI UČINKI		0,00	0,00
E. DRUGI POSLOVNI PRIHODKI	3.2.14 .	1.055.919,94	1.071.396,74
F. KOSMATI DONOS OD POSLOVANJA		1.060.593,25	1.079.460,76
G. POSLOVNI ODHODKI		1.060.442,60	1.061.457,06
I. Stroški blaga, materiala in storitev		699.481,04	723.258,08
1. Nabavna vrednost nabavljenega materiala in trgovskega blaga		0,00	0,00
2. Stroški porabljenega materiala	3.2.16 .	54.596,34	60.292,88
3. Stroški storitev	3.2.17	644.884,70	662.965,20
II. Stroški dela	3.2.18 .	170.520,44	163.555,27
1. Stroški plač		135.128,72	129.303,77
2. Stroški pokojninskih zavarovanj		11.958,89	11.443,39
3. Stroški drugih socialnih zavarovanj		9.912,49	9.479,17
3. Drugi stroški dela		13.520,34	13.328,94
III. Odpisi vrednosti	3.2.19 .	29.239,50	26.805,04
1. Amortizacija		29.239,50	26.495,71
2. Prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih		0,00	309,33
3. Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih		0,00	0,00
IV. Drugi poslovni odhodki	3.2.20 .	161.201,62	147.838,67
H. PRESEŽEK POSLOVNIH PRIHODKOV		150,65	18.003,70
I. PRESEŽEK POSLOVNIH ODHODKOV		0,00	0,00

Vir: ZDIS (2017).

se nadaljuje

Tabela 3: Izkaz letnega izida za obdobje 01.01.2017-31.12.2017 (nad.)

	3.2.15		
J. FINANČNI PRIHODKI	.	3.385,15	3.530,03
I. Finančni prihodki iz deležev		3.349,40	3.400,00
II. Finančni prihodki iz danih posojil		0,00	0,00
III. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev		35,75	130,03
K. FINANČNI ODHODKI		0,00	0,00
I. Finančni odhodki iz oslabitve in odpisov finančnih naložb		0,00	0,00
II. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti		0,00	0,00
III. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti		0,00	0,00
L. DRUGI PRIHODKI		0,00	0,00
	3.2.21		
M. DRUGI ODHODKI	.	1,35	0,00
	3.2.22		
N. PRESEŽEK PRIHODKOV	.	3.534,45	21.533,73
O. PRESEŽEK ODHODKOV		0,00	0,00
P. DAVEK OD DOHODKOV		0,00	0,00
R. ČISTI PRESEŽEK PRIHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA		3.534,45	21.533,73
S. ČISTI PRESEŽEK ODHODKOV OBRAČUNSKEGA OBDOBJA		0,00	0,00
Š. Kritje odhodkov obravnavanega obračunskega obdobja iz presežka prihodkov iz prejšnjih obračunskih obdobj		0,00	0,00

Vir: ZDIS (2017).

1 POJASNILA K RAČUNOVODSKIM IZKAZOM

1.1 Predstavitev računovodskih usmeritev

Pri izdelavi računovodskih izkazov za leto 2017 so upoštevana določila SRS 33 (2016), Pravilnik o materialno-finančnem poslovanju Zveze in določila Splošnih računovodskih standardov (2016).

Obvezna letna računovodska izkaza Zveze sta bilanca stanja in izkaz poslovnega izida.

Poslovno leto je enako koledarskemu letu.

1.2 Pojasnila k postavkam računovodskih izkazov

Pojasnila k postavkam računovodskih izkazov se nanašajo na leto 2017, razen če je izrecno navedeno drugače.

Tabela 1: Opredmetena osnovna sredstva

	31. 12. 2017	31. 12. 2016
Zgradbe	148.185,21	156.362
Oprema in druga opredmetena osnovna sredstva	89.658,11	105.868
Skupaj	237.843,32	262.230

Vir: ZDIS (2017).

Zveza amortizira osnovna sredstva z uporabo časovno linearne metode amortiziranja.

