

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

**REVIDIRANJE NOTRANJIH KONTROL OBRAČUNA
PLAČ**

Ljubljana, november 2009

ŠPELA NARAT

IZJAVA

Študentka Špela Narat izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Marka Hočevarja, in da dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 11.november 2009

Podpis: _____

KAZALO

UVOD	1
1 REVIDIRANJE	2
1.1 Pojem revidiranja	2
1.1.1 Pomembnost	3
1.1.2 Tveganje	3
1.2 Revizijski cilji.....	5
1.3 Revizijski postopki.....	6
1.3.1 Preizkušanje podatkov	6
2 NOTRANJE KONTROLE	6
2.1 Sistem notranjega kontroliranja	7
2.1.1 Okolje kontroliranja.....	7
2.1.2 Računovodski sistemi	8
2.1.3 Kontrolni postopki	8
3 REVIDIRANJE NOTRANJIH KONTROL.....	9
3.1 Pregled sistema notranjih kontrol	9
3.2 Predhodna ocena notranjih kontrol.....	10
3.3 Testiranje notranjih kontrol.....	10
3.4 Ponovna ocena notranjih kontrol.....	10
4 PLAČE IN STROŠKI DELA	11
4.1 Opredelitev pojma plač	11
4.2 Opredelitev stroškov dela	13
4.3 Povračila stroškov v zvezi z delom.....	16
4.4 Zakoni in predpisi o plačah	21
5 PRIMER REVIDIRANJA NOTRANJIH KONTROL OBRAČUNA PLAČ	23
5.1 Revizijski cilji povezani s stroški dela in obveznostmi do zaposlenih.....	24
5.2 Pregled sistema notranjih kontrol obračuna plač	24
5.2.1 Vprašalnik.....	24
5.2.2 Opis cikla obračuna plač.....	25
5.3 Predhodna ocena notranjih kontrol obračuna plač	27
5.4 Testiranje notranjih kontrol obračuna plač	27
5.4.1 Primer preizkušanja podatkov iz obračuna plač	27

5.5 Ponovna ocena notranjih kontrol	35
SKLEP.....	35
LITERATURA IN VIRI.....	37
PRILOGE	1

KAZALO TABEL

<i>Tabela 1: Stopnje prispevkov delodajalca in delojemalca.....</i>	<i>21</i>
<i>Tabela 2: Stopnje dohodnine za leto 2009.....</i>	<i>22</i>
<i>Tabela 3: Splošna mesečna olajšava v letu 2009.....</i>	<i>22</i>
<i>Tabela 4: Posebna davčna olajšava za vzdrževanega otroka za leto 2009.....</i>	<i>23</i>
<i>Tabela 5: Primerjava REK-1 obrazca in obveznosti do zaposlenih za september 2009</i>	<i>28</i>
<i>Tabela 6: Gibanje stroškov dela od januarja do septembra 2009.....</i>	<i>28</i>
<i>Tabela 7: Gibanje stroškov dela od januarja do septembra 2009.....</i>	<i>29</i>
<i>Tabela 8: Uskladitev prometov iz naslova plač s stroški dela v €.....</i>	<i>29</i>
<i>Tabela 9: Izračun bonitete za zaposlenega A.....</i>	<i>31</i>
<i>Tabela 10: Obračun plače za zaposlenega A.....</i>	<i>32</i>
<i>Tabela 11: Obračun prispevkov za socialno varstvo od bruto plače za zaposlenega A.....</i>	<i>32</i>
<i>Tabela 12: Izračun osnove za dohodnino za zaposlenega A.....</i>	<i>32</i>
<i>Tabela 13: Neto izplačilo zaposlenega A.....</i>	<i>33</i>
<i>Tabela 14: Število zaposlenih, ki so prejeli jubilejno nagrado po mesecih.....</i>	<i>34</i>
<i>Tabela 15: Število zaposlenih, ki so prejeli odpravnino ob upokojitvi po mesecih.....</i>	<i>34</i>

UVOD

Revidiranje je proces, pri katerem revizor preizkuša in ocenjuje računovodske izkaze revidiranega podjetja, ter poda neodvisno mnenje o tem, ali računovodski izkazi prikazujejo realno sliko finančnega stanja podjetja in skladnost s slovenskimi računovodskimi standardi. Revizijski posel je razdeljen na tako imenovano predrevizijo in zaključno revizijo. V predreviziji gre v večini za revidiranje delovanja notranjih kontrol, medtem ko se v zaključni reviziji revizor osredotoči na testiranje posameznih postavk oziroma kontov računovodskega izkaza. Zaključna revizija temelji na ugotovitvah iz predrevizije, in sicer, ali notranje kontrole v podjetju delujejo in koliko se je moč zanesti nanje. Od teh ugotovitev je odvisen tudi obseg dela v zaključni reviziji.

Notranje kontrole so za samo podjetje izrednega pomena, saj preprečujejo in odkrivajo napake v delovanju posameznih poslovnih funkcij podjetja. Z odpravo teh napak bo poslovni proces deloval bolj učinkovito, kar bo na daljši rok vplivalo na boljše poslovne rezultate. Pri revidiranju notranjih kontrol revizor opravi razgovore z vodilnimi in referenti posameznih poslovnih funkcij in si tako ustvari sliko o delovanju notranjih kontrol teh funkcij. Vendar revizorju to ni dovolj, pridobiti mora namreč dokaze, da notranje kontrole res delujejo. Opravi test notranjih kontrol in poda končno oceno.

Ena od poslovnih funkcij podjetja je kadrovska funkcija, ki se neposredno ukvarja z zaposlenimi v podjetju. Zaposleni za svoje delo dobijo plačo, nadomestila plač in druge prejemke iz delovnega razmerja. Pri vseh izplačilih je potrebno upoštevati pogodbe, zakonodajo ter pravilnike podjetja. Podjetje mora imeti dober sistem obračuna plač, saj bi pri napačnih izplačilih plač lahko prišlo do nezadovoljstva delavcev. To je potrebno preprečiti z vzpostavitvijo učinkovitih notranjih kontrol obračuna plač.

Namen diplomske naloge je predstaviti postopke, ki jih revizor uporablja pri revidiranju notranjih kontrol obračuna plač. Pri tem sem se naslanjala na metodologijo, ki se uporablja v podjetju Renoma d.o.o..

Diplomska naloga je vsebinsko razdeljena na dva dela, teoretičnega in praktičnega. Uvodu sledi prvo poglavje s predstavitvijo revidiranja, revizijskih ciljev in revizijskih postopkov. V drugem poglavju sem opisala glavne značilnosti notranjih kontrol oziroma sistema notranjega kontroliranja. Sledita tretje poglavje z opisom postopka revidiranja notranjih kontrol in četrto z opredelitvijo osnovnih značilnosti plač in stroškov dela. V drugem delu sem opisano teorijo predstavila na konkretnem primeru izmišljenega podjetja. Diplomsko nalogo sem zaključila s sklepom, v katerem sem povzela splošne ugotovitve revidiranja notranjih kontrol obračuna plač.

1 REVIDIRANJE

V tem poglavju sem na splošno opisala kaj je revidiranje in njegove bistvene značilnosti.

1.1 Pojem revidiranja

Revidiranje je »preizkušanje in ocenjevanje računovodskih izkazov ter podatkov in metod, uporabljenih pri njihovem sestavljanju, in na podlagi tega dajanje neodvisnega strokovnega mnenja o tem, ali računovodski izkazi v vseh pomembnejših pogledih podajajo resničen in pošten prikaz finančnega stanja in poslovni izid pravne osebe v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi« (1.člen Zakon o revidiranju, 2001).

Taylor in Glezen (1996, str. 32) revidiranje opredelita kot »sistematičen postopek nepristranskega pridobivanja in vrednotenja dokazov v zvezi z uradnimi trditvami o gospodarskem delovanju in dogodkih za ugotavljanje stopenj skladnosti teh uradnih trditev z uveljanjenimi sodili in poročanje o izsledkih zainteresiranim uporabnikom«.

Revizor je oseba, ki na podlagi svojega strokovnega znanja pregleda oz. revidira računovodske izkaze in poda mnenje o tem, ali so računovodske informacije resnična in poštena slika v skladu s temelji računovodstva. »Čeprav absolutnega zagotovila pri revidiranju ni mogoče dati zaradi vrste dejavnikov, kot so na primer potreba po presoji, uporaba preizkusov, omejitve, značilne za notranje kontroliranje, in to, da ima večina dokazov, ki so na voljo revizorju, bolj prepričevalno kot dokončno naravo, pa je revizorjevo mnenje izredno pomembno tako za vse zunanje uporabnike računovodskih izkazov, kot tudi za samega lastnika. Zaupajo namreč revizorjevi strokovnosti in neodvisnosti. Njegova odgovornost je izredno velika; neupoštevanje revizorjevega mnenja ali pa njegovo spreminjanje in drugačno interpretiranje je nepremišljeno dejanje; pooblastilo za to pa ni dano nikomur.« (Odar, 2008)

Revidiranje lahko razvrstimo glede na cilje njegovega delovanja na revidiranje računovodskih izkazov, revidiranje skladnosti s predpisi in revidiranje poslovanja. Namen revizije računovodstva je v zbiranju dokazov, s katerimi lahko revizor uradno potrdi, da so računovodski izkazi pošteni in v skladu s splošno sprejetimi računovodskimi načeli. Zaradi preobsežnosti revizor ne more preveriti vsakega dogodka, knjiženega v računovodskih izkazih, zato je pripravljen sprejeti manjše število napak, pri svojem delu pa si pomaga s postopkom vzorčenja (Taylor & Glezen, 1996, str. 224).

Revizor mora zbrati določeno količino dokazov, s katerimi potrdi, da so računovodski izkazi pošteni in resnični. Količina dokazov je odvisna od določitve dveh pojmov, in sicer **pomembnosti in tveganja**.

1.1.1 Pomembnost

Pomembnost je opredeljena kot »velikost izpustitve ali napačne navedbe računovodskih informacij, zaradi katerih bi se v danih okoliščinah presoja razumne osebe, ki zaupa v informacije, morda spremenila ali pa bi izpustitev ali napačna navedba vplivala nanjo« (Taylor & Glezen, 1996, str. 226).

