

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULETA**

SPECIALISTIČNO DELO

URŠKA MAČEROL

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULETA**

SPECIALISTIČNO DELO

**VPLIV SISTEMA MFERAC NA PRAVILNOST PODATKOV Z
VIDIKA IZVRŠEVANJA PRORAČUNA NEPOSREDNIH
PRORAČUNSKIH UPORABNIKOV**

Ljubljana, november 2006

Urška Mačerol

IZJAVA

Študentka Urška Mačerol izjavljam, da sem avtorica tega specialističnega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Etelke Koprič Horvat in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo specialističnega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 10. 11. 2006

Podpis: _____

KAZALO

1 UVOD.....	1
1.1 Opis problematike.....	1
1.2 Namen in cilji dela	3
1.3 Metode proučevanja	3
2 NEPOSREDNI PRORAČUNSKI UPORABNIKI IN IZVRŠEVANJE PRORAČUNA ...	4
2.1 Pravne podlage za delovanje neposrednih proračunskih uporabnikov državnega proračuna	5
2.2 Poslovni procesi pri izvrševanju proračuna.....	7
2.2.1 Načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna ter postopki prerazporejanja pravic porabe	7
2.2.2 Prevezemanje in plačevanje obveznosti v breme proračuna	10
2.2.3 Letno poročilo neposrednega proračunskega uporabnika	13
2.3 Evidentiranje poslovnih dogodkov v procesu izvrševanja proračuna.....	15
3 NAČINI REVIDIRANJA POSLOVANJA NEPOSREDNIH PRORAČUNSKIH UPORABNIKOV.....	16
3.1 Notranje revidiranje	19
3.1.1 Notranji nadzor oziroma notranja revizija	22
3.2 Zunanje revidiranje	30
3.2.1 Sodelovanje notranje in zunanje revizije	31
4 PREDSTAVITEV SISTEMA MFERAC Z VGRAJENIMI NOTRANJIMI KONTROLAMI	33
4.1 Izvrševanje proračuna	37
4.1.1 Evidentiranje predobremenitev	37
4.1.2 Evidentiranje računov ter izdelava odredb pri neposrednih uporabnikih proračuna.....	41
4.2 Glavna knjiga in saldakonti.....	43
4.2.1 Glavna knjiga	44
4.2.2 Saldakonti dobaviteljev in kupcev	48
4.3 Stroški dela.....	52
4.4 Kadrovska evidenca	55
4.5 Osnovna sredstva.....	58
4.6 Tolarska in devizna blagajna	60
5 PREDNOSTI IN POMANJKLJIVOSTI ENOTNEGA RAČUNALNIŠKO PODPRTEGA SISTEMA Z VIDIKA NOTRANJIH KONTROL.....	62
5.1 Prednosti sistema MFERAC z vidika notranjih kontrol.....	62
5.2 Pomanjkljivosti sistema MFERAC z vidika notranjih kontrol	64
5.3 Možne dopolnitve sistema MFERAC z vidika izboljšanja notranjih kontrol	65
6 SKLEP	67
7 LITERATURA IN VIRI	69

1 UVOD

1.1 Opis problematike

Razvite države že dlje časa razvijajo metode in izgrajujejo sisteme za učinkovito upravljanje in poslovanje tako gospodarskih družb, kot tudi državnih in javnih organizacij. Pri tem težijo predvsem k načelom transparentnosti, odgovornosti, učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti. Upoštevanje in izvajanje teh načel zagotavlja predvsem smotrno porabo davkoplačevalskega denarja, to pa krepi zaupanje javnosti v delo države in javne uprave (Milatovič, 2002, str. 35).

Uspešne notranje kontrole so pomembne, ne glede na to, ali gre za centralizirano ali decentralizirano vodenje. Če imajo organizacije decentraliziran sistem vodenja, morajo imeti tudi temu prilagojen sistem notranjih kontrol. Z decentralizacijo mora vodstvo z novimi pooblastili prevzeti tudi del osebne odgovornosti za učinkovito delovanje sistema notranjih kontrol (Allen Richard et al., 1996, str. 18).

Zavedati pa se moramo, da noben sistem notranjih kontrol, naj je še tako podrobno opredeljen, ne more sam po sebi jamčiti uspešnega delovanja. Vsak tak sistem je namreč odvisen od človeškega dejavnika in zato izpostavljen napakam, napačnim presojam, nesporazumom, malomarnosti, utrujenosti ali raztresenosti. Notranje kontrole so sredstvo za nadzor tveganja, ki je povezano z izvajanjem programov državne uprave ter poslovanjem organizacije. Zato morajo notranje kontrole temeljiti na ustreznih analizah tveganja (Allen Richar et al., 1996, str. 13).

Celotni koncept nadzora nad porabo sredstev proračuna Republike Slovenije je zasnovan tako, da se deli na zunanji in notranji nadzor porabe javno finančnih sredstev. Zunanji nadzor izvaja Računsko sodišče RS, za organizacijo in izvajanje notranjega nadzora pa so odgovorni predstojniki neposrednih proračunskih uporabnikov. Notranji nadzor se opravlja tako v smislu fizičnega nadzora, kot tudi v smislu vgrajenih sistemskih kontrol, ki sta zagotovljena v obliki programskega produkta.

Revizorji Računskega sodišča RS, kot tudi revizorji notranjih revizijskih služb dajejo velik pomen delovanju notranjih kontrol. Eni in drugi preverjajo pravilnost delovanja teh kontrol. Uspešne in učinkovite notranje kontrole so pomembne tako pri neposrednih kot tudi posrednih proračunskih uporabnikih. Samo na ta način je možno zagotoviti, da se tveganja poslovanja zmanjšajo na čim nižjo stopnjo oziroma na še sprejemljivo tveganje. V naši državi k sistemu notranjih kontrol lahko uvrščamo tudi računalniško podprt računovodski sistem MFERAC.

Pogoj za dobro upravljanje pri vseh neposrednih proračunskih uporabnikih je vzpostavitev primerne in učinkovitega notranjega nadzora, ki mora temeljiti na sprejetih pravilih in standardih. Predstojnik tako uporablja različne inštrumente in metode, s katerimi zagotavlja zanesljivost, stvarnost in neoporečnost računovodskih in drugih informacij. Predstojnik mora zato sistem notranjih kontrol stalno pregledovati, dopolnjevati, podpirati, obveščati zaposlene o uvedenih spremembah in dajati zgled z njegovim upoštevanjem.

Kot sem že omenila, je ena od zanesljivejših metod notranjega nadzora v računovodstvu neposrednega proračunskega uporabnika sistem MFERAC (računalniško podprt enotni računovodski sistem). To je programski produkt, katerega lastnik je Republika Slovenija in je rezultat lastnega znanja. Omogoča centralizirano spremljanje porabe sredstev proračuna države, tako z analitičnega kot tudi z nadzornega vidika. Govorimo o sistemu, ki predstavlja zaporedje aktivnosti v procesu izvrševanja proračuna, te pa se izvajajo z namenom doseganja postavljenih vladnih ciljev oziroma rezultatov. Izvajanje aktivnosti izvrševanja proračuna zajema obdelavo in izmenjavo podatkov in informacij, ki jih je možno računalniško podpreti. S tem pa se izboljša izvajanje procesov, kar je pristojnim na Ministrstvu za finance uspelo z uvedbo računalniško podprtega računovodskega sistema.

S pomočjo računalniško podprtih sistemov je omogočeno:

- pospešiti poslovni proces, kajti možna je izdelava novih dokumentov s kopiranjem podobnih, že narejenih dokumentov,
- z vgrajeno poslovno logiko se izboljša kakovost poslovnega procesa, kajti onemogočen je vnos napačnih podatkov,
- zagotovljen je nadzor poteka procesa in nadzor nad evidentiranjem in tehničnim reševanjem zadev.

Vsi poslovni procesi, ki so vključeni v enotno podprt računovodski sistem MFERAC, se izvajajo z namenom rednega spremljanja poslovanja neposrednih proračunskih uporabnikov ter doseganja zastavljenih ciljev. Pri tem je potrebno zagotoviti pravilnost in smotrnost porabe javno finančnih sredstev. S tem namenom so v sistem vključene številne kontrole, tako računovodske, kot tudi proračunske.

Zavedati se moramo, da govorimo o sistemu, ki ga uporabljajo vsi neposredni uporabniki državnega proračuna. Torej gre za izredno zahteven in obsežen projekt, ki v začetni fazi, v primeru namernega ali nenamernega nepravilnega ravnanja, uporabnike aplikacije opozarja, v drugi fazi pa blokira oziroma onemogoča uporabo sredstev, če niso izpolnjeni postopki oziroma če niso zagotovljeni osnovni pogoji.

Celotni sistem MFERAC se, glede na postopke izvrševanja proračuna, deli na več delov oziroma podsistemov, imenovanih nalog. Vsak od teh posameznih podsistemov, kot tudi vsi podsistemi skupaj kot celota, pomenijo zelo velik in pomemben del notranjih kontrol. Sistem MFERAC je namreč zasnovan tako, da v vseh fazah izvrševanja državnega proračuna izvaja logične in programske kontrole, ter na ta način onemogoča nepravilno, nenamensko, negospodarno in neučinkovito porabo davkoplačevalskega denarja. Ker je to računalniško podprt sistem, se notranje kontrole izvajajo le za tiste dele procesov, ki se računalniško obdelujejo, pri tem pa se zavedamo, da je takih podatkov v današnjem času vedno več.

1.2 Namen in cilji dela

Cilj specialističnega dela je ugotoviti ali sistem MFERAC v vseh procesih izvrševanja državnega proračuna deluje uspešno kot sistem notranjih kontrol in s tem zagotavlja pravilnost evidentiranja knjigovodskih in drugih listin ter s tem preprečuje nepravilno, nenamensko, negospodarno in neučinkovito porabo davkoplačevalskega denarja.

Prav tako je cilj dela poiskati tiste vrzeli oziroma pomanjkljivost v sistemu, ki bi se jih lahko z nadgradnjami odpravilo. S tem bi se zagotovilo točne, zanesljive in popolne evidence ter varovanje državnega premoženja. Istočasno pa bi to pomenilo preprečevanje in odkrivanje napak.

1.3 Metode proučevanja

Glede na izbrano tematsko področje, namen in cilj specialističnega dela, sem pri njegovi izdelavi uporabila metode, ki temeljijo predvsem na proučevanju teoretičnih podlag, ki nam dajejo osnovo za oceno delovanja sistema notranjih kontrol neposrednega proračunskega uporabnika. Pri tem sem se naslanjala predvsem na zakone, izvedbene predpise, kodekse etike revizorjev in drugo.

Pri pripravi specialističnega dela sem se opirala na strokovno literaturo domačih in tujih avtorjev, vire, prispevke in članke z najnovejšimi teoretičnimi spoznanji s področja notranjih kontrol. V nalogo sem vključila tudi lastno znanje, pridobljeno tekom študija na specialističnem programu, kot tudi izkušnje pridobljene z delom. Vključene pa so tudi informacije pridobljene v pogovoru z zaposlenimi na različnih ministrstvih in vladnih službah, ter informacije iz internih virov ministrstva.

Zastavljen cilj specialističnega dela sem uresničila tako, da sem v prvem delu opredelila pravne podlage za delovanje neposrednih proračunskih uporabnikov,

delovne procese in evidentiranje poslovnih dogodkov v procesu izvrševanja proračuna. V nadaljevanju sem opredelila pojme vrste in načine revidiranja poslovanja neposrednih proračunskih uporabnikov ter njihove zakonske, podzakonske in druge podlage.

V osrednjem delu sem prikazala in opisala delovna področja, ki jih enotni računovodski sistem podpira. Pri tem sem vsako nalogo posebej predstavila, poudarek pa namenila vgrajenim notranjim kontrolam. V nadaljevanju sem predstavila prednosti in pomanjkljivosti sistema MFERAC ter možne dopolnitve.

V zaključnem poglavju pa sem povzela ugotovitve o vplivu sistema MFERAC na pravilnost podatkov z vidika izvrševanja proračuna neposrednih proračunskih uporabnikov.

2 NEPOSREDNI PRORAČUNSKI UPORABNIKI IN IZVRŠEVANJE PRORAČUNA

V Zakonu o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99, 56/02 in 110/02), so neposredni proračunski uporabniki opredeljeni kot državni oziroma občinski organi ali organizacije ter občinska uprava, ki se v celoti neposredno financirajo iz proračuna. (Zakon o javnih financah, 2000, str. 41). Njihovi finančni načrti so integralni sestavni del državnega ali občinskega proračuna in so sprejeti kot sestavni del sprejetega proračuna v parlamentu oziroma občinskem svetu (Vencelj, 2000, str. 32).

Vsi neposredni proračunski uporabniki so poimensko navedeni s Pravilnikom o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Uradni list RS, št. 46/03), kot tudi posebnim delom proračuna. Skladno s tem pravilnikom se neposredni proračunski uporabniki delijo na :

- neposredne proračunske uporabniki državnega proračuna. Ta skupina se naprej razdeli na:
 - nevladne proračunske uporabnike (Predsednik republike RS, Državni zbor, Računsko sodišče RS, Državni svet, Varuh človekovih pravic, Ustavno sodišče RS, Državna revizijska komisija),
 - vladne proračunske uporabnike (vladne službe, ministrstva z organi v sestavi, upravne enote),
 - pravosodne proračunske uporabnike (Vrhovno sodišče RS, Okrajna in Okrožna ter Višja sodišča, Delovna sodišča, Državno pravobranilstvo RS, Delovna sodišča, Družbeni pravobranilec RS in tožilstva),
- neposredni uporabniki občinskih proračunov, ki so naprej razporejeni v:

- občine (občine in mestne občine),
- krajevne in druge lokalne skupnosti (mestne četrti, vaške skupnosti).

2. člen Pravilnika o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 54/02 in 117/05) uvršča neposredne proračunske uporabnike med druge uporabnike enotnega kontnega načrta. Skladno z določili omenjenega pravilnika, neposredni uporabniki proračuna vodijo svoje poslovne knjige po načelu denarnega toka. To načelo morajo proračunski uporabniki upoštevati tudi za namene poročanja o svojem poslovanju.

2.1 Pravne podlage za delovanje neposrednih proračunskih uporabnikov državnega proračuna

Ustanovitelj neposrednih uporabnikov državnega proračuna je država. Pri ustanavljanju in oblikovanju le - teh se je ustanoviteljica opirala na zakonske podlage. Med pomembnejšimi zakonskimi podlagami, na podlagi katerih so bili proračunski uporabniki ustanovljeni in na podlagi katerih opravljajo in evidentirajo izvajanje svojih nalog, so:

- Ustava Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 33/91, 42/97, 668/00, 24/03, 69/04 in 68/06),
- Zakon o Vladi Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 4/93, 23/96, 47/97, 30/01, 52/02 in 123/04),
- Zakon o državni upravi (Uradni list. RS, št. 52/02, 56/03, 61/04, 123/04 in 93/05),
- Zakon o javnih financah (Uradni list. RS, št. 79/99, 124/00, 79/01, 30/02, 56/02 in 110/02),
- Zakon o javnih naročilih (Uradni list. RS, št. 39/00, 102/00, 30/01 in 2/04),
- Zakon o splošno upravnem postopku (Uradni list RS, št. 52/2002 in 73/04),
- Zakon o računskem sodišču (Uradni list. RS, št. 11/01),
- Zakon o izvrševanju proračuna RS (Uradni list RS, št. 116/05),
- Zakon o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02),
- Zakon o revidiranju (Uradni list RS, št. 10/01),
- Zakon o finančnem poslovanju podjetij (Uradni list RS, št. 54/99, 110/99, 50/02 in 93/ 02).

Ker je vsak neposredni proračunski uporabnik ustanovljen z namenom izvajanja točno določenih nalog, se pri izvajanju teh svojih nalog, poleg zakonskih podlag na podlagi katerih je bil ustanovljen, opira še na veljavne zakonske in podzakonske akte s svojega delovnega področja.

Neposredni proračunski uporabniki svoje finančno - računovodsko poslovanje spremljajo in evidentirajo skladno z določbami:

- Zakona o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99, 124/00, 79/01, 30/02, 56/02 in 110/02),
- Zakona o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02),
- Zakona o izvrševanju proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 116/05),
- Pravilnika o postopkih za izvrševanje proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 13/06),
- Navodila o skupnih osnovah za postopke dela finančnih služb neposrednih uporabnikov proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 96/99).

Zakon o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99) določa, da morajo pravne osebe, tako javnega kot zasebnega prava, voditi temeljne in pomožne poslovne knjige. Tako zakon v svojem 13. členu napotuje, da morajo neposredni proračunski uporabniki uporabljati in upoštevati določila njegovega podzakonskega predpisa. To je Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 117/05). Za druge uporabnike enotnega kontnega načrta, kamor sodijo neposredni proračunski uporabniki, velja, da so to osebe javnega prava, ki jim naloge in druga opravila kot redno dejavnost nalagajo zakonski predpisi in sklepi Vlade Republike Slovenije.

V skladu z 52. členom Zakona o računovodstvu je minister pristojen za finance izdal Pravilnik o računovodstvu, ki opredeljuje organiziranost in način vodenja računovodstva na Ministrstvu za finance za tiste proračunske uporabnike, katerih poslovne knjige se vodijo na finančnem ministrstvu. Neposredni proračunski uporabniki, katerih računovodstvo se ne vodi na Ministrstvu za finance, pa morajo svojo računovodsko dejavnost ravno tako organizirati skladno s tem pravilnikom. Poleg Pravilnika o računovodstvu se pri vodenju poslovnih knjig neposrednih proračunskih uporabnikov ter za spremljanje delovanja notranjih kontrol, upošteva tudi posnetek poslovnih procesov, ki so prikazani v Operativnih postopkih pri vodenju poslovnih knjig neposrednih proračunskih uporabnikov državnega proračuna, in so objavljeni na spletni strani Ministrstva za finance. Samo evidentiranje poslovnih procesov je objavljeno v shemah knjiženja, ravno tako objavljenih na spletni strani Ministrstva za finance (<http://www.gov.si/mf/slov/sjr/sjr.htm>).

Pri evidentiranju in spremljanju poslovnih dogodkov se upošteva tudi določila in priporočila Slovenskih računovodskih standardov, ki jih izdaja Slovenski inštitut za revizijo, kakor tudi določila in priporočila mednarodnih računovodskih standardov, vendar le v primerih, ki jih prej navedeni zakoni in podzakonski predpisi ne obravnavajo.

2.2 Poslovni procesi pri izvrševanju proračuna

Proces izvrševanja proračuna je urejen z Zakonom o javnih financah, Zakonom o izvrševanju proračuna RS, ki se sprejema za tekoče in naslednje proračunsko leto in Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna RS (Uradni list RS, št. 13/06). Poleg zakonov in pravilnikov je proces izvrševanja proračuna urejen tudi raznimi navodili, ki jih izda minister, pristojen za finance.

Zaradi uresničitve sprejetega proračuna so skladno s cilji proračuna in načeli Zakona o javnih financah določene tudi temeljne naloge pri izvrševanju proračuna. Pri tem gre za uresničitev proračuna v okvirih in za namene, kot je bil sprejet, kot tudi za njegovo pravočasno in fleksibilno prilagajanje. Za izvedbo tega je predpisan mehanizem, ki omogoča ministru pristojnemu za finance, pripravo ukrepov za upravljanja proračuna (Zakon o javnih financah, 2000, str. 179).

Neposredni proračunski uporabniki so kot nosilci proračunskih postavk, z vidika izvrševanja proračuna, določeni v posebnem delu proračuna. Skrb za uspešno izvrševanje finančnega načrta proračunskih uporabnikov je naložena finančnim službam neposrednega proračunskega uporabnika. Finančne službe izvajajo naloge priprave in izvrševanja proračuna ter druge naloge povezane z upravljanjem z državnim premoženjem. Proces izvrševanja proračuna poteka v medsebojno povezanih procesih. Samo na ta način se lahko zagotavlja uspešno, smotno in pravilno porabo davkoplačevalskega denarja.

2.2.1 Načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna ter postopki prerazporejanja pravic porabe

V začetku vsakega poslovnega leta določi minister pristojen za finance, skladno s Pravilnikom o izvrševanju proračuna za tekoče proračunsko leto, dinamizirano oceno, ki se uporablja za spremljanje realizacije prejemkov in izdatkov proračuna. Ocena je v pomoč tudi pri upravljanju z likvidnostjo proračuna ter določitvi kvot. Kvota na podlagi vseh gradiv, ki so potrebne za njihovo določitev, in ki jih posreduje neposredni proračunski uporabnik, določi Vlada RS za vse proračunske uporabnike. Kvota, kot je opredeljena v Pravilniku o postopkih za izvrševanje proračuna za tekoče proračunsko leto, je višina pravic porabe neposrednega proračunskega uporabnika za neko obdobje, v okviru katere sme neposredni proračunski uporabnik plačevati obveznosti v breme pravic porabe njegovega finančnega načrta.

Vlada pri določanju kvot upošteva:

- letni finančni načrt neposrednega proračunskega uporabnika,

- evidentirane predobremenitve neposrednega proračunskega uporabnika,
- likvidnostne možnosti proračuna,
- sezonsko komponento porabe proračunskih sredstev.

Kljub predhodni določitvi višine kvot, je možno višino kvote tudi spremeniti. Za proračunske uporabnike je zanimivo predvsem povečanje kvot. Do povečanja kvote pride, če so prejemki proračuna za določeno obdobje večji kot so bili ocenjeni. Poleg tega je povečanje možno tudi v primeru zadolževanja v večjem obsegu kot je bilo načrtovano z letnim programom financiranja.

Med podlage za izvajanje procesa izvrševanja proračuna sodi tudi mesečni načrt za izvrševanje proračuna tekočega leta. V 9. členu Pravilnika o postopkih za izvrševanje proračuna RS za proračunsko leto 2006, je opredeljena sestava mesečnega načrta. Skladno s pravilnikom je mesečni načrt sestavljen iz:

- mesečnega načrta prejemkov proračuna,
- mesečnega načrta izdatkov proračuna.

Definicija mesečnega likvidnostnega načrta je, v skladu s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna za leto 2006, obseg sredstev za obdobje enega meseca, v okviru katerega smejo neposredni proračunski uporabniki plačevati svoje obveznosti. Mesečni likvidnostni načrt določi Ministrstvo za finance na podlagi predlogov mesečnih finančnih načrtov, ki jih morajo predlagatelji vseh proračunskih uporabnikov predložiti najkasneje do 20. dne v tekočem mesecu za prihodnji mesec in mora biti v okviru določene kvote. Pri določanju mesečnega likvidnostnega načrta se upošteva tudi še proste kvote, likvidnostne možnosti proračuna in oceno realizacije proračuna v preteklih mesecih.

Najpomembnejša naloga načrtovanja likvidnosti je omogočiti Ministrstvu za finance pravočasno zagotovitev potrebnih sredstev za plačila iz državnega proračuna. Pri tem je potrebno zagotoviti usklajeno delovanje Ministrstva za finance in posameznih neposrednih proračunskih uporabnikov.

Ob načrtovanju in sprejetju proračuna za naslednje proračunsko obdobje, se posameznim neposrednim proračunskim uporabnikom določi pravice porabe na posameznih proračunskih postavkah. Kljub temu pa smejo neposredni proračunski uporabniki prerazporejati pravice porabe med proračunskimi postavkami v okviru področja porabe in pod pogoji in načini, ki jih določata Zakon o javnih financah in Zakon o izvrševanju proračuna za tekoče proračunsko leto. Prerazporejanje pravic porabe je potrebno zaradi prilagajanja proračuna novim okoliščinam, ki jih ni bilo mogoče predvideti pri načrtovanju proračuna. Pravico predlagati prerazporeditev pravic porabe na proračunski postavki ima lahko neposredni uporabnik, predlagatelj

finančnih načrtov, ali Vlada RS. Pravica porabe je v Pravilniku o izvrševanju proračuna za leto 2006, opredeljena kot pravica neposrednega uporabnika, da prevzema in plačuje obveznosti v breme sredstev na določeni proračunski vrstici. Ravno tako je v Pravilniku o izvrševanju proračuna za tekoče proračunsko leto opredeljena tudi proračunska vrstica, ki označuje proračunsko postavko - konto in je del proračunske postavke, ki v skladu s predpisanim kontnim načrtom določa ekonomski namen izdatkov proračunske postavke in je temeljna enota za izvrševanje proračuna.

Predloge za prerazporeditve pravic porabe se skladno z Zakonom o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007 posreduje v Direktoratu za proračun, ki deluje v okviru Ministrstva za finance. Predloge za prerazporeditve pravic porabe posredujejo finančna služba neposrednega uporabnika na predpisanem obrazcu. Finančna služba proračunskega uporabnika predlog za prerazporeditev pravic porabe pripravi v papirni obliki, istočasno pa ga vnese tudi v sistem MFERAC. V Direktoratu za proračun predlog pregledajo in uskladijo z neposrednimi proračunskimi uporabniki, nato pa ga v odločitev pošljejo Vladi RS. Vlada RS lahko prerazporeditev pravic porabe potrdi ali zavrne. Če je prerazporeditev pravic porabe odobrena, to odobritev na Ministrstvu za finance, v Direktoratu za proračun vnesejo v sistem MFERAC, s tem pa neposredni uporabnik tako lahko vidi odločitev glede prerazporeditve.

Skladno s 15. in 16. členom Zakona o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007, lahko neposredni uporabniki proračuna določen del pravic porabe prerazporejajo tudi sami. Obseg izvedenih prerazporeditev pravic porabe se računa po neto načelu, ki je seštevek razlike med prerazporeditvami pravic porabe na in iz postavk. Samostojno prerazporejanje je možno le v okviru istega podprograma. V primeru, da o prerazporeditvah pravic porabe odloča predlagatelj finančnih načrtov, se lahko te prerazporeditve opravljajo znotraj glavnega programa v okviru finančnih načrtov neposrednih uporabnikov ter v okviru podprogramov. Obseg dovoljenih prerazporeditev je opredeljen v Zakonu o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007.