Tabela 3: Amortizacijske stopnje, uporabljene v letu 2017

Sredstvo	v %
Zemljišča	0,0
Gradbeni objekti	2,5
Deli zgradb	6,0
Osebni avtomobili	12,5
Računalniki in računalniška oprema	33,0
Računalniški programi	33,0
Oprema	12,5
Druga oprema	15,0

Vir: ZDIS (2017).

Zgradbe predstavljajo poslovne prostore na Dunajski cesti 101.

Tabela 2: Gibanje osnovnih sredstev v letu 2017

Postavka	Zgradbe	Oprema	v EUR Skupaj
1. Nabavna vrednost			
Stanje 1. 1. 2017	327.060	416.504	743.563
Povečanja – nove nabave	0	9.600	9.600
Prenosi	0	0	0
Oslabitve	0	0	0
Izločitve	0	-27.670	-27.670
Stanje 31. 12. 2017	327.060	398.434	725.494
2. Popravek vrednosti			
Stanje 1. 1. 2017	-170.698	-310.635	-
Amortizacija	-8176,49	-24.291	-32.468
Izločitve	0	26.150	26.150
Prenosi	0	0	0
Stanje 31. 12. 2017	-178.874	-308.776	-
3. Neodpisana vrednost			
Stanje 1. 1. 2017	156.362	105.868	262.230
Stanje 31. 12. 2017	148.185	89.658	237.843

Vir: ZDIS (2017).

Zveza amortizira osnovna sredstva z uporabo časovno linearne metode amortiziranja.

Tabela 3: Amortizacijske stopnje, uporabljene v letu 2017

Sredstvo	v %
Zemljišča	0,0
Gradbeni objekti	2,5
Deli zgradb	6,0
Osebni avtomobili	12,5
Računalniki in računalniška oprema	33,0
Računalniški programi	33,0
Oprema	12,5
Druga oprema	15,0

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 4: Naložbene nepremičnine

	31.12.2017	31.12.2016
Naložbene nepremičnine	897.766,48	927.163,45

Vir: ZDIS (2017).

Med naložbenimi nepremičninami Zveza izkazuje:

- zemljišče, ki predstavlja tretjina avtokampa v Fiesi,
- zgradbe: počitniške kapacitete v Izoli, Čatežu, Fiesi, Radencih, Ptuj, Rogaški Slatini in garsonjera v Ljubljani ter garaži v Ljubljani.

Tabela 5: Gibanje naložbenih nepremičnin v letu 2017

			v EUR
Postavka	Naložbena zemljišča	Naložbene zgradbe	Skupaj
1. Nabavna vrednost			
Stanje 1. 1. 2017	484.293	1.310.589	1.794.882
Povečanja – nove nabave	0	0	0
Prenosi	0	0	0
Oslabitev	0	0	0
Izločitve	0	0	0
Stanje 31. 12. 2017	484.293	1.310.589	1.794.882
2. Popravek vrednosti			
Stanje 1. 1. 2017	0	-867.719	-867.719
Amortizacija	0	-29.397	-29.397
Izločitve	0	0	0
Prenosi	0	0	0
Stanje 31. 12. 2017	0	-897.115	-897.115
3. Neodpisana vrednost			
			0
Stanje 1. 1. 2017	484.293	442.870	927.163
Stanje 31. 12. 2017	484.293	413.473	897.766

Vir: ZDIS (2017).

V letu 2017 je zveza od naložbenih nepremičnin realizirala 255.002,99 eur prihodkov in 363.939,43 eur odhodkov.

Zveza amortizira naložbene nepremičnine z uporabo časovno linearne metode amortiziranja.

Tabela 6: Uporabljene letne amortizacijske stopnje v letu 2017

Sredstvo	v %
Zemljišča	0,0
Gradbeni objekti	2,5
Deli zgradb	6,0

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 7: Dolgoročne finančne naložbe

	31.12.2017	31.12.2016
Naložbe v delnice domačih podjetij	38.778,17	38.778,17
Umetnine	3.797,90	3.797,90
Skupaj	42.576,07	42.576,07

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 8: Zaloge

	31.12.2016	31.12.2016
Zaloga kopalnih kart po popisu A	1.694,00	645,00
Zaloga kopalnih kart po popisu B	11.296,10	1.338,50
Skupaj	12.990,10	1.983,50