Pomembnost se največkrat določi na podlagi dobička pred obdavčitvijo, kadar je dobiček skozi leta stabilen. Če le ta skozi leta niha, se pomembnosti določi na podlagi čistih prihodkov iz prodaje. V primeru izgube se določi pomembnost na podlagi kapitala, v primeru, da je le ta negativen pa na podlagi bilančne vsote (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008).

Glede na oceno pomembnosti, revizor pridobi zadostno količino zadovoljivih dokazov, pri čemer velja, višja kot je pomembnost, manj revizijskih dokazov mora zbrati in obratno (Taylor & Glezen, 1996, str. 229).

Revizorji podajajo mnenje o računovodskih izkazih kot celoti na podlagi dokazov, ki jih dobijo z revidiranjem posameznih kontov. Zato mora biti celotna začetna ocena pomembnosti, ki je določena za računovodske izkaze kot celoto, razdeljena na posamezne konte. Delež pomembnosti, razporejen na posamezen konto, se imenuje sprejemljiva napaka na tem kontu (Taylor & Glezen, 1996, str. 230).

1.1.2 Tveganje

Tveganje pomeni, da lahko »revizor nevede opusti ustrezno prilagoditev svojega mnenja o računovodskih izkazih, ki vsebujejo pomembno napačne navedbe« (Taylor & Glezen, 1996, str. 235).

Revizijsko tveganje delimo na celotno revizijsko tveganje, ki je povezano z računovodskimi izkazi kot celoto, in posamezno revizijsko tveganje, ki je povezano s posameznimi saldi na kontih.

Z revizijskim tveganjem se revizorji srečajo že v fazi načrtovanja revizije, saj na podlagi le tega določijo, koliko dokazov je potrebno zbrati in preveriti. Za revizorje je torej pomembno, da razmislijo o celotnem načrtovanem revizijskem tveganju, ki so ga pripravljene sprejeti, da bi lahko potrdili poštenost predstavitve računovodskih izkazov, kadar računovodski izkazi dejansko vsebujejo pomembne napačne navedbe (Taylor & Glezen, 1996, str. 236).

Ker revizija obsega preverjanje posameznih kontov, je potrebno tudi celotno revizijsko tveganje razporediti na posamezno tveganje za posamezne konte. Revizorji morajo

»določiti revizijski trud v zvezi z vsakim kontom na podlagi tveganja, ki so ga pripravljene sprejeti, da kljub svojemu trudu ne bodo mogli odkriti na kontu napak, ki presegajo sprejemljivo napako« (Taylor & Glezen, 1996, str. 238).

Revizijsko tveganje pri posameznih kontih lahko nadalje razčlenimo na tri sestavne dele (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008):

- **tveganje pri delovanju (TD)** – tveganje, da so saldo na kontu, vrsta posla ali področje delovanja dovzetni za napačne navedbe zaradi njihove narave ne glede na način, kako je poslovanje vodeno;
- **tveganje pri kontroliranju (TK)** – tveganje, da napake naročnik s svojimi postopki ne prepreči ali odkrije ter popravi;
- **tveganje pri odkrivanju (TO)** – tveganje, da revizorjevi postopki v zvezi s podatki ne odkrijejo pomembne napačne navedbe, ki so ušle naročnikovi ureditvi notranjega kontroliranja.

Tveganje, da kljub revizorjevi potrditvi, računovodski izkazi vsebujejo pomembne napačne navedbe, je zmnožek treh tveganj (Hočevnar, 1990, str. 10).

Revizijsko tveganje = TD × TK × TO

Enačbo imenujemo tudi model revizijskih tveganj.

Revizor bo poskušal zmanjšati tveganje pri odkrivanju s proučevanjem osnutka računovodskih izkazov in/ali notranjih obračunov, prepoznati nenavadna nihanja ali razmerja med podatki, ki nakazujejo možne napačne navedbe, kot tudi določiti ključna področja revizije. Nekatere metode pregledovanja so lahko uporabljene za ocenitev ali so celotni saldi brez pomembnih napačnih navedb. Revizorjeva ocena tveganja pri delovanju in tveganja pri kontroliranju, povezana z močjo zagotovil, pridobljenih iz pregledovanja, bo uporabljena pri določitvi narave in obsega revizijskega preizkušanja (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008).

Vprašalnik za ocenjevanje tveganj zajema niz vprašanj, na katera je mogoče odgovarjati opisno in pri tem izpostaviti posledice za revizijsko tveganje, če obstajajo. Na koncu se mora revizor opredeliti glede stopnje tveganja kot visoke, srednje ali nizke. Opredelitev višje ravni tveganja pomeni povečan odstotek revizijskega preizkušanja v zaključni reviziji in obratno (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008).

1.2 Revizijski cilji

»Revizor mora izvesti revizijo tako zadovoljivo, da glede vseh pomembnih saldov na kontih in razkritjih pridobijo podlago za svoje mnenje o računovodskih izkazih kot celoti.« (Taylor & Glezen, 1996, str. 260)

Poslovodstvo predstavi računovodske izkaze, posamezne salde na kontih in razkritja, ter je odgovorno za evidentiranje, obdelovanje, povzemanje računovodskih informacij in poročanje o njih. Poslovodstvo pri pripravljanju računovodskih izkazov uporablja uradne trditve, ki pojasnjujejo salde na kontih in z njimi povezane trditve. Revizor določi **revizijske cilje**, ki jih poveže s uradnimi trditvami poslovodstva in s katerimi potrdi ali so le te pravilne. Splošne uradne trditve so obstoj, popolnost, pravice in obveznosti, vrednotenje ter razkritje (Taylor & Glezen, 1996, str. 260-261):

- **OBSTOJ:** Poslovodstvo uradno trdi, da vsa sredstva, dolgovi in kapital iz bilance stanja obstajajo, ter da so se vsi prihodki, odhodki, dobički in izgube v izkazu uspeha pojavili v obdobju, ki ga obravnavajo računovodski izkazi.
- **POPOLNOST:** Poslovodstvo uradno trdi, da računovodski izkazi vključujejo vsa sredstva, dolgove, kapital, prihodke, dobičke in izgube.
- **PRAVICE in OBVEZNOSTI:** Poslovodstvo uradno trdi, da ima podjetje neokrnjene pravice do sredstev in da dolguje obveznosti, prikazane v računovodskih izkazih.
- **VREDNOTENJE:** Ravnateljstvo uradno trdi, da so sredstva, dolgovi, kapital, prihodki, odhodki, dobički in izgube v računovodskih izkazih prikazani v primernih zneskih. Primerni zneski so tisti, ki so določeni v skladu s splošno sprejetimi računovodskimi standardi.
- **RAZKRITJE:** Ravnateljstvo uradno trdi, da so zneski v računovodskih izkazih pravilno razvrščeni in da so razkritja usklajena s tistimi, ki jih zahtevajo splošno sprejeti računovodski standardi.

»Revizijski cilj pri reviziji vsakega konta je torej ugotovitev, ali so uradne trditve ravnateljstva, ki se nanašajo na posamezne konte, veljavne.« (Taylor & Glezen, 1996, str. 260)

Revizijski cilji so predstavljeni tudi v celovitem revizijskem programu oziroma načrtu, ki (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008):

- opisuje pričakovan obseg in način izvajanja revizije;
- predstavi bistvene značilnosti revidirane družbe in njenega poslovnega okolja;
- opredeli poročanje o poslu (roki, načini);

- prikaže področja, ki so z vidika izvajanja revizijskih postopkov še posebej zahtevna in bodo pritegnila večino naporov revizijske skupine;
- opredeli revizijsko skupino in potrebo po osebju s posebnimi znanji in veščinami;
- opredeli način nadziranja in usklajevanja poteka revizije.

1.3 Revizijski postopki

Revizorji pri svojem delu uporabljajo revizijske postopke, kot so postopki ocenjevanja tveganja pri kontroliranju in **preizkusi podatkov**. »Revizijski postopki so namenjeni priskrbovanju dokazov o vsakem revizijskem cilju ali uradni trditvi za vsak konto.« (Taylor & Glezen, 1996, str. 581)

1.3.1 Preizkušanje podatkov

Pri preizkušanju podatkov uporabi revizor dve vrsti postopkov:

- analitični postopki,
- preizkus podrobnosti poslov in saldov.

»Analitični postopki vključujejo proučevanje in primerjanje razmerij med podatki, da bi odkrili nepričakovana nihanja, odsotnost pričakovanih nihanj in druge nenavadne postavke.« (Taylor & Glezen, 1996, str. 265)

Uporabljajo se na stopnji načrtovanja revizije, med revizijo za pridobivanje podatkov in ob koncu revizije kot potrditev, da so vse nenavadne postavke pravilno raziskane (Taylor & Glezen, 1996, str. 265).

S preizkušanjem poslov in saldov pa revizor zbira dokaze o poštenosti in resničnosti stanj na kontu, ter tako skuša potrditi ali so uradne trditve posloводства o računovodskih izkazih pravilne (Taylor & Glezen, 1996, str. 265).

2 NOTRANJE KONTROLE

Notranje kontrole so opredeljene kot vsi postopki in metode, ki obsegajo celotno poslovanje in jih je posloводство uvedlo, kot osnovno zaščito sredstev podjetja (Hayes et al., 2005, str. 230). »Z delovanjem notranjih kontrol tako razumemo v delovanje podjetja načrtno in sistematično vgrajene postopke in metode, ki zagotavljajo točnost, zanesljivost in popolnost evidenc ter izdelovanje pravih in resničnih računovodskih izkazov, omogočajo varovanje premoženja, preprečujejo in odkrivajo napake in prevare v delovanju podjetja ter zagotavljajo spoštovanje in izvajanje zakonov in načel, sprejetih v splošnih

aktih podjetja v okviru njegove dogovorjene poslovne usmeritve, ki jo posredno in neposredno določajo lastniki kapitala.« (Menard et al., 1994, str. 11)

Da pa notranje kontrole delujejo učinkovito, je potrebno (Turk et al., 1994, str. 32):

- faze transakcije razdeliti med več ljudi;
- kontrolne organe ločiti od tistih, ki ga kontrolirajo;
- ločiti operativo od evidence;
- natančno določiti pristojnost in odgovornost ljudi;
- na vsako delovno mesto postaviti zaposlenega, ki ima sposobnosti in moralne lastnosti za to delovno mesto;
- poskrbeti, da osebe na vodilnih delovnih mestih izrabijo svoj letni dopust.