V okviru prerazporeditve pravic porabe proračunskih sredstev je potrebno omeniti tudi odpiranje novih proračunskih postavk in proračunskih vrstic v okviru že odprtih postavk. Pravilnik o postopkih za izvrševanje proračuna RS za leto 2006 opredeljuje postavko kot proračunsko postavko, ki je del podprograma in prikazuje celoto ali del aktivnosti oziroma projekta ali pa samo ekonomski namen porabe sredstev iz delovnega področja enega neposrednega proračunskega uporabnika. Predlog za odprtje nove proračunske postavke poda proračunski uporabnik na posebnem obrazcu, skupaj z ustrežno obrazložitvijo in utemeljitvijo. Utemeljitev predloga mora biti vsebinsko dovolj podrobna, tako da je mogoče na njeni podlagi presoditi

upravičenost odprtja nove proračunske postavke in konta. O odpiranju novih proračunskih postavk in kontov odloča Ministrstvo za finance, Direktorat za proračun.

2.2.2 Prezemanje in plačevanje obveznosti v breme proračuna

Prezemanje in plačevanje obveznosti v breme proračuna tekočega leta je skladno z 2. členom Zakona o javnih financah dovoljeno samo za namen ter do višine, ki je določena s sprejetim in veljavnim proračunom. Veljavni proračun je zadnji sprejeti proračun s spremembami, ki so se zgodile tekom proračunskega leta. Spremembe nastajajo zaradi prerazporeditev ali uskladitev pravic porabe proračunskih sredstev. Veljavni proračun se lahko dnevno spreminja v skladu z omenjenimi spremembami. Pogoje in način prerazporejanja pravic porabe določa Zakon o javnih financah.

To pomeni, da mora neposredni proračunski uporabnik pred prevzemom obveznosti najprej preveriti ali ima v finančnem načrtu in veljavnem proračunu predvidenih dovolj sredstev za njihovo poravnavo. V primeru, da sredstva niso zagotovljena, se proces prevzemanja obveznosti ustavi že v začetni fazi.

Nove obveznosti se prevzemajo:

- s sklepanjem pogodb, ki morajo biti podpisane še pred pričetkom izvajanja storitve ali nabave blaga,
- s podpisovanjem drugih listin, ki imajo značaj pogodbe – tak primer je na primer naročilnica,
- z izdajo posamičnih pravnih aktov (na primer upravne in sodne odločbe ali sklepi).

Med prevzete obveznosti štejemo tudi tiste, ki temeljijo na zakonskem ali podzakonskem aktu. Te vrste obveznosti se posameznemu upravičencu izplačujejo na podlagi posamičnega pravnega akta. Med takšne obveznosti sodijo na primer vse vrste socialnih transferjev in družinskih prejemkov

Vsak neposredni proračunski uporabnik mora, skladno s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna RS za leto 2006, evidentirati pogodbe s katerimi prevzema obveznosti. Evidentirati mora tudi druge listine in posamezne pravne akte, ki so osnova za prevzemanje obveznosti, vključno s predpogodbami, pismi o nameri ali drugimi akti. Evidenca pogodb se izvede v sistemu MFERAC, pri tem pa je potrebno vpisati vse pomembne pogodbene elemente.

Ko je pogodba podpisana tako s strani izvajalca, kot tudi s strani naročnika, mora finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika izpolniti obrazec Finančni

element predobremenitve (v nadaljevanju: FEP). Z nadgradnjo sistema MFERAC se nekateri podatki iz objekta evidentiranja pogodb avtomatično prenesejo na obrazec FEP. S tem se izognemo dvojnemu vnašanju podatkov, kar pripomore k zmanjšanju števila možnih napak. Z evidentiranjem obveznosti v enotno bazo predobremenitev in potrditvijo obrazca FEP, se sproži postopek prenosa podatkov na Ministrstvo za finance, kar omogoča, da je finančno ministrstvo o prevzetih obveznostih v breme proračuna takoj seznanjeno.

Na obrazcu FEP morajo neposredni proračunski uporabniki vpisati točen datum predvidenih plačil obveznosti v proračunskem letu. Pravimo, da evidentirajo dinamiko izplačil. Pri tem mora dinamika plačil za preteklo obdobje odražati evidentirane in izplačane odredbe, dinamika plačil za prihodnje obdobje pa mora odražati oceno predvidenih plačil.

Obrazec FEP se pripravlja kot priloga k:

- pogodbam, za katere je potrebno spremljati realizacijo po posamezni pogodbi,
- pogodbam za istovrstne naloge z enako ali podobno vsebino, sklenjene z različnimi izvajalci ali upravičenci, ki bremenijo isto proračunsko vrstico.

V primerih, ko proračunski uporabniki prevzemajo obveznosti, iz podjemnih in drugih obdavčljivih pogodb za fizične osebe, v finančni službi navedejo v obrazcu FEP višino obveznosti, ki izhaja iz pogodbe. Tako prevzeta obveznost mora biti povečana za davke in prispevke, ki jih je delodajalec dolžan poravnati skladno z Zakonom o dohodnini (Uradni list RS, št. 54/04 in 69/06) in Zakonom o posebnem davku na določene prejemke (Uradni list RS, št. 72/93 in 82/97). Pri pogodbah, v katerih je obveznost določena v tuji valuti, finančna služba proračunskega uporabnika na obrazcu FEP navede obveznost za plačilo v tuji valuti, tako kot jo navaja pogodba. Predobremenitve, ki so evidentirane v tuji valuti se dnevno uskladijo s spremembami deviznih tečajev. Za preračun, ki ga zagotavlja sistem MFERAC, se praviloma upošteva srednji tečaj Banke Slovenije, povečan za faktor, ki je odvisen od gibanja tečaja.

V primerih, ko obveznosti izhajajo neposredno iz zakonskih oziroma podzakonskih predpisov, v finančni službi pripravijo obrazec Finančno ovrednoten program (v nadaljevanju: FOP) Med takšne obveznosti štejemo plače, vse vrste družinskih prejemkov, socialne prejemke, subvencije in podobno. Na enak način se evidentira prevzemanje fiksnih stroškov blaga in storitev. Med te stroške štejemo pisarniški material, prevozne stroške, storitve in podobno. FOP praviloma zajema predvidena izplačila za celotno proračunsko leto.

Finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika v sistemu MFERAC potrdi obrazec FEP oziroma FOP. S tem potrdi, da je dokumentacija popolna, pravilna in pripravljena za posredovanje na Ministrstvo za finance, Direktorat za javno računovodstvo (v nadaljevanju: MF-DJR). Finančna služba en izvod obrazca, skupaj s podpisano pogodbo, posreduje v papirni obliki v MF-DJR, en izvod pa zadrži pri sebi za svojo evidenco. Istočasno posreduje obrazec FEP oziroma FOP tudi v elektronski obliki.

Vsa izplačila iz državnega proračuna se skladno s 54. členom Zakona o javnih financah lahko izvršijo samo na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin, ki jih izda izvajalec naloge in so podlaga za evidentiranje obveznosti do upravičencev.

Evidentiranje obveznosti do upravičencev in izplačilo iz proračuna poteka v treh korakih:

- *Evidentiranje računov*: verodostojni knjigovodski dokument, ki je podlaga za izplačilo iz proračuna, finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika preveri. V primeru, da niso ugotovljena nikakršna odstopanja oziroma nepravilnosti, se dokument evidentira v sistemu MFERAC, v evidenci računov. V nadaljevanju služijo podatki iz evidence računov za pripravo odredbe za izplačilo iz proračuna.
- *Izdelava odredbe za izplačilo iz proračuna*: na podlagi potrjenih računov, finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika v sistemu MFERAC pripravi odredbo za izplačilo. Odredba za izplačilo mora skladno s 172. členom Pravilnika o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 vsebovati vse obvezne podatke. Poleg obveznih podatkov lahko vsebuje tudi neobvezne podatke. Iz odredbe mora biti tako med drugim razvidno proračunsko leto, proračunska postavka, konto, podkonto, številka predobremenitve, znesek odredbe z valuto izplačila, datum zapadlosti po dokumentu, datum zapadlosti po odredbodajalcu, način plačila, davčna številka, naziv in transakcijski račun upravičenca ter datum in podpis odredbodajalca vključno z žigom neposrednega proračunskega uporabnika. Odredbo z vso ustrezno dokumentacijo se predloži v podpis strokovni službi, predlagatelju in odredbodajalcu.

Predlagatelj in odredbodajalec sta opredeljena v Pravilniku o izvrševanju proračuna RS za leto 2006. Predlagatelj je opredeljen kot oseba, ki je dolžna preveriti ali so potrebna sredstva zagotovljena ter ali je listina potrjena s strani strokovne službe. Odredbodajalec pa je opredeljen kot oseba, ki odloča in tudi v celoti nosi odgovornost za zakonito in smotno porabo proračunskih sredstev. Podpisano odredbo se nato tako v papirni obliki, kot tudi v elektronski obliki preko sistema MFERAC posreduje v računovodsko službo neposrednega

proračunskega uporabnika, kjer se ponovno pregleda dokumentacijo z vidika predpisov, ki urejajo računovodsko poslovanje. Na podlagi knjigovodskih listin, ki so skladne z računovodskimi predpisi, se izvrši evidentiranje obveznosti do upravičencev v poslovne knjige neposrednega proračunskega uporabnika. Tako evidentirane obveznosti so osnova za pripravo zahtevka za izplačilo sredstev iz proračuna.

- *Izplačilo sredstev iz proračuna:* likvidnostna komisija Ministrstva za finance na podlagi finančnih načrtov in pripravljenih zahtevkov za izplačilo iz proračuna, odloči, ali bo sredstva odobrila ali ne. Pri tem likvidnostna komisija samo preverja skladnost zahtevanih proračunskih sredstev na določen dan, s predvidenim mesečnim likvidnostnim načrtom, ki ga pripravi odgovorna oseba neposrednega proračunskega uporabnika. V kolikor so zahtevana sredstva višja od predvidenih izplačil navedenih v mesečnem likvidnostnem načrtu, lahko komisija odobri samo delna izplačila na določen dan za določenega proračunskega uporabnika. Na podlagi delne ali celotne odobritve likvidnostne komisije se v računovodski službi iz sistema MFERAC pripravi plačilne naloge, s katerimi se obveznosti do upravičencev poravnajo. Likvidnostna komisija ne odloča o prevzemanju obveznosti, ampak samo skrbi za odobritev proračunskih sredstev, ki mora biti skladna z mesečnim in letnim finančnim načrtom.

Glede na določila 65. člena Zakona o javnih financah, je predstojnik neposrednega proračunskega uporabnika odgovoren za prevzemanje in verifikacijo obveznosti, kot tudi izdajo odredbe za plačilo v breme proračuna. Ravno tako odgovarja za zakonitost, namenskost, učinkovitost in gospodarnost porabe davkoplačevalskega denarja.

2.2.3 Letno poročilo neposrednega proračunskega uporabnika

Neposredni proračunski uporabnik je ob zaključku poslovnega leta dolžan, skladno s 97. členom Zakona o javnih financah in 1. členom Zakona o računovodstvu, pripraviti letno poročilo. Sestavljeno je iz računovodskega in poslovnega poročila.

Računovodsko poročilo, kot del letnega poročila, je sestavljeno iz računovodskih izkazov. Računovodski izkazi morajo prikazovati resnično in pošteno stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev, prihodkov in odhodkov ter presežek oziroma primanjkljaj sredstev. Računovodska poročila pripravi pooblaščen računovodja oziroma oseba odgovorna za področje računovodstva.

V računovodska poročila so skladno z 21. in 28. členom Zakona o računovodstvu vključeni bilanca stanja, izkaz prihodkov in odhodkov ter pojasnila k izkazu. Bilanca stanja vsebuje podatke o stanju sredstev ter obveznosti do virov sredstev proračunskega uporabnika, izkaz prihodkov in odhodkov pa vsebuje podatke o prihodkih in odhodkih, ki jih je proračunski uporabnik dosegel v obračunskem obdobju.

V Pojasnilih k izkazu se navede vse pomembnejše računovodske informacije, za katere pooblaščen računovodja meni, da so potrebne za ustrezno razkritje postavk bilance stanja oziroma izkaza prihodkov in odhodkov.

Obvezne priloge k bilanci stanja so določene s Pravilnikom o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 115/02, 21/03, 134/03 in 126/04), ki je izdan na podlagi 28. člena Zakona o računovodstvu in 11. ter 89. člena Zakona o javnih financah. Med obvezne priloge k bilanci stanja sodijo pregled stanja in gibanja neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev, pregled stanja in gibanja dolgoročnih kapitalskih naložb in posojil, ter druga pojasnila.

Tudi izkaz prihodkov in odhodkov vsebuje obvezne priloge, ki so ravno tako opredeljene s Pravilnikom o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava. To so izkaz prihodkov in odhodkov drugih uporabnikov po vrstah dejavnosti, izkaz prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka, izkaz računa finančnih terjatev in naložb, ter izkaz računa financiranja.

Del letnega poročila predstavlja poslovno poročilo, ki ga pripravi predstojnik oziroma poslovodni organ neposrednega proračunskega uporabnika. Vsebinsko poslovnega poročila, ki kaže na probleme in dosežke pri poslovanju v proučevanem obračunskem obdobju, določi sam neposredni proračunski uporabnik. Vsebinsko poslovnega poročila mora biti prilagojena področju na katerem posamezni neposredni uporabnik deluje in mora kazati na probleme in dosežke pri poslovanju neposrednega proračunskega uporabnika v proučevanem obdobju. Sestavni del poslovnega poročila je poročilo o doseženih ciljih in rezultatih na področju iz pristojnosti neposrednega proračunskega uporabnika.

Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih morajo neposredni proračunski uporabniki pripraviti za področje svoje pristojnosti. Pripravljeno mora biti v skladu z Navodilom Ministrstva za finance o pripravi zaključnega računa državnega proračuna in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna (Uradni list RS, št. 21/01). Vsebovati mora zakonske in druge pravne podlage, ki pojasnjujejo delovno

področje neposrednega proračunskega uporabnika, hkrati pa tudi letne in dolgoročne cilje neposrednega uporabnika proračuna, ki so obrazloženi v finančnem načrtu.

S poročilom o doseženih ciljih in rezultatih neposredni uporabniki proračuna poročajo o zakonskih in drugih pravnih podlagah, ki pojasnjujejo njegovo delovno področje, o uresničitvi ciljev in rezultatih svojega delovanja, pri čemer ocenijo tudi uspešnost, učinkovitost in gospodarnost delovanja. Pri tem so jim v pomoč vnaprej opredeljeni kazalci, merila in indikatorji pričakovanih dosežkov (Bitenc, 2004, str. 62). Poročilo pa mora, skladno z 109. členom Pravilnika o računovodstvu, zajemati tudi oceno delovanja sistema notranjega finančnega nadzora neposrednega proračunskega uporabnika, ter pojasniti, ki vsebujejo analizo kadrovanja in kadrovske politike (Pravilnik o računovodstvu, 2004, str. 33).

Kot določa 62. člen Zakon o javnih financah, morajo neposredni proračunski uporabniki ob zaključnem računu proračuna poročilo o doseženih ciljih in rezultatih pripraviti do 28. februarja tekočega leta za preteklo poslovno leto. Predložiti ga morajo ministrstvu pristojnemu za finance, ta pa Vladi RS. Poročila so, skupaj z zaključnim računom proračuna, predložena Državnemu zboru.

2.3 Evidentiranje poslovnih dogodkov v procesu izvrševanja proračuna

Računovodstvo neposrednih proračunskih uporabnikov je opredeljeno v 91. členu Zakona o javnih financah. Računovodstvo državnega proračuna spremlja in proučuje vse poslovne dogodke, ki vplivajo na pojav in spremembo sredstev, obveznosti do virov sredstev, stroškov, odhodkov in prihodkov. V računovodstvu se zajemajo podatki o poslovnih dogodkih iz računovodskih listin. To so dokumenti, ki te poslovne dogodke načrtujejo ali dokazujejo.

Računovodstvo za vsa ministrstva in vladne službe, razen za Ministrstvo za notranje zadeve in Ministrstvo za obrambo ter Državni zbor, vodi MF-DJR. Glavne naloge računovodske službe so opredeljene v 4. členu Pravilnika o računovodstvu. Med naloge s področja javnega računovodstva, ki se opravlja v MF-DJR, sodijo:

- priprava sistemskih računovodskih pravnih podlag za proračun, proračunske uporabnik ter druge pravne osebe javnega in zasebnega prava, za katere se ne vodijo poslovne knjige na podlagi Zakona o gospodarskih družbah, Zakona o gospodarskih javnih družbah in Zakona o društvih,
- vodenje poslovnih knjig in priprava računovodskih izkazov ter letnih poročil za neposredne uporabnike državnega proračuna, razen tistih, ki imajo organizirano svojo računovodsko službo.

Na spletnih straneh Ministrstva za finance, <http://www.gov.si/mf/slov/sjr/predpisi.htm>, so objavljeni Operativni postopki pri vodenju poslovnih knjig neposrednih proračunskih uporabnikov državnega proračuna. Prav tako so na spletnih straneh Ministrstva za finance, <http://www.gov.si/mf/slov/sjr/gradiva.htm>, objavljene sheme knjiženja, iz katerih lahko razberemo, kako se posamezni poslovni dogodek evidentira. Vsa evidentiranja poslovnih dogodkov so opravljena na podlagi Pravilnika o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 54/02, 117/02, 58/03, 134/03, 34/04 in 141/04).

Iz shem knjiženja je tako možno razbrati, da so odhodki evidentirani v trenutku, ko so bila denarna sredstva iz enotnega zakladniškega računa države prenakazana na transakcijski račun dobavitelja, ki je blago dostavil oziroma storitev opravil. Prihodki pa so evidentirani v trenutku, ko so denarna sredstva iz transakcijskih računov fizičnih ali pravnih oseb nakazana na enotni zakladniški račun države. Tako prihodki kot odhodki se za neposredne proračunske uporabnike evidentirajo po načelu denarnega toka. Vse ostale ekonomske kategorije se evidentirajo po načelu nastanka poslovnega dogodka.

Pri tem je potrebno poudariti, da je obveznost do dobavitelja doma ali v tujini oziroma obveznost iz naslova stroškov dela evidentirana v zakonsko določenem roku, ob nastanku obveznosti. Evidentiranje obveznosti se izvrši ob prejemu dokumentacije, ki je podlaga za evidentiranje obveznosti do upravičencev in v nadaljevanju za izplačilo sredstev iz proračunu, in ne šele takrat, ko je obveznost dejansko poravnana. Ob poravnavi obveznosti do dobavitelja so evidentirani samo odhodki (stroški). Govorimo lahko o modificiranem evidentiranju po načelu denarnega toka.

V javnosti se vedno pogosteje pojavljajo zahteve po evidentiranju po načelu poslovnega dogodka, vendar bo potrebno za izvedbo tega še kar nekaj usklajevanj, ki zahtevajo tako spremembo zakonodaje, kot prilagoditev vseh programov. Glavni problem predstavljata predvsem pravilno in popolno evidentiranje prihodkov po načelu poslovnega dogodka. Obstaja namreč velika verjetnost, da prihodki ne bodo v celoti poravnani, kar bi imelo za posledico velik proračunski primanjkljaj.

3 NAČINI REVIDIRANJA POSLOVANJA NEPOSREDNIH PRORAČUNSKIH UPORABNIKOV

Pojem revidiranja opredeljujejo številni domači in tuji avtorji. Širše je revidiranje opredeljeno kot sistematičen postopek nepristranskega pridobivanja in vrednotenja dokazov v zvezi z uradnimi trditvami o gospodarskem delovanju ter dogodkih za

ugotavljanje stopnje skladnosti teh uradnih trditev z uveljavljenimi sodili in poročanje o izsledkih zainteresiranim uporabnikom (Taylor, 1996, str. 32).

Taylor in Gleezen razvrščata revidiranje glede na cilje delovanja in povezanost posameznika ali skupine, ki opravlja revizijo (Taylor, Gleezen, 1996, str. 33-37).

Glede na cilje delovanja razvrščata revidiranje na:

- revidiranje računovodskih izkazov, kjer gre za zbiranje dokazov o uradnih trditvah v računovodskih izkazih podjetja in uporabljanje teh dokazov za preverjanje njihove skladnosti s splošno sprejetimi računovodskimi načeli in standardi;
- revidiranje skladnosti s predpisi se ukvarja z ugotavljanjem, ali so bili posli in dogodki v skladu z zakoni in drugimi predpisi;
- revidiranje poslovanja, ki ga lahko opišemo kot sistematično pregledovanje delovanja organizacije glede na določene cilje.

Glede na povezanost posameznika oziroma skupine, ki opravlja revizijo s podjetjem, pa Taylor in Gleezen razvrščata revidiranje na:

- zunanje revidiranje, ki ga izvajajo organi ali osebe, ki niso uslužbenci organizaciji, katerih uradne trditve revidirajo in svoje neodvisne storitve največkrat opravljajo na podlagi pogodb;
- notranje revidiranje, ki ga izvajajo organi ali osebe organizacije, v kateri revidiranje poteka;
- državno revidiranje, ki ga izvajajo pooblašteni državni revizorji.

V domači literaturi najdemo eno od opredelitev revidiranja tudi v Zakonu o računskem sodišču (Uradni list RS, št. 11/01). Po definiciji Zakona o računskem sodišču, zajema revidiranje pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o pravilnosti in smotrnosti poslovanja. Pri tem se v prvem primeru preverja poslovanje glede na skladnost s predpisi, v drugem pa glede na presojo o gospodarnem, učinkovitem in uspešnem poslovanju.

Turk opredeljuje revizijo kot pretežno popravljalno, na izvedenskem obnavljanju zasnovano kasnejše nadziranje poslovnih procesov in stanj (Turk et al., 1994, str. 24). Lahko tudi rečemo, da revidiranje pomeni ponoven pregled, drugi pregled, pregledovanje posnetih poslovnih dogodkov, od njihovega začetka in izpeljave, do evidentiranja ter analiziranja in poročanje. Je postopek preverjanja, presojanja in ocenjevanja (Kavčič, 2000, str. 108).

Revizija mora imeti jasno določen obseg revidiranja. V praksi je zelo redko stroškovno učinkovito revidirati vse dejavnosti, zato se obseg revizije navadno zoži

na pomembne zadeve, ki se nanašajo na cilje revizije in jih je mogoče izpeljati z denarnimi sredstvi, ki jih organizacija da na razpolago za izvedbo revizije.

Poleg revizijskega dela so revizorji čedalje pogostejše in v vedno večjem obsegu vključeni v svetovalno delo. To pomeni, da vodstvenim in strokovnim delavcem svetujejo pri reševanju tekočih operativnih problemov, kot tudi pri snovanju novih poslovnih procesov. Revizor lahko s svojo svetovalno dejavnostjo prispeva tudi k odličnosti poslovanja. Pozna namreč organizacijo, njeno dejavnost, kontrolno okolje, specializiran pa je tudi za določeno področje oziroma dejavnost, tako da lahko s svetovanjem pripomore k uspešnejšemu poslovanju (Kavčič, 2000, str. 118).

Tako kot tuji, tudi domači avtorji delijo revidiranje po različnih vidikih. Najpogostejša je delitev glede na predmet revidiranja (Kavčič, 2000, str. 111-112):

- revidiranje računovodskih izkazov – revizor mora podati mnenje o letnih izkazih organizacije,
- revidiranje skladnosti s predpisi – revizor preverja skladnost poslovanja z zakoni, podzakonskimi akti, različnimi drugimi zakonodajnimi uredbami in notranjimi pravilniki,
- revidiranje izvajanja nalog (revidiranje poslovanja) – cilj te revizije je izboljšanje postopkov poslovanja in ugotavljanja, ali je bila organizacija vodena ekonomično, uspešno in učinkovito,
- davčno revidiranje – revizor preverja pravilnost obračuna in plačila davkov in prispevkov glede na zahteve davčne uprave in drugih državnih organov,
- revidiranje javne porabe (proračunsko revidiranje) – revizor presoja porabo javnih sredstev, gospodarnost pravnih oseb in uresničevanje ciljev, zaradi katerih so jim bila ta sredstva dodeljena.

Javne finance obsegajo vsa finančna sredstva, s katerimi razpolaga javni sektor. V družbi imajo pomembno vlogo, kajti gre za sredstva, katerih poraba ima pomembno vlogo pri razvoju države, zato je potrebno nadzirati zakonitost in namen njihove porabe, ter presojati ali je le - ta gospodarna, učinkovita in uspešna.

Danes se nadzor nad javnimi financami in njihovo porabo, v skladu s sprejetimi mednarodnimi smernicami in priporočili, ne omejuje več zgolj na preverjanje zakonitosti in pravilnosti porabe javnih sredstev, ampak se vse bolj usmerja v ugotavljanje, ali so posamezni proračunski uporabniki sredstva, ki so jim bila namensko dodeljena, tudi zares gospodarno, učinkovito in uspešno porabili.

Celotni koncept nadzora nad porabo sredstev proračuna Republike Slovenije je zasnovan tako, da se deli na zunanji in notranji nadzor porabe javno finančnih sredstev. Zunanji nadzor izvaja Računsko sodišče RS, kot vrhovna revizijska

institucija, za organizacijo in izvajanje notranjega nadzora pa so odgovorni predstojniki neposrednih proračunskih uporabnikov. Notranji nadzor se opravlja tako v smislu fizičnega nadzora, kot tudi v smislu vgrajenih sistemskih kontrol, v obliki programskega produkta.