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 9: Kratkoročne finančne naložbe

	31.12.2017	31.12.2016
Vrednostni kovanci	126,23	126,23
Depozit v banki	19.515,96	19.486,64
Skupaj	19.642,19	19.612,87

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 10: Kratkoročne poslovne terjatve

	31.12.2017	31.12.2016
Kratkoročne terjatve do kupcev	24.370,84	22.214,65
Kratkoročne terjatve do zaposlenih	335,16	321,30
Kratkoročne terjatve iz poslovanja:	30.679,93	8.820,15
- nakazana neporabljena sredstva društev za 1. PSP	23.460,95	0,00
- kratkoročno dani predujmi	6.897,00	8.328,39
- nagrada za preseganje kvote	321,98	0,00
- kratkoročne terjatve za davek od dohodka	0,00	491,76
Skupaj	55.385,93	31.356,10

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 11: Denarna sredstva

	31.12.2017	31.12.2016
Sredstva na transakcijskih računih	23.074,66	71.935,34
Sredstva v blagajni	92,00	361,10
Skupaj	23.166,66	72.296,44

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 12: Aktivne časovne razmejitve

	31.12.2017	31.12.2016
V l. 2017 plačane znamkice za članske izkaznice za l. 2018	2.064,00	2.064,00
V l. 2017 plačan strošek za pevsko revijo za l. 2018	59,25	0,00
V l. 2017 plačan strošek za usposabljanje za l. 2018	105,84	0,00
Skupaj	2.229,09	2.064,00

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 13: Društveni sklad

	31.12.2017	31.12.2016
Društveni sklad	213.158,20	185.605,14
Kvota za invalide	(238,49)	6.019,33
Presežek prihodkov nad odhodki	3.534,45	21.533,73
Skupaj	216.454,16	213.158,20

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 14: Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitve

	31.12.2017	31.12.2016
Dolgoročne pasivne časovne razmejitve	1.038.223,40	1.099.668,61
Skupaj	1.038.223,40	1.099.668,61

Vir: ZDIS (2017).

Dolgoročne pasivne časovne razmejitve predstavljajo neodpisano vrednost osnovnih sredstev in naloženih nepremičnin ter osnovnih sredstev v pridobivanju do 1. 1. 2007, za katere so bili izkazani stroški naložb in neodpisana vrednost osnovnih sredstev,

financiranih s strani FIHO in drugih donatorjev. V letu 2017 so bila zmanjšana za njihovo amortizacijo 55.137 EUR in druge odprave v vrednosti 6.309 EUR.

Tabela 15: Kratkoročne poslovne obveznosti

	31. 12. 2017	31. 12. 2016
Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev	26.584,28	25.122,97
Prejeti kratkoročni predujmi:	0,00	250,00
- prejeta varščina za garsonjero	0,00	250,00
Druge kratkoročne poslovne obveznosti	7.136,00	82,84
- nenakazana sredstva FIHO za delovanje	6.846,00	0,00
- nenakazana sredstva za šport	290,00	0,00
- obveznost za prispevke na izplačane plače	0,00	82,84
Skupaj	33.720,28	25.455,81

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 16: Kratkoročne pasivne časovne razmejitve

	31. 12. 2017	31. 12. 2016
Kratkoročno odloženi prihodki:	3.202,00	21.000,00
- neporabljena sredstva FIHO za naložbo na državni ravni	3.202,00	0,00
- sredstva, namenjena za izvedbo načrtovanih dejavnosti v prihodnjem letu	0,00	21.000,00
Skupaj	3.202,00	21.000,00

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 17: Čisti prihodki od prodaje

	2017	2016
- Prihodki od najemnine za garaži	580,00	2.491,89
- Prihodki od najemnine za garsonjero	4.031,00	4.019,86
- Prihodki od najemnine skupnih prostorov v Izoli	62,31	77,94
- Bonus za zavarovanje iz preteklega leta *	0,00	727,90
- DI Tržič za usposabljanje Terme Zreče, 1.-2.4.	0,00	112,00
- MDDI Radovljica za usposabljanje Terme Topolšica, 6.-7.5.	0,00	60,00
- Nakazilo Urbano	0,00	253,27
- FIMITIC za založene stroške *	0,00	321,00
- DI Črnatelj – preveč vrnjena sredstva	0,00	0,16
Skupaj	4.673,31	8.064,02

Vir: ZDIS (2017).