2.1 Sistem notranjega kontroliranja

»Vse postavke v računovodskih izkazih so trditve posloводства. Da so te trditve veljavne morajo obstajati smernice in postopki posloводства, ki zagotavljajo, da je zajemanje, obravnavanje, združevanje in prikazovanje računovodskih podatkov skladno s trditvami.« (Menard, 1992, str. 7) Te usmeritve in postopki so del ustroja notranjega kontroliranja.

Sestavine sistema notranjih kontrol (Taylor & Glezen, 1996, str. 361):

- okolje kontroliranja,
- računovodski sistem,
- kontrolni postopki.

2.1.1 Okolje kontroliranja

Kontrolno okolje je opredeljeno kot »celovit odnos lastnikov in posloводства podjetja do računovodskega sistema in vpeljanih kontrolnih postopkov (Menard et al., 1994, str.12). Ravnanje posloводства delimo na negativno in pozitivno. Negativno ozračje poruši dobronamerne kontrolne postopke in izniči koristi dobrih računovodskih izkazov. Notranji revizor si skuša pri spoznavanju okolja kontroliranja ustvariti sliko in mnenje o načinu razmišljanju in delovanju posloводства. Nekateri direktorji namreč dajejo poudarek računovodskemu poročanju, predračunavanju in doseganju ciljev podjetja, drugi pa se bolj posvečajo drugim področjem. Zato revizor kljub izkušnjam včasih težko oceni delo posloводства, vendar pa je ta ocena pomembna pri ocenjevanju tveganja pri kontroliranju. Pri ocenjevanju okolja si revizor pomaga tudi z organizacijskim ustrojem. Revizor je pozoren, kako so razdeljene pristojnosti in odgovornosti v podjetju. Porazdelitev prevelike odgovornosti na majhno število posameznikov namreč lahko privede do napak, na drugi strani pa tudi dodeljevanje odgovornosti na eno osebo pomeni večje možnosti za nastanek

nepravilnosti. Pri končni oceni okolja kontroliranja mora revizor upoštevati še obvladovanje poslovanja podjetja s strani posloводства. Posloводство mora namreč ustvariti okolje kontroliranja, v katerem so ljudje motivirani za spoštovanje kontrol (Taylor & Glezen, 1996, str. 362-364).

2.1.2 Računovodski sistemi

Osrednja dejavnost večine podjetij praviloma vključuje niz povezanih poslovnih funkcij, ki so vse zajete v računovodski sistem (Ricchiute, 1992, str. 228). Računovodski sistem se oblikuje in vzdržuje z ugotavljanjem, zbiranjem, analiziranjem, razvrščanjem, evidentiranjem in sporočanjem podatkov o poslih podjetja ter ohranjanjem odgovornosti za svoja sredstva in obveznosti (Taylor & Glezen, 1996, str. 365).

Učinkovit računovodski sistem je sestavljen iz računovodskih evidenc in listin, katerih namen je (Menard et al., 1994, str. 17):

- vključevati in evidentirati vse odobrene poslovne dogodke;
- pravočasno in podrobno opisati poslovne dogodke za namen ustreznega računovodskega poročanja;
- poslovne dogodke meriti v denarnih vrednostih, da jih lahko izkazujejo v računovodskih izkazih;
- ugotoviti čas nastanka poslovnega dogodka ter ga evidentirati v pravilno časovno obdobje;
- v računovodskih izkazih ustrezno prikazovati poslovne dogodke in pripadajoča pojasnila.

Za revizorja je pomembno, da se dobro seznanijo z računovodskim sistemom revidiranega podjetja, saj le tako lahko odkrije in prepreči nepravilnosti ali prevare. Pri tem je pomembno, da so računovodski izkazi narejeni na podlagi informacij, ki izražajo resnično stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev. Revizor najprej opravi začetno ovrednotenje in se opredeli, katere notranje kontrole delujejo pravilno in se pri revidiranju lahko opre najne (Koletnik & Popović, 1992, str. 45).

2.1.3 Kontrolni postopki

»Kontrolni postopki so smernice in postopki, ki poleg tistih, ki so že del kontrolnega okolja in računovodskega sistema, omogočajo razumno zagotovilo, da se dosežajo cilji podjetja glede obravnavanja poslovnih funkcij, ohranjanja podatkov v evidencah in zavarovanja sredstev« (Menard et al., 1994, str. 18).

Pod kontrolni postopki podjetja mislimo usmeritve, smernice in postopke, ki neposredno vplivajo na popolnost, natančnost in zanesljivost podatkov v računovodskih izkazih.

Kontrolni postopki dodatno zagotavljajo, da bodo cilji podjetja doseženi, in sicer s pravilnim odobravanjem poslov, ustreznim ločevanjem dolžnosti, oblikovanjem in uporabljanjem ustreznih listin in evidenc ter neodvisnim preverjanjem delovanja (Taylor & Glezen, 1996, str. 366).

Kontrolni postopki torej zagotavljajo (Hočevvar, 1990, str. 12):

- da se poslovne spremembe izvajajo v skladu s standardi, zakoni in pravili ter se pravilno, pravočasno in točno evidentirajo;
- da se stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev primerja z dejanskim stanjem ter se morebitne razlike sproti ugotavljajo in odpravljajo;
- da imajo dostop do sredstev le pooblaščen osebe.

»Kontrolni postopki omogočajo, da se kontrolni cilji (popolnost, točnost, odobravanje in ohranjanje neoporečnosti evidenc ter varovanje sredstev) uresničujejo in da se zagotavljajo zanesljive računovodske informacije.« (Menard et al., 1994, str. 18).

3 REVIDIRANJE NOTRANJIH KONTROL

Bistvo revidiranja notranjih kontrol je, da revizor ugotovi, koliko se je moč zanesti nanje in da določi obseg postopkov in testov za končno revizijo. Revizija notranjih kontrol poteka skozi 4 faze (Hočevvar, 1990, str. 34):

- pregled sistema notranjih kontrol;
- predhodna ocena notranjih kontrol;
- testiranje notranjih kontrol;
- ponovna ocena notranjih kontrol.

3.1 Pregled sistema notranjih kontrol

Pri pregledu sistema notranjih kontrol mora revizor pridobiti potrebne podatke, da ugotovi ali v podjetju obstajajo ali ne obstajajo notranje kontrole, na katere se lahko zanese. Revizor to fazo razdeli na dva dela (Hočevvar, 1990, str. 35):

- predhodni pregled sistema notranjega revidiranja;
- pregled specifičnih kontrol znotraj sistema.

Predhodni pregled sistema je »makro« narave, saj revizor spoznava okolje kontroliranja in organizacijsko strukturo. Pregled specifičnih kontrol znotraj sistema pa je »mikro« narave. Revizor namreč razdeli celotni sistem poslovanja na posamezne »transakcijske kroge«

(prodajni krog, nabavni krog, produkcijski krog, itd.), preko katerih spozna prednosti in slabosti specifičnih kontrol v podjetju (Hočevvar, 1990, str. 37).

Pri svojem delu si revizor uporablja različne vire, s katerimi pridobi informacije o sistemu notranjih kontrol, kot so ugotovitve in delovno gradivo iz revidiranja predhodnega leta, delovno gradivo in programi notranjih revizijskih organov ter vprašalniki in grafičnimi prikazi sistema notranjih kontrol (Hočevvar, 1990, str. 38).

3.2 Predhodna ocena notranjih kontrol

»Glavni cilj ocene predhodne ocene notranjih kontrol je, da revizor določi stopnje, ki izražajo kvaliteto posameznih specifičnih notranjih kontrol.« (Hočevvar, 1990, str. 43) Poznamo tri faze predhodne ocene notranjih kontrol (Hočevvar, 1990, str. 43):

- določitev mest v sistemu notranjih kontrol, kjer bi lahko nastale napake in nepravilnosti v posameznem transakcijskem krogu;
- ocena, ali so mere notranjih kontrol primerne, da je dosežen cilj, to je , da preprečijo nastane napak in nepravilnosti;
- odločitev o tem, ali naj nadaljuje s testiranjem notranjih kontrol oziroma ali bo to testiranje zmanjšalo obseg revizije računovodskih izkazov.

Revizor oceno o notranjih kontrolah postavi na osnovi neposrednega vpogleda v sistem in ne na trditvah zaposlenih v podjetju.

3.3 Testiranje notranjih kontrol

Cilj testiranja sistema notranjih kontrol je, da revizor potrdi, da opisane notranje kontrole tudi dejansko delujejo. Zgodi se namreč lahko, da ima podjetje v teoriji dobro zasnovan sistem notranjega kontroliranja, vendar pa v praksi ne deluje. Poudariti je treba, da pri testiranju ne gre samo preizkušanje podatkov, temveč je bolj usmerjen na preizkušanje delovanja posameznih specifičnih kontrol, in sicer tako, da spremlja določene transakcije skozi knjige od začetka do konca (Hočevvar, 1990, str. 44). Tako testiranje sloni na vzorcih, poznamo pa tudi testiranje z opazovanjem in izpraševanjem zaposlenih.

3.4 Ponovna ocena notranjih kontrol

Na podlagi zbranih informacij revizor poda oceno in njegove ugotovitve o notranjih kontrolah plač podjetja in določi obseg testiranja podatkov v končni reviziji. V kolikor je potrebno, zaradi ugotovitev o večjih tveganjih in slabostih notranjih kontrol, poda dodatne komentarje k posameznim postavkam za večjo pozornost ali dodatne postopke, ki naj jih član revizije opravi v zaključni reviziji (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008).

Vsa svoja opažanja, slabosti in tudi dobre stvari notranjih kontrol revizor zapiše v svojih delovnih zapiskih. Ob koncu revizije notranjih kontrol pa mora napisati tudi poročilo o reviziji notranjih kontrol (Hočevar, 1990, str. 46). S tem poročilom revizor vodstvu podjetja torej prikaže pomankljivosti v notranjih kontrolah in mu pomaga najti rešitev, kako te pomankljivosti odpraviti (Guy et al., 1996, str. 227).