Revizorji Računskega sodišča RS, kot tudi revizorji notranjih revizijskih služb dajejo velik pomen delovanju notranjih kontrol. Eni in drugi preverjajo njihovo pravilnost delovanja. Uspešne in učinkovite notranje kontrole so pomembne tako pri neposrednih kot tudi posrednih proračunskih uporabnikih. Pri izvajanju zunanega nadzora porabe davkoplačevalskega denarja, kot tudi notranjim revizijskim službam, je revizorjem pri izvajanju revizijskih postopkov v veliko pomoč sistem MFERAC. Celotni sistem je namreč zasnovan tako, da s pomočjo logičnih in programskih kontrol, ki so v sistem vgrajene, preprečujejo nepravilno, nenamensko, negospodarno in neučinkovito porabo davkoplačevalskega denarja, zato ga lahko uvrščamo med pomembnejše sisteme notranjih kontrol.

3.1 Notranje revidiranje

Notranje revidiranje je neodvisna in nepristranska dejavnost dajanja zagotovil in svetovanja. Namenjena je povečevanju koristi in izboljševanju delovanja organizacije. Organizaciji pomaga uresničevati njene cilje s spodbujanjem preišljenega, urejenega načina vrednotenja in izpolnjevanja uspešnosti postopkov ravnanja s tveganjem ter njegovega obvladovanja in upravljanja (Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2003, str. 19).

Pomen in cilj notranjega revidiranja sta, opredeljena v 99. členu Zakona o javnih financah. Naloga notranjega revidiranja je zagotoviti, da finančno poslovanje in notranje kontrole delujejo urejeno, ter v skladu z načeli zakonitosti, preglednosti, gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti.

Notranje revidiranje, kot je opredeljeno v Usmeritvah za državno notranje revidiranje, je funkcija neodvisnega in nepristranskega preverjanja ter svetovanja, namenjena izboljšanju poslovanja neposrednega proračunskega uporabnika. Notranje revidiranje pomaga neposrednemu proračunskemu uporabniku doseči njegove cilje tako, da uvaja sistematičen in urejen pristop za izboljšanje obvladovanja tveganj, notranjih kontrol in postopkov poslovanja (Usmeritve za državno notranje revidiranje, 2003, str. 2).

Turk vidi temeljni namen notranjega revidiranja v presojanju ukrepov za varstvo sredstev ter v dobrem gospodarjenju s sredstvi in poslovnim izidom, iskanju

nesmotnosti in nepravilnosti pri takojšnjem delovanju, ki se kažejo pri delu, sredstvih in poslovnem izidu, tudi možnosti za osebno okoriščenje, ter oblikovanje predlogov za njihovo odstranjevanje (Turk et al., 1994, str. 27).

Z revidiranjem, tako notranjim, kot tudi zunanjim, se lahko že med tekočim poslovanjem odkrijejo ali preprečijo številne napake ali nepravilnosti, ki jih morda brez prisotnosti revizorja ne bi bilo mogoče odkriti. V tem primeru ima revizija preventivni učinek, kar spet nakazuje na koristnost revizije za poslovanje organizacije (Kavčič, 2000, str. 118).

Notranja revizija se nanaša na:

- preverjanje načrtovanja in izvrševanja proračuna in finančnih načrtov,
- preverjanje pravilnosti evidentiranja poslovnih dogodkov,
- pravilnost in točnost računovodskih izkazov.

Notranja revizija je še posebej pomembna za organizacijo javnega sektorja. Notranji revizorji lahko pripomorejo k večji kakovosti dela na več področjih. Njihove naloge so v javnem sektorju enake tistim, ki jih izvajajo revizorji v organizacijah zasebnega sektorja, na primer (Vidovič, 1998, str. 22):

- pregled zanesljivosti in popolnosti računovodskih informacij in informacij o delovanju ter sredstev, ki se uporabljajo pri odkrivanju, merjenju, razvrščanju in poročanju,
- pregled sistema za preverjanje usklajenosti s politiko, načrti, postopki ter zakonskimi in drugimi predpisi, ki lahko pomembno vplivajo na delovanje in poročanje o tem, ali je organizacija usklajena,
- pregled sistema varovanja opredmetenih osnovnih sredstev in pridobitev zagotovila o obstoju sredstev,
- ocena gospodarnosti in učinkovitosti obstoječih dejavnikov,
- pregled organizacije in programov, ki zagotavljajo usklajenost delovanja za doseganje načrtovanih ciljev in nalog.

Poleg navedenih nalog pa lahko notranjemu revizorju v javnem sektorju pripišemo še nekatere druge, kot na primer (Vidovič, 1998, str. 22-23):

- razvijanje predlogov za racionalizacijo poslovanja,
- splošno spremljanje poročil, ki jih je izdala vrhovna revizijska institucija,
- sodelovanje pri izdajanju organizacijskih predpisov in izvajanju pomembnih ukrepov,
- nadziranje programov, ki se financirajo iz javnih sredstev,
- združevanje načrtovanja in uresničevanja proračuna ter nadziranja v uspešen krog s ciljem najti učinkovite načine in poti za kontrolo porabe javnih sredstev,

- kontroliranje skladnosti delovanja s predpisi ter spoštovanje zakonitosti in etičnih standardov,
- kontroliranje izvajanja nalog glede na gospodarnost, učinkovitost in uspešnost,
- kontroliranje uspešnosti doseganja ciljev.

Naloga notranjih revizorjev je tudi ugotavljati, ali neposredni proračunski uporabnik posluje kot dober gospodar, kako ravna s stvarnim premoženjem ter ali sredstva pridobiva in odtujače pravilno in smotrno. Ena od pomembnejših nalog notranjega revizorja je preverjanje obstoja in delovanja notranjih kontrol. Notranji revizorji skrbijo, da notranje kontrole delujejo uspešno in učinkovito, kajti samo tako se zmanjšujejo tveganja za nepravilno in nesmotrno poslovanje neposrednega proračunskega uporabnika.

Notranji revizorji opravljajo revizije na podlagi Usmeritev za državno notranje revidiranje, objavljene na spletni strani Ministrstva za finance. Z Usmeritvami za državno notranje revidiranje je opredeljen del sistema notranjega nadzora javnih financ, ki se nanaša na notranje revidiranje. Ti standardi temeljijo na mednarodnih standardih instituta za notranjo revizijo. Pri izvajanju notranje revizije pa državni notranji revizorji uporabljajo tudi INTOSAI standarde. To so standardi mednarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucij (International Organization of Supreme Audit Institutions), (Korpič, 2003, str. 173).

Državni notranji revizorji sistematično analizirajo in vrednotijo obvladovanje tveganj, kontrole in postopke vodenja. Vodenje postopkov obsega usmeritve in postopke za določitev in spremljanje doseganja ciljev, smotrno porabo virov, spoštovanje sprejetih usmeritev, postopkov, zakonov in drugih predpisov. Istočasno pa mora poskrbeti za varovanje premoženja in interesov pred izgubami zaradi vseh vrst nepravilnosti (Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002, str. 3).

Pomembnejše pravne podlage za vzpostavitev in delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ so v (Milatovič, 2002, str. 44 – 45):

- Zakonu o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99),
- Zakonu o upravi (Uradni list RS, št. 67/94),
- Zakonu o splošnem upravnem postopku (Uradni list RS, št. 80/99),
- Zakonu o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02),
- Zakonu o reviziji (Uradni list RS, št. 11/01),
- Zakonu o nadzoru državnih pomoči (Uradni list RS, št. 01/00),
- Pravilniku o skupnih kriterijih za organizacijo in postopke finančnega nadzora pri neposrednih proračunskih uporabnikih RS (Uradni list RS, št. 14/00).

3.1.1 Notranji nadzor oziroma notranja revizija

Notranji nadzor neposrednih uporabnikov proračuna predpisuje Zakon o javnih financah v poglavju o proračunskem nadzoru. Zakon predpisuje tri oblike notranjega proračunskega nadzora:

- notranji finančni nadzor pri neposrednem uporabniku proračuna, ki zajema notranje kontrole in notranje revidiranje,
- inšpekcijski nadzor, ki ga izvaja Ministrstvo za finance,
- notranjo revizijo, ki jo v določenih primerih opravlja Ministrstvo za finance, Urad za nadzor proračuna.

Notranji finančni nadzor

Notranji finančni nadzor neposrednega proračunskega uporabnika poteka na dva načina. Na eni strani je to organiziran sistem notranjih kontrol, zasnovan kot sistem postopkov in odgovornosti zaposlenih pri neposrednem uporabniku proračuna, na drugi strani pa kot notranja revizija, ki je naknadna računovodsko finančna revizija kot tudi revizija učinkovitosti, gospodarnosti in uspešnosti. Notranja revizija ima predvsem namen oceniti ureditev notranje kontrole in njenega delovanja.

Notranja revizija je sestavni del notranjega nadzora, ki je opredeljen v Zakonu o javnih financah in s pomočjo katerega dobi predstojnik neodvisno zagotovilo, da sistem finančnega poslovanja in notranjih kontrol dobro deluje.

Notranji nadzor javnih financ pa je opredeljen kot nadzor, ki obsega finančno poslovanje, notranje kontrole, notranje revidiranje in stalno preverjanje tega sistema. Notranji nadzor mora zagotoviti, da finančno poslovanje in sistem notranjih kontrol deluje v skladu z načeli zakonitosti, preglednosti, učinkovitosti in uspešnosti. Pomembna naloga notranjih kontrol je tudi svetovanje predstojnikom, oziroma poslovodstvu, kako izboljšati poslovanje (Korpič, 2003, str. 173).

Z namenom usklajenega delovanja sistema notranjega nadzora pri neposrednih uporabnikih proračuna je minister, pristojen za finance, predpisal Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02). S tem pravilnikom je določeno, da so neposredni proračunski uporabniki dolžni zagotoviti ustrezne oblike finančnega nadzora in revizije. Tako Pravilnik ureja vzpostavitev, delovanje in razvoj notranjega nadzora in opredeljuje temeljna načela, postopke ter pravila notranjih kontrol.

S sistemom notranjega kontroliranja, ki je v največji meri neposredno vključen v vse delovne procese, se sprti proučuje nepravilnosti, da se le – te ne bi pojavile v

naslednjih fazah in postopkih dela. Nosilci notranjega kontroliranja imajo nalogo, da nadzirajo poslovne procese ter sproti posredujejo predloge za odpravo odmikov (Koletnik, 2000, str. 10).

Notranja revizija

Notranje revidiranje je le ena od oblik nadziranja. Običajno ga štejemo kot zadnjega v vrsti petih temeljnih dejavnikov notranjih kontrol. Ostali štirje temeljni dejavniki notranjih kontrol so okolje kontroliranja kot krovni dejavnik ter vrednotenje tveganja, kontrolne dejavnosti, informiranje in komuniciranje ter nadziranje (Vidovič, 2004, str. 90).

Notranja revizija zajema neodvisno in nepristransko, naknadno preverjanje poslovanja ter svetovanje, namenjeno izboljšanju poslovanja proračunskih uporabnikov. Notranja revizija s sistematičnim in discipliniranim pristopom za vrednotenje in izboljšanje učinkovitosti obvladovanja tveganj ter kontrol in postopkov vodenja, pomaga proračunskim uporabnikom pri doseganju njihovih ciljev (Ribič, 2005, str. 63). Tako je notranje revidiranje pripomoček, s katerim predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika iz neodvisnega vira dobi zagotovilo, da notranje kontrole izpolnjujejo cilje notranjega kontroliranja in da se tveganja obvladujejo na še sprejemljivi ravni (Usmeritve za državno notranje revidiranje, 2003, str. 2).

Standardi notranjega revidiranja podpirajo prizadevanje notranjega revizorja, da tesno sodeluje s poslovnimi področji in vodstvom. V stalnih odnosih lahko zaznava poslabšanje, sledi njihovemu ravnanju ter opozori na morebitno nevarnost. Pri svetovanju pa je previden. Zato je primerno, da ima organizacija postavljene jasne razmejitve med svetovanjem notranjega revizorja in od njega ne sme zahtevati sodelovanja pri predlogih za odločanje (Lešnik Korbar, 2005, str. 128).

Naloge notranje revizije opravlja notranja revizijska služba, ki je podrejena neposredno poslovodstvu. Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ določa organizacijske oblike notranjega revidiranja, ki so lahko:

- lastna notranja revizijska služba, ki stalno preverja delovanje sistema notranjih kontrol in finančnega poslovanja neposrednega proračunskega uporabnika,
- skupna notranja revizijska služba, ki izvaja notranje revidiranje za več neposrednih proračunskih uporabnikov,
- Urad za nadzor proračuna, ki je centralni organi za koordinacijo in harmonizacijo sistema notranjega nadzora javnih financ, pristojen za razvoj, usmerjanje in koordinacijo notranjega nadzora,

- druge organizacijske oblike, ki jih izvajajo zunanji izvajalci notranjega revidiranja, kjer gre za obliko pravnih subjektov oziroma privatnih revizijskih služb.

Izvajanje notranjega revidiranja mora upoštevati načelo, da stroški ne smejo presežati koristi. Notranja revizijska služba mora delovati gospodarno, v skladu s standardi notranjega revidiranja in kodeksom poklicne etike notranjega revizorja. Če se pri izvajanju revizije pojavi posebej zapleten problem, sme notranji revizor k njegovemu reševanju pritegniti zunanjega strokovnjaka – izvedenca, vendar pa za to dejanje potrebuje predhodno soglasje predstojnika neposrednega proračunskega uporabnika.

Notranje kontrole

Z definicijo notranjih kontrol se ukvarja več avtorjev. V domači in tuji strokovni literaturi najdemo več opredelitev notranjih kontrol. Tako Jagrič opredeljuje notranje kontrole kot skupek zasnov, delov, aktivnosti in zaposlenih, ki so povezani z doseganjem ciljev organizacije. Torej so kontrole kakršne koli aktivnosti, ki jih sproži poslovodstvo, da bi doseglo zastavljene cilje. Svoje obveznosti v povezavi z notranjimi kontrolami poslovodstvo izpolni s planiranjem, organiziranjem in usmerjanjem aktivnosti, ki bodo dale utemeljeno zagotovilo, da bodo cilji doseženi (Jagrič 2001, str. 216).

Potočnik opredeljuje notranje kontroliranje kot celoten sistem računovodskih in drugih kontrol, kamor spadajo organizacijska struktura, metode in postopki, ki jih vzpostavi vodstvo za doseganje učinkovitega delovanja, uspešnega poslovanja s sredstvi proračuna. Govorimo o mreži kontrolnih točk, ki omogoča varovanje sredstev in virov ter zanesljivost računovodskih in drugih poslovnih informacij (Potočnik, 2000, str 35).

Podobno tudi Howard pojasnjuje notranje kontrole kot sistem računovodskih in drugih kontrol, ki jih uvede poslovodstvo organizacije z namenom, da organizacija deluje učinkovito in v skladu s pravili, ki zagotavljajo doslednost ravnanja, varujejo sredstva in da zagotovijo tem boljšo popolnost ter natančnost zapisov poslovnih dogodkov (Howard, 1992, str. 24).

Dobro izdelan sistem notranjih kontrol lahko pomembno prispeva k zanesljivosti fiskalnih in finančnih podatkov ter predstavlja izhodišče za zagotavljanje pravilnosti procesov evidentiranja in resničnosti poročanja. Notranjo kontrolo lahko definiramo kot menedžersko orodje, ki se uporablja z namenom, da se zagotovi doseganje

ciljev poslovanja. Da bi bile uspešne, morajo biti notranje kontrole ustrezne, morajo se dosledno izvajati ter biti stroškovno učinkovite. (Milatovič, 2002, str. 38)

Glede na opredelitev notranje kontrole po INTOSAI standardih, kjer so notranje kontrole opredeljene kot vodstvene kontrole, naj bi te kontrole zagotavljale (Hren, 2001, str. 97):

- da programi državne uprave dosegajo željene rezultate,
- da so proračunska sredstva porabljena v skladu z zastavljenimi cilji posameznega neposrednega proračunskega uporabnika,
- računalniški programi naj bi zagotovili zaščito pred malomarnostjo, zlorabo in slabim upravljanjem,
- zanesljive informacije za sprejemanje odločitev.

Pri reviziji dejavnosti Evropske skupnosti so notranje kontrole definirane kot vsi instrumenti, postopki, metode in sistemi, ki jih uporablja organizacija z namenom, da doseže naslednje cilje (Internal Control System in Candidate Countries: Volume I, 2004, str. 16):

- upoštevanje zunanjih in notranjih pravil,
- varovanje sredstev, tako evropskega kot nacionalnega proračuna, pred zlorabami, izgubo, slabim gospodarjenjem in goljufijami,
- podpiranje načrtnih, gospodarnih, uspešnih in učinkovitih aktivnosti, razvoj, prikazovanje in vzdrževanje zanesljivih finančnih in vodstvenih informacij in indikatorjev.

Večina sistemov notranjih kontrol vključuje kombinacijo treh vrst kontrol (Allen Richard et al., 1996, str. 19):

- predhodne kontrole, pri katerih mora posel poleg nadzornika ali vodje potrditi tudi eden od nadrejenih uslužbencev,
- sprotne revizijske kontrole, kjer se sproti preverjajo ocene in izvajanje za določeno časovno obdobje,
- naknadne kontrole, ki spremljajo in vrednotijo izid in uspešnost dejavnosti, porabe ali strategij.

Vsak okvir notranjih kontrol bi moral vključevati naslednje kontrole postopke (Allen, Tommasi, 2001, str. 261):

- jasna navodila in primerno šolanje osebja glede ciljev, strategij in poslovnika organizacije,
- nedvoumno opredelitev odgovornosti osebja, predvsem delegiranih odgovornosti,

- jasno ločitev funkcij med osebjem, vključenim v finančne transakcije ali upravljanje s sredstvi,
- razvoj odprte kulture, z namenom, da se vzpodbudi osebje na vseh nivojih, da opozori na neskladnosti ali nepravilnosti,
- vztrajanje, da je osebje na vseh nivojih seznanjeno in da uporablja ustrezna navodila.

Skladno z opredelitvami notranjih kontrol, ki jih najdemo v domači in tuji strokovni literaturi, lahko povzamemo, da je sistem notranjih kontrol vzpostavljen z namenom, da se kontrolira pravilnost izvajanja finančnih in vseh ostalih postopkov v organizaciji. Sistem notranjih kontrol je pomemben za zagotavljanje, da se s sredstvi organizacije prav upravlja in da obstaja odgovornost vodstva, ravno tako pa prispeva k pravilnosti in poštenosti izdatkov in zagotavlja, da so aktivnosti izvedene v skladu s predpisi.

Pod sistemom notranjih kontrol torej razumemo načrtno in sistematično vgrajene postopke in metode, ki s svojim delovanjem zagotavljajo točnost, zanesljivost in popolnost informacij in evidenc ter pravilno in realno izdelavo računovodskih izkazov. Omogočajo varovanje premoženja in ugleda, odkrivajo in preprečujejo napake in prevare v delovanju ministrstva ter zagotavljajo spoštovanje in izvrševanje predpisov.

V skladu s temi opredelitvami notranjih kontrol, je bil na Ministrstvu za finance zasnovan sistem MFERAC, ki s svojimi programskimi in logičnimi kontrolami omogoča pridobivanje točnih, popolnih in zanesljivih informacij tako o stanju proračunskih sredstev, kot tudi državnega premoženja ter preprečuje namerne ali nenamerne napake. Sistem MFERAC istočasno omogoča pravilno in realno izdelavo računovodskih izkazov. Z upoštevanjem vsega tega lahko sistem MFERAC uvrstimo med pomembnejše notranje kontrole, ki zagotavljajo pravilno, točno, namensko porabo davkoplačevalskega denarja.

Sistem notranjih kontrol ne sme biti vzpostavljen kot poseben sistem znotraj organizacije, ampak mora biti integralni del celotnega sistema, ki ga vodstvo uporablja pri vodenju organizacije (Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government, 2001, str. 5). Samo na ta način lahko poslovodstvo pričakuje, da bo pridobilo točne, pravilne podatke za uspešno vodenje organizacije. Z namenom pridobivanja takih informacij je sistem MFERAC vpeljan v celotni proces izvrševanja proračuna in ne le v posamezne segmente.

Naloga notranjih kontrol je torej zagotavljanje delovanja sistema kot celote. Vendar ni mogoče govoriti o zadovoljivem delovanju notranjih kontrol, če so postopki vgrajeni v sistem, nihče pa ne nadzira njihovega delovanja oziroma ne uporablja informacij, ki jih nudijo. Niti teoretično, še manj pa v praksi ni mogoče zagotoviti popolnega

delovanja notranjih kontrol, ki bi zagotavljale popolno varnosti in zanesljivost ter pravilnost poslovanja. Zato je potrebno upoštevati možne odmike od zamišljenega sistema (Hren, 2001, str. 97).

Da bi bili podatki, ki jih je možno pridobiti iz sistema MFERAC čim popolnejši, in s tem uporabni za čim širši krog uporabnikov, se pristojni na finančnem ministrstvu neprestano trudijo sistem izboljševati z nadgradnjami. V pomoč pri odpravljanju vsebinskih, logičnih in programskih napak, ki jih sistem še dopušča, so jim zaposleni tako v finančnih službah neposrednih uporabnikov, kot tudi računovodski delavci, ki sistem MFERAC dnevno uporabljajo pri svojem delu. Ravno tako pa koristne informacije, glede potrebnih izboljšav sistema pridobijo tudi s strani notranjih in zunanjih revizorjev. Med izvajanjem revizijskega postopka revizorji lahko odkrijejo pomanjkljivosti sistema MFERAC z vidika notranjih kontrol. Tako odkrite pomanjkljivosti pristojni na Ministrstvu za finance upoštevajo in v najkrajšem možnem času tudi odpravijo.

Ena izmed oblik notranjih kontrol je v skladu z Navodilom za finančno poslovanje Ministrstva za finance tudi, da vsak dokument pregleda več različnih oseb, s tem se zmanjša možnost namernih ali nenamernih napak, ter zagotovi zakonito in učinkovito poslovanje in pridobivanje zanesljivih finančnih podatkov in informacij ter popolnih knjigovodskih listin, varovanja sredstev in premoženja neposrednega uporabnika proračuna. Na ta način je torej zagotovljen večji nadzor. Ker notranje kontrole delujejo na vmesnih stopnjah poslovanja in omogočajo kontrolo celotnega procesa in posameznih stopenj. Vodje sektorjev oziroma služb so dolžni stalno spremljati in nadzorovati delovanje svoje organizacijske enote, ter se hitro in ustrezno odzivati na vsako nepravilno, negospodarno, neučinkovito in neuspešno dejanje.

Sistemi notranjih kontrol vzpostavijo in ohranjajo neposredni proračunski uporabniki kot akcijski načrt, ki vključuje stališča in usmeritve vodstva, izražene skozi metode, postopke in druge ukrepe, ki dajejo primerna zagotovila za doseganje predvsem naslednjih ciljev (Placer Tušar, 2000, str. 95):

- pospeševanje urejenega, gospodarnega, učinkovitega in uspešnega poslovanja ter zagotavljanje kakovostnih storitev v skladu z nalogami neposrednega proračunskega uporabnika,
- varovanje sredstev pred izgubo zaradi malomarnosti, zlorab, slabega upravljanja, napak in poneverb ter drugih nepravilnosti,
- poslovanje po zakonih, drugih predpisih in navodilih poslovodstva,
- razvijanje in ohranjanje zanesljivih računovodskih in drugih podatkov ter pošteno prikazovanje teh podatkov v obdobjih poročilih.

Temeljni kontrolni postopki, ki jih zagotavlja sistem MFERAC, se nanašajo predvsem na kontrole pravilnosti finančno – računovodskega evidentiranja poslovnih dogodkov in podatkov. Te notranje kontrole vključujejo:

- začetno evidentiranje poslovnih dogodkov, pristojnosti in odgovornosti oseb, ki začenejajo in odobravajo poslovne dogodke (pristojnosti in odgovornosti morajo biti natančno opredeljene),
- popolnost zajemanja in obdelave poslovnih dogodkov in podatkov,
- točnost evidentiranja poslovnih dogodkov.

S Pravilnikom o računovodstvu je posebej opredeljena tudi računovodska kontrola, ki zajema aktivnosti pri ugotavljanju pravilnosti in odpravi nepravilnosti v vseh delih računovodstva, ter v povezavi z izvrševanjem proračuna in upravljanjem s sredstvi proračuna. Računovodsko kontroliranje podatkov opravljajo vsi delavci, ki so zaposleni v računovodstvu. Vsak delavec odgovarja za svoje področje dela. Pri opravljanju svojih nalog je zaposlenim v finančni službi neposrednega uporabnika, kot tudi računovodskim delavcem v veliko pomoč sistem MFERAC, ki preprečuje nelogične vnose podatkov, istočasno pa poskrbi, da ne bi prišlo do prekoračitve porabe proračunskih sredstev. Iz tega lahko povzamemo, da je pomemben del kontrole pri podatkih, ki se obravnavajo računalniško, vgrajen s programskim produktom MFERAC.

Iz vseh opredelitev notranjih kontrol in prizadevanj odgovornih oseb za vzpostavitev čim boljšega sistema notranjih kontrol lahko zaključimo, da je dober sistem notranjih kontrol zelo pomemben. Pri tem pa je potrebno poudariti, da sistem notranjih kontrol prinaša primerno, vendar ne absolutno zagotovilo, da so sredstva zaščitena in da so transakcije odobrene ter evidentirane na način, ki dovoljuje pravočasno odkrivanje in odpravljanje materialnih napak. Notranje kontrole slonijo na sistemu poslovodskih informacij, finančnih uredb, administrativnih postopkov in sistemu odgovornosti kot tudi na močnem formalnem upravljanju projektov (Internal Control System in Candidate Countries: Volume I, 2004. str. 6).