* v letu 2017 izkazano med Drugimi poslovnimi prihodki

* glej opombo k tabeli Izkaza prejetih javnih in drugih sredstev po financerjih v točki 1.2.1 na strani 6

** glej opombo k tabeli Izkaza prejetih javnih in drugih sredstev po financerjih v točki 1.2.1 na strani 7

Tabela 18: Drugi poslovni prihodki

	2017	2016
FIHO *	685.328,97	760.566,45
DOTACIJE IZ PRORAČUNSKIH IN DRUGIH JAVNIH SREDSTEV	48.185,51	51.965,55
- Javni sklad RS za kulturne dejavnosti	500,00	500,00
- Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	28.950,00	28.448,86
- Zavod za zaposlovanje – javna dela	11.583,86	23.016,69
- Javni jamstveni, preživninski in invalidski sklad RS	7.151,65	0,00
DONACIJE DRUGIH PRAVNIH IN FIZIČNIH OSEB	493,52	2.435,66
PRISPEVKI UPORABNIKOV POSEBNIH SOCIALNIH PROGRAMOV **	295.578,00	233.337,00
OSTALI PRIHODKI OD DEJAVNOSTI	26.333,94	23.092,08
- Članske izkaznice in znamkice	3.755,34	3.821,62
- Prevrednotovalni prihodki (amortizacija)	20.991,80	19.270,46
- FIMITC za založene stroške	321,00	0,00
- Povračilo stroškov s strani DI za dodatna čiščenja v kapacitetah ZDIS	188,46	0,00
- Bonus za zavarovanje iz preteklega leta	371,00	0,00
- Odškodnina s strani zavarovalnice zaradi vloge v kapaciteti ZDIS	102,59	0,00
- Povračilo stroškov s strani DI za sanacijo poškodovanega kavča v kapaciteti ZDIS	190,63	0,00
- Izredni prihodki leta 2016 (prispevki uporabnikov in članske izkaznice)	327,35	0,00
- Vračilo s strani FURS	85,77	0,00
Skupaj	1.055.919,94	1.071.396,74

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 19: Finančni prihodki

	2017	2016
Prihodki od obresti (NLB, Delavska hranilnica)	35,75	130,03
Dividenda Delavske hranilnice	3.349,40	3.400,00
Skupaj	3.385,15	3.530,03

Vir: ZDIS (2017).

SKUPAJ PRIHODKI za leto 2017: 1.063.978,40 EUR

Tabela 20: Stroški porabljenega materiala

	2017	2016
Potrošni material	6.825,62	3.525,40
Stroški energije (elektrika, gorivo, ogrevanje)	31.042,29	31.222,06
Odpis drobnega inventarja	2.656,34	12.107,46
Stroški pisarniškega materiala in strokovne literature	14.072,09	13.437,96
Skupaj	54.596,34	60.292,88

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 21: Stroški storitev

	2017	2016
Stroški storitev pri opravljanju storitev	464.892,69	465.328,16
Stroški telefona, interneta, PTT	10.779,89	10.395,46
Stroški storitev v zvezi z vzdrževanjem	47.080,60	76.213,32
Upravljanje, varovanje, komunala, rezervni sklad	23.027,24	25.716,97
Povračila potnih stroškov zaposlencem v zvezi z delom	1.063,40	1.265,26
Povračila potnih stroškov prostovoljcem	35.482,45	31.151,63
Stroški storitev plačilnega prometa in bančnih storitev ter zavarovalne premije	5.459,32	5.705,64
Stroški reprezentance	6.501,48	3.280,63
Stroški storitev fizičnih oseb, ki ne opravljajo dejavnosti	30.914,33	32.192,79
Stroški drugih storitev	19.683,30	11.715,34
SKUPAJ	644.884,70	662.965,20

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 22: Stroški dela

	2017	2016
Bruto OD	135.128,72	129.303,77
Prispevki in davki na OD	21.871,38	20.922,56
Drugi stroški dela	13.520,34	13.328,94
Skupaj	170.520,44	163.555,27

Vir: ZDIS (2017).