4 PLAČE IN STROŠKI DELA

»Plače predstavljajo pomemben vir dohodkov prebivalstva, hkrati so podlaga za financiranje in delovanje sistemov socialne varnosti. Tako imajo plače izredni pomen ne samo za posameznega delavca in posameznega delodajalca, temveč za celotno družbo.« (Snoj, 2006, str. 41)

4.1 Opredelitev pojma plač

»Plača za veliko večino ljudi predstavlja osnovni, včasih celo edini vir sredstev za preživljenje sebe in svoje družine. Z opravljanjem dela za drugega, za kar dobiva plačilo, si delavec zagotavlja svojo eksistenco. Zato mora biti to plačilo tako, da omogoča človeku dostojno življenje.« (Kresal, 2000, str. 18) Plača mora biti vedno izplačana v denarni obliki, razen če je drugače določeno s kolektivno pogodbo.

Plača je sestavljena iz (Zakon o delovnih razmerjih, 2003, v nadaljevanju ZDR):

- osnovne plače,
- plače za delovno uspešnost,
- dodatkov,
- plačilo za poslovno uspešnost.

Osnovna plača

Osnovna plača predstavlja osnovni prejemek oziroma plačilo in je osnova za izračun dodatkov k osnovni plači, nadomestil plače in nekaterih drugih prejemkov iz delovnega razmerja. Osnovna plača se nanaša na konkretnega delavca, na konkretno kolektivno pogodbo. Za delavca s polnim delovnim časom, vnaprej določenimi delovnimi rezultati in normalnimi delovnimi pogoji ne more biti nižja od zneska izhodiščne plače, določenega v tarifni prilogi kolektivne pogodbe (Kresal, 2000, str. 45). V posamezne tarifne razrede se razvršča delovna mesta in ne delavca. Na posamezno delovno mesto je nato razporejen delavec. Njemu se osnovna plača določi glede na to, v kateri tarifni razred oziroma plačilno skupino je razvrščeno delovno mesto, za katerega je sklenil delovno razmerje (Kresal, 2000, str. 51). Osnovna plača se torej določi glede na zahtevnost dela, za katerega je delavec sklenil pogodbo o zaposlitvi.

Delovna uspešnost

»Z upoštevanjem delovne uspešnosti delavca pri določitvi višine njegove plače se uveljavlja motivacijska vloga plače.« (Kresal, 2000, str. 46). To je stimulativen del plače, ki je odvisen od njegove delovne uspešnosti in se z njo tudi spreminja. Če doseže dobre rezultate, dobi višjo plačo in obratno, kar ga spodbuja, da svoje delo čim bolj opravlja. Delovna uspešnost na delavca deluje motivacijsko, če so mu kriteriji za ocenjevanje delovne uspešnosti znani pred začetkom dela. Ti kriteriji morajo biti objektivni in vnaprej določeni, osnova za ocenjevanje delovne uspešnosti pa je količina, kvaliteta, gospodarnost in kreativnost delavca (Kresal, 2000, str. 46). »Delovna uspešnost delavca se določi upoštevaje gospodarnost, kvaliteto in obseg opravljanja dela, za katerega je delavec sklenil pogodbo o zaposlitvi.« (127. člen ZDR, 2003).

Dodatki

»Dodatki se določijo za posebne pogoje dela, ki izhajajo iz razporeditve delovnega časa, in sicer za nočno delo, nadurno delo, delo v nedeljo, delo na praznike in dela proste dneve po zakonu. Dodatki za posebne pogoje dela, ki izhajajo iz posebnih obremenitev pri delu, neugodnih vplivov okolja in nevarnosti pri delu, ki niso vsebovani v zahtevnosti dela, se lahko določijo s kolektivno pogodbo. Višina dodatkov se lahko v kolektivni pogodbi določi v nominalnem znesku ali v odstotku od osnovne plače za polni delovni čas oziroma ustrezne urne postavke.« (127. člen ZDR, 2003).

Dodatek posebne vrste je dodatek za delovno dobo, ki se periodično povečuje za določen odstotek od osnovne plače (najmanj 0,5 %) z vsakim izpolnjenim letom delovne dobe (Kresal, 2000, str. 47).

Del plače na podlagi uspešnosti poslovanja

»Kriterije za določitev dela plače na podlagi uspešnosti poslovanja določita delodajalec in reprezentativni sindikat pri delodajalcu ob sprejemu poslovnega načrta. Ob sprejemu odločitve o višini sredstev za izplačilo plače na tej podlagi se delodajalec in reprezentativni sindikat pri delodajalcu dogovorita tudi o tem, ali se ta del plače izplača v denarju, delnicah, in o odložitvi njenega izplačila. Delavcu, ki ni delal vse leto, pripada del plače sorazmerno obračunanim plačam za efektivni delovni čas.« (49. člen Splošne kolektivne pogodbe za gospodarske dejavnosti, 1997, v nadaljevanju SKPg¹)

¹ Splošna kolektivna pogodba za gospodarske dejavnosti od leta 2005 ni več v veljavi.

4.2 Opredelitev stroškov dela

Stroški dela se prepoznavajo na podlagi listin, ki dokazujejo opravljeno delo in druge podlage za obračun plač v kosmatem znesku oziroma upravičenost do nadomestila plač in plačam sorodnih postavk pa tudi odpravnin ter ustreznih dajatev. Obračunavajo se skladno z zakonom, kolektivno pogodbo, splošnim aktom podjetja ali pogodbo o zaposlitvi (Slovenski računovodski standard 15 - Stroški dela in stroški povračil zaposlencem, 2006, v nadaljevanju SRS 15).

Obračunanim stroškom dela ustrezajo z njimi povezani kratkoročni dolgovi, dokler se ne poravnajo. Obveznosti za plače se izkazujejo kot obveznosti do posameznih zaposlencev v znesku kosmatih plač in kot obveznosti za dajatve, ki se obračunavajo glede na znesek kosmatih plač in niso njihov sestavni del (SRS 15, 2006).

Stroški dela nam povedo, kolikšen strošek za delodajalca v celoti predstavlja zaposlitev delavca. SRS 15 (2006) opredeljuje stroške dela kot:

- **plače**, ki pripadajo zaposlencem, v kosmatem znesku;
- **nadomestila plač**, ki skladno z zakonom, kolektivno pogodbo ali pogodbo o zaposlitvi pripadajo zaposlencem za obdobje, ko ne delajo, v kosmatem znesku, ki bremeni podjetje;
- **dajatve v naravi**, darila in nagrade zaposlencem ter zanje plačani ali njim povrnjeni zneski, ki niso v neposredni zvezi s poslovanjem;
- **odpravnine**, ki pripadajo zaposlencem, ko nehajo delati v podjetju;
- dajatve, ki se dodatno obračunavajo od zgornjih postavk in ki bremenijo izplačevalca.

Plače

»Kosmata plača je plača, ki vsebuje poleg čiste plače še davek ter obvezne dajatve za socialno varnost, ki se odtegujejo zaposlencem. Čista plača pa je plača, ki ostane zaposlencu po odtegnitvi tistega dela davka ter obveznih dajatev za socialno varnost, za katerega je sam zavezanec.« (15.24 točka SRS 15, 2006)

Nadomestila plač

Delavcu pripada nadomestilo plače za čas odsotnosti iz dela v naslednjih primerih (SKPgdl, 1997):

- bolezni;

- poklicne bolezni in nesreče pri delu;
- letnega dopusta;
- na dela prost dan po zakonu;
- odsotnost z dela, če je delavec napoten na izobraževanje oziroma če se izobražuje v interesu delodajalca;
- v drugih primerih, določenih z zakonom, kolektivno pogodbo ali aktom podjetja.

V primeru bolezni do 30 dni ali poškodbe mora delodajalec plačati delavcu nadomestilo v višini najmanj 80 % njegove osnove (to je plača za pretekli mesec za polni delovni čas, pri čemer se ne upošteva del plač iz nadur in na podlagi uspešnosti poslovanja). V primeru poklicne bolezni in nesreče pri delu, letnega dopusta in dela prostega dne pripada delavcu nadomestilo v višini 100 % osnove. Omenjeni primeri nadomestil so izplačani v breme delodajalca. Od 31. dne zadržanosti z dela zaradi bolezni ali poškodbe pa nadomestilo ne plača več delodajalec, temveč se bremeni Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije (Kresal, 2000, str. 48).

Delavec ni upravičen do nadomestila (SKPgd, 1997):

- če opravlja v času bolniške pridobitno delo;
- če v 2 dneh po začetku odsotnosti neupravičeno ne obvesti delodajalca, da je zbolel;
- če se brez opravičenega vzroka ne odzove vabilu na zdravniški pregled ali zdravniško komisijo;
- če pooblaščen zdravnik, komisija ali nadzorni organ ugotovi, da se ne ravna po navodilu zdravnika.

Delodajalec ima pravico določiti način spremljanja in kontrole bolniške odsotnosti delavcev.

Za druga nadomestila kot so smrt bližnjega sorodnika, rojstvo otroka, poroka, selitev in druge osebne okoliščine pripada delavcu nadomestilo v višini 100 % osnove v breme delodajalca. Nadomestilo plač za čas porodniškega dopusta (rojstvo, nega in varstvo otroka) znaša 100 % osnove, pri čemer je osnova povprečna mesečna plača upravičenca v zadnjih 12 mesecih pred obveznim nastopom porodniškega dopusta (Kresal, 2000, str. 49).

Nadomestilo plač v nobenem primeru ne sme presegati plače, ki bi jo delavec prejel, če bi delal.

Dajatve v naravi

Dajatev v naravi lahko opredelimo kot boniteta, ki je »vsaka ugodnost v obliki proizvoda, storitve ali druge ugodnosti v naravi, ki jo delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu zagotovi delodajalec ali druga oseba v zvezi z zaposlitvijo« (27. člen Zakona o dohodnini, 2005, v nadaljevanju Zdoh-1).