Inšpekcijski nadzor

Inšpekcijski nadzor je pretežno popravljalno, na strokovnem ugotavljanju dejstev zasnovano, naknadno nadziranje. Opravljajo ga organi, ki niso vključeni v delovni proces, prav tako pa v delovanju, ki ga nadzirajo, ne sodelujejo. Pri inšpiciranju se preverja nek pojav glede usklajenosti poslovanja s predpisi in pravili računovodske stroke. Glavni poudarek pri inšpekcijskem nadzoru je na finančnih transakcijah. Bistveno je, da je realizacija takšna, kot je določena v načrtu.

Inšpekcijski nadzor ni opredeljen niti v mednarodnih revizijskih standardih INTOSAI, niti v Limski deklaraciji o revizijskih smernicah, pa tudi standardi vrhovnih revizijskih institucij drugih držav ga ne opredeljujejo (Korpič, 1997, str. 45). Pri proračunski inšpekciji gre za upravni, državni, naknadni, notranji nadzor sredstev proračuna.

Zakon o javnih financah v 102. členu določa, da nadzor nad izvajanjem zakona in predpisov, ki urejajo poslovanje s sredstvi državnega proračuna, opravlja Ministrstvo za finance. Naloge inšpekcijskega nadzora tako opravljajo proračunski inšpektorji. To so delavci s posebnimi pooblastili, zaposleni na Ministrstvu za finance. Osebo so odgovorni ministru pristojnem za finance, njihova odgovornost pa se kaže v pravilnem in pravočasnem opravljanju oziroma opustitvi nalog v okviru danih pooblasti.

Pri svojem delovanju ima proračunska inšpekcija naslednje pristojnosti (101. člen Zakona o javnih financah, 1999):

- opravlja inšpiciranje porabe proračunskih sredstev,
- opravlja naknadno računovodsko finančno revizijo in revizijo učinkovitosti, gospodarnosti in uspešnosti skupnih projektov različnih neposrednih proračunskih uporabnikov,
- pripravlja skupne usmeritve za izvajanje notranje revizije pri neposrednem proračunskem uporabniku.

Glavna naloga proračunskih inšpektorjev je praviloma preverjanje ali so bila sredstva proračuna porabljena v skladu z namenom in v višini, določeni v proračunski postavki. Pri tem so jim v veliko pomoč izpisi, ki jih pridobijo iz sistema MFERAC. Sistem namreč omogoča sortiranje po različnih kriterijih, tako da si jih proračunski inšpektorji lahko prilagodijo glede na trenutne potrebe.

Pristojnosti proračunskih inšpektorjev so omejene le na preverjanje pravilnosti poslovanja, ne pa tudi smotrnosti. Vse pristojnosti proračunskih inšpektorjev so določene v Zakonu o javnih financah in drugih predpisih, ki določajo proračunsko porabo. V primeru, da proračunski inšpektor odkrije nepravilnost pri poslovanju, ima skladno z Zakonom o javnih financah pravico in dolžnost izdati odločbo za vzpostavitev zakonitega stanja. Lahko se tudi odloči in v zapisniku predlaga pristojnemu organu sprejetje ukrepov za odpravo nepravilnosti. Če je ugotovljena hujša kršitev, lahko poda ovadbo pristojnemu organu za kazniva dejanja, ki se preganjajo po uradni dolžnosti.

Inšpekcijski nadzor se v marsičem razlikuje od revizijske dejavnosti. Ena izmed razlik je v predmetu nadzora. Pri inšpekcijskem nadzoru je namreč poudarek na preverjanju pravilnosti in zakonitosti porabe sredstev, pri reviziji pa se poleg teh dveh

meril upošteva tudi poglobljeno preiskovanje namenskosti, gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti pri porabi javnih sredstev. Inšpekcijski nadzor tudi ne išče slabosti v sistemu, temveč pregleduje posamezne transakcije (Korpič, 1997, str. 45).

3.2 Zunanje revidiranje

Zunanje revidiranje javnih financ, za razliko od komercialnega ali gospodarskega revidiranja gospodarskih družb, pokriva področje revidiranja javnih sredstev. Organizaciji prinaša določene koristi. Te koristi se odražajo v večji preglednosti poslovanja javnega sektorja, dvigu kakovosti storitev, pri prihrankih proračunskih sredstev, informiranosti davkoplačevalcev in zadovoljstvu različnih uporabnikov revizijskih dokazov in ugotovitev (Maher, 1999a, str. 262).

V Zakonu o računskem sodišču je opredeljeno, kakšna je sestava in organizacija računskega sodišča, kakšne so njegove pristojnosti in kako jih izvršuje.

Zunanji nadzor nad porabo javnih sredstev izvaja vrhovna revizijska institucija, katere poslanstvo je revidirati v okviru zakonskih pooblastil in temelji na načelih, postavljenih z Limsko deklaracijo o revizijskih postopkih, ki je bila sprejeta leta 1977. V skladu s to deklaracijo je vrhovna revizijska institucija ustanovljena z namenom, da bi zagotavljala pravilno in učinkovito porabo javnih sredstev, razvijala pregledno vodenje financ, zagotavljala pravilnost delovanja javne uprave, komuniciranje javnih služb z javnostjo in objektivno poročanje, ter je za to tudi odgovorna. Vrhovna revizijska institucija lahko izpolnjuje svoje naloge objektivno in učinkovito samo če je funkcionalno in organizacijsko neodvisna od organizacije, ki jo revidira in ni pod vplivom zunanjih institucij. (Maher, 1999. str. 15 in 16).

Državno revidiranje, ki ga izvaja Računsko sodišče RS, v skladu z INTOSAI standardi zajema revidiranje pravilnosti in smotrnosti poslovanja (Maher, 1999a, str. 261). *Revidiranje pravilnosti* poslovanja je tradicionalna naloga zunanjega revidiranja, opredeljena v 20. členu Zakonu o računskem sodišču. Obsega pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in usmeritvami, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev pri svojem poslovanju. *Revidiranje smotrnosti* poslovanja prav tako predstavlja eno izmed revizijskih pristojnosti Računskega sodišča RS. Tudi ta oblika revidiranja je opredeljena v 20. členu Zakonu o računskem sodišču, po katerem Računsko sodišče revidira pravilnost in smotrnosti poslovanja uporabnikov javnih sredstev. Skladno s tem zakonom revidiranje smotrnosti poslovanja pomeni pridobivanje ustreznih in zadostnih dokazov za izrek mnenja o gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja (Bitenc, 2004, str.59).

Zakon o Računskem sodišču nedvoumno določa, da Računsko sodišče RS opravlja revizije smotrnosti poslovanja, pri tem pa lahko preverja vse tri dejavnike te revizije: gospodarnost, učinkovitost in uspešnost (Korpič, 2001, str. 115). Pri tem je *gospodarnost* definirana kot največje možno zmanjšanje stroškov virov ali javnih sredstev, porabljenih za neko dejavnost, ob upoštevanju ustrezne kakovosti. *Učinkovitost* je definirana kot razmerje med proizvodi ter storitvami in vložki, ki so bili zanje porabljeni. *Uspešnost* pa je definirana kot stopnja doseganja ciljev ter razmerje med predvidenimi in dejanskimi izidi določenih aktivnosti (Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI, 1999, str. 110-111).

Pravne podlage za izvajanje nalog zunanjih revizorjev so v Zakonu o računskem sodišču in poslovniku računskega sodišča. Pri svojem delu upoštevajo zunanji revizorji tudi revizijske standarde INTOSAI, Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI, Mednarodne standarde revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju, ki jih sprejema IFAC – Mednarodno združenje računovodij ter smernice računskega sodišča (Korpič, 2003, str. 181).

Poudariti je potrebno, da zunanja revizija ni pristojna ali odgovorna za vzpostavljanje notranjih kontrol in za njihovo učinkovitost ter uspešno delovanje. Kljub temu pa ima pomembno vlogo pri razvijanju njihovega sistema. Spodbujala in podpirala naj bi vodstvo, da uvaja in krepi notranje kontrole. Zunanji revizor je odgovoren tudi za vzpostavitev postopkov preizkušanja obstoja in delovanja notranjih kontrol, ter dajanje formalnih in neformalnih priporočil za izboljšanje njihovega sistema (Vidovič, 2003, str. 12).

Ena od nalog zunanjega revizorja je, da oceni delo, ki ga izvaja notranja revizija, ter se nanj opre, kjer je to mogoče. Zunanji revizor lahko dobi revizijsko zagotovilo iz uspešnega sistema notranji kontrol. Pri tem pa je potrebno, da predno se nanj lahko zanese, pridobiti zagotovila, da je sistem v določenem obdobju deloval pravilno. Zunanji revizor presoja o tem na podlagi ocene uspešnosti sistema notranji kontrol in ocene zaupanja v delo notranje revizije.

3.2.1 Sodelovanje notranje in zunanje revizije

Mnenja o sodelovanju notranjih in zunanjih revizorjev so zelo različna. Nekateri avtorji menijo, da gre za dve popolnoma različni in neodvisni vrsti revizije, drugi pa zagovarjajo najvišjo stopnjo medsebojnega sodelovanja. Kljub temu, da so med obema revizijama pomembne in številne razlike, ni sporno, da sta obe instituciji sestavni del celotnega nadzornega sistema, postavljenega zaradi učinkovitosti in preglednosti izvajanja proračuna ter nadzora nad njim (Colić, 2000, str. 35).

Bistvena razlika med notranjimi in zunanji revizorji je zlasti v cilju revidiranja, izražanju mnenja, odgovornosti, prejemniku revizijskih poročil, vsebini revizijskih poročil, vrsti dela in vrstah revizije (Hren, 2001, str. 101).

Pri primerjanju dela zunanjih in notranjih revizorjev lahko ugotovimo številne podobnosti. Skupne imajo na primer nekatere strokovne podlage, na katerih izvajajo svoje naloge, oboji izvajajo revizije pravilnosti in smotrnosti poslovanja ter pri tem posebno pozornost posvečajo oceni tveganj in sistemu delovanja notranjih kontrol. Poleg opravljanja revizij je njihova pomembna vloga svetovanje ter dajanje priporočil za izboljšanje poslovanja. Zasledujejo isti cilj, to je pravilno, gospodarno, učinkovito in uspešno poslovanje neposrednih proračunskih uporabnikov (Korpič, 2003, str. 182).

Pri svojem delu se torej zunanji revizor lahko poslužuje dela notranjih revizorjev, ki predstavljajo del strukture notranjega nadzora in lahko zunanjskega revizorja usmerjajo glede učinkovitosti vzpostavljenega sistema notranjih kontrol. Zunanjska revizija mora razviti postopke za ocenjevanje dela notranje revizijske enote ter opredeliti, v kolikšni meri se nanje lahko zanaša. Z upoštevanjem dela notranje revizije si lahko zunanjska revizija zmanjša potrebno delo ter se izogne njegovemu nepotrebnemu podvajanju (Smernice za standarde notranje kontrole, 1995, str. 37-38). Pri tem pa se mora zunanji revizor zavedati, da je odgovornost za končne ugotovitve samo njegova.

Sodelovanje notranjih in zunanjih revizorjev se kaže tudi v udeležbi vodje notranje revizorske službe na sestankih zunanjih revizorjev s predstavniki neposrednega proračunskega uporabnika. Prav tako lahko sodeluje z zunanjimi revizorji pri načrtovanju in določanju prioritet ter obsega revidiranja, pri izobraževanju in usposabljanju drugih revizorjev ter pri delu zunanjskega revizorja, če to ne ogroža njegove neodvisnosti in letnega programa (Vidovič, 2004, str. 107 - 108).

Vendar pa sodelovanje med notranjimi in zunanji revizorji ni na zavidljivi ravni. Notranji revizorji bi morali v večji meri izkoriščati skupne interese. Tako notranji kot zunanji revizor morata zelo dobro poznati poslovanje neposrednega proračunskega uporabnika, zato si lahko koristno izmenjujeta informacije, ki jih pri svojem delu potrebujeta. Iz tega lahko sklepamo, da bi bilo potrebno tesno sodelovanje predvsem v fazi načrtovanja in izvajanja revizij (Vidovič, 2004, str. 108).

4 PREDSTAVITEV SISTEMA MFERAC Z VGRAJENIMI NOTRANJIMI KONTROLAMI

Sistem MFERAC je programski produkt, katerega lastnik je Republika Slovenija in je rezultat lastnega znanja. Omogoča centralizirano spremljanje porabe proračunskih sredstev države, tako z analitičnega kot tudi z nadzornega vidika. Neposredni proračunski uporabnik mora vzpostaviti ustrezne fizične notranje kontrole za varovanje sredstev in informacij, pri tem pa morata biti raven in obseg fizičnih kontrol sorazmerna s tveganji začasne ali stalne izgube sredstev ali informacij (Usmeritve za notranje kontrole, 2004, str. 19).

Govorimo o sistemu, ki predstavlja zaporedje aktivnosti v procesu izvrševanja proračuna, te pa se izvajajo z namenom doseganja postavljenih ciljev oziroma rezultatov. Izvajanje aktivnosti izvrševanja proračuna zajema obdelavo in izmenjavo podatkov in informacij, ki ju je možno računalniško podpreti. S tem se izboljša izvajanje procesov, kar je pristojnim na Ministrstvu za finance uspelo z uvedbo računalniško podprtega enotnega računovodskega sistema MFERAC.

Računalniško podprti sistem omogoča:

- pospešiti poslovni proces, kajti možna je izdelava novih dokumentov s kopiranjem podobnih, že narejenih dokumentov,
- z vgrajeno poslovno logiko se izboljša kakovost poslovnega procesa, kajti onemogočen je vnos napačnih podatkov,
- omogočen je nadzor poteka procesa in nadzor nad reševanjem zadev.

Vsi poslovni procesi, ki so vključeni v enotno podprt računovodski sistem, se izvajajo z namenom rednega spremljanja poslovanja neposrednih proračunskih uporabnikov ter doseganja zastavljenih ciljev. Pri tem je potrebno zagotoviti pravilnost in smotrnost porabe javno finančnih sredstev. S tem namenom so v sistem vključene številne računovodske, kot tudi proračunske kontrole. Pri vsem tem je potrebno poskrbeti tudi za področje varnosti sistema in varnosti podatkov. Še posebej občutljivi so osebni podatki, zato je posebej pomembno varovanje teh osebnih podatkov. Varnostne zahteve pri uporabi aplikacije stroški dela in kadrovska evidenca sistema MFERAC so strožje kot za ostale aplikacije. Uporabniki omenjene aplikacije morajo podpisati pisno izjavo, da so seznanjeni z načeli varnega ravnanja s podatki.

Varnost je zagotovljena z več vidikov: sam dostop do baznega strežnika, uporaba aplikacij in varnostno ravnanje samih uporabnikov tako glede računalniške tehnologije, kakor tudi pri ravnanju z dokumenti. Poskrbljeno je, da uporabnik na podlagi posebnega obrazca pridobi uporabniško ime, geslo in določene pravice za

delo, ki mu po eni strani povedo kaj sme delati, ter po drugi strani za katerega neposrednega proračunskega uporabnika sme opravljati aktivnosti. Uporabniki lahko pregledujejo, izpisujejo in spreminjajo podatke le v skladu s temi pravicami.

Varnost sistema je po eni strani odvisna od vgrajenih mehanizmov, po drugi strani pa predvsem od pravilnega ravnanja uporabnikov. Zato je pomembno, da uporabniki občasno spreminjajo gesla, ter da jih ne posredujejo svojim sodelavcem ali si jih ne beležijo na lahko dostopnih mestih. Pomembno je tudi, da pri izbiri gesla ne uporabljajo imen družinskih članov, njihovih rojstnih podatkov ali imen hišnih ljubljencev. Poskrbeti je tudi potrebno, da ne zapuščajo svojih delovnih postaj nezaklenjenih.

Zavedati se moramo, da ko govorimo o sistemu MFERAC, govorimo o sistemu, ki ga uporabljajo vsi neposredni uporabniki državnega proračuna. Gre za izredno zahteven in obsežen projekt, ki v začetni fazi, v primeru namernega ali nenamernega nepravilnega ravnanja, uporabnike aplikacije opozarja, v drugi fazi pa blokira oziroma onemogoča porabo davkoplačevalskega denarja, če niso izpolnjeni vsi zahtevani postopki oziroma če niso zagotovljeni osnovni pogoji. Celotni sistem MFERAC je namreč zasnovan tako, da omogoča sprotno izvajanje kontrole podatkov glede na sprejeti in veljavni proračun ter pravice porabe glede na prevzete obveznosti.

Tako so v aplikacijo vnesene različne vrste blokad, ki se sprožijo, če proračunski uporabnik poskuša izvajati aktivnosti, za katere nima pooblastil, ali pa poskuša vnašati spremembe na proračunskih vrsticah, na katerih je:

- proračunska inšpekcija izdala ukrep zaustavitve postopkov izvrševanja proračuna,
- aktivnosti na določeni proračunski postavki so tekle samo del proračunskega leta, potem pa je bilo izvrševanje ustavljeno,
- aktivirana blokada aktivnosti, ki onemogoča izvrševanje proračuna po proračunskih vrsticah, ki so nekoč bile odprte, vendar sedaj niso več vključene v proračun.

Sistem MFERAC se, glede na postopke izvrševanja proračuna, deli na posamezne naloge:

- *naloga 1 (N1): Izvrševanje državnega proračuna*, se deli na izvrševanje državnega proračuna in evidentiranje javnega dolga. Programsko opremo iz sklopa finančnega poslovanja uporabljajo službe neposrednih proračunskih uporabnikov, ki v skladu s pristojnostmi izvajajo postopke, določene s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna za tekoče proračunsko leto. Ti postopki vključujejo prevzemanje in evidentiranje obveznosti z obrazcema FEP in FOP, evidentiranje računov in pripravo odredb za izplačilo iz državnega

proračuna. V sistem MFERAC so vgrajene notranje kontrole, ki v primeru, če niso zagotovljene pravice porabe na ustrezni proračunski postavki ali FEP-u, oziroma v primeru napačno navedene postavke ali FEP-a onemogočijo pripravo oziroma potrditev odredb za izplačilo sredstev v breme državnega proračuna. S tem se prepreči nenamenska in negospodarna poraba davkoplačevalskega denarja.

- *naloga 2 (N2): Glavna knjiga in saldakonti.* Programsko opremo iz sklopa vodenja računovodstva uporabljajo računovodske službe neposrednih proračunskih uporabnikov. Naloga 2 zagotavlja evidentiranje in spremljanje prihodkov, odhodkov, premoženja in razmerij s poslovnimi partnerji. Podatki o prevzetih obveznostih in odredbe za izplačilo se prenesejo iz naloge 1 v nalogo 2. Na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin, ki so priložene odredbam, se v analitičnih evidencah in glavni knjigi posameznega proračunskega uporabnika evidentirajo terjatve in obveznosti do poslovnih partnerjev oziroma upravičencev. Računovodska služba zagotovi izplačilo sredstev upravičencem na dan izplačila, ki je določen s strani odredbodajalca. Datum zapadlosti po odredbodajalcu je določen v skladu z določbami Zakona o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007. Sistem bo izplačilo preprečil, če proračunski uporabnik v zahtevani višini ne bo zagotovil pravic porabe na proračunski postavki in FEP-u, oziroma če bi prišlo do črpanja pravic porabe iz napačne ali neustrezne proračunske postavke.
- *naloga 4 (N4): Stroški dela in kadrovska evidenca,* se deli na obračun in nakazovanje stroškov dela ter kadrovska evidenco. Programska oprema iz sklopa kadrovske evidence in obračuna stroškov dela podpira zbiranje, evidentiranje in urejanje tistih podatkov, ki v procesih kadrovanja, izobraževanja, planiranja in zaposlovanja omogočajo boljše in fleksibilnejše delo posameznih strokovnih področij. Ker temeljijo na medsebojni povezanosti in soodvisnosti, direktno vplivajo tudi na obračun plače posameznega javnega uslužbenca. Na podlagi vnesenih podatkov se v sklopu obračuna in nakazovanja stroškov iz delovnega razmerja obračunajo plače, nadomestila plač in drugi prejemki iz delovnega razmerja. Sistem omogoča pripravo datoteke za izvoz podatkov na banke, plačilnih navodil za Upravo RS za javna plačila, temeljnice za evidentiranje v glavno knjigo posameznega neposrednega proračunskega uporabnika ter odredbe za izplačilo. Enako je zagotovljeno tudi v primeru izplačil upravičencem na podlagi podjemnih pogodb, avtorskih honorarjev in drugih stroškov dela. Tako kot v primeru naloge 2, bo sistem preprečil izplačilo upravičencem, če na proračunski postavki in FEP-u ne bodo zagotovljena sredstva.

- *naloga 5 (N5): Sistem vodenja osnovnih sredstev.* Sistem vodenja osnovnih sredstev je celovita rešitev za upravljanje z osnovnimi sredstvi, ki nam omogoča tekoče oziroma sprotno vnašanje podatkov o novih nabavah opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev, dograditvah in investicij v teku v analitične evidence. To je podlaga za izvedbo popisa celotnega državnega premoženja, na podlagi katerega se knjigovodsko stanje osnovnih sredstev uskladi z dejanskim stanjem. Novost, ki se je v sistemu MFERAC uvedla v letošnjem letu je Zapisnik o evidentiranju osnovnega sredstva, ki ga pripravi neposredni proračunski uporabnik v nalogi 1, ter preko sistema MFERAC posreduje v nalogo 5. S tem se zagotovi, da se nakup novega osnovnega sredstva ustrezno evidentira v analitičnih evidencah. Na ta način so zagotovljeni popolni podatki in informacije o državnem premoženju.
- *naloga 6 (N6): Tolarska in devizna blagajna.* To je del programskega paketa, ki je namenjen tolarskemu in deviznemu blagajniškemu poslovanju ter nakazovanju tolarskih in deviznih sredstev na osebne račune upravičencev doma ali v tujini. Na optimalen način omogoča posredovanje in obdelavo potnih nalogov za potovanja v domovini in tujini ter izplačevanje ali nakazovanje sredstev vezanih na njih. Za službena potovanja v tujino, omogoča izplačevanje oziroma nakazovanje akontacij, ter onemogoča izplačilo potnih stroškov, če z veljavnim proračunom niso zagotovljena proračunska sredstva na ustrezni proračunski postavki ali FEP-u. Po obdelavi vseh potrebnih podatkov, se v sistemu pripravijo temeljnice, ki se posredujejo iz naloge 6 v nalogo 2. V primeru, da prejemnik akontacije za službeno pot v predpisanem roku ne predloži obračunanega naloga za službeno pot, programski paket omogoča izpis opominov za take prejemnike akontacij.
- *naloga 7 (N7): Stanovanjski krediti in najemnine.* V navedenem programskem paketu se evidentirajo prodajne pogodbe za nakup stanovanj, ki jih sklene Ministrstvo za javno upravo (Stanovanjska komisija) s kupcem stanovanj. V aplikacijo se evidentirajo terjatve ter vnesejo parametri za obračun mesečnih obrokov v skladu s pogodbo. Izpišejo se položnice, ki se jih posreduje kupcu. Vplačila kupcev se evidentirajo na podlagi dnevnega izpiska plačilnega prometa. V glavno knjigo Stanovanjske komisije se s temeljnico preko integracij prenesejo kumulativni podatki o terjativah, plačilih in denarnih sredstvih. Na enak način so zagotovljene evidence na podlagi najemnih pogodb.

4.1 Izvrševanje proračuna

Proces izvrševanja proračuna je del kompleksnega poslovnega procesa, ki ga imenujemo Priprava, nadzor in izvrševanje državnega proračuna. Kot proces je mišljeno zaporedje aktivnosti, ki se izvajajo v sistemu MFERAC z namenom doseganja izbranega cilja, in ga je možno računalniško podpreti.

Poslovanje neposrednih proračunskih uporabnikov je opredeljeno v Zakonu o izvrševanju proračuna RS za tekoče proračunsko leto oziroma za dve leti skupaj. Z omenjenim zakonom je določena sestava proračuna, posebnosti izvrševanja proračuna, obseg zadolževanja in poroštev države ter javnega sektorja na ravni države. Opredeljena so tudi druga vprašanja, povezana z izvrševanjem proračuna. Določbe tega zakona veljajo za vse neposredne proračunske uporabnike. V skladu s svojimi pristojnostmi pa neposredni uporabniki izvajajo postopke, ki so določeni s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna za tekoče proračunsko leto.

Postopki izvrševanja proračuna, ki jih izvajajo neposredni uporabniki proračuna, se delijo na:

- evidentiranje predobremenitev - finančnih elementov predobremenitev (pogodb) - FEP,
- evidentiranje predobremenitev - finančno ovrednotenih programov – FOP,
- evidentiranje računov in pripravo odredb za izplačilo,
- spremembe predobremenitev, ki ne potrebujejo spremembe pogodbe.

Vsi neposredni uporabniki proračuna izvajajo vse navedene postopke v sistemu MFERAC, v nalogi 1. Pri svojem delu uporabljajo aplikacijo DPS – Državni proračun Slovenije.

4.1.1 Evidentiranje predobremenitev

S predobremenitvami neposredni uporabniki proračuna zagotovijo potrebne podatke o prevzetih obveznostih, za katere bo potrebno zagotoviti proračunska sredstva. Proračunski uporabniki na podlagi usklajenih letnih načrtov pripravijo naročila ali javne razpise. Med prispelimi ponodbami izberejo najugodnejšo, pri tem pa cena ne sme biti edini kriterij. Na podlagi izbrane ponudbe nato pristojne osebe pri neposrednem proračunskem uporabniku pripravijo pogodbo, ki mora biti podpisana najprej s strani izvajalca, nato pa še s strani naročnika.