V letu 2017 so bile na Zvezi 4 redno zaposlene osebe, 1 oseba zaposlena za določen čas in 1 oseba zaposlena preko javnih del.

Tabela 23: Odpisi vrednosti

	2017	2016
Amortizacija	28.052,87	26.495,71
Odpisi osnovnih sredstev	1.186,63	309,33
Skupaj	29.239,50	26.805,04

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 24: Drugi poslovni odhodki

	2017	2016
Dotacije društvom – članom ZDIS, razen sredstev FIHO *	151.781,49	138.466,88
Nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča	9.130,13	9.198,79
Nenakazana sredstva za šport po merilih ZDIS za MDI Domžale	290,00	0,00
Vračilo MDI Lenart – dobropis za leto 2015	0,00	173,00
Skupaj	161.201,62	147.838,67

Vir: ZDIS (2017).

* Na društva je bilo nakazanih za 23.460,95 eur več sredstev (dodatna sredstva za 1. PSP), ki ne predstavljajo stroška leta 2017, saj so po podatkih društev ostala v letu 2017 neporabljena.

Tabela 25: Drugi odhodki

	2017	2016
Negativne izravnave	1,35	0,00
Skupaj	1,35	0,00

Vir: ZDIS (2017).

SKUPAJ ODHODKI za leto 2017: 1.060.443,95 EUR

Presežek prihodkov

Presežek prihodkov nad odhodki v višini 3.534,45 EUR je ugotovljena razlika med prihodki v višini 1.063.978,40 EUR in odhodki v višini 1.060.443,95 EUR.

1.3 Pojasnila za pridobitno dejavnost

Tabela 26: Čisti prihodki od prodaje iz pridobitne dejavnosti

	2017	2016
- Prihodki od najemnine za garaži	580,00	2.491,89
- Prihodki od najemnine za garsonjero	4.031,00	4.019,86
- Prihodki od najemnine skupnih prostorov v Izoli	62,31	77,94
Skupaj	4.673,31	6.589,69

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 27: Drugi poslovni prihodki iz pridobitne dejavnosti

	2017	2016
PRISPEVKI UPORABNIKOV POSEBNIH SOCIALNIH PROGRAMOV	295.578,00	237.158,62
OSTALI PRIHODKI OD DEJAVNOSTI	5.342,14	1.474,33
- Članske izkaznice in znamkice *	3.755,34	0,00
- FIMITC za založene stroške	321,00	321,00
- Povračilo stroškov s strani DI za dodatna čiščenja v kapacitetah ZDIS	188,46	0,00
- Bonus za zavarovanje iz preteklega leta	371,00	727,90
- Odškodnina s strani zavarovalnice zaradi vloge v kapaciteti ZDIS	102,59	0,00
- Povračilo stroškov s strani DI za sanacijo poškodovanega kavča v kapaciteti ZDIS	190,63	0,00
- Izredni prihodki leta 2016 (prispevki uporabnikov in članske izkaznice)	327,35	0,00
- Vračilo s strani FURS	85,77	0,00
- DI Tržič za usposabljanje Terme Zreče, 1.-2.4.	0,00	112,00
- MDDI Radovljica za usposabljanje Terme Topolšica, 6.-7.5.	0,00	60,00
- Nakazilo Urbano	0,00	253,27
- DI Črnomelj – preveč vrnjena sredstva	0,00	0,16
Skupaj	300.920,14	256.429,08

Vir: ZDIS (2017).

* V letu 2016 med prispevki uporabnikov PSP

Tabela 28: Finančni prihodki iz pridobitne dejavnosti

	2017	2016
Prihodki od obresti (NLB, Delavska hranilnica)	35,75	130,03

Vir: ZDIS (2017).