Najbolj pogosta boniteta je uporaba osebnega vozila za privatne namene. Druge bonitete so še nastanitve, posojilo brez obresti ali z obrestno mero, ki je nižja od tržne, popust pri prodaji blaga in storitev, izobraževanje delojemalca ali njegovega družinskega člana, zavarovalne premije in podobna plačila, pravica zaposlenega do nakupa delnic in druga darila, ki jih zagotovi delodajalec na podlagi ali zaradi zaposlitve nekdanjemu, sedanjemu ali bodočemu delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu. (Zdoh-1, 2005). Znesek bonitete se določi na podlagi primerljive tržne cene, če to ni mogoče pa na podlagi stroška, ki je nastal pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete.

Če delodajalec zagotovi zaposlenemu osebno vozilo za privatne namene, se ne glede na dejansko uporabo vozila za privatne namene kot davčno osnovo zaposlenega všteva nabavna vrednost vozila mesečno, za vsak začetni mesec uporabe vozila. Če zaposleni mesečno prevozi več kot 500 km v privatne namene, se prej omenjena nabavna vrednost poveča za 50 % in če mu delodajalec zagotovi še gorivo za privatno uporabo vozila, se davčna osnova mesečno poveča za 25 %. (Zdoh-1, 2005). »Nabavna vrednost vozila, ki se upošteva pri izračunu davčne osnove, se v drugem letu zniža za 15 % in vse vključno do četrtega leta še vsako leto vsako za 15 %. V petem letu se nabavna vrednost zniža še za 10 % in v naslednjih letih do vključno osmega leta še vsako leto za 10 %, v vseh naslednjih letih je enaka nič.« (30.člen ZDoh-1, 2005)

Izračun bonitete pri uporabi osebnega vozila bo prikazan v točki 6.5. Primer preizkušanja podatkov iz obračuna plač.

Odpravnina

Odpravnina je opredeljena kot zaslužek zaposlenca, ki jo je treba plačati zaradi (Mednarodni računovodski standard 19, 2001):

- odločitve podjetja, da prekine delovno razmerje z zaposlencem pred normalnim datumom upokojitve;
- odločitve zaposlenca, da v zameno za odpravnino prostovoljno zapusti delovno mesto;

Delavcu ob upokojitvi pripada odpravnina v višini dveh povprečnih mesečnih plač v Republiki Sloveniji za pretekle tri mesece. Če je za delavca ugodneje, mu ob upokojitvi pripada odpravnina v višini dveh povprečnih mesečnih plač samega delavca za pretekle tri mesece (ZDR, 2003).

Dajatve, ki bremenijo delodajalca

Dajatve, ki bremenijo delodajalca in se dodatno obračunavajo od zgoraj naštetih postavk so prispevki za socialno varstvo in pred 1. januarjem 2009 tudi davek na izplačane plače, ki ju bom opisala v poglavju 5.4 Zakoni in predpisi o plačah.

4.3 Povračila stroškov v zvezi z delom

130. člen Zakona o delovnih razmerjih (2003) določa, da mora »delodajalec delavcu zagotoviti povračilo stroškov za prehrano med delom, za prevoz na delo in z dela ter povračilo stroškov, ki jih ima pri opravljanju določenih del in nalog na službenem potovanju«.

Dne 1. januarja 2007 je začela veljati Uredba o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov (Uredba, Ur.l. RS, št. 140/2006), ki je veljala vse do 31. julij 2008. S 1. avgustom 2008 pa je začela veljati Uredba o spremembah in dopolnitvah Uredbe o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne všttevajo v davčno osnovo (Uredba, Ur.l. RS, št. 78/2008), ki se od prvotne razlikuje v višini povračil prehrane, kilometrine, dnevnice, itd. Uredba določa maksimalno višino povračil, ki se ne všttevajo v davčno osnovo, izplačila pa so lahko tudi višja, če je to določeno s kolektivno pogodbo.

Pod povračila stroškov v zvezi z delom spadajo:

- prehrana med delom,
- prevoz na delo in z dela,
- regres,
- povračila stroškov na službenem potovanju,
- terenski dodatek,
- nadomestilo za ločeno življenje,
- odpravnine ob upokojitvi,
- jubilejne nagrade,
- solidarnostna pomoč.

Prehrana med delom

V primeru, da prehrana pri delodajalcu ni organizirana, je delavec upravičen do povračila stroškov prehrane v višini 3,56 €, če je na delu prisoten polni delovni čas (Kolektivna pogodba o izredni uskladitvi plač za leto 2007 in načinu usklajevanja plač, povračilo stroškov v zvezi z delom in drugih osebnih prejemkih za leti 2008 in 2009, 2008, v nadaljevanju KPPI). Uredba (Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008) določa, da povračilo stroškov prehrane, ki se ne všteva v davčno osnovo znaša največ 6,12 €, če je delojemalec na delu prisoten 4 ure ali več. V primeru, da je delojemalec na delu prisoten deset ur ali več, za vsako dopolnjeno uro prisotnosti na delu po osmih urah prisotnosti na delu dobi za ta dan povračilo za prehrano med delom do višine 0,76 €. To povračilo se prav tako ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Prevoz na delo in z dela

Povračila stroškov prevoza na delo in z dela so določena s kolektivno pogodbo, ne smejo pa biti nižja od 60 % stroškov najcenejšega javnega prevoza na delo, če je delovno mesto oddaljeno od delojemalčevega običajnega prebivališča vsaj en kilometer (KPPI, 2008). Če je najbližje postajališče od običajnega prebivališča oddaljeno več kot en kilometer, je delojemalec upravičen še do povračil stroškov prevoza v višini 0,18 € za vsak dodatni polni kilometer. Isto povračilo stroškov mu pripada v primeru, ko iz objektivnih razlogov ne more uporabljati javnega prevoza. Pri tem se upoštevajo najkrajše običajne cestne povezave. Povračil stroškov prevoza na delo in z dela se ne všteva v davčno osnovo v zgoraj navedenih zneskih (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Če delojemalec uporablja službeno vozilo za privatne namene in mu delodajalec za tako uporabo zagotovi tudi gorivo, ni upravičen do povračila stroškov prevoza na in z dela (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Regres

Po 131. členu Zakona o delovnih razmerjih (2003) je delodajalec »dolžan delavcu izplačati regres za letni dopust najmanj v višini minimalne plače«, pri čemer mora delodajalec upoštevati tudi predpise KPPI (2008). Ta določa, da vsi delodajalci v zasebnem sektorju v letu 2009 izplačajo regres najmanj v višini 686 €. V primeru, da ima delodajalec sklenjeno kolektivno pogodbo dejavnosti, se izplača regres v višini, ki je v pogodbi določen za to dejavnost.

Regres se delavcu izplača najkasneje do 1. julija tekočega leta, v primeru likvidnostih težav podjetja pa najkasneje do 1. novembra tekočega leta (ZDR, 2003). Če je delavec upravičen do celotnega letnega dopusta, kar pomeni, da je nepretrgano v delovne razmerju

6 mesecev ali dlje, mu pripada tudi regres v celotnem znesku. Povedano drugače, delavec ima pravico le do sorazmernega dela regresa, če ima pravico le do sorazmernega dela letnega dopusta (ZDR, 2003).

Delavcem, zaposlenim v javnem sektorju, se za leto 2009 izplača regres v višini 672 €, in sicer skupaj s plačo za mesec april 2009 (Aneks št.1 h Kolektivni pogodbi za javni sektor, 2009).

Regres za letni dopust je dohodek iz delovnega razmerja, ki se v celoti všteva v davčno osnovo. Izplača se v enkratnem znesku za celo koledarsko leto. Pri izplačilu regresa za letni dopust se obračunajo in plačajo tudi prispevki za socialno varnost, in sicer za del, ki presega 70 % povprečne plače predpreteklega meseca zaposlenih v Republiki Sloveniji (Zakon o prispevkih za socialno varnost, 1996, v nadaljevanju ZPSV). Te prispevke torej plača delojemalec.

Povračila stroškov na službenem potovanju

Ta povračila obsegajo dnevnicu kot povračila stroškov prehrane, povračila stroškov prevoza in prenočišča na službeni poti.

Dnevnica

Višina dnevnic je odvisna od dolžine trajanja službenega potovanja. Če traja službeno potovanje v Sloveniji nad 6 do 8 ur, se v davčno osnovo ne všteva dnevnicu v višini 7,45 €. Za službena potovanja v Sloveniji nad 8 do 12 ur, se v davčno osnovo ne všteva dnevnicu do višini 10,68 € in nad 12 do 24 ur v višini 21,39 € (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Za službena potovanja v tujino veljajo dnevnicu, ki so določene z Uredbo o povračilu stroškov za službena potovanja v tujini. Če traja službeno potovanje nad 14 do 24 ur, se dnevnicu ne všteva v davčno osnovo, če je pod zneskom, ki je za posamezno državo oziroma območje določen v omenjeni uredbi. Za službena potovanja nad 8 do 14 ur, se v davčno osnovo ne všteva dnevnicu do 75 odstotkov zneska iz predpisane vlade, za službena potovanja nad 6 do 8 ur pa do višini 25 odstotkov zneska. (Uredba o povračilu stroškov za službena potovanja v tujini, 1994).

V primeru izplačila dnevnicu, delojemalec ni upravičen do povračila stroškov prehrane za tisti dan.