Pri tem mora uporabnik proračunskih sredstev upoštevati določila Pravilnika o izvrševanju proračuna za tekoče leto, ki določa, v katerih primerih je potrebno s strani

Ministrstva za finance pridobiti predhodno soglasje k pogodbi. Soglasje mora biti pridobljeno pred podpisom pogodbe s strani proračunskega uporabnika in sicer v primerih, ko so predvidena predplačila ali v primeru ko Vlada RS uvede ukrep s katerim se zahteva pridobivanje soglasij pred podpisom pogodb.

V primeru potrebnega predhodnega soglasja finančnega ministrstva, mora neposredni proračunski uporabnik v sistemu MFERAC izpolniti obrazec finančni element predobremenitve – FEP in ga skupaj s pogodbo posredovati na Ministrstvo za finance, v Direktoratu za proračun. S tem se izvede rezervacija proračunskih sredstev. Na Ministrstvu za finance preverijo pogodbo in izdajo pozitivno ali negativno soglasje na pogodbo. Izraženo soglasje označijo tudi na obrazcu predobremenitve, tako v elektronski, kot tudi v papirni obliki.

Če Ministrstvo za finance izrazi pozitivno soglasje k pogodbi, se to soglasje označi na papirnem obrazcu FEP in istočasno tudi v sistemu MFERAC, dokumentacija pa se posreduje v finančno službo neposrednega proračunskega uporabnika. Istočasno se z izdajo pozitivnega soglasja v proračunu rezervirajo pravice porabe proračunskih sredstev. Pravica porabe je pravica proračunskega uporabnika, da prevzema in plačuje obveznosti v breme sredstev na določeni proračunski vrstici, torej v skladu s predpisanim kontnim načrtom in namenom postavke. Izpolnjen obrazec FEP se posreduje proračunskemu uporabniku, kjer lahko poslovodstvo pogodbo podpiše in jo posreduje poslovnemu partnerju.

V kolikor pa je s strani finančnega ministrstva izraženo negativno soglasje, na Ministrstvu za finance, v Direktoratu za proračun, vpišejo razlog zavrnitve in ravno tako obrazec FEP posredujejo v finančno službo neposrednega proračunskega uporabnika. Ker je izdano negativno soglasje, proračunski uporabnik takšne pogodbe ne sme podpisati oziroma ne sme prevzeti obveznosti iz naslova te pogodbe.

Ravno tako je proračunski uporabnik dolžan na finančno ministrstvo sporočiti prevzete obveznosti, ki ne potrebujejo predhodnega soglasja. Glede na to, da želita tako Ministrstvo za finance, kot tudi neposredni proračunski uporabnik spremljati stanje predobremenitev po proračunskih postavkah in kontih na letnem nivoju, je potrebno evidentirati tudi tiste potencialne odhodke, ki ne temeljijo na pogodbah. V tem primeru mora finančna služba neposrednega uporabnika pripraviti obrazec finančno ovrednoten program – FOP. Iz FOP-a mora biti razvidna zakonska podlaga za izplačilo. Izjema so le plače, prispevki delodajalca in materialni stroški.

Sistem MFERAC je zasnovan tako, da se vse obveznosti, ki jih proračunski uporabnik prevzame, v sistem tudi evidentirajo. S tem se v okviru veljavnega proračuna zagotovi sredstva za poravnavo obveznosti do upravičencev. Na obrazcu

FEP se poleg številke FEP-a nahajajo tudi številka pogodbe, predmet pogodbe, datum podpisa in znesek pogodbe. Obrazec FEP vsebuje tudi naslov in davčno številko izvajalca, njegov transakcijski račun, ter predviden pričetek in zaključek del po pogodbi. Pomemben del obrazca je tudi predvidena dinamika izplačil, ki pristojnim na Ministrstvu za finance pove, katerega dne v določenem mesecu morajo biti zagotovljena predvidena sredstva. V primeru, da je bilo potrebno pridobiti predhodno soglasje s strani finančnega ministrstva, je na obrazcu označeno tudi to. Ko za prevzemanje obveznosti ni potrebno sklepati pogodbe, je na obrazcu označeno, da gre za FOP, zato so polja, ki se nanašajo na pogodbo, prazna.

Operativni postopek izpolnjevanja obrazca FEP oziroma FOP se izvaja v finančni službi neposrednega proračunskega uporabnika. V skladu s Pravilnikom o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 se izpolnjene obrazce posreduje odgovorni osebi pri proračunskem uporabniku, ki jih podpiše in s tem potrdi pravilnost in skladnost evidentiranih podatkov. Podpisan in žigosan obrazec se nato s seznamom predanih obrazcev predobremenitev v papirni obliki posreduje v računovodsko službo proračunskega uporabnika, kjer obrazec prevzamejo. Istočasno s posredovanjem obrazca v fizični obliki, se jih posreduje tudi v elektronski obliki preko sistema MFERAC. Podatki na papirju in v sistemu morajo biti identični. V nasprotnem primeru jih sprejemno informacijska pisarna (v nadaljevanju: SIP) na MF-DJR zavrne. Zavrne se tudi v primeru, da obrazec s strani odgovorne osebe ni podpisan ali žigosan oziroma v primeru, da obrazec FEP nima priložene ustrezne dokumentacije.

V letošnjem letu je bila uvedena novost pri evidentiranju na novo sklenjenih pogodb. Vsaka nova pogodba se v sistemu MFERAC evidentira v objektu »evidentiranja pogodb«. Pri tem je potrebno v obrazec vnesti vrsto pogodbe, naziv izvajalca, vrednost in predmet pogodbe, način izbire izvajalca, datum pričetka del in predvideni datum zaključka del, oziroma datum veljavnosti pogodbe. S to aplikacijo je proračunskemu uporabniku omogočeno, da evidentira pogodbo, v zelo zgodnji fazi. Če želi proračunski uporabnik po pogodbi izvrševati proračun, mora določiti številko predobremenitve. Izbere ukaz za izdelavo obrazca FEP, na katerega se vsi ti podatki prenesejo. Pomen objekta »evidentiranje pogodb« se izkaže tudi v primerih, ko je na eno pogodbo vezanih več predobremenitev. Sistem MFERAC namreč omogoča izpis vseh predobremenitev, ki so vezani na določeno pogodbo.

Pri izdelavi računa in odredbe se z uvedbo aplikacije »evidentiranje pogodb« samo odtipka številko FEP-a. Sistem MFERAC zagotovi, da se vneseni podatki o izvajalcu avtomatično prenesejo na odredbo. Glede na to, da ima odredba za izplačilo s Pravilnikom o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 predpisanih več podatkov, kot jih je na obrazcu FEP, je potrebno manjkajoče podatke ročno vpisati v odredbo.

Opozorila in blokade sistema MFERAC na nepravilnosti pri izdelavi predobremenitev:

V programskem paketu MFERAC so vgrajene različne sistemske in logične kontrole, ki že pri vnašanju podatkov v obrazec FEP oziroma FOP, opozarjajo na nepravilnosti, v primeru večjih nelogičnosti pa onemogočajo nadaljnje delo. Tako sistem preverja ali so v obrazec predobremenitev vpisani vsi obvezni podatki, kot je številka pogodbe, ime osebe, ki je obrazec izpolnila, kontrolna vsota, predmet pogodbe, datum podpisa pogodbe. Če obrazec FEP oziroma FOP ni izpolnjen v skladu z navodili za izpolnjevanje obrazca, bo sistem uporabniku onemogočil nadaljevanje postopka.

V primerih, ko je potrebno pridobiti predhodno soglasje Ministrstva za finance za sklenitev pogodbe, aplikacija zahteva, da je označen vsaj eden od razlogov, zakaj je bilo potrebno soglasje pridobiti (npr. predplačilo). Če obrazložitev ni navedena, sistem prepreči nadaljevanje postopka. V primeru, da ni potrebno pridobiti predhodnega soglasja, mora biti vpisan izvajalec del. Izjema so le pogodbe za istovrstne naloge. Pri pogodbah, ki ne zahtevajo predhodnega soglasja, je potrebno označiti način izbire izvajalca. V nasprotnem primeru se bo zopet aktivirala blokada.

Proračunski uporabnik lahko vsak trenutek preveri stanje pravic porabe po predobremenitvah, pri tem pa aplikacija uporabnika takoj obvesti, če so pravice porabe po posamezni predobremenitvi prekoračene. Zgornji kot obrazca FEP ali FOP se obarva rdeče. Uporabnik proračunskih sredstev mora s prerazporeditvijo pravic porabe zagotoviti dodatna sredstva. Program tudi pred vsakim shranjevanjem, pa tudi že pri vnosu nekaterih podatkov, poskrbi za testiranje njihove pravilnosti in logičnosti. Ravno tako pa je možno kontrolo podatkov sprožiti z uporabo ustreznega ukaza.

Logična kontrola je vnesena tudi pri datumu pričetka in dokončanja del, kjer mora biti datum pričetka del manjši ali enak datumu dokončanja del. Če ta pogoj ni izpolnjen, bo sistem onemogočil nadaljevanje postopka. V primeru, da je kot dokončanje del označeno polje »nedoločen čas«, mora biti datum dokončanja del prazen, v nasprotnem primeru bo nadaljevanje postopka onemogočeno. Kontrole so vgrajene tudi med polji kontrolna vsota in seštevkom dinamike plačil. V primeru, da zneska nista enaka, bo program javil napako in onemogočil nadaljevanje dela. Tudi pri proračunskem letu program ne dopušča napak, kajti vsak vnos proračunskega leta preveri v šifrantu proračunskih let, kot tudi vnesene proračunske postavke – konte, ki jih primerja s sprejetim oziroma veljavnim proračunom.

4.1.2 Evidentiranje računov ter izdelava odredb pri neposrednih uporabnikih proračuna

V sistemu MFERAC je evidentiranju prispelih računov in drugih dokumentov, ki so podlaga za evidentiranje obveznosti do upravičencev, in v nadaljevanju osnova za izplačilo iz proračuna, namenjen posebni del aplikacije. Vsak račun, situacijo ali drug dokument, ki so podlaga za evidentiranje obveznosti, in je s strani poslovnega partnerja posredovan neposrednemu uporabniku proračuna, se pri proračunskem uporabniku evidentira v elektronski knjigi prispelih računov. Za prevzete listine je potrebno preveriti skladnost z dobavljenimi proizvodi ali opravljeno izvedbo del oziroma storitev, skladnosti s pogodbenimi zahtevami oziroma skladnost z naročilom. V primeru ugotovljenih neustreznosti mora neposredni proračunski uporabnik, račune, situacije ali druge listine skupaj z obrazložitvijo v celoti ali delno zavrniti.

Finančna služba ob prejemu računov, situacij ali drugih listin lahko ugotovi tudi potrebo za spremembo pogodbe, dinamike predobremenitve ali zaključitev predobremenitve. Ob tem sproži ustrezne postopke. V primeru, da so računi, situacije ali druge listine ustrezni, na posameznih proračunskih postavkah in predobremenitvah pa so zagotovljena zadostne pravice porabe, finančna služba pripravi odredbo, ki jo podpiše odredbodajalec. Tako pripravljena odredba je osnova za evidentiranje obveznosti do upravičencev v poslovnih knjigah neposrednega proračunskega uporabnika, ter izplačilo iz proračuna. V 172. členu Pravilnika o postopkih za izvrševanje proračuna RS za leto 2006, so navedeni obvezni podatki, ki jih mora odredba vsebovati. Poleg obveznih podatkov so navedeni tudi neobvezni podatki.

Vseh podatkov, ki jih vsebuje odredba za izplačilo iz proračuna je skupaj 40. Med obvezne podatke med drugim sodijo: evidenčna številka odredbe, šifra in naziv neposrednega proračunskega uporabnika, proračunsko leto, postavka-konto-podkonto, številka predobremenitve, znesek odredbe z valuto izplačila, datum zapadlosti po odredbodajalcu, način plačila, davčna številka, naziv, šifra, naslov in račun upravičenca. Med obvezne podatke sodi tudi številka originalnega dokumenta, datuma dokumenta, datum zapadlosti po dokumentu, datum, podpis odredbodajalca in žig neposrednega uporabnika.

Ob izdelavi odredb, mora referent v finančni službi izbrati ustrezno smer prenosa odredb za računovodske obdelave. Pri tem mu sistem MFERAC omogoča izbiro med tolarскими in deviznimi saldakonti, ki jih bo izbral v primeru prevzetih obveznosti na podlagi računov, situacij, dobropisov ali bremepisov. Ob pripravi odredb za poravnavo obveznosti nakupa osnovnega sredstva, je finančna služba proračunskega uporabnika dolžna izdelati tudi zapisnik o evidentiranju osnovnega

sredstva. Zapisnik se po izdelavi najprej v elektronski obliki, in nato še v papirnati obliki posreduje v analitično evidenco osnovnih sredstev. V finančni službi morajo zato izbrati ustrezno smer prenosa. Ko nastane obveznost na podlagi opravljene ali predvidene službene poti, bodo izbral smer tolarska ali devizna blagajna. V primeru poravnave obveznosti na podlagi podjemnih ali avtorskih pogodb in poravnave obveznosti do zaposlenih iz naslova plač, pa odredbe posredujejo v oddelek stroškov dela.

Ne glede na to, v katero analitično evidenco se odredbe posredujejo, mora finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika, v skladu s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna RS za leto 2006, vse podpisane in potrjene odredbe, skupaj s pripadajočo dokumentacijo, v 5. dneh posredovati v računovodsko službo. Za ta namen je v sistemu pripravljena aplikacija, v kateri se pripraviti seznam odredb, imenovan paket. V paket se vključijo vse izdelane, podpisane in potrjene odredbe, ki se jih skupaj z računi, situacijami ali drugimi dokumenti v papirni obliki posreduje v računovodsko službo. Istočasno se paket predanih listin posreduje tudi preko sistema, v elektronski obliki.

Opozorila in blokade sistema MFERAC na nepravilnosti pri izdelavi odredb:

Priprava odredb za izplačilo iz proračuna je ena od pomembnejših aktivnosti, ki se opravijo v procesu izvrševanja proračuna. Zaradi tega je na tej stopnji v sistemu MFERAC vgrajenih kar nekaj logičnih in vsebinskih kontrol.

Z namenom, da bi se izognili podvojenemu številu odredb z enako evidenčno številko odredbe, sistem sam, ob pritisku na določen gumb, ponudi prvo prosto evidenčno številko. Sistem ne ponuja možnosti ročnega vnosa evidenčne številke odredbe.

Prav tako sistem pri izdelavi vsake odredbe tudi preveri ali je v proračunu predvidena in odprta proračunska vrstica, ki je vpisana na odredbi. V primeru, da pogoj ni izpolnjen, se bo evidenčna številka odredbe obarvala rdeče, sistem pa bo onemogočil nadaljevanje postopka. Preveri se tudi ali je za izbrano proračunsko vrstico evidentirana predobremenitev. V primeru, da pogoj ni izpolnjen, se bo evidenčna številka odredbe zopet obarvala rdeče, program pa bo zopet onemogočil nadaljevanje postopka. Tudi v primeru, da na predobremenitvi niso zagotovljene pravice porabe v zadostni višini, bo sistem MFERAC na to opozoril. Evidenčna številka predobremenitve se bo obarvala rdeče, sistem pa ne bo dovolil nadaljevanja postopka. Tu nastopi finančna služba, ki mora s prerazporeditvami pravic porabe zagotoviti ustrezna oziroma potrebna sredstva.

Kontrola je vgrajena tudi na šifri poslovnega partnerja ter pri originalni številki dokumenta. Tako bo sistem takoj opozoril, če že obstaja odredba z enako originalno številko dokumenta. Nadaljevanje postopka bo onemogočeno, s tem pa se prepreči da bi bil en račun istega poslovnega partnerja dvakrat plačan. Ta blokada lahko včasih povzroča težave, predvsem pri poslovnih partnerjih, ki za različne proračunske uporabnike uporablja enak način številčenja izdanih računov. Pri različnih proračunskih uporabnikih se namreč lahko pojavi samo ena originalna številka dokumenta, ker pa poslovni partner vse račune prične številčiti z enako številko, sistem javi, da dokument s tako številko v sistemu že obstaja. Za rešitev tega problema morajo v finančni službi sami poiskati rešitev. Pogosto je dovolj že majhna, nepomembna sprememba kot na primer dodati presledke ali pomišljaj namesto presledka. Nadaljevanje postopka pa je na ta način omogočeno. V primeru, da je izbrana neaktivna šifra poslovnega partnerja, bo sistem onemogočil nadaljevanje postopka izdelave odredbe za izplačilo v breme proračuna.

Roki plačil so določeni s 24. členom Zakona o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007. Sistem preverja roke plačil, ki morajo biti skladni z določbami tega zakona. Dodatno se preverja ali je rok plačila različen od 30 oziroma 60 dni. V primeru, da je rok različen, program javi opozorilo, ne pa tudi blokade. Napako bo program javil tudi v primeru, če bo kot poslovni partner izbran neaktiven tip izvajalca, ter preprečil nadaljevanje postopka.

Ko se pripravljajo odredbe, na podlagi katerih se izvrši izplačilo v tuji valuti, bo sistem preveril, ali izbrana valuta obstaja. Pri takih odredbah je potrebno navesti tudi vrsto tečaja (nakupni, prodajni ali srednji tečaj), tečajno listo banke ter vrsto oziroma tip izplačila. V primeru da valuta ne obstaja, bo onemogočeno nadaljevanje postopka.

Glede na to, da je za pravilno, smotno in gospodarno porabo proračunskih sredstev odgovoren odredbodajalec, sistem preveri tudi, ali je vpisani odredbodajalec na seznamu odredbodajalcev, torej če je aktiven in če je vpisan pravilno. V primeru, da se izbere neaktivnega odredbodajalca, ali da se ime in priimek izpišeta napačno, bo sistem onemogočil nadaljevanje postopka priprave odredbe.

4.2 Glavna knjiga in saldakonti

Glavna knjiga s saldakonti oziroma naloga 2, je programska oprema iz sklopa vodenja računovodstva, ki jo uporabljajo računovodske službe neposrednih proračunskih uporabnikov. V tem delu sistem zagotavlja evidentiranje in spremljanje prihodkov, odhodkov, premoženja in razmerij s poslovnimi partnerji, ter omogoča vpogled v knjižna stanja nadzornim in izvršnim organom. Programski paket je

zasnovan tako, da se posamezni podatek v sistem zajame samo enkrat, s tem pa se izognemo nepotrebnemu ponavljajočemu vnašanju podatkov, kar zmanjša možnost napak. Izdelan je v skladu z zahtevami standarda kakovosti za programsko opremo in predpisi s področja računovodstva.

Programski paket glavna knjiga in saldakonti zajema knjigovodstvo:

- glavne knjige,
- evidenco proračunske porabe,
- saldakonte kupcev in dobaviteljev s spremljanjem in izvrševanjem obveznosti.

Kot posebnost je potrebno omeniti tudi možnost hkratne uporabe velikega števila uporabnikov. Sistem MFERAC namreč istočasno uporabljajo vsi neposredni proračunski uporabniki in vladne službe. Istočasno pa v sistemu dela tudi veliko število računovodij, analitikov in finančnih referentov. Vse to kaže na zelo zmogljiv sistem, v katerem je možno hkratno obdelovanje velikega števila zapisov.

4.2.1 Glavna knjiga

Poleg standardnih knjižnih evidenc omogoča sistem MFERAC evidentiranje v glavno knjigo, planiranje in spremljanje realizacije prihodkov in odhodkov po raznih izbranih obdobjih ter proračunskih postavkah. Omogočena je izdelava konsolidiranih izkazov prihodkov, odhodkov ter premoženja države. Sistem MFERAC podpira tudi izdelavo poročil za posamezne nivoje odločanja ter sprejemanje informacij o gibanju sredstev na zakladniškem računu države v elektronski obliki.

Ko finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika pripravi odredbe, jih podpisane in potrjene posreduje v računovodsko službo. Odredbe z vso pripadajočo dokumentacijo so posredovane v elektronski in papirni obliki na Ministrstvo za finance. Na MF-DJR jih v SIP-u prevzamejo in opravijo fizično kontrolo odredb. Fizična kontrola pomeni preverjanje, ali so odredbe žigosane in podpisane s strani odredbodajalca, ter ali so predložene vse listine, ki so navedene v Seznamu predanih knjigovodskih listin, paketih. Ravno tako preverijo, ali se podatki navedeni v papirni obliki ujemajo s podatki v elektronski obliki. V primeru, da na odredbi ni podpisa odredbodajalca ali žiga neposrednega proračunskega uporabnika, že v SIP-u odredbo zavrnejo. V primeru, da v SIP-u ugotovijo neskladja med podatki v elektronski in papirni obliki, dokumentacijo sicer sprejmejo, vendar na napako opozorijo računovodjo, ki opravi dodatne kontrole. Odredba, ki je posredovana v računovodsko službo skladno s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna za tekoče proračunsko leto, se sprejme in posreduje pooblaščenemu računovodji. Glede

na to, da je v paketu več odredb, ima SIP možnost da sprejme vse odredbe, oziroma vse odredbe zavrne, lahko pa zavrne oziroma sprejme samo posamezne odredbe.

Računovodja neposrednega proračunskega uporabnika v SIP-U prevzame odredbe v papirni obliki, ter preveri pravilnost prejetih listin z vidika računovodskih predpisov ter področja izvrševanja proračuna. Preverjeno odredbo potrdi s svojim podpisom in datumom. Pri pregledovanju dokumentacije lahko računovodja ugotovi, da je dokumentacija nepopolna, da izplačilo ne ustreza namenu postavke ali da listine niso likvidirane skladno s predpisi. Ob ugotovitvi ene od navedenih možnosti se odredbo z vso pripadajočo dokumentacijo in dopisom z navedenim razlogom zavrnitve, v papirni in elektronski obliki vrne v finančno službo neposrednega proračunskega uporabnika. Odredbo se iz naloge 2 posreduje nazaj v nalogo 1.

Ker so vse odredbe že v SIP-u sprejete tudi v elektronski obliki, računovodja v sistemu MFERAC izvede samo postopek kontrole podatkov. V primeru, da ni nikakršnih nepravilnosti, sistem izpiše obvestilo, da so vsi podatki preverjeni in da program ni zaznal nikakršnih napak. V primeru, da se na odredbi nahajajo nepravilnosti, pa bo sistem vse napake izpisal. V primeru napak bo onemogočeno evidentiranje poslovnih dogodkov v analitične evidence in glavno knjigo neposrednega proračunskega uporabnika.

Med napakami, ki jih javi sistem MFERAC, so lahko pojavijo takšne, ki jih sme računovodja sam odpraviti, lahko pa so napake takšne, da mora računovodja odredbo zavrniti nazaj v finančno službo. Med napake, ki jih sme računovodja sam odpraviti sodijo na primer napačni konto za izkazovanje obveznosti. Popraviti sme tudi napačni šestmestni stroškovni podkonto, ob predpostavki, da je štirimestni konto pravilen. Prav tako sme odpraviti napačno navedbo šifre namena nakazila ali sklicne številke odobritve. V primeru kakršnih koli drugih napak pa je potrebno odredbo z vso pripadajočo dokumentacijo in dopisom z navedenim vzrokom zavrnitve, posredovati nazaj v finančno službo neposrednega proračunskega uporabnika.

Če računovodja ob pregledu odredbe in knjigovodske listine z vidika računovodskih pravil ne ugotovi nikakršnih neskladij, usmeri dokumentacijo v ustrezne analitične evidence:

- *obveznosti do dobaviteljev doma, oziroma obveznost do dobaviteljev v tujini:* v tem primeru preda vso dokumentacijo v nadaljnjo obdelavo saldakontistu dobaviteljev. Saldakontist preveri ali so podatki, ki jih potrebuje za evidentiranje obveznosti do upravičencev in v nadaljevanju za poravnavo obveznosti do upravičencev, točni ali ne. V primeru, da podatki niso točni, vrne vso dokumentacijo računovodji, ki jo skupaj z obvestilom o zavrnitvi posreduje v finančno službo neposrednega proračunskega uporabnika tako v papirni, kot

tudi v elektronski obliki, preko sistema. Če pa so podatki točni, saldakontist opravi knjiženje obveznosti v analitične evidence. To evidentiranje se odrazi tudi v glavni knjigi.

- *obveznosti iz naslova potnih stroškov za opravljeno službeno pot v domovini oziroma obveznosti iz naslova potnih stroškov za službeno pot v tujini:* računovodja v tem primeru preda dokumentacijo v papirni in elektronski obliki blagajniku. Blagajnik preveri pravilnost in skladnost podatkov na potnem nalogu za službeno pot skupaj s priloženimi dokazili o nastanku stroška. V primeru neskladnosti oziroma netočnosti se odredbo z vso pripadajočo dokumentacijo in obvestilom o razlogu zavrnitve posreduje, preko računovodje, v finančno službo neposrednega proračunskega uporabnika. Dokumentacija se vrne v papirni obliki in preko sistema MFERAC. Če pa so podatki pravilni blagajnik evidentira v analitičnih evidencah obveznost do upravičenca iz naslova potnih stroškov. Nato pripravi temeljnico za zahtevek za izplačilo iz proračuna, ki jo posreduje računovodji. Na podlagi temeljnice računovodja pripravi zahtevek za izplačilo iz proračuna. S tem se tudi avtomatično izvrši evidentiranje obveznosti iz naslova službenih poti v glavni knjigi.
- *obveznosti iz naslova drugih stroškov dela:* v tem primeru računovodja posreduje dokumentacijo v oddelek drugih stroškov dela, kjer zopet preverijo pravilnost podatkov. V primeru netočnosti, se dokumentacijo v papirni in elektronski obliki, skupaj z obvestilom o vzroku zavrnitve, posreduje direktno v finančno službo neposrednega proračunskega uporabnika. Če pa so podatki pravilni in točni, se v analitičnih evidencah evidentira obveznost iz naslova drugih stroškov dela. Evidentiranje v glavno knjigo se v primeru drugih stroškov dela izvrši le dvakrat na mesec, tako kot tudi izplačila. Obveznosti do zaposlenih, ki izhajajo iz pogodbe o zaposlitvi pa se v glavni knjigi neposrednega proračunskega uporabnika evidentirajo le enkrat mesečno, ravno tako pa tudi izplačila.