SKUPAJ PRIHODKI IZ PRIDOBITNE DEJAVNOSTI za leto 2017: 305.629 EUR

Tabel 29: Obseg pridobitne dejavnosti društva

	2017
1. Prihodki od dejavnosti:	305.593
a. prispevki uporabnikov posebnih socialnih programov	295.578
b. prihodki od prodaje proizvodov in storitev	4.673
c. ostali prihodki od dejavnosti	5.342
2. Donosi od dejavnosti	305.593
3. Nabavna vrednost prodanega blaga in materiala	0
4. Stroški porabljenega materiala	(15.669)
5. Stroški storitev	(185.082)
6. Stroški dela	(48.939)
7. Odpisi vrednosti	(8.392)
8. Drugi poslovni odhodki	(46.265)
9. Skupaj odhodki iz dejavnosti	(304.347)
10. Finančni prihodki	36
11. Finančni odhodki	0
12. Drugi prihodki	0
13. Drugi odhodki	0
14. Davek od dohodkov	0
15. Presežek prihodkov	1.282
16. Presežek odhodkov	0
17. Kritje odhodkov obravnavanega obračunskega obdobja iz presežka prihodkov iz prejšnjih obračunskih obdobj	0

Vir: ZDIS (2017).

Tabela 30: DODATNI PODATKI K IZKAZU POSLOVNEGA IZIDA v obdobju 1. 1. 2017–31. 12. 2017

V EUR		Prido. dej.
Postavka	2017	2017
Prihodki od dejavnosti	1.060.593	305.593
a. dotacije iz Fundacije za financiranje invalidskih in humanitarnih organizacij v RS	685.329	0
b. dotacije iz proračunskih in drugih javnih sredstev	48.186	0
c. dotacije iz drugih fundacij, skladov in ustanov	0	0
č. donacije drugih pravnih in fizičnih oseb	440	0
d. prispevki uporabnikov posebnih socialnih programov	295.578	295.578
e. članarine in prispevki članov	0	0
f. prihodki od prodaje proizvodov in storitev	4.673	4.673
g. prihodki od prodaje trgovskega blaga in materiala	0	0
h. ostali prihodki od dejavnosti	26.334	5.342

Vir: ZDIS (2017).

Društvo opredeljuje pridobitno in nepridobitno dejavnost glede na določbe Pravilnika o opredelitvi pridobitne in nepridobitne dejavnosti (Ur. l. RS 109/07) in njegove spremembe (Ur. l. RS 68/2009). Kot sodilo za razvrščanje stroškov na tiste, ki se nanašajo na pridobitno dejavnost, in tiste, ki se nanašajo na nepridobitno se upošteva razmerje med prihodki, doseženimi z opravljanjem pridobitne dejavnosti, in prihodki, doseženimi z opravljanjem nepridobitne dejavnosti v obračunskem obdobju (28,7%).

Potencialne obveznosti

Zoper Zvezo je vložen izvršilni naslov domače pravne osebe v višini 111 tisoč EUR z naslova dolga prejšnjih zemljiško knjižnih lastnikov poslovnega prostora na Dunajski cesti.

2 POROČILO NADZORNEGA ODBORA

Nadzorni odbor Zveze je na svoji 8. seji dne 20. 3. 2018 obravnaval Letno poročilo Zveze za leto 2017 in v zvezi s tem sprejel spodaj navedene sklepe.

SKLEPI:

- poslovne knjige Zveze so vodene ažurno in pravilno;
- knjigovodske listine Zveze so urejene in pravilno hranjene;
- letno poročilo Zveze za leto 2017 je izdelano skladno z določili Zakona o družtvih, SRS 33 (2016), Splošnimi slovenskimi računovodskimi standardi (2016) in Pravilnikom o finančno materialnem poslovanju Zveze;
- letno poročilo Zveze za leto 2017 prikazuje resnično premoženje ter poslovanje Zveze;
- presežek prihodkov nad odhodki v višini 3.534,45 EUR se prenese v društveni sklad.

3 DATUM IN KRAJ NASTANKA LETNEGA POROČILA TER PODPISI ODGOVORNIH OSEB ZA PRIPRAVO LETNEGA POROČILA

Letno poročilo Zveze za leto 2017 je v skladu z 26. členom Statuta Zveze potrdil upravni odbor Zveze na 17. seji, dne 27. 3. 2018.