Prevoz na službeni poti

V davčno osnovo delojemalca se ne vštevajo stroški službenega potovanja do višine dejanskih nastalih stroškov za prevoz z javnimi prevoznimi sredstvi, za prevoz z osebnim vozilom za komercialne namene ali za najem osebnega vozila. V povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju se šteje tudi različne takse (letališke, ...), stroški goriva (če se uporablja službeno vozilo), cestnine in parkirnine (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Če delojemalec na službeni poti uporablja lastno prevozno sredstvo, se v davčno osnovo ne vštevajo povračila stroškov prevoza na službenem potovanju do višine 0,37 € za vsak prevožen kilometer. Vsa povračila stroškov prevoza na službenem potovanju, ki se ne vštevajo v davčno osnovo, morajo biti ustrezno dokumentirana s potnimi nalogi in z računi, ki jih odobri delodajalec (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Prenočevanje

V davčno osnovo se ne vštevajo povračila stroškov prenočevanja do višine dejanskih nastalih stroškov prenočevanja, ob predložitvi računa, ki ga mora odobriti delodajalec. Če prenočevanje vključuje tudi zajtrk, se delojemalcu dnevnicca zmanjša za 15 % za službena potovanja nad 8 do 12 ur in za 10 % za službena potovanja nad 12 ur (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Terenski dodatek

Terenski dodatek oziroma povračilo stroškov za delo na terenu pripada delavcu, ki najmanj dva dni zaporedoma dela in prenočuje izven kraja svojega prebivališča in izven kraja sedeža delodajalca. Če sta na terenu organizirana prehrana in prenočišče, se v davčno osnovo delavca ne všteta terenski dodatek do višini 4,49 € na dan. Če prehrana in prenočišče nista zagotovljena, se delavcu v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteta terenski dodatek do višine in pod pogoji, ki so določeni za dnevnicke in prenočevanje na službenem potovanju (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Nadomestilo za ločeno življenje

»Nadomestilo za ločeno življenje se ne všteta v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja delojemalca, ki opravlja delo izven kraja kjer živi s svojo družino ter zato zaradi službenih potreb v času delovnih obveznosti prebiva ločeno od svoje družine, do višine 334 € na mesec.« (8. člen Uredbe, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008)

Odpravnine ob upokojitvi

Odpravnina ob upokojitvi se do višine 4.063 € ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008).

Odpravnine ob upokojitvi so podrobneje opisane pod točko 5.2.4.

Jubilejne nagrade

»Jubilejna nagrada je enkratni denarni znesek, ki pripada delavcu na podlagi izpolnitve določene dolžine delovne dobe pri delodajalcu. Predstavlja neke vrste odmeno za delavčevo zvestobo, pripadnost oziroma stalnost njegove zaposlitve pri določenem delodajalcu.« (Kresal, 2000, str. 72)

Jubilejna nagrada se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja do višine (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008):

- 460 € za 10 let delovne dobe,
- 689 € za 20 let delovne dobe,
- 919 € za 30 in 40 let delovne dobe.

Jubilejna nagrada se izplača v roku 1 meseca po dopolnitvi posameznih let delovne dobe pri zadnjem delodajalcu.

Solidarnostna pomoč

Splošna kolektivna pogodba za gospodarske dejavnosti določa solidarnostno pomoč, ki v primeru smrti delavca ali njegovega ožjega družinskega člana, ki ga je delavec vzdrževal, pripada delavcu ali njegovim družinskim članom. »Ožji družinski člani so zakonec, otroci (zakonski in izvenzakonski) ter posvojenci, ki jih je po zakonu dolžan preživljati« (51.člen SKPgd, 1997).

Solidarnostna pomoč se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja (Uredba, Ur.l. RS, št.140/2006, št.78/2008):

- v primeru smrti delojemalca ali njegovega družinskega člana, do višine 3.443 €;
- v primeru težje invalidnosti ali daljše bolezni delojemalca ter elementarne nesreče ali požara, ki prizadene delojemalca, do višini 1.252 €.

4.4 Zakoni in predpisi o plačah

Pomembni zakoni, ki urejajo plače so:

- Zakon o delovnih razmerjih,
- Zakon o prispevkih za socialno varstvo,
- Zakon o dohodnini,
- Drugi.

Zakon o delovnih razmerjih

Najpomembnejši predpis, ki ureja plače v Sloveniji je Zakon o delovnih razmerjih, z njim pa je urejeno določanje plač tako v javni upravi kot v gospodarskih dejavnostih (Turk et al., 2003, str. 357). Zakon je v veljavi od 1. januarja 2003, bistvene značilnosti zakona pa so, da obravnava pogodba o zaposlitvi (oblike pogodbe, stranke pogodbe, pogodbeno svobodo, itd.) ter predpisuje pravice, obveznosti in odgovornosti (poskusno delo, plačilo za delo, delovni čas, nočno delo, itd) (ZDR, 2003).

Zakon o prispevkih za socialno varstvo

Zakon o prispevkih za socialno varstvo določa »obračunavanje in plačevanje ter stopnje prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zdravstveno zavarovanje, porodniško varstvo in za zaposlovanje« (1.člen ZPSV, 1996). V tabeli 1 so prikazane stopnje prispevkov, ki jih plačata delojemalec in delodajalec.

Tabela 1: Stopnje prispevkov delodajalca in delojemalca

Prispevki od bruto plače	Stopnje prispevkov delojemalca v %	Stopnje prispevkov delodajalca v %
Pokojninsko in invalidsko zavarovanje	15,50	8,85
Zdravstveno varstvo	6,36	6,56
Zaposlovanje	0,14	0,06
Starševsko varstvo	0,10	0,10
Poškodbe pri delu	0,00	0,53
Skupaj	22,10	16,10

Vir: Zakon o prispevkih za socialno varnost, 3.točka, UL RS št.5/1996

Delojemalci torej mesečno plačajo prispevke iz plače v višini 22,10 %, delojemalci pa prispevke na bruto plačo v višini 16,10 %.

Zakon o dohodnini

Zakon o dohodnini (2005) je začel veljati 1. 1. 2005 in predpisuje način plačevanja dohodnine. Dohodnina je opredeljena kot davek od dohodkov fizičnih oseb. V 116. členu tega zakona so opredeljene stopnje dohodnine za davčno leto, ki pa se vsako leto spreminjajo.

Pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve, ki ga prejme delojemalec, se za davčno leto 2009 uporabijo stopnje dohodnine, ki so predstavljene v tabeli 2 in so preračunane na 1/12 leta.

Tabela 2: Stopnje dohodnine za leto 2009

Če znaša neto mesečna davčna osnova v eurih		Znaša dohodnina v eurih	
Nad	Do		
	617,54		16%
617,54	1.235,07	98,81	+ 27 % nad 617,54
1.235,07		265,54	+ 41 % nad 1.235,07

Vir: Pravilnik o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2009, UL RS, št.119/08.

Vsakemu rezidentu se prizna splošna davčna olajšava, pod pogojem, da drug rezident za njega ne uveljavlja posebne olajšave za vzdrževanega družinskega člana. Splošne mesečne olajšave so predstavljene v tabeli 3.

Tabela 3: Splošna mesečna olajšava v letu 2009

Če znaša mesečni bruto dohodek iz delovnega razmerja v eurih		Znaša splošna olajšava v eurih
Nad	Do	
	713,11	426,11
713,11	824,8	340,2
824,8		254,28

Vir: Pravilnik o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2009, UL RS, št.119/08.

Če delojemalec ne želi, da se mu pri izračunu akontacije dohodnine upošteva povečana splošna olajšava se davčna osnova zmanjša za 254,28 €.

Za rezidente, ki se izobražujejo, imajo status dijaka ali študenta ter so mlajši od 26 let znaša posebna davčna olajšava v letu 2009 3.051,35 € (Pravilnik o določitvi olajšave in lestvice za odmero dohodnine za leto 2009, 2008).

Delojemalci lahko uveljavljajo tudi posebne davčne olajšave za vzdrževane otroke in druge vzdrževane člane, ki so predstavljene v tabeli 4:

- za vzdrževanega otroka,
- za vsakega drugega vzdrževanega člana znaša olajšava v letu 2009 187,62 € na mesec oziroma 2.251,46 € letno.

Tabela 4: Posebna davčna olajšava za vzdrževanega otroka za leto 2009

	Letna olajšava v eurih	Mesečna olajšava v eurih
Za prvega vzdrževanega otroka	2.251,46	187,62
Za vzdrževanega otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo	8.157,99	679,83
Za drugega vzdrževanega otroka	2.447,62	203,97
Za tretjega vzdrževanega otroka	4.082,27	340,19
Za četrtega vzdrževanega otroka	5.716,92	476,41
Za petega vzdrževanega otroka	7.351,57	612,63

Vir: Pravilnik o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2009, UL RS, št.119/08

Drugo

Davka na izplačane plače se ne obračunava več pri izplačilih po 1. 1. 2009, pred tem je davek na izplačane plače urejal **Zakon o davku na izplačane plače**, ki je veljal od 1. 1. 2006 (Zakon o davku na izplačane plače, 2006).

Poglavitne značilnosti Uredbe o spremembah in dopolnitvah Uredbe o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne všttevajo v davčno osnovo sem pojasnila skozi točko 5.3. V isti točki so pojasnjene glavne značilnosti Kolektivne pogodbe o izredni uskladitvi plač za leto 2007 in načinu usklajevanja plač, povračilu stroškov v zvezi z delom in drugih osebnih prejemkih za leti 2008 in 2009.

Poleg vseh zakonov pa morajo v podjetju upoštevati tudi interne pravilnike podjetja, sistematizacijo delovnih mest, itd.

5 PRIMER REVIDIRANJA NOTRANJIH KONTROL OBRAČUNA PLAČ

V tem poglavju sem celotno teorijo predstavila na konkretnem primeru.

5.1 Revizijski cilji povezani s stroški dela in obveznostmi do zaposlenih

Cilj revizorja je s preizkusom podatkov pridobiti zadostne dokaze, s katerimi bo potrdil, da uradne trditve posloводства o obveznostih do zaposlenih in stroških dela niso pomembno napačne. Uradne trditve povezane s stroški dela in obveznostmi do zaposlenih so:

- **Obstoj:** revizor preveri, ali so vse obveznosti do zaposlenih na datum bilance stanja obstajale in če so stroški dela nastali v obdobju, ki ga obravnavajo računovodski izkazi.
- **Popolnost:** revizor preveri, če so vsa izplačila plač evidentirana točno, v celoti in v pravilnem časovnem obdobju ter če so obveznosti do zaposlenih in stroški dela v računovodskih izkazih prikazani v pravem znesku.
- **Pravice in obveznosti:** Revizor preveri, da podjetje dolguje obveznosti do zaposlenih prikazane v računovodskih izkazih.
- **Vrednotenje:** Evidentirana izplačila plač so rezultat opravljenega dela, revizor torej preveri previlnost obračuna obveznosti do zaposlenih in izkazanih stroškov dela v glavni knjigi.
- **Razkritja:** Revizor preveri, če so stroški dela v računovodskih izkazih pravilno razvrščeni, pojasnjeni in razkriti.