Sistem MFERAC omogoča, da se podatki o prevzetih obveznostih prenesejo iz naloge 1 v nalogo 2 v elektronski obliki. Enako je omogočeno tudi v primeru prenosa zavrnjenih odredb iz naloge 2 v nalogo 1.

Po opravljenih knjiženjih obveznosti do upravičencev računovodja neposrednega proračunskega uporabnika oziroma saldakontist pripravi Specifikacijo zahtevkov za izplačilo iz proračuna. Postopek je možno izvesti v primeru, da je na posamezni proračunski postavki – kontu in na predobremenitvi zagotovljenih dovolj pravic porabe. Če pravic porabe ni dovolj, se pri pripravi specifikacije izpiše obvestilo o neupoštevanih dokumentih za specifikacijo. Do tega stanja bil lahko prišlo le v primeru, da so v finančni službi po posredovanju dokumentacije v računovodsko službo izvedli prerazporeditve pravic porabe na posameznih predobremenitvah.

Računovodja posreduje izpis o neupoštevanih dokumentih v finančno službo proračunskega uporabnika, ki nato poskrbi za zagotovitev pravic porabe na proračunski postavki - kontu oziroma na predobremenitvi. Ko so izvršeni popravki, lahko računovodja dokonča izdelavo specifikacije za izplačilo iz proračuna.

Na podlagi izdelanih specifikacij zahtevkov za izplačilo in mesečnega likvidnostnega načrta, ki se v elektronski obliki posredujejo v zakladnico, likvidnostna komisija na dan predvidenega nakazila odobri izplačila v višini izdelanih specifikacij zahtevkov. V računovodsko službo se posreduje seznam iz katerega je razvidna višina odobrenih sredstev. Na podlagi sporočila likvidnostne komisije računovodja v sistemu MFERAC zahtevke potrdi in odobri. Če zakladnica ni odobrila vseh zahtevanih sredstev, se računovodja poveže s finančno službo neposrednega uporabnika, ki mu določi, katere obveznosti se poravnajo in katera izplačila se zadrži. Do zadržanih izplačil lahko pride ob koncu meseca v primeru, da je proračunski uporabnik prekoračil mesečni likvidnostni načrt ali ob koncu poslovnega leta, če prekorači letni likvidnostni načrt, dodatna proračunska sredstva pa mu niso bila odobrena ali za njih sploh ni zaprosil.

V analitičnih evidencah, kjer se izvajajo izplačila upravičencem, se dnevno preverja odobritve specifikacij. Na podlagi le-teh se pripravi plačilne naloge, ki se jih, skladno s predpisi o elektronskem poslovanju, elektronsko posreduje Upravi RS za javna plačila (v nadaljevanju UJP). UJP nato plačilne naloge obdela in pripravi izpisek plačilnega prometa v elektronski in papirni obliki. Izpisek se naslednji delovni dan v računovodski službi prevzame v elektronski obliki, pri čimer se izvršijo avtomatični zapisi poravnave obveznosti do upravičencev in evidentirajo odhodki (stroški).

Avtomatično evidentiranje poravnave obveznosti do upravičencev omogočajo sistemu MFERAC sklicne številke, ki so oblikovane skladno z Navodilom o načinu vpisovanja podatkov, potrebnih za spremljanje izvrševanja proračuna, v plačilne naloge (Uradni list RS, št. 86/99). Na podlagi tako oblikovanih sklicnih številke se izpisek ustrezno razporedi, s tem pa se zagotovi, da se posamezni poslovni dogodki razporedijo v ustrezne analitične evidence kot tudi glavno knjigo. Pri prenosu izpiska se avtomatično evidentirajo tudi prejeta sredstva (prilivi) na zakladnični račun države. Tudi pri tem imajo velik pomen sklicne številke, v tem primeru številke odobritve. Če je sklic odobritve oblikovan v skladu z Navodilom o načinu vpisovanja podatkov na plačilne naloge, se pri prevzemanju izpiska priliv razporedi v poslovne knjige neposrednega proračunskega uporabnika, kateremu je bil namenjen. V primeru, da je sklicna številka odobritve nepopolna ali napačna, se priliv evidentira med nerazporejene prilive državnega proračuna. Po opravljenih poizvedbah se tak priliv ročno preknjižiti v ustrezne poslovne knjige neposrednih uporabnikov proračuna.

4.2.2 Saldakonti dobaviteljev in kupcev

Poleg klasične saldakontske obdelave podatkov omogoča evidentiranje terjatev in obveznosti do upravičencev v analitične knjige tudi hkratno zajemanje podatkov o prejeti obveznosti in izkazovanje porabe po proračunskih oziroma planskih postavkah, z možnostjo delitve po organizacijskih nivojih. Istočasno je zagotovljena tudi kontrola porabe po proračunskih postavkah z upoštevanjem sprejetih, vendar še ne izvršenih obveznosti ter spremljanje celotnega postopka likvidacije obveznosti do dobaviteljev. Kot sem že omenila, se izplačila upravičencem izvršijo v elektronski obliki, pri tem pa sistem omogoča avtomatsko evidentiranje poravnanih obveznosti do upravičencev (izvršenih izplačil).

Tudi v analitičnih evidencah saldakontov kupcev so poleg klasičnih obdelav zagotovljene dodatne podpore. Evidentiranje terjatev do poslovnih partnerjev je omogočeno tudi iz disket ali preko modema, pri tem pa je možno izkazovanje terjatev po vrstah storitev. Zagotovljeno je tudi ločeno izkazovanje prihodkov iz naslova lastne dejavnosti in proračunske prihodke. Sistem MFERAC omogoča avtomatični izračun zamudnih obresti in pošiljanje bremepisov, kot tudi avtomatično izdelavo in pošiljanje opominov ter IOP obrazcev za usklajevanje terjatev in obveznosti.

Poročila

Sistemom MFERAC v nalogi 2 zagotavlja pregledovanje in izpisovanje več različnih vrst poročil, vsa pa so vgrajena z namenom preglednosti porabe proračunskih sredstev. Tako lahko računovodska služba izpiše povzetke porabe proračunskih sredstev po kontih. Pri tem je omogočenih več variant izpisov: izpis porabe sredstev po kontih, izpis porabe sredstev po kontu – proračunski postavki, poraba po kontih – proračunski postavki in stroškovnem mestu ali poraba po stroškovnem mestu – kontu. Pri vseh teh izpisih se računovodja lahko omeji samo na eno skupino, konto ali namen porabe, ali pa svoj izbor razširi na več skupin. Lahko izpiše poročilo tudi za vse skupine, konte in namene skupaj. Vedno bo izbral izpis, ki mu bo v dani situaciji nudil največ potrebnih podatkov.

Ker so za izvrševanje proračuna zelo pomembne predobremenitve, si računovodja tudi v nalogi 2 lahko izpiše poročilo o predobremenitvah. S tem si pridobi podatek, za kakšno vrednost je bila predobremenitev narejena, koliko sredstev je bilo že porabljenih in koliko jih je še na razpolago. Eno od poročil mu tudi omogoča primerjavo med prevzetimi obveznostmi na predobremenitvi in celotnim veljavnim proračunom. Iz tega poročila lahko vidi, koliko prostih sredstev ima proračunski uporabnik na celotni postavki – kontu in koliko na določeni predobremenitvi.

Eno od pomembnejših poročil je poročilo o realizaciji, ki je sestavljeno iz dveh delov oziroma poročil, iz poročila 5.1 – »Poročilo o realizaciji odhodkov« in poročila 5.2. – »Poročilo o obveznostih in izplačilih«. Poročilo 5.1 upošteva knjižbe v glavni knjigi na kontih razreda 4, ki jih razvršča glede na proračunsko vrstico. Poročilo je urejeno po šifrah posameznih neposrednih proračunskih uporabnikov in vrstah proračunskih postavk (proračun, donacije, lastna dejavnost), kot tudi po proračunskih postavkah, kontih in podkontih ekonomske klasifikacije. Realizacija je izkazana po podkontih. Pri proračunskih postavkah in kontih, kjer še ni bilo realizacije so prikazana samo celoletna razpoložljiva proračunska sredstva.

Poročilo 5.2 pa izkazuje porabo proračunskih sredstev glede na evidentirane obveznosti, ne glede na že realizirana izplačila. Upoštevane so knjižbe na kontih razreda 2. Poročilo prikazuje stanje odprtih obveznosti ter stanje sredstev na predobremenitvah za tekoče proračunsko leto. Namen poročila je prikaz stanja odprtih obveznosti za tekoče proračunsko leto. Poročilo je urejeno po šifrah posameznih neposrednih proračunskih uporabnikov, proračunskih postavkah ter kontih in podkonith. Stanje predobremenitev je izkazano na nivoju celotne proračunske postavke in konta.

Računovodja s poročilom 5.1 in 5.2 preveri skladnost evidentiranih poslovnih dogodkov v poslovnih knjigah neposrednega proračunskega uporabnika. Pri tem preveri ali se podatek »realizacija odhodkov in izdatkov na dan« iz poročila 5.1 in podatek »izplačila upravičencem na dan« iz poročila 5.2, ujemata. V veliko pomoč pri tej primerjavi mu je poročilo 5.3 – »Primerjava plačanih obveznosti in realizacije«. Ob izdelavi tega poročila se izpišejo samo tiste proračunske vrstice, kjer se poročili 5.1 in 5.2 ne ujemata. Do odstopanj med obema poročiloma lahko pride le v primeru, da se je obveznost do upravičenca ali njegova poravnava iz kakršnega koli razloga evidentirala ročno. Pri računalniški obdelavi podatkov do takih neskladij ne more priti. V primeru, da ni nikakršnih odstopanj med poročilom 5.1 in 5.2, se bo poročilo 5.3 izpisalo prazno.

Poleg poročil o realizaciji odhodkov in prevzetih obveznostih, sistem MFERAC omogoča še vrsto drugih izpisov. Vsi izpisi so vgrajeni z namenom preglednosti porabe proračunskih sredstev in so v pomoč tako računovodski službi, kot tudi finančni službi neposrednega uporabnika proračuna.

Med pomembnejše izpise sodijo še:

- izpis analitične bruto bilance,
- izpis kontov bilance stanja,
- izpis kontov izkaza prihodkov in odhodkov.

Ti izpisi so v pomoč računovodji pri sestavljanju računovodskega poročila, ki ga je računovodja dolžan sestavi ob koncu poslovnega leta.

Opozorila in blokade sistema MFERAC na nepravilnosti v nalogi 2:

Sistem MFERAC ima tudi v nalogi 2 vgrajene različne logične in programske kontrole, ki v primeru namernih ali nenamernih napak uporabnika obvestijo na napako, v nadaljevanju pa onemogočijo nadaljevanje postopka. Sistem tako še pred evidentiranjem obveznosti preveri ali so na posamezni proračunski postavki – kontu oziroma na predobremenitvi zagotovljena sredstva v zadostni višini. Ta postopek se izvede v fazi kontrole podatkov, ki jo računovodja izvaja ob prevzemu odredb. Ko se opravi kontrola podatkov, se v spodnjem delu ekrana izpišejo vsa opozorila in napake. Poleg tega se izpiše tudi koliko zapisov je bilo preverjenih, koliko jih je pravih in koliko napačnih.

V primeru da na proračunski postavki ali na predobremenitvi ni dovolj pravic porabe, sistem na to opozori. Če računovodja kljub opozorilu posreduje dokumentacijo v analitične evidence, bo sistem pri evidentiranju obveznosti do upravičencev na to ponovno opozoril. V primeru, da tudi v analitični evidenci spregledajo opozorilo, in se ne zagotovi zadostnih sredstev na proračunski postavki oziroma predobremenitvi, bo sistem MFERAC onemogočil evidentiranje obveznosti, s tem pa izdelavo specifikacije zahtevkov za izplačilo iz proračuna. Na ta način bo onemogočeno izplačilo, s tem pa onemogočena prekoračitev pravic porabe na proračunski postavki oziroma predobremenitvi.

Ko dobi računovodja obvestilo likvidnostne komisije o višini odobrenih sredstev za naslednji delovni dan, se lahko zgodi, da v polje datuma odobritve sredstev vpiše napačni datum. V primeru, da je ta datum večji (oddaljen od dneva odobritve več kot en delovni dan), bo sistem MFERAC javil napako in onemogočil nadaljevanje postopka. Tako je preprečeno, da bi bile obveznosti poravnane prepozno, kajti podatek odobritve pove saldakontistu, kdaj in v kakšni višini lahko poravna evidentirane obveznosti.

Glede na to, da sta naloga 1 in naloga 2 med seboj povezani, bo sistem v primeru ročnega evidentiranja obveznosti še pred potrditvijo zapisa v glavno knjigo ali v analitične evidence javil napako, če bo vnesena napačna proračunska postavka ali če bi želel računovodja evidentirati obveznost na konto, ki na določeni predobremenitvi ni aktiven. Ravno tako sistem ne bo dovolil evidentiranja obveznosti na predobremenitev, ki nima aktivne proračunske vrstice, ali v primeru da je na proračunski vrstici oziroma pri evidentiranju obveznosti, uporabljena napačna

predobremenitev. Evidentiranje tudi ne bo možno, če se vnese številka odredbe, ki v nalogi 1 nima ustreznega statusa ali če sploh ne obstaja.

Pri evidentiranju oziroma prenosu temeljnic iz analitičnih evidenc (blagajna, osnovna sredstva, stroški dela), bo sistem onemogočil nadaljevanje postopka, če bo vneseno napačno stroškovno mesto, proračunsko postavko, konto ali predobremenitev. Prav tako bo sistem onemogočil nadaljevanje postopka, če se bo uporabilo napačen datum obdobja ali napačno vrsto kontnega plana. Kot napačen datum obdobja sistem razume datum, ki ima letnico večjo ali manjšo od letnice tekočega proračunskega leta.

Nadaljevanje evidentiranja obveznosti bo onemogočeno tudi v primeru, da saldakontist odredbe v sistemu ne bo dopolnil s šifro namena nakazila, ali če bi želel računovodja evidentirati obveznost na konto razreda 2, ki ni v veljavnem kontnem planu. Evidentiranje obveznosti bo onemogočeno tudi v primeru, da bi računovodja želel izvršiti evidentiranje v glavno knjigo, pri tem pa bi uporabljal konto razreda 2, ki je namenjen evidentiranju v analitični evidenci saldakontov. Z dograditvijo sistema je onemogočeno tudi evidentiranje obveznosti, ki imajo kot stroškovni konto naveden neaktivni konto razreda 4. V nalogi 1 namreč ni vgrajene kontrole na podkonto, zato je ta kontrola vgrajena v nalogi 2. Edini znak, ki ga sistem v takem primeru izpiše v nalogi 1 so zvezdice pred šestmestnim podkontom, ki jih finančna služba vidi le v pisni obliki odredbe. Če računovodja spregleda to opozorilo na sami odredbi ali v sistemu, sistem blokira evidentiranje. Nadaljevanje postopka izvrševanja proračuna je ustavljeno. Glede na to, da je šestmestni podkonto neobvezni podatek na odredbi za izplačilo, se lahko zgodi, da finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika v sistemu in v papirni obliki navede samo štirimestni konto. Sistem MFERAC bo onemogočil evidentiranje obveznosti do upravičencev v nalogi 2, če računovodja šestmestnega podkonta ne bo vnesel v sistem.

Logične kontrole so vnesene tudi pri datumih. Datum zapadlosti po odredbodajalcu ne more biti manjši (zgodnejši) od datuma dokumenta. S tem se prepreči, da bi bile evidentirane obveznosti, ki bi imele že zapadle datume za poravnavo. Prav tako je v sistem vgrajena računska kontrola, ki je skladna z Zakonom o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007 in ki uporabnika ob vsakem vnosu datuma zapadlosti opozori, koliko je ta datum oddaljen od datuma prejetja dokumentacije. S tem je preprečeno, da bi bile obveznosti do upravičencev predčasno poravnane.

Zbirni nalog za prenos, ki se uporablja za poravnavo obveznosti do upravičencev, se pripravi na podlagi specifikacij zahtevkov za izplačilo iz proračuna. Na posamezno specifikacijo zahtevka za izplačilo se posamezna odredba lahko zajame samo enkrat. S tem se prepreči, da bi bil en račun oziroma ena obveznost do upravičenca

poravnana dvakrat. Pri tem pa ima sistem vgrajeno tudi kontrolo na originalno številko dokumenta, ki je v nalogi 1 in ki preprečuje, da bi se en dokument evidentiral in poravnal večkrat.

4.3 Stroški dela

Predpogoj za obračun stroškov dela oziroma plač so evidentirane pogodbe o zaposlitvi in stalni podatki za obračun plač v kadrovske evidenci. Za vsak mesečni obračun je potrebno vnesti še mesečne podatke o odsotnosti z dela, delovni uspešnosti in ostalih prejemkov. Iz tega lahko zaključimo, da so za obračun plač potrebni: pogodba o zaposlitvi, stalni podatki za obračun ter mesečni podatki za obračun.

Obračun stroškov dela oziroma plač je možen na podlagi vnesenih, kot tudi uvoženih podatki. Med uvožene podatke štejemo razne bonitete, obdavčljivi del potnih stroškov, obroke kreditov in podatke o prostovoljnem zdravstvenem zavarovanju. Poleg tega je potrebno v posebnem oknu za vsak obračunski mesec dodati mesečne parametre za obdelavo, kot so povprečna plača za obračun davka, datum valute nakazil plač in datum nakazila prispevkov. Predno se sproži postopek obračuna plač je potrebno narediti povezavo med evidencami in parametri obračuna. Standardno se naredi povezava evidenc odsotnosti (tako letnega dopusta, kot tudi odsotnosti zaradi bolezni ali nege družinskega člana), nadur in dela v posebnih pogojih za mesec pred mesecem obdelave. Za tekoči mesec obdelave se naredijo evidence rednega dela, povezava pa je tudi z evidencami o stalnih podatkih. Povežejo se tudi vse zamujene oziroma prepozno javljene evidence odsotnosti.

Na podlagi vnesenih in uvoženih podatkov, računovodski delavec, v sodelovanju s kadrovske službo neposrednega proračunskega uporabnika, izvede obračun plač za dogovorjeni mesec. Po opravljenem obračunu kadrovske služba opravi kontrolo obračuna. Obračun se ponavlja toliko časa, dokler v kadrovske službi ne odpravijo vseh ugotovljenih napak. Ko so odpravljene vse napake, se na podlagi obračuna, v nalogi 4, oblikujejo odredbe za izplačilo. Tako pripravljene odredbe se izvozijo v nalogo 1. Po pregledu posredovanih odredb, ki ga opravi kadrovske služba neposrednega proračunskega uporabnika, jih njihova finančna služba v sistemu MFERAC potrdi in posreduje nazaj v nalogo 4. Istočasno se vse odredbe izpišejo tudi v papirni oblik. Podpisane in žigosane odredbe se nato tudi v papirni obliki posreduje v računovodsko službo, v oddelek plač. Na podlagi prejetih in evidentiranih odredb se pripravi temeljnico za specifikacijo zahtevkov, ki jo iz oddelka plač preko integracij sistema MFERAC posredujejo v glavno knjigo. Računovodja na podlagi prejete

temeljnice v glavni knjigi evidentira obveznosti iz naslova plač ter pripravi in izpiše Specifikacijo zahtevka za izplačilo iz proračuna.

Oddelek plač istočasno, ko se pripravi temeljnica za zahtevke, pripravi tudi datoteke za banke in UJP, ter izpiše ustrezne obrazce. Po opravljenem obračunu in izvozu podatkov, se v oddelku plač oblikuje tudi izplačilna temeljnica, ki je razdeljena na dva dela. S prvo temeljnico se evidentirajo stroški iz naslova plač, z drugo pa stroški iz naslova prispevkov. Računovodja prejme preko sistema MFERAC obe temeljnici. Predno se v glavni knjigi izvrši evidentiranje stroškov dela iz naslova plač in prispevkov, je potrebno opravi kontrolo podatkov. V primeru da temeljnica vsebuje napake, jih mora računovodja odpraviti. Po uspešno opravljeni kontroli, se v glavni knjigi evidentira poravnava obveznosti iz naslova plač in prispevkov.

Med stroške dela štejemo tudi obračune drugih stroškov dela, ki se obračunavajo in izplačujejo na podlagi podjemnih in avtorskih pogodb ter drugih obdavčljivih izplačil fizičnim osebam. Da bi se izognili netočnim oziroma nepopolnim podatkom na odredbah za izplačilo, predvsem v primerih netočnih zneskov za izplačilo, so pristojni na Ministrstvu za finance uvedli nov obrazec »Nalog za obračun drugih stroškov dela«, s kratico NOSD, ki je samostojen dokument in se navezuje na evidenco računov. Podatki iz tega obrazca so osnova za obračun drugih stroškov dela v nalogi 4. V nalogi 4, oddelku drugih stroškov dela, se na osnovi podatkov z obrazca NOSD oblikujejo odredbe. Referent drugih stroškov dela na Ministrstvu za finance preveri skladnost obrazca NOSD s podjemno oziroma avtorsko pogodbo.

Obrazec NOSD je vsebinsko enak odredbi, razlika je le v tem, da ga podpiše samo strokovna služba. NOSD se nato posreduje v računovodsko službo, tako v papirni kot tudi v elektronski oblik. Računovodja preveri skladnost obrazca z računovodskimi predpisi, nato pa ga posreduje v nalogo 4, v oddelku drugih stroškov dela. V oddelku drugih stroškov dela nato oblikujejo odredbe, ki se zapišejo v nalogo 1, podobno kot pri obračunu plač. Tako oblikovne odredbe prejeme, v elektronski in papirni obliki, finančna služba, ki jih posreduje odredbodajalcu v podpis. Sledi standardni postopek potrjevanja in posredovanja odredb v računovodsko službo.

S potrditvijo odredbe v nalogi 1 se le - ta avtomatsko prenese v nalogo 4. Tako nastale odredbe so pripravljene v višini kot je izračunana po vseh obračunanih davkih in prispevkih. Potrjene in posredovane odredbe se v nalogi 4 uvrstijo na temeljnico za izdelavo specifikacije, v končni fazi pa tudi na izplačilno temeljnico, s katero se evidentirajo stroški iz naslova obdavčljivih prejemkov fizičnih oseb. Izplačila, ki temeljijo na pogodbah o delu, avtorskih in podjemnih pogodbah ter drugih obdavčljivih izplačilih fizičnim osebam, pri katerih je potrebno upoštevati Zakon o

dohodnini, se, skladno s Pravilnikom o izvrševanju proračuna RS za leto 2006, opravljajo dvakrat mesečno, in sicer 15. in zadnjega dne v mesecu.

Opozorila in blokade sistema MFERAC na nepravilnosti pri izdelavi odredb za izplačilo plač in drugih stroškov dela, ter v nalogi 4:

Glede na to, da so tako izplačila prejemkov zaposlenim, ko tudi izplačila preko pogodb fizičnim osebam zelo občutljivo področje tako s finančnega vidika, kot tudi z vidika varovanja osebnih podatkov, je v sistemu MFERAC vgrajenih kar nekaj kontrol. Tako bo sistem v primeru, da je pri vnosu podatkov označeno, da je delojemalec nerezident, sistem zahteval, da je vnesena država, ki ne sme biti Slovenija. V nasprotnem primeru bo sistem javil napako in onemogočil nadaljevanje izvajanja procesa.

Sistem MFERAC ima vgrajene kontrole na vnos bonitet. Pri vnosu stalnih podatkov, ki niso evidentirani v šifrantu bo sistem javil napako in onemogočil nadaljevanje postopka. Tudi v primeru vnosa bonitet v višjem znesku kot je določen oziroma dovoljen, bo onemogočeno nadaljevanje postopka. Zaposlenim pri neposrednem proračunskem uporabniku v času koriščenja letnega dopusta ne pripadajo stroški povračila za prevoz na delo in iz dela ter prehrano. Zato je z aplikacijo zagotovljeno, da se pri vnosu koriščenja letnega dopusta avtomatično odštejejo dnevi, za katere je delojemalec upravičen do povračila teh stroškov. Prav tako je zagotovljeno avtomatično zmanjševanje še razpoložljivih dni letnega dopusta. Aplikacija tudi javi napako, če je znesek izplačila manjši od nič, ali v primeru, da delavec nima odločbe o razporeditvi in plači.

Pri obrazcu NOSD je vgrajena kontrola na številko pogodbe. V primeru, da številka pogodbe ni vpisana, sistem onemogoči nadaljevanje postopka. V sistemu MFERAC je vgrajen seznam trenutno obstoječih oznak pogodbenih izplačil, ki so povezane s kontom odhodkov. V primeru, da se oznaka pogodbenega izplačila ne ujema s kontom stroškov, bo sistem onemogočil nadaljevanje dela. Program tudi preverja ali se štirimestni konto na obrazcu NOSD ujema s prvimi štirimi znaki podkonta. V primeru neskladnosti, bo sistem javil napako in onemogočil nadaljevanje postopka. Ravno tako bo sistem MFERAC javil napako v primeru, da bo izbrano proračunsko leto različno od leta izplačila, torej, da leto iz proračunske vrstice ne bo skladno z datumom valute izplačila. Sistem bo tak NOSD avtomatično storniral.