Letno poročilo Zveze za leto 2017 je v skladu z 21. členom Statuta Zveze sprejema Zbor članov Zveze, ki bo dne 17. 4. 2018.

Zveza delovnih invalidov Slovenije

Drago Novak, predsednik

Priloga 3: Primer revizorjevega poročila

POROČILO NEODVISNEGA REVIZORJA

ZVEZA DELOVNIH INVALIDOV SLOVENIJE

Dunajska cesta 101

Ljubljana

Mnenje

Revidirali smo računovodske izkaze ZVEZE DELOVNIH INVALIDOV SLOVENIJE, ki vključujejo bilanco stanja na dan 31. decembra 2017 in izkaz poslovnega izida za tedaj končano leto ter povzetek bistvenih računovodskih usmeritev in druge pojasnjevalne informacije. Pregledali smo tudi poročilo o poslovanju društva.

Po našem mnenju priloženi računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo finančni položaj ZVEZE DELOVNIH INVALIDOV SLOVENIJE na dan 31. decembra 2017 ter njen poslovni izid za tedaj končano leto v skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi.

Podlaga za mnenje

Revizijo smo opravili v skladu z Mednarodnimi standardi revidiranja (MSR). Naše odgovornosti na podlagi teh pravil so opisane v tem poročilu v odstavku Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov. V skladu s Kodeksom etike za računovodske strokovnjake, ki ga je izdal Odbor za mednarodne standarde etike za računovodske strokovnjake (Kodeks IESBA) ter etičnimi zahtevami, ki se nanašajo na revizijo računovodskih izkazov v Sloveniji, potrjujemo svojo neodvisnost od društva in da smo izpolnili vse druge etične zahteve v skladu s temi zahtevami in Kodeksom IESBA.

Verjamemo, da so pridobljeni revizijski dokazi zadostni in ustrezni kot osnova za naše revizijsko mnenje.

Druge informacije

Za druge informacije je odgovorno poslovodstvo. Druge informacije obsegajo poročilo o poslovanju, ki je sestavni del letnega poročila ZVEZE DELOVNIH INVALIDOV

SLOVENIJE, vendar ne vključujejo računovodskih izkazov in našega revizorjevega poročila o njih.

Naše mnenje o računovodskih izkazih se ne nanaša na druge informacije in o njih ne izražamo nobene oblike zagotovila.

V povezavi z opravljeno revizijo računovodskih izkazov je naša odgovornost prebrati druge informacije in pri tem presoditi, ali so druge informacije pomembno neskladne z računovodskimi izkazi, zakonskimi zahtevami ali našim poznavanjem, pridobljenim pri revidiranju, ali se kako drugače kažejo kot pomembno napačne. Če na podlagi opravljenega dela zaključimo, da obstaja pomembno napačna navedba drugih informacij, moramo o takih okoliščinah poročati. V zvezi s tem na podlagi opisanih postopkov poročamo, da:

so druge informacije v vseh pomembnih pogledih usklajene z revidiranimi računovodskimi izkazi;

so druge informacije pripravljene v skladu z veljavnimi zakoni in predpisi;

na podlagi poznavanja in razumevanja družbe in njenega okolja, ki smo ga pridobil med revizijo, v zvezi z drugimi informacijami nismo ugotovil bistveno napačnih navedb.

Odgovornost posloводства in pristojnih za upravljanje za računovodske izkaze

Posloводство je odgovorno za pripravo in pošteno predstavitev teh računovodskih izkazov v skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi in za tako notranje kontroliranje, kot je v skladu z odločitvijo posloводства potrebno, da omogoči pripravo računovodskih izkazov, ki ne vsebujejo pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake.

Posloводство je pri pripravi računovodskih izkazov društva odgovorno za oceno njene sposobnosti, da nadaljuje kot delujoče podjetje, razkritje zadev, povezanih z delujočim podjetjem in uporabo predpostavke delujočega podjetja kot podlago za računovodenje, razen če namerava posloводство društvo likvidirati ali zaustaviti poslovanje, ali če nima druge možnosti, kot da napravi eno ali drugo.