5.2 Pregled sistema notranjih kontrol obračuna plač

Revizor v tako imenovani predhodni reviziji najprej opravi razgovor z vodjo kadrovske službe in ostalimi zaposlenimi, ki so neposredno povezani z obračunom plač ter opiše cikel obračuna plač.

5.2.1 Vprašalnik

Revizor si želi pridobiti splošne informacije o delovanju kadrovske službe, kakšne so naloge vodje kadrovske službe oziroma drugih vodilnih kadrovskih delavcev, opis dela, ki ga opravljajo, in organiziranost znotraj kadrovske službe. Pridobi si tudi primer poročila, ki ga pripravlja vodja kadrovske za direktorja ali koga drugega, primer poročila, ki ga pripravlja nižji nivo za vodjo kadrovske ter število zaposlenih po nivojih, lokacijah in izobrazbeni strukturi za celo podjetje.

Revizor skozi pogovor z vodjo kadrovske službe skuša ugotoviti še (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008):

- kadrovski načrt – letni plan (kdo ga izdelava, odobri, kaj se planira);
- katere kazalce poslovanja spremlja vodstvo in kako jih uporablja za nadzor nad stroški plač in kadri;

- ali obstajajo potrebe po presežnih delavcih in kako se rešuje njihov položaj (koliko je predvidenih za odpuščanje, kakšne odpravnine dobijo glede na zakon o delovnih razmerjih, kolikšen je predvideni celotni znesek stroškov odpuščanja, kakšni so odnosi z delavskim sindikatom);
- katera kolektivna pogodba se uporablja v družbi;
- kako je sestavljena plača (osnovna plača po tarifnih razredih in plačilnih razredih), ali so plače vezane tudi na stimulativen del in kako se ocenjuje – kdo je odgovoren za ocenjevanje;
- kako so določena povišanja plač (zakonsko predpisano, dogovori v družbi), kakšna povečanja plač so bila v tekočem letu in koliko je ali bo to vplivalo na povečanje mase plač konec leta, koliko je na maso plač vplivalo povečanje ali zmanjšanje števila zaposlenih;
- ali spremljajo v kadrovskem sektorju tudi mesečno stroške dnevnic, kilometrine, povračilo prehrane in prevoza, stroške študentskega dela.

5.2.2 Opis cikla obračuna plač

Po končanem splošnem pogovoru z vodjo kadrovske službe, se revizor osredotoči na preverjanje cikla obračuna plač. Tako bo na koncu dobil celotno sliko poteka tega cikla in se bo lahko opredelil o delovanju notranjih kontrol obračuna plač.

Cikel obračuna plač poteka skozi naslednje faze (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008):

- vzdrževanje evidence zaposlenih,
- vnos splošnih podatkov,
- evidentiranje delovnega časa,
- obračun plač,
- izplačilo plač.

Vzdrževanje evidence zaposlenih

V podjetju vodijo stalno bazo zaposlenih, le ta vsebuje osnovne podatke vsakega zaposlenega, kot so ime in priimek, EMŠO, davčno številko, naslova prebivališča, podatki o izobrazbi, delovni dobi, datum sklenitve pogodbe. Baza vključuje tudi podatke o bruto urni postavki, plačilni razred in količnik za ta razred, številki osebnega računa, davčne olajšave za vzdrževane člane, itd.

Pomembno je, da so v stalni bazi vsi osnovni podatki vseh zaposlenih točni, saj se uporabljajo pri vsakem obračunu plač. Revizor preveri tudi ali je stalna baza podatkov zaposlenih povezana z obračunom plač in na kakšen način, kdo vodi evidenco zaposlenih,

pogodbe za vsakega zaposlenega, kdo lahko spreminja podatke v stalni bazi in kako v podjetju delijo odgovornost med kadrovsko službo in računovodstvom.

Vnos splošnih podatkov

Revizor preveri kdaj in kdo vnese splošne podatke v program za obračun plač o minimalni plači, izhodiščni plači in povprečni mesečni plači v RS, povračilih prehrane na dan ter kdo vnaša in zbira dokazila za izplačilo prevoza na delo za posameznega zaposlenega.

Evidentiranje delovnega časa

Opravljenemu delu se registrira oziroma evidentira preko registrske ure, vodje sektorjev pa morajo zaposlenim odobriti dopust in predčasni odhod ter to vnesejo v program, ki ga v podjetju uporabljajo. Ure vseh zaposlenih se nato avtomatsko ali ročno prenesejo v program, ki ga v računovodstvu uporabljajo za obračun plač. Če bi šlo za ročen prenos, je kontrola pravilnega prenosa še bolj pomembna. Vodje sektorjev dnevno preverjajo tudi doseganje norme in v program vnesejo tudi podatke o morebitni stimulaciji. Tudi odsotnost zaradi bolezni v program vnesejo vodje sektorjev, ki pa jih v računovodstvu pred obračunom plač še enkrat preverijo na podlagi bolniških listov.

Obračun plač

Revizorja zanima, kdo oblikuje plačilne liste, zbirni obračunski list in izpolni REK-1 obrazec ter kakšen je prenos obračuna plače v GK (avtomatični, ročni, zbirna, posamezna vknjižba). Pri tem so pomembne kontrole, ki se izvedejo, da je prenos pravilen ter da so bruto plača ter vsi odbitki in dodatki pravilno obračunani pri vsakem zaposlenem. Preveri tudi kdo izpiše plačilne liste in kdo in kako jih izroči zaposlenim.

Izplačilo plač

V tej fazi preverjanja revizor izve kdo je odgovoren za izplačilo plač (kdo na koncu odobri obračun in plačilo), kako nastane nalog za plačila preko elektronske banke, kako se zagotovi, da je masa izplačane plače enaka obračunani ter kdo knjiži plačilo in s tem pravilnost zapiranja kontov obveznosti do delavcev.

Na koncu revizor preveri še, ali je zagotovljeno, da se lahko plače izplačajo samo zaposlenim (ločena kadrovska evidenca in mesečni obračun plač v računovodstvu).

Revizor ima na tej stopnji revizije direkten vpogled v vse faze procesa obračuna plač in se tako prepriča, kako dobro notranje kontrole v resnici delujejo.

5.3 Predhodna ocena notranjih kontrol obračuna plač

Po dobrem pregledu celotnega procesa obračuna plač in po pogovoru z zaposlenimi v kadrovski službi, ima revizor dovolj informacij, da lahko poda predhodno oceno o kvaliteti delovanja notranjih kontrol obračuna plač.

Revizor na primer oceni, da pri avtomatskem prenosu delovnih ur ali različnih odsotnostih iz dela v program obračuna plač lahko pride do napak. Ker pa v podjetju po prenosu še enkrat ročno preverijo delovne ure in odsotnosti vseh zaposlenih, revizor poda oceno, da so notranje kontrole dovolj dobre in preprečujejo nastanek napak. V fazi testiranja bo to tudi sam preveril.

5.4 Testiranje notranjih kontrol obračuna plač

Revizor se mora prepričati, ali kontrole nad prenosom evidentiranega delovnega časa v program obračuna plač tudi dejansko funkcionirajo. V mojem primeru so v podjetju za kontroliranje evidentiranje delovnega časa, prenosa le tega v program in preverjanje plačilnih list zadolžene različne osebe. Za testiranje sem si naključno izbrala 10 zaposlenih iz seznama zaposlenih za mesec september. Pridobila sem izpis ur iz programa za evidentiranje delovnega časa za september in jih primerjala z urami, ki so vpisane v programu za obračun plač za izbrane zaposlene. Pri tem sem pridobila tudi bolniške liste in dovolilnice za predčasne odhode. Na koncu sem preverila še plačilne liste teh zaposlenih, na katerih morajo ure biti usklajene z urami v programu. Ker nepravilnosti nisem našla, ugotavljam, da so notranje kontrole na tej stopnji učinkovite ter da se so obveznosti iz naslova plač ter na drugi strani stroške dela izkazani v pravilni višini.

Kljub temu, mora revizor višino obveznosti iz naslova plač ter stroškov izkazanih v računovodskih izkazih potrditi z dokumentacijo, kar pomeni, da preizkuša konkretne podatke.

5.4.1 Primer preizkušanja podatkov iz obračuna plač

Preizkušanja podatkov iz obračuna plač bom predstavila na primeru podjetja XY d.o.o. (podjetje je izmišljeno).

Podatke sem preverjala na dan bilance stanja 30. september 2009.

Uskladitev obveznosti do zaposlenih z REK-1 obrazcem

Revizor najprej preveri kratkoročne obveznosti do zaposlencev in države, tako da uskladi stanje obveznosti do zaposlencev in države na posameznih analitičnih kontih obveznosti z REK-1 obrazcem. Primer je prikazan v tabeli 5 na strani 28, in sicer na izmišljenih

podatkih. Če družba redno plačuje svoje obveznosti iz plač, mora biti v končnem stanju le mesec september.

Tabela 5: Primerjava REK-1 obrazca in obveznosti do zaposlenih za september 2009

Kto	Vsebina	v Eur		
		30.9.2009	REK-1	Razlika
	Kratkoročne obveznosti do zaposlencev			
251 + 252	Obveznosti za čiste plače in nadomestila plač	146.179,06	146.179,06	0
253	Obveznosti za prispevke iz kosmatih plač in nadomestil plač	50.751,97	50.751,97	0
254	Obveznosti za davke iz kosmatih plač in nadomestil plač	30.692,76	30.692,76	0
	Skupaj	227.623,79	227.623,79	0
	Obveznosti do državnih in drugih inštitucij			
262	Obveznosti za prispevke izplačevalca	36.973,16	36.973,16	0
	Skupaj	36.973,16	36.973,16	0
	Kratkoročne obveznosti iz naslova plač skupaj	264.596,95	264.596,95	0

Obrazec REK-1 za september 2009 je usklajen z obveznostmi za čiste plače in nadomestila plač, z obveznostmi za prispevke in davke iz kosmate plače in nadomestil plač obveznostmi za prispevke izplačevalca za mesec september 2009. Nepravilnosti nisem našla. Primer REK-1 obrazca je v prilogi 1.