Kontrola se izvaja tudi na davčni številki upravičenca in sicer v šifrantu poslovnih partnerjev. Glede na to, da govorimo o prejemkih, ki so po Zakonu o dohodnini obdavčljivi in je potrebno od njih plačati akontacijo dohodnine, konec leta pa pristojnemu davčnemu uradu in prejemnikom proračunskih sredstev posredovati

podatke o prejemkih, morajo biti v šifrantu poslovnih partnerjev vneseni tudi pravilni podatki o bivališču prejemnika proračunskih sredstev. Sistem MFERAC sicer nadaljevanja postopka ne bo blokiral v primeru, da podatki ne bodo točni, ker jih ne primerja z nobeno bazo podatkov, kljub temu je točnost podatkov potrebno zagotoviti. V tem primeru je natančnost in zanesljivost ljudi zaposlenih na teh delovnih mestih še toliko bolj pomembna.

4.4 Kadrovska evidenca

Aplikacija naloge 4 - Stroški dela in drugi osebni prejemki iz sredstev proračuna je namenjena delavcem v kadrovski in računovodski službi. Uporablja se za vodenje predpisane dokumentacije o kadrih, pripravo vseh zahtevanih dokumentov ob sprejemu v delovno razmerje in ob prenehanju le tega. Omogoča tudi vodenje vseh podatkov, ki zagotavljajo obračun stroškov dela in nakazila plačil delojemalcem, vključno s pripravo vseh zahtevanih statističnih poročil. V nalogi 4 se izvajajo obračuni stroškov rednega, pogodbenega, avtorskega dela ter štipendij.

Zakon o javnih uslužbencih (Uradni list RS, št 56/02, 110/02, 2/04, 10/04, 23/05, 62/05, 113/05, 21/06, 23/06 in 62/06) določa, da se za obračun plač in izvajanje drugih obveznosti delodajalca, ter za odločanje o pravicah in obveznostih iz delovnih razmerjih vodi centralna kadrovska evidenca državne uprave. Skladno s 47. členom Zakona o javnih uslužbencih, se v centralni kadrovski evidenci vodijo podatki za javne uslužbenke, in sicer:

- identifikacijski podatki (ime in priimek, naslov prebivališča ter EMŠO),
- podatki o delovnem razmerju (vrsta delovnega razmerja – ali gre za določen ali nedoločen čas; datum sklenitve delovnega razmerja),
- podatki o sedanjem delovnem mestu oziroma položaju in o prejšnjih delovnih mestih oziroma položajih,
- podatki o imenovanjih, napredovanjih in veljavnem nazivu,
- podatki o stopnji izobrazbe, funkcionalnem in specialnem znanju, udeležbi na različnih oblikah izpopolnjevanja in o opravljenih strokovnih izpitih,
- podatki o prejšnjih delovnih razmerjih, delovni dobi, pokojninski dobi in službeni dobi,
- podatki o letnih ocenah, priznanjih in nagradah,
- podatki o dokončno ugotovljeni disciplinski in odškodninski odgovornosti,
- podatki o prenehanju delovnega razmerja,
- podatki, potrebni za obračun plače,
- drugi podatki v skladu z zakonom.

Centralna kadrovska evidenca državne uprave se vodi kot informatizirana baza podatkov v sistemu MFERAC. V primeru, da pride do premestitve javnega uslužbenca od enega neposrednega proračunskega uporabnika k drugemu, se podatki o javnem uslužbencu v sistem MFERAC ne vnašajo ponovno, ampak se z ustreznim medijem prenesejo k novemu proračunskemu uporabniku. Ažuriranje osebnih podatkov javnih uslužbencev pa je zagotovljeno z uvozom podatkov iz centralnega registra prebivalstva. Vsaka sprememba podatkov mora biti ažurirana v osmih dneh od njenega nastanka.

Glede na številčnost podatkov, ki jih potrebuje proračunski uporabnik za obračun plač zaposlenim, so v nalogo 4 vgrajeni številni šifranti, ki oblikujejo katalog tipičnih delovnih mest (v nadaljevanju: Katalog). Katalog je podlaga za oblikovanje delovnih mest pri posameznem neposrednem proračunskem uporabniku. Vsebuje podatke o delovnih mestih, ki so določeni v Uredbi o notranji organizaciji, sistemizaciji delovnih mestih in nazivih v organih javne uprave in v pravosodnih organih (Uradni list RS, št 58/03, 81/03 in 109/03). S Katalogom se podrobneje določijo oznaka in vrsta delovnega mesta, tarifni razred, količnik potrebne delovne izkušnje, poimenovanje delovnega mesta, zahtevana strokovna izobrazba, posebni pogoji ter naloge delovnega mesta. Podatke o delovnih mestih v Katalogu vzdržuje pooblaščen osebja Kadrovske službe vlade RS, ki tudi lahko doda nova delovna mesta ali izbriše obstoječa. Vse spremembe se evidentirajo in ohranijo.

Vsak neposredni proračunski uporabnik je dolžan oblikovati delovna mesta, ki se vključijo v sistemizacijo. Pri oblikovanju delovnih mest je potrebno obvezno uporabljati tipična delovna mesta iz Kataloga. Neposredni uporabnik pri oblikovanju delovnega mesta vnese določene podatke. Nekateri podatki so obvezna vsebina sistemizacije, drugi pa so potrebni le za izvajanje ostalih kadrovskih postopkov. Obvezni podatki sistemizacije so osnovni podatki, delovne naloge, pogoji, ki jih mora oseba izpolnjevati za sprejem v delovno razmerje, željena strokovna znanja, sposobnosti in lastnosti, plačni razredi in razni dodatki. Ko je delovno mesto že oblikovano, se ti podatki ne morejo več spreminjati ali brisati. V primeru, da želimo spremeniti podatke na že oblikovanem delovnem mestu, sistemizacija pa še ni v postopku potrjevanja, je možno delovno mesto začasno umakniti s predloga sistemizacije, podatke spremenimo, nato pa delovno mesto ponovno vrnemo na predlog sistemizacije. Ko pa je sistemizacija potrjena, se podatke lahko spreminja samo še z dodajanjem nove verzije podatkov o delovnem mestu. Podatki o zdravniških pregledih, opremi in dopustih niso povezani s sistemizacijo, zato jih je možno naknadno spreminjati.

Šifrante, ki sestavljajo Katalog, vzdržuje kadrovska služba proračunskega uporabnika. Naloga kadrovske službe je tudi vzdrževanje podatkov delojemalca,

pogodb o zaposlitvi in prenehanju zaposlitve, dodeljevanje rednega letnega dopusta, izdaja potrdil in izdelava statističnih poročil ter vodenje ostalih evidenc. Računovodska služba neposrednega uporabnika proračuna pa mora vzdrževati šifrante prejemnikov, izplačil rednega dela, pogodbenih in avtorskih izplačil ter štipendij. Poleg tega mora vzdrževati tudi podatke o prispevkih in davkih, voditi evidenco odsotnosti z dela in prisotnosti na delu, podatkov o odbitkih, izvajanje obračuna, knjiženja stroškov dela ter pripravo podatkov za prenos na banke, Upravo za javna plačila in Davčni urad RS. Računovodska služba mora izdelovati tudi del statističnih poročil.

Evidentiranje pogodbe o zaposlitvi je pripravljeno na podlagi določil Zakona o javnih uslužbencih. Pogodba o zaposlitvi je sestavljena iz skupine podatkov, ki so z zakonom določeni kot obvezni sestavni del pogodbe. Predpogoj za evidentiranje pogodb o zaposlitvi so evidentirani podatki o javnem uslužbencu, vneseni v centralni kadrovske evidenci, ter urejena organizacijska struktura. Vse to mora biti v skladu z določbami Uredbe o notranji organizaciji, sistemizaciji delovnih mestih in nazivih v organih javne uprave in pravosodnih organih, v skladu z oblikovanimi delovnimi mesti in veljavnim Aktom o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest v organu.

Opozorila in blokade sistema MFERAC na nepravilnosti pri kadrovske evidenci:

Tudi v primeru kadrovske evidence so v sistem MFERAC zaradi zagotavljanja pravilnosti podatkov vgrajene številne logične in programske kontrole. V primeru, da se pri evidentiranju pogodbe o zaposlitvi vnese šifro delodajalca, ki ni aktivna, bo sistem javil napako in onemogočil nadaljevanje postopka. Ravno tako bo onemogočeno nadaljnje delo, če bo izbrana vrsta delovnega razmerja za določen čas, ne bo pa vnesen datum, do kdaj je takšna pogodba veljavna.

Prav tako bo v primeru neaktivne šifre delovnega mesta sistem javil napako, postopka pa ne bo možno nadaljevati. Napako bo sistem javil tudi v primeru, če ni navedena strokovna izobrazba delavca, ali kateri koli drugi osebni podatek. S tem se prepreči, da bi bila sredstva nakazana napačni osebi, oziroma da bi se pri napačni osebi izvedli poračuni zaradi odsotnosti z dela. Ravno tako je preprečeno, da bi prišlo do netočnih nakazil – da bi na primer oseba z enakim imenom in priimkom dobila plačilo soimenjaka. Sistem avtomatično označuje pogodbe o zaposlitvi. Ob shranjevanju podatkov sistem preveri, ali ima vsak naslednji aneks večjo številko od vseh obstoječih za isto pogodbo. Če ta pogoj ni izpolnjen, sistem onemogoči nadaljevanje postopka.

4.5 Osnovna sredstva

Sistem vodenja osnovnih sredstev oziroma naloga 5 je celovita rešitev za upravljanje z osnovnimi sredstvi, ki pomaga ohranjati točen popis premoženja in opreme države. Aplikacija sistema vodenja osnovnih sredstev poleg običajnih opravil, ki se nanašajo na aktiviranje osnovnih sredstev od dobavitelja in evidentiranje osnovnih sredstev, podpira tudi spremljanje investicij v teku (osnovna sredstva v pripravi), mesečni in letni obračun amortizacije, izdelavo temeljnice za prenos podatkov v glavno knjigo ter avtomatski prenos podatkov v glavno knjigo, kot tudi vodenje evidence osnovnih sredstev, ki so predmet bonitete. Program tudi omogoča aktiviranje več osnovnih sredstev naenkrat, če so razporejena pri istem neposrednem proračunskem uporabniku in na isti lokaciji, ali aktiviranje vsakega osnovnega sredstva posebej, poleg tega pa tudi prenose osnovnih sredstev iz ene organizacijske enote v drugo.

Knjigovodja osnovnih sredstev prejme odredbo s pripadajočim računom oziroma obračunsko situacijo iz oddelka saldakontov. Na podlagi prejete dokumentacije v analitično evidenco, evidentira prevzem osnovnega sredstva od dobavitelja. Program je oblikovan tako, da je potrebno vnesti vse obvezne podatke. Sem sodijo inventarna številka osnovnega sredstva, naziv osnovnega sredstva, amortizacijska grupa, naziv dobavitelja, številka odredbe, fakturna (nabavna) vrednost, lokacija osnovnega sredstva, leto izdelave, razporeditev na stroškovno mesto in datum knjiženja. Na osnovi že vnesenih osnovnih sredstev v pripravi, se osnovna sredstva aktivirajo. Pri tem se lahko aktivira samo eno osnovno sredstvo, lahko pa se jih aktivira več istočasno.

V letošnjem letu se je pri evidentiranju osnovnih sredstev uvedla novost v obliki zapisnika za evidentiranje novih in nadgradnjo obstoječih opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev (v nadaljevanju: prevzemni zapisnik), ki jih neposredni uporabnik proračuna nabavlja za svoje potrebe ali za potrebe javnih zavodov. Z vzpostavitvijo prevzemnega zapisnika, ki se pripravlja ob nakupu ali prevzemu osnovnega sredstva, se omogoča hitrejše evidentiranje osnovnih sredstev v register osnovnih sredstev. Prevzemni zapisnik je podlaga za knjiženje v analitično evidenco, torej za knjiženje v nalogi 5. V nalogi 5 se zapisnik posreduje iz naloge 1 v elektronski obliki, hkrati pa tudi v pisni obliki. Ko knjigovodja osnovnega sredstva prejme papirno dokumentacijo, prevzame posredovane podatke tudi v elektronski obliki. Podatke pregleda ter jih, če so ustrezni, prenese v analitične evidence. V premeru, da podatki niso ustrezni, bo knjigovodja prevzemni zapisnik skupaj z obrazložitvijo, zavrnil v finančno službo proračunskega uporabnika.

Za vsako osnovno sredstvo se v nalogi 5 obračunava amortizacija. Tako mesečna kot letna amortizacija se začne obračunavati naslednji mesec po aktiviranju za vsa

osnovna sredstva. Amortizacija se obračunava dokler ni sedanja vrednost osnovnega sredstva enaka 0. Letni obračun amortizacije je narejen za vsa aktivna osnovna sredstva na podlagi amortizacijskih skupin, v skladu s Pravilnikom o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev (Uradni list RS, št. 45/05).

Ko knjigovodja osnovnih sredstev zaključi evidentiranje v analitično evidenco, izvede postopek kontrole in izdelavo temeljnice. Temeljnico preko sistema MFERAC posreduje v nalogo 2. Na ta način prenesena temeljnica omogoča, da se izvede avtomatični prenos vnesenih podatkov in rezultatov obračunov v glavno knjigo. Ko računovodja proračunskega uporabnika prejme temeljnico v elektronski obliki, opravi kontrolo podatkov. V primeru, da so na temeljnici napake, jih sam ali s pomočjo knjigovodje osnovnih sredstev, odpravi, nato pa sproži postopek evidentiranja v glavno knjigo.

Opozorila in blokade sistema MFERAC na nepravilnosti pri izdelavi zapisnika o evidentiranju osnovnega sredstva ter evidentiranju osnovnih sredstev v N5:

Sistem MFERAC poskrbi za testiranje pravilnosti in logičnosti podatkov pri obdelavi prevzemnega zapisnika. V primeru, da na prevzemnem zapisniku ni vpisano osnovno sredstvo, bo sistem sprožil blokado in onemogočil nadaljevanje procesa. Blokado bo povzročila tudi neujemanje inventarne številke in vrste prevzema osnovnega sredstva. Ko gre za nakup novega osnovnega sredstva ali nadgradnjo osnovnega sredstva, se bo aktivirala blokada, če ne bo vpisana lokacija osnovnega sredstva. Prav tako se bo aktivirala blokada, če bo v primeru, nadgradnje osnovnega sredstva, izbrana napačna lokacija iz šifranta. V takem primeru, bo sistem javil opozorilo in uporabnika usmeril na pristojno osebo na Ministrstvu za finance, ki skrbi za urejanje šifrantov. Blokade se bodo sprožile tudi, če na prevzemnem zapisniku ne bodo vpisani obvezni podatki, kot so številka računa, stroškovno mesto prejemnika, nabavna vrednost. V nekaterih primerih pa sistem samo opozori na nepravilnost oziroma napako. To bo storil v primeru, da se znesek računa in znesek nabavne vrednosti na zapisniku ne ujemata, ali v primeru, če prevzemni zapisnik ne bo izdelan do zaključne faze.

Prav tako so vgrajene številne kontrole glede evidentiranja osnovnih sredstev v nalogi 5. Tako je vgrajena kontrola pri izdelavi temeljnice za prenos podatkov v glavno knjigo. V primeru, da datum ne ustreza obračunskemu obdobju, bo sistem javil napako in onemogočil nadaljevanje postopka. Ravno tako bo sistem onemogočil nadaljevanje, če pri ročnem vnosu podatkov ne bo vnesena prava inventarna številka, ali če bi bilo iz šifranta stroškovnim mest izbrano napačno stroškovno mesto. Tudi pri izbiri napačne amortizacijske grupe bo sistem javil napako in

onemogočil nadaljevanje. Vse obvezne podatke se v nalogi 5 pridobiva iz šifrantov. S tem je poskrbljeno, za čim bolj natančno evidentiranje osnovnih sredstev.

4.6 Tolarska in devizna blagajna

V nalogi 1 je za evidentiranje in pripravo obračuna potnih nalogov namenjen posebni del aplikacije sistema MFERAC. Finančna služba neposrednega proračunskega uporabnika v tem delu sistema evidentira zahtevo za službeno potovanje, predvidene stroške službenega potovanja ter pripravi obračun potovanja. V letošnjem letu se je pričelo s pripravo potnih nalogov za službeno potovanje v sistemu MFERAC. Do sedaj so se obrazci Potni nalogi za službeno potovanje v domovini oziroma tujini izpolnjevali ročno. Na potnem nalogu morajo biti poleg imena in priimka osebe ki potuje, navedeni še namen službene poti, ter kraj kamor potuje in način prevoza. V primeru, da gre za službeno potovanje v tujini, se lahko, skladno s Pravilnikom o izvrševanju proračuna RS za leto 2006, obračuna akontacija za službeno pot. V tem primeru mora biti višina akontacije tudi navedena.

Tolarska in devizna blagajna je namenjena tolarskemu in deviznemu blagajniškemu poslovanju ter nakazovanju tolarskih in deviznih sredstev na račune upravičencev za službeno pot doma in v tujini. Naloga 6 na optimalen način omogoča obdelavo potnih nalogov za potovanja v domovini in tujini ter izplačevanje oziroma nakazovanje sredstev vezanih na njih. Ravno tako je z nalogo 6 omogočeno izplačevanje oziroma nakazovanje akontacij za službena potovanja v tujini ter vodenje njihovih evidenc, vodenje devizne in tolarske blagajne ter izvrševanje nakazil, pošiljanje opominov prejemnikom akontacij, če jih v roku, predpisanem s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna RS za tekoče proračunsko leto ne posredujejo v računovodsko službo. Omogočeno pa je tudi formiranje in prenos temeljnice za evidentiranje v glavno knjigo.

Samo izplačevanje s tem delom aplikacije ni zagotovljeno. Zato je potrebno izpolnjeni potni nalog skupaj z odredbo najprej posredovati v računovodsko službo, v nalogo 2 in sicer v papirni in elektronski obliki. Računovodja preveri podatke z računovodskega vidika, nato pa jih preko sistema in v papirni obliki posreduje v Tolarsko in devizno blagajno - nalogo 6. Ko blagajnik prejme vso dokumentacijo, preveri skladnost podatkov na obračunu potnega naloga s podatki na priloženih dokumentih. V primeru, da se podatki ne ujemajo, odredbo z vso pripadajočo dokumentacijo ter dopisom z vpisanim vzrokom zavrnitve, zavrne, preko računovodje, v nalogo 1. V primeru, da so podatki točni, se v analitični evidenci evidentira obveznost, ki lahko vključuje dnevnice, kilometrine, stroške potovanja in terenske dodatke. V nalogi 6, se opravi obračun potnih stroškov. Na podlagi

opravljenega obračuna, se v nalogi 6 oblikuje temeljnica za zahtevek, ki jo blagajnik preko sistema MFERAC in v papirni obliki posreduje v nalogo 2, k računovodji. Računovodja pripravi Specifikacijo zahtevka za izplačilo iz proračuna.

Na dan izplačila blagajnik pripravi izpise bančnih obrazcev – devizno plačilno navodilo za odliv (v nadaljevanju: obrazec DPNO) in plačilnih nalogov za nakupe deviz. Sistem MFERAC omogoča serijsko pripravljane plačilnih nalogov za nakup ali prodajo deviz in plačilo bančnih provizij za devizne potne naloge. Za vse dokumente, za katere so obrazci DPNO že izpisani, se pripravijo plačilni nalogi. Na obrazcu DPNO se poleg naziva neposrednega proračunskega uporabnika izpiše številka odredbe, znesek in valuta izplačila, številka zakladniškega računa države, ki ga DPNO bremeni, prejemnik sredstev, datum obremenitve, namen nakazila (obvestilo upravičencu). Ker gre za nakazilo v tujino je sestavni del obrazca DPNO tudi SWIFT koda ter oznaka nosilca bančnih stroškov. Vsak DPNO mora biti podpisan s strani pooblaščenega osebe ter žigosan.

Glede na to, da se vse obveznosti in terjatve evidentirajo v slovenskih tolarjih, je v sistemu MFERAC vgrajena tudi tečajna lista. Iz te tečajne liste se črpajo podatki za preračunavanje tujih valut v slovenske tolarje pri potnih stroških za službena potovanja v tujino. Pri domačih potnih nalogih se izplačilo izvrši v slovenskih tolarjih.

Opozorila in blokade sistema MFERAC na nepravilnosti pri izdelavi in evidentiranju potnih nalogov:

Tudi pri izdelavi in evidentiranju potnih nalogov za službena potovanja so vgrajene tako logične kot tudi programske kontrole, ki uporabnika lahko samo opozarjajo na nepravilnosti, lahko pa ga tudi blokirajo in s tem onemogočijo nadaljevanje procesa. Pri vnosu datuma odhoda na službeno pot se izvrši kontrola datuma evidentiranja. V primeru, da je datum odhoda kasnejši od datuma evidentiranja, bo sistem MFERAC na to opozoril. Ravno tako bo opozoril na nepravilnost, če je datum prihoda kasnejši od datuma odhoda. Pri izpolnjevanju potnega naloga, se vnese datume za katere se obračunava dnevnice. Če so ti datumi izven datuma odhoda in prihoda, bo sistem na to opozoril. Sistem tudi zahteva vnos predvidenega zaključka poti.

Vgrajene so tudi kontrole na obvezne podatke potnika, kot so naziv potnika, mesto potovanja, država potovanja, davčna številka in šifra potnika ter aktivnega računa. Če so ti podatki napačni, se bo aktivirala blokada, s tem pa bo onemogočeno nadaljevanje izvajanja procesa. Zelo pomembna je kontrola na šifro poslovnega partnerja, ki je navedena na nalogu za službeno pot in šifro, ki je navedena na odredbi. Na ta način je zagotovljeno, da se sredstva nakažejo pravi osebi. Kontrola je

vgrajena tudi na datum kilometrine, ki se mora nahajati v obdobju, za katerega velja izbrana osnova za obračun kilometrine.

V nalogi 6 se izvaja kontrola na status odredbe in proračunsko postavko. V primeru, da odredba za službeno potovanje ni posredovana iz naloge 2 v nalogo 6, bo sistem javil, da potni nalog ne obstaja, blagajniku pa bo nadaljevanje dela onemogočeno. Pri evidentiranju potnih stroškov imajo v nalogi 6 oblikovan šifrant stroškov, iz katerega se izbira posamezne šifre stroškov. Na ta način je zagotovljena večja pravilnost vnesenih podatkov. Tudi pri izdelavi plačilnih nalogov so vgrajene kontrole. Tako ni možno izdelati plačilnega naloga pred datumom tečaja, ki je naveden za preračun. Ravno tako bo sistem onemogočil nadaljevanje postopka, če bo vnesena valuta izplačila različna od valute potnega naloga. Blagajnik ima v nalogi 6 še vedno možnost ročnega vnosa odredb za izplačilo iz proračuna in obračunov potnih stroškov. Tak način predstavlja podvajanje dela in predvsem večjo verjetnost napak.

5 PREDNOSTI IN POMANJKLJIVOSTI ENOTNEGA RAČUNALNIŠKO PODPRTEGA SISTEMA Z VIDIKA NOTRANJIH KONTROL

Z namenom zagotavljanja čim večje kontrole nad porabo proračunskih sredstev, se je v računalniški produkt, sistem MFERAC vgradilo številne kontrole. Enotno računalniško podprt sistem MFERAC prinaša tako z vidika notranjih kontrol, kot tudi z vidika evidentiranja in spremljanja izvrševanja proračuna veliko prednosti.

5.1 Prednosti sistema MFERAC z vidika notranjih kontrol

Med najpomembnejšimi prednostmi sistema vsekakor sodi dejstvo, da se vnašajo podatkov v sistem izvaja samo na enem mestu. Gre za enkratni vnos podatkov, s čimer je odpravljeno nepotrebno podvajanje dela, istočasno pa zaposlenim, ki sprejemajo in obdelujejo že vnesene podatke, ostane na razpolago več časa za izvajanje vsebinskih kontrol pravilnosti podatkov. Na ta način je zmanjšana možnost namernih in nenamernih napak, ki so posledica človeškega delovanja.

Preko sistema MFERAC lahko uporabniki proračunskih sredstev v vsakem trenutku preverijo še razpoložljiva proračunska sredstva. Pri tem pa jih bo sistem v primeru namernega ali nenamernega poskusa prekoračitve veljavnega proračuna ali prekoračene porabe na predobremenitvi na to takoj opozoril in istočasno onemogočil nadaljevanje postopka. V takih primerih bo ustavljen proces izdelave odredbe za

izplačilo iz proračuna, ne glede na to ali odredbe pripravlja en referent ali več referentov.

Poleg stanja še razpoložljivih proračunskih sredstev omogoča sistem preko aplikacije e-poročila, pristojnim v finančni službi, vpogled v njihove podatke o prevzetih, poravnanih in še odprtih obveznostih do upravičencev. Ravno tako si lahko preko teh poročil ogledajo še višino preostalih, neporabljenih proračunskih sredstev na proračunski vrstici in predobremenitvah. Da pa bi se izognili kakršnim koli zlorabam, je vpogled omogočen le registriranim uporabnikom. Ravno tako je uporaba aplikacij sistema MFERAC možna le, če je uporabnik za to delo registriran in ima delovna pooblastila. V primeru, da nima določenih pooblastil, bo sistem onemogočil nadaljevanje postopka.

Sistem ima vgrajene logične kontrole na vsa datumska polja. Vgrajen je priročen koledar, ki omogoča lažji vnos datumov v aplikaciji. Izbira datuma iz koledarja omogoča enostavno računanje odmika od trenutno izbranega datuma. S tem se izognemo predčasnemu poravnavanju obveznosti in s tem kršenju Zakona o izvrševanju proračuna RS za leto 2006, v katerem so predpisani plačilni roki. Kontrole, ki se izvajajo pri vnosu v datumsko polje so vezane tudi na vnos datumov na specifični datum (npr. 01.01.) ali na proračunsko leto. Z vgrajeno kontrolo je onemogočen vnos nelogičnih datumov.