Revizorjeva odgovornost za revizijo računovodskih izkazov

Naši cilji so pridobiti sprejemljivo zagotovilo o tem, ali so računovodski izkazi kot celota brez pomembno napačne navedbe zaradi prevare ali napake in izdati revizorjevo poročilo, ki vključuje naše mnenje. Sprejemljivo zagotovilo je visoka stopnja zagotovila, vendar ni jamstvo, da bo revizija, opravljena v skladu z MSR, vedno odkrila pomembno napačno navedbo, če ta obstaja. Napačne navedbe lahko izhajajo iz prevare ali napake ter se smatrajo za pomembne, če je upravičeno pričakovati, da posamič ali skupaj vplivajo na gospodarske odločitve uporabnikov, sprejete na podlagi teh računovodskih izkazov.

Med izvajanjem revidiranja v skladu z MSR uporabljamo strokovno presojo in ohranjamo poklicno nezaupljivost. Prav tako:

prepoznamo in ocenimo tveganja pomembno napačne navedbe v računovodskih izkazih, bodisi zaradi napake ali prevare, oblikujemo in izvajamo revizijske postopke kot odzive na ocenjena tveganja ter pridobivamo zadostne in ustrezne revizijske dokaze, ki zagotavljajo podlago za naše mnenje. Tveganje, da ne bomo odkrili napačne navedbe, ki izvira iz prevare, je višje od tistega, povezanega z napako, saj prevara lahko vključuje skrivne dogovore, ponarejanje, namerno opustitev, napačno razlago ali izogibanje notranjih kontrol;

opravimo postopke preverjanja in razumevanja notranjih kontrol, pomembnih za revizijo, z namenom oblikovanja revizijskih postopkov, ki so okoliščinam primerni, vendar ne z namenom izraziti mnenja o učinkovitosti notranjih kontrol društva;

presodimo ustreznost uporabljenih računovodskih usmeritev in sprejemljivost računovodskih ocen ter z njimi povezanih razkritij posloводства;

na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov o obstoju pomembne negotovosti glede dogodkov ali okoliščin, ki zbujejo dvom v sposobnost organizacije, da nadaljuje kot delujoče podjetje, sprejmemo sklep o ustreznosti poslovodske uporabe predpostavke delujočega podjetja, kot podlage računovodenja. Če sprejmemo sklep o obstoju pomembne negotovosti, smo dolžni v revizorjevem poročilu opozoriti na ustrezna razkritja v računovodskih izkazih če so taka razkritja neustrezna, moramo mnenje prilagoditi. Revizorjevi sklepi temeljijo na revizijskih dokazih pridobljenih do datuma izdaje revizorjevega poročila. Kasnejši dogodki ali okoliščine lahko povzročijo prenehanje organizacije kot delujočega podjetja;

ovrednotimo splošno predstavitev, strukturo, vsebino računovodskih izkazov vključno z razkritji, in ali računovodski izkazi predstavljajo zadevne posle in dogodke na način, da je dosežena poštena predstavitev.

Pristojne za upravljanje med drugim obveščamo o načrtovanem obsegu in času revidiranja in pomembnih revizijskih ugotovitvah vključno s pomanjkljivostmi notranjih kontrol, ki smo jih zaznali med našo revizijo.

Poročilo o drugih zakonskih in regulativnih zahtevah v skladu s 27. členom Zakona o družtvih

Poročilo o poslovanju društva je v vseh pomembnih pogledih skladno z revidiranimi računovodskimi izkazi in zahtevami Zakona o družtvih. Vodenje poslovnih knjig in sestava letnega poročila društva je v skladu s Slovenskim računovodskim standardom za društva. Poslovne knjige in letno poročilo omogočajo ocenjevanje, ali so presežki prihodkov nad odhodki porabljeni za uresničevanje namena ter ciljev ZVEZE

DELOVNIH INVALIDOV SLOVENIJE oziroma za opravljanje njene nepridobitne dejavnosti, določene v temeljnem aktu društva.

Ljubljana, 29. 3. 2018

Revizijska družba d. o. o.

pooblaščen revizor

SG