Izdelava odredb v nalogi 1 je olajšana z možnostjo kopiranja predhodnega zapisa. Na ta način se izognemo vnašanju podatkov, ki se ponavljajo, ter nepotrebemu podvajanju dela in namernim ali nenamernim napakam. Enako možnost ima uporabnik tudi pri izdelavi predobremenitev. Ena od kontrol, ki je vgrajena v sistem MFERAC, je tudi pri izdelavi novih odredb. Številka odredbe se kreira avtomatično, kar preprečuje podvajanje števil, s tem pa težjo sledljivost. Uporabniku tako ni potrebno voditi posebne evidence že uporabljenih števil. Ravno tako sistem pri izdelavi odredb preverja vnos originalnih števil računa oziroma situacije, s tem pa se prepreči možnost dvojnega poravnavanja obveznosti.

Z evidentiranjem predobremenitev v sistem MFERAC je Ministrstvu za finance dana možnost odločanja in informiranja pri sklepanju pogodb, ki zahtevajo velike izdatke iz proračunskih sredstev. Podatki iz pogodb oziroma predobremenitev so preneseni v podatkovno bazo, od koder nato finančno ministrstvo črpa potrebne podatke. Posebno pomembno je to v primeru prevzemanja obveznosti za prihodnja leta, kar mora biti v skladu z 21. členom Zakona o izvrševanju proračuna za leto 2006 in 2007. Skladno s tem zakonom so v sistem vgrajene računске kontrole, ločeno za prevzemanje obveznosti za prihodnja proračunska leta. Pri tem se loči prevzemanje obveznosti za investicije in ločeno za blago in storitve. Aplikacija upošteva dva

načina izračuna, oba pa izhajata iz prevzetih obveznosti, ki so seštevek vseh rezervacij za pogodbe kjer je potrebno soglasje in dejansko prevzetih obveznosti. Sistem bo uporabnika v primeru prekoračene zakonske omejitve na to opozoril.

Kontrole so vgrajene tudi v aplikaciji, ki omogoča prerazporejanje proračunskih sredstev. Neposredni proračunski uporabnik lahko na podlagi Pravilnika o izvrševanju proračuna za leto 2006 v določenem odstotku sam prerazporeja pravice porabe. Sistem MFERAC omogoča odstotkovni prikaz že izvedenih prerazporeditev. Tako ima proračunski uporabnik v vsakem trenutku na voljo natančne podatke o že izvršenih prerazporeditvah oziroma o še dovoljenem odstotku prerazporeditev, s tem pa se zagotovi, da se ne krši določil Pravilnika o izvrševanju proračuna RS za tekoče proračunsko leto.

Ob evidentiranju pogodb iz katerih izhajajo obveznosti, se evidentira celotni znesek pogodbe. Ko proračunski uporabnik prejme račune, situacije ali zahtevke za poravnavo obveznosti, bo sistem avtomatično zmanjševal preostalo, še neporavnano obveznost. Če bi v finančni službi neposrednega proračunskega uporabnika želeli pripraviti višjo odredbo od prevzete obveznosti, bo sistem na to opozoril. Na ta način je zagotovljeno, da se obveznosti poravnajo v višini kot so bile prevzete s pogodbo.

5.2 Pomanjkljivosti sistema MFERAC z vidika notranjih kontrol

Sistem MFERAC pa ima kljub velikemu številu prednosti tudi nekaj pomanjkljivosti, katerih se pristojni na ministrstvu zavedajo in izvajajo vse potrebne aktivnosti, da bi jih odpravilo. Med takšne pomanjkljivosti sodi izdelovanje odredb in predobremenitev tako v papirni, kot tudi elektronski obliki. Kljub zanesljivosti prenosa podatkov, ki jih zagotavlja sistem MFERAC, je potrebno vso dokumentacijo posredovati na Ministrstvo za finance tudi v papirnati obliki, s tem pa se podaljšuje čas obdelave podatkov. Posledica tega so tudi obsežna fotokopiranja knjigovodskih listin, kajti v finančni službi neposrednega uporabnika imajo za svojo evidenco narejene fotokopije dokumentov, s tem pa so podvojene evidence.

Kljub temu, da so pri vseh datumskih poljih vnesena opozorila, če rok plačila ni v skladu z Zakonom o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007, se lahko zgodi, da je v primeru namerne ali nenamerne nepazljivosti osebe, ki podatke vnaša, obveznost do upravičencev evidentirana in v končni fazi tudi poravnana predčasno.

Predobremenitve se potrjujejo v finančni službi neposrednega proračunskega uporabnika. V primeru, da MF-DJR na obrazcu predobremenitev ugotovi kakršne koli

nepravilnosti in obrazec zavrne, ostaja predobremenitev v nalogi 1 še vedno potrjena, kar omogoča evidentiranje in v nadaljevanju izplačilo obveznosti. Razlog za to je v tem, da se na odredbi za izplačilo izpiše samo številka predobremenitve, ne pa tudi številka aneksa ali zaporedna številka vloge. Ker je prva vloga v nalogi 1 potrjena, program zazna to potrditev in ne blokira nadaljevanja postopka. Prav tako pa tudi računovodja ne more vedeti po katerem aneksu ali zaporedni vlogi predobremenitve se obveznost poravnava.

Ena od pomanjkljivosti sistema je tudi ročni vnos terjatev za sredstva dana v upravljanje. Ko računovodja prejme dokumentacijo, iz katere je razvidno, da gre za investicijski ali tekoči transfer javnemu zavodu, je potrebno to evidentirati kot terjatev do javnega zavoda za sredstva dana v upravljanje. V primeru, da se javni zavod šele gradi, je potrebno to evidentirati v nalogi 5 kot investicijo v izgradnji. Po prenosu sredstev v upravljanje, se ta investicija v izgradnji izknjiži, v glavno knjigo se ti podatki prenesejo s temeljnico iz naloge 5. Računovodja pa mora nato terjatev za sredstva dana v upravljanje ročno evidentirati. To pomeni dvojno vnos podatkov, kajti v nalogi 5 so bili vsi podatki že vneseni, sedaj pa jih mora vnesti še računovodja v glavno knjigo, torej v nalogo 2.

Manjša pomanjkljivost je tudi dvojna izdelava zahtevkov za izplačilo stroškov službenih poti. Temeljnica za zahtevek se pripravi v nalogi 6, nato pa jo blagajnik posreduje v nalogo 2, kjer računovodja evidentira obveznost iz naslova službenih poti še v glavni knjigi, nato pa pripravi Specifikacijo zahtevka za izplačilo iz proračuna.

Do težav pride predvsem zaradi neupoštevanja 188. člena Pravilnika o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007, v skladu s katerim bi moral vsak, ki je bil na službeni poti, v roku 7 dni posredovati obračun potnega naloga računovodsko službo. Pogosto se dogaja, da se obračun potnega naloga posreduje veliko kasneje. Dogaja se tudi, da se obračun potnega naloga posreduje pravočasno, vendar pa oseba istočasno ne vrne tudi preveč izplačane akontacije. Največji problem nastane ob prehodu iz enega proračunskega leta v drugo, kajti v aplikaciji in na odredbi je navedeno preteklo proračunsko leto, datum zapadlosti po odredbodajacu pa je v tekočem letu. Sistem MFERAC pri tem ne javlja nikakršnih opozoril ali blokad.

5.3 Možne dopolnitve sistema MFERAC z vidika izboljšanja notranjih kontrol

Rešitve v obliki dopolnitve sistema, ki jih vidim iz navedenih pomanjkljivosti, in do katerih sem prišla na podlagi dnevnega uporabljanja sistema MFERAC, ter pogovorov s sodelavci, zaposlenimi v finančnih službah neposrednih proračunskih

uporabnikov, bi bilo po mojem mnenju možno odpraviti z dograditvijo sistema MFERAC. Pomanjkljivost glede rokov plačil bi se lahko odpravilo z vgrajeno logično kontrolo med datumom prejema dokumentacije in datumom zapadlosti po odredbodajalcu. Glede nato, da se lahko določene stroške poravna v krajšem roku bi bila ena od rešitev vezati kontrole rokov plačil na vrsto dokumenta. Menim, da bi se lahko vgradilo kot vrsta dokumenta »povračilo stroškov zaposlenim«. V tem primeru bi sistem omogočil pripravo odredbe s krajšim rokom. Pri poravnavi stroškov službenih poti pa je že sedaj vgrajena vrsta dokumenta »devizna oziroma tolarska blagajna«. Tudi v tem primeru bi sistem dovolil izplačilo v krajšem roku.

Pomanjkljivost glede zavrženih predobremenitev s strani MF-DJR bi lahko odpravili s tem, da bi se predobremenitev dokončno potrdila šele, ko je sprejeta s strani MF-DJR. Na ta način potrjena predobremenitev bi šele omogočala evidentiranje obveznosti do upravičencev v poslovne knjige neposrednih proračunskih uporabnikov. S tem bi zagotovili natančno evidentiranje glede na status predobremenitve, ter vlogo ali aneks pogodbe, na podlagi katere so bile obveznosti prevzete. Istočasno pa bi na ta način prisilili finančne službe neposrednih uporabnikov proračuna, da bi vse predobremenitve pravočasno pošiljale na Ministrstvo za finance.

Glede ročnega vnosa terjatev za sredstva dana v upravljanje, bi bilo smiselno razmišljati v smeri prenosa podatkov s temeljnico, ki jo posreduje naloga 5, osnovna sredstva, v nalogo 2, glavna knjiga s saldakonti. Verjetno bi bilo potrebno omogočiti prenos posameznega zapisa iz naloge 5 v nalogo 2 in ne samo zbirni prenos. Poleg tega pa bi bilo potrebno poiskati povezavo med inventarno številko, pod katero se je investicija v izgradnji vodila v nalogi 5 in šifro javnega zavoda, kateremu so bila sredstva dana v upravljanje in pod katero so sredstva v upravljanje evidentirana v glavni knjigi.

Program bi bilo smiselno dograditi tudi glede izdelave specifikacij zahtevkov za izplačilo iz proračuna v nalog 6 – v Tolarski in devizni blagajni. Glede na to, da se v analitični evidenci deviznih in tolarskih saldakontov takšne specifikacije že pripravljajo, je verjetno možno potegniti določene vzporednice in tak način izdelave specifikacij omogočiti tudi v blagajni. Na ta način bi se izognili dvojnemu pripravljanju podatkov za specifikacijo za izplačilo iz proračuna.

Zapisnik za evidentiranje osnovnega sredstva se pripravi v nalogi 1 in se preko sistema posreduje direktno v nalogo 5. Pri tem računovodja nima vpogleda, ali je prevzemni zapisnik v nalogo 5 posredovan tudi v papirni obliki ali ne. Zato se dogaja, da finančna služba k odredbi za izplačilo, priloži kopijo prevzemnega zapisnika. S tem se dokumentacija podvaja. Morda bi bilo potrebno sistem dograditi v toliko, da se

na odredbi za izplačilo izpiše v kakšnem statusu je prevzemni zapisnik oziroma ali je bil posredovan v nalogo 5. Ravno tako bi bilo smiselno zagotoviti izpis statusa prevzemnega zapisnika tudi v integracijah sistema MFERAC, torej v nalogi 2.

Problem glede nepravočasnega dostavljanja obračunov potnih nalogov v računovodsko službo pri prehodu v novo proračunsko leto, bi bilo možno rešiti z vgraditvijo kontrole med proračunskim letom in datum zapadlosti po odredbodajalcu. V obeh primerih bi morala biti letnica enaka. S tem sicer ne bi v veliki meri vplivali na upoštevanje Pravilnika o izvrševanju proračuna RS za tekoče proračunsko leto pri ljudeh, ki ga že sedaj ne upoštevajo, bi pa se izognili težavam glede dvojnih letnic na odredbi za izplačilo in s tem vzročno povezanimi težavami pri evidentiranju obveznosti iz naslova službenih poti.

6 SKLEP

Proračun je akt države, s katerim so predvideni prihodki in drugi prejemki, ter odhodki in drugi izdatki države za eno leto. Izvrševanje državnega proračuna poteka v treh medsebojno povezanih procesih in sicer načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna, poraba proračunskih sredstev in prerazporejanje pravic porabe proračunskih sredstev. Sam proces izvrševanja proračuna je potrebno neprestano nadzirati, da se zagotovi poraba prihodkov za tiste namene in v tisti višini, kot je predvideno v veljavnem proračunu. Največji pomen pri izvrševanju proračuna ima učinkovita notranja kontrola, opredeljena kot celota zasnov, delov, aktivnosti in zaposlenih, ki so povezani z doseganjem zastavljenih ciljev. Ustrezno vzpostavljen sistem notranjih kontrol zagotavlja, da proces izvrševanja proračuna deluje v okviru zastavljenih ciljev, zakonov in predpisov države.

Sistem notranjih kontrol je v procesu izvrševanja državnega proračuna, vzpostavljen z namenom, da se kontrolira pravilnost izvajanja finančnih in vseh ostalih postopkov, ki se izvajajo v procesu izvrševanja proračuna. Z uspešnim sistemom notranjih kontrol poslovodstvo pridobiva zanesljive informacije o pravilnosti in poštenosti proračunskih izdatkov, da neposredni uporabniki proračuna poslujejo skladno z veljavno zakonodajo ter da s sredstvi ravnajo gospodarno.

Rezultat proračunskega procesa je zelo odvisen od tega, kako je ta zasnovan in izveden. Tako je učinkovitost izvajanja proračuna v veliki meri odvisna od organiziranosti in načina dela Ministrstva za finance in neposrednih proračunskih uporabnikov. Ena od aktivnosti za zagotovitev čim učinkovitejšega notranjega nadzora in s tem notranjih kontrol je vzpostavitev enotno podprtega računovodskega sistema MFERAC. S tem sistemom so vsi neposredni proračunski uporabniki

povezani v enotni računovodski sistem državne uprave, ki omogoča zajemanje podatkov na enem mestu.

V specialistični nalogi sem želela prikazati organizacijo in delovanje sistema, ki nam potrjujeta temeljno hipotezo specialističnega dela. Izsledki raziskovanj so potrdili, da sistem MFERAC uspešno deluje kot sistem notranjih kontrol, uporabnikom omogoča vpogled v stanje svojih sredstev v vsakem trenutku, s tem pa jim lajša delo. Zagotavlja tudi, da se proračunska sredstva porablja za namene, ki so bili določeni v pogodbah s katerimi se prevzemajo obveznosti. S sistemom MFERAC je torej zagotovljena pravilnost evidentiranja knjigovodskih listin, poleg tega pa sistem preprečuje nepravilno, nenamensko, negospodarno in neučinkovito porabo davkoplachevalskega denarja. Sistem tudi omogoča tekoče evidentiranje osnovnih sredstev, ter s tem pomaga ohranjati točen popis državnega premoženja in opreme.

Vendar pa se moramo zavedati, da sistem kot je zasnovan, predstavlja tudi veliko nevarnost, predvsem z vidika avtomatizma uporabnikov. Pri tako izpopolnjenem sistemu se lahko zgodi, kar se je potrdilo tudi že v praksi, da se uporabniki pri svojem delu zanašajo samo na njegovo zanesljivost, pri tem pa ne izvajajo dodatnih, fizičnih kontrol pravilnosti podatkov.

Kljub velikemu številu prednosti sem med pripravo specialističnega dela našla tudi nekaj pomanjkljivosti v sistemu, ki bi jih bilo, z namenom racionalizacije dela in zmanjšanja možnosti napak, smiselno odpraviti. Za vsako od ugotovljenih pomanjkljivosti sem navedla tudi možne rešitve, kot jih vidim sama. Pri tem se zavedam, da so vse te nadgradnje sistema povezane z dodatnimi finančnimi stroški, torej z dodatno porabo davkoplachevalskega denarja, zato je potrebno proučiti tudi to stran izpopolnjevanja sistema.

Vse navedene ugotovitve glede sistema MFERAC nam kažejo, da je sistem MFERAC eden od pomembnejših sistemov zagotavljanja notranjih kontrol, ki so opredeljene kot sistem načrtno in sistematično vgrajenih postopkov in metod, ki s svojim delovanjem zagotavljajo točnost, zanesljivost in popolnost informacij ter evidenc. Istočasno pa zagotavljajo pravilno in realno izdelavo računovodskih izkazov, varovanje državnega premoženja in odkrivajo ter prepričujejo napake in prevare v delovanju neposrednega proračunskega uporabnika in zagotavljajo spoštovanje in izvrševanje predpisov.

7 LITERATURA IN VIRI

Literatura:

1. Allen Richard et al: Vodstvena kontrola v moderni državni upravi: nekaj primerjalnih prikazov. Paris: SIGMA – OECD, 1996. str. 19-189
2. Allen Richard, Tommasi Daniel: Managing Public Expenditure. Paris: OECD, 2001. 261 str.
3. Bitenc Mira: Revidiranje učinkovitosti in uspešnosti delovanja proračunskih uporabnikov. Zbornik referatov. K večji preglednosti javnih financ. Portorož. Zveza ekonomistov Slovenije, 2004. str. 59 - 60
4. Colić Josip: Povezanost državne in notranje revizije. Revizor. Ljubljana. Slovenski inštitut za revizijo, 2000, 10, 35 str.
5. Cviki Milan M., Zemljič Petra: Zakon o javnih financah s komentarjem, Ljubljana: Založba Bonex, 2000
6. Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1999. str. 110-111
7. Howard Lesli R. : Auditing. London. Longam Group UK, 1992. 24 str.
8. Hren Miran: Postavitev notranje revizijskih služb pri neposrednih proračunskih uporabnikih in izvajanje nadzora nad njihovim delovanjem. Zbornik referatov. Novosti v državnem revidiranju in izvajanj zakona o javnih financah. Portorož. Zveza računovodij Slovenije, 2001, str. 97 – 101
9. Jagrič Milan: Vpliv ustroja notranjih kontrol na doseganje poslovne učinkovitosti in uspešnosti. Zbornik referatov 33. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2001
10. Jagrič Milan: Notranje revidiranje – Sistematičen in strokoven proces. Zbornik referatov. 8. letna konferenca notranjih revizorjev. Portorož. Slovenski inštitut za revizijo, 2005
11. Kavčič Slavka: Pomen revizije za odličnost delovanja organizacij. 12. forum odločnosti in mojstrstva Otočec 2000 – Kako do odličnosti 24 ur na dan. Otočec: Zveza ekonomistov Slovenije, Ministrstvo za znanost in tehnologijo RS in Gospodarska zbornica Slovenije, 2000. str. 105-121.
12. Koletnik Franc: Gradivo za študij gospodarskega in davčnega revidiranja. Univerza v Mariboru, Ekonomsko poslovna fakulteta, Maribor, 2000, 10 str.
13. Korpič Horvat Etelka: Izpolnjevanje standardov notranjega revidiranja. Zbornik referatov. K večji učinkovitosti in uspešnosti javnega sektorja. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2003. str. 173 -183
14. Korpič Horvat Etelka: Revizija poslovanja uporabnikov javnih sredstev, delovno gradivo z specialistični študij računovodstvo, revizija in davčno svetovanje, Ljubljana, 2005

15. Korpič Horvat Etelka: Revizija smotrnosti poslovanja. Zbornik referatov. Novosti v državnem revidiranju in izvajanju zakona o javnih financah. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2001. 115 str.
16. Korpič Horvat Etelka: Zakon o računskem sodišču s komentarjem. Ljubljana, Gospodarski vestnik, 1997. 45 str.
17. Lešnik Korbar Boža: Vloga notranjega revizorja pri uvedbi evra. Zbornik referatov. 8. letna konferenca notranjih revizorjev. Portorož. Slovenski inštitut za revizijo, 2005, 128 str.
18. Maher Neva: Zunanja revizija vrhovnih revizijskih institucij v državah srednje in vzhodne Evrope. Revizor. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1999, 9, str. 15-16
19. Maher Neva: Zunanje revidiranje in razvoj. Javna uprava. Ljubljana: Inštitut za javno upravo, 1999a,2, str. 261-262
20. Milatovič Jurij: Notranji nadzor javni financ – Nadzor proračuna po novem. Zbornik referatov. Dvoletni državni proračun in izvajanje Zakona o računskem sodišču. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2002. str. 35-45
21. Placer Tušar Emilija: Organizacija finančne službe. Zbornik referatov. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, 95 str.
22. Potočnik Ivan: Notranje kontroliranje in notranja revizija pri uporabnikih proračunskih sredstev. Zbornik referatov. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000
23. Ribič Marija: Notranja revizija lokalne skupnosti. Zbornik referatov. 8. letna konferenca notranjih revizorjev. Portorož. Slovenski inštitut za revizijo, 2005, 63 str.
24. Taylor H. Donald, Gleezen G. William: Revidiranje – zasnove in postopki. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1996. str. 33 - 37
25. Turk Ivan et al.: Notranje revidiranje poslovanja. 2. izdaja. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1994. 24 str.
26. Vencelj Stane: Institucionalna klasifikacija neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000. str. 31 – 35
27. Vidovič Zdenka: Notranje kontrole in notranja revizija v javnem sektorju. Revizor, Ljubljana, 9 (1998), 2, str. 22-23.
28. Vidovič Zdenka: INTOSAI, smernice za standarde za notranje kontrole. Gradivo iz izobraževanja za pridobitev naziva državni notranji revizor. Ljubljana: Center za razvoj financ, 2003. 12 str.
29. Vidovič Zdenka: Problemi delovanja notranje revizijskih služb v državnih organih: Zbornik referatov. K večji preglednosti javnih financ. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2004. str. 90 - 108.

Viri:

1. Akt o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest
2. Interna gradiva Ministrstva za finance
3. Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government. An Introduction to Internal Control for Managers in Governmental Organizations. B.k.: International Organization of Supreme Audit Institutions, 2001. 5 str.
4. Internal Control Systems in Candidate Countries: Volume I. [URL: <http://www.sigmaweb.org/dataoecd/35/38/34891146.pdf>]
5. Predstavite sistema MFERAC: URL:<http://intranet.sigov.si/mf/intranet/mferac/>, 24.05.2006
6. Uporabniška navodila:
URL: <http://intranet.sigov.si/mf/intranet/mferac/navodila.htm>, 24.05.2006
7. Pravne podlage za delovanje sistema MFERAC:
URL:<http://intranet.sigov.si/mf/intranet/mferac/pravne.htm>, 24.05.2006
8. Delovni procesi: URL:<http://intranet.sigov.si/mf/intranet/mferac/procesi.htm>, 24.05.2006
9. Pravne podlage izvrševanja proračuna
URL: http://www.sigov.si/mf/slov/nadz_proracuna/pravni_okviri.htm, 24.05.2006
10. Pregled glavnih projektov Ministrstva za finance:
URL: <http://www.gov.si/mf/slov/sit/projekti.htm> , 24.05.2006
11. Systemske računovodske podlage:
URL: <http://www.sigov.si/mf/slov/sjr/sjr.htm>, 24.05.2006
12. Navodilo o načinu vpisovanja podatkov, potrebnih za spremljanje izvrševanja proračuna, v plačilne naloge (Uradni list RS, št. 86/99)
13. Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskih proračunov ter metodologija za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna (Uradni list RS, št. 12/01 in 10/06)
14. Navodila za finančno poslovanje Ministrstva za finance, 2001, 15 str.
15. Navodilo za izpolnjevanje obrazca FEP, interna navodila
16. Navodilo o skupnih osnovah za postopke dela finančnih služb neposrednih uporabnikov proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS št. 96/1999)
17. Operativni postopki pri vodenju poslovnih knjig neposrednih proračunskih uporabnikov državnega proračuna, interno gradivo Ministrstva za finance
18. Pravilnik o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Uradni list RS, št. 46/03)
19. Pravilnika o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 54/02,117/02, 58/03, 134/03, 34/04, 141/04 in 117/05)
20. Pravilnik o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev (Uradni list RS, št. 45/05).

21. Pravilnik o postopkih za izvrševanju proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 13/2006)
22. Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 115/02, 21/03, 134/03 in 126/04)
23. Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02)
24. Sheme knjiženj, interno navodilo Ministrstva za finance
25. Pravni okvirji za delovanje neposrednih proračunskih uporabnikov
URL: <http://www.vlada.si/?gr1=min&gr2=minMdd&gr3=&gr4=&id=&lng=slo>, 07.08.2006
26. Predstavite Ministrstva za finance:
URL: <http://www.sigov.si/mf/slov/predstavitev/delpodr.htm>, 07.08.2006
27. Smernice za standarde notranje kontrole. Ljubljana. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev, 1995. str. 37-38.
28. Standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo. 2003. 19 str.
29. Uredba o notranji organizaciji, sistemizaciji delovnih mestih in nazivih v organih javne uprave in v pravosodnih organih (Uradni list RS, št. 58/03, 81/03 in 109/03).
30. Usmeritve za državno notranje revidiranje, Urad za nadzor proračuna, Ljubljana, december 2003. 2 str.
31. Usmeritve za notranje kontrole, Urad za nadzor proračuna, Ljubljana, november 2004. 19 str.
32. Zakon o dohodnini (Uradni list RS, št. 54/04 in 69/06)
33. Zakon o izvrševanju proračuna Republike Slovenije za leto 2006 in 2007 (Uradni list RS, št. 116/05)
34. Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99, 124/00, 79/01, 30/02, 56/02 in 110/02)
35. Zakona o javnih uslužbencih (Uradni list RS, št. 56/02, 110/02, 2/04, 10/04, 23/05, 62/05, 113/05, 21/06, 23/06 in 62/06)
36. Zakon o posebnem davku na določene prejemke (Uradni list RS, št. 72/93 in 82/97).
37. Zakon o računskem sodišču (Uradni list RS, št. 23/99, 11/01 in 30/02)
38. Zakon o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02)