Gibanje stroškov dela

Revizor nato pridobite podatke o stroških dela po mesecih, da lahko ugotovi nenavadna gibanja. V tabeli 6 je prikazano gibanje stroškov plač, nadomestil plač, prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, prevoza na delo in z dela ter prehrane med delom. Gibanje jubilejnih nagrad, odpravnin ob upokojitvi, regresa in delodajalčevih prispevkov pa je prikazano v tabeli 7 na strani 29. Podatki v obeh omenjenih tabelah so izmišljeni.

Tabela 6: Gibanje stroškov dela od januarja do septembra 2009

	Plače zaposlenih	Nadomestila plač		Strošek prost. Dod. Pok. Zav	Prevoz na delo	Prehrana med delom
	470	471	SKUPAJ 470+471	472	473-021	473-031
Januar	180.615	26.798	207.413	5.733	8.130	13.804
Februar	185.632	34.807	220.439	5.815	8.024	14.109
Marec	192.724	20.627	213.351	5.837	7.955	15.023
April	203.497	19.780	223.276	5.827	8.522	14.873
Maj	345.051	27.951	373.002	5.592	8.597	15.092
Junij	231.008	36.771	267.779	5.793	7.993	14.011
Julij	170.919	52.050	222.969	5.591	7.415	13.165
Avgust	168.755	55.547	224.302	5.620	7.265	12.847
September	202.694	18.807	221.501	5.619	8.306	15.426
SKUPAJ	1.880.895	293.138	2.174.033	51.428	72.207	128.350

Plače zaposlenih so se v tekočem letu spreminjale iz meseca v mesec, najvišje so bile v maju in juniju – narasle so na 345.051,00 €. Masa plač v maju je narasla zaradi dodatnega izplačila dobička, ki so ga prejeli vsi zaposleni. Junijska plača pa se je povečala zaradi dodatne osebne stimulacije, katero so prejeli le zaposleni, ki so presegli zastavljene cilje pri prometu. Najvišja nadomestila plač so po pričakovanju v poletnih mesecih, in sicer zaradi dopustov, gibajo se okoli 50.000 €. Prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje plačuje le del zaposlenih, in sicer skupno okoli 5.600 € na mesec. Prevoz na delo in prehrana med delom sta usklajena z rekapitulacijo obračunane plače za september in stanjem na kontu 255 Obveznosti za druge prejemke iz delovnega razmerja.

Tabela 7: Gibanje stroškov dela od januarja do septembra 2009

	Jubilejne nagrade	Regres	Odpravnine ob upokojitvi		Delodajalčevi prispevki	SKUPAJ
	473-051	473-071	473-091	SKUPAJ 473	474	
Januar	460	0	4.063	26.458	33.539	273.142
Februar	460	0	8.126	30.719	35.793	292.766
Marec	1.609	124.936	0	149.523	34.597	403.308
April	0	0	8.126	31.521	36.273	296.898
Maj	2.068	0	0	25.757	60.603	464.954
Junij	460	0	4.063	26.528	43.438	343.538
Julij	919	0	8.126	29.625	36.224	294.409
Avgust	0	0	0	20.111	36.438	286.472
September	460	0	4.063	28.255	35.987	291.363
SKUPAJ	6.436	124.936	36.567	368.496	352.893	2.946.850

Gibanje jubilejnih nagrad, regresa in odpravnin je pojasnjeno v nadaljevanju tega poglavja.

Uskladitev obveznosti iz naslova plač in stroškov dela za september 2009

Revizor opravi uskladitev prometov na kontih obveznosti iz naslova plač ter na drugi strani stroškov dela, kot je to prikazano v tabeli 8. Tabela temelji na izmišljenih podatkih.

Tabela 8: Uskladitev prometov iz naslova plač s stroški dela v €

Konto	Opis	Debet	Kredit
251+ 252	Obveznosti za čiste plače in nadomestila plač		146.179
253	Obveznosti za prispevke iz kosmatih plač in nadomestil plač		50.752
254	Obveznosti za davke iz kosmatih plač in nadomestil plač		30.693
255	Druge obveznosti do delavcev		23.732
262	Obveznosti za prispevke izplačevalca		36.973
	Skupaj obveznosti iz naslova plač - kredit		288.329

Se nadaljuje.

Nadaljevanje Tabele 8.

Konto	Opis	Debet	Kredit
470	Plače zaposlenih	202.694	
471	Vkalkulirana nadomestila bruto	18.807	
473	Povračila stroškov dela	28.255	
474	Delodajalčevi prispevki	35.987	
	Skupaj stroški dela	285.743	
162	Terjatve za refundacije	2.586	
	Skupaj debit	288.329	

Kreditni promet na kontih obveznosti iz naslova plač znaša 288.329 €, debetni promet na kontih stroških dela pa 285.743 €. Razlika 2.586 € se nanaša na terjatve za refundacije boleznin, ki jih podjetje dobi povrnjene od države. Kreditni in debetni promet sta tako usklajena, nepravilnosti nisem našla.

Primer obračuna plač

Revizor pridobi maso plač po zaposlenih, ki mora biti usklajena z maso plač po zbirnem obračunu plač. Iz seznama pregleda najmanjše plače, če dosegajo kolektivno določeno minimalno plačo. Nato si označi, kateri zaposleni so plačani po individualni pogodbi in izbere od 1 do 2 (odvisno ali je teh veliko), iz ostalih izberite od 5 do 15 plačilnih list (odvisno od velikosti družbe po zaposlenih). Pridobi plačilne liste in za vsakega posameznika preveri (Interno gradivo Renoma d.o.o., 2008):

- pravilnost določitve količnika plače na osnovi tarifnega razreda, v katerega sodi in izhaja iz pogodbe o zaposlitvi;
- dogovorjeno višino izhodiščne plače, da se tako prepriča o pravi višini plače;
- delovno dobo zaposlenega in pravo višino povišanja osnovne plače za dodatek na delovno dobo, kot izhaja iz kolektivne pogodbe ali podjetniške pogodbe, če je ugodnejša;
- druge dodatke na osnovno plačo, če so v skladu s kolektivno pogodbo;
- število ur prisotnosti iz evidence prisotnosti, prav tako dopust in bolniške z dokazilom bolniških listov;
- višino nadomestila za prehrano in višino nadomestila za prevoz;
- poizve o vsebini odtegljajev;
- pravilnost obračuna dohodnine glede na splošno olajšavo in olajšavo za otroke itd.;
- pravilnost obračuna prispevkov iz plače.

Pri pregledu individualnih plač revizor pridobi pogodbo in uskladi višino s pogodbeno določeno. Iz pogodbe prebere od česa je odvisna plača, katere druge ugodnosti pripadajo

tem delavcem in ali se obračuna boniteta, če je potrebno. Vsebina pogodbe se ponavadi povzame v internih delovnih papirjih, kopija se ne odlaga.

Družba XY d.o.o. , Ljubljana d.d., ki jo zastopa predsednik nadzornega sveta, Špela Narat, kot delodajalec in zaposleni A, kot vodja prodaje, sta sklenila individualno pogodbo. Pogodba se sklepa za opravljanje funkcije vodje prodaje s pričetkom dela 15. 5. 2007. V času sklenitve pogodbe je zaposleni B v delovnem razmerju z družbo za nedoločen čas. Za opravljanje funkcije je družba dolžna plačevati zaposlenemu A osnovno mesečno plačo v višini 6.391,53 €. Stimulativni del plače je odvisen od dosežene realizacije. Nadomestila plače, stroški prehrane, prevoza na delo in z dela ter drugi materialni stroški pripadajo zaposlenemu A po predpisih, ki veljajo za druge delavce družbe.

Za primer obračuna plače sem vzela izmišljene podatke zaposlenega A, ki je zaposlen po individualni pogodbi in plačuje boniteto za uporabo službenega avtomobila, s katerim naredi več kot 500 km v privatne namene in ima plačan tudi bencin. Nabavna vrednost avtomobila znaša 50.000 €, avto pa je bil kupljen maja 2007. Izračun bonitete je prikazan v tabeli 9.

Tabela 9: Izračun bonitete za zaposlenega A

	v EUR	v EUR
leto	osnova za boniteto	boniteta nad 500 km + gorivo (stopnja je 1,875%)
1. leto	50.000,00	937,5
2. leto	42.500,00	796,88
3. leto	35.000,00	656,25
4. leto	27.500,00	515,63
5. leto	22.500,00	421,88
6. leto	17.500,00	328,13
7. leto	12.500,00	234,38
8. leto	7.500,00	140,63

Najprej sem preverila, če je obračun bonitete pravilen. Zaposleni A mesečno plačuje boniteto v višini 656,25 €, nepravilnosti nisem našla. Nato sem preverila, če je obračunski list usklajen z določili pogodbe, kot je prikazano v tabeli 10 na strani 32.

Tabela 10: Obračun plače za zaposlenega A

Število točk	10,40	
Vrednost točke	614,57	
Osnovna plača	6.391,53	
<i>Število ur:</i>	<i>176</i>	<i>Znesek(v €)</i>
Redno delo	168	6.101,00
Stimulacija		0
Redni letni dopust	8	290,53
Dodatek za delovno dobo	10,50%	242,26
Skupaj bruto	176	6.633,79
Boniteta	0	656,25
Skupaj	176	7.290,04

Zaposleni A spada v tarifni razred s 10,40 točkami, ki jih pomnožimo z vrednostjo točke in dobimo osnovno plačo zaposlenega. Ko prištejemo še dodatek za delovno dobo in stimulacijo podjetja, dobimo bruto plačo zaposlenega A, ki znaša 6.633,79 €. Osnova za obračun prispevkov in dohodnine je 7.290,04 €, bruto plači se namreč prišteje se boniteta.

Ker je obračunski list usklajen z določili pogodbe, lahko preverim obračun prispevkov za socialno varnost iz bruto plače, kar je prikazano v tabeli 11 in osnove za dohodnino, kar je prikazano v tabeli 12.

Tabela 11: Obračun prispevkov za socialno varstvo od bruto plače za zaposlenega A

Prispevki od bruto plače	Procenti	Znesek v €
Pokojninsko in invalidsko zavarovanje	15,50	1.129,96
Zdravstveno varstvo	6,36	463,65
Zaposlovnaje	0,14	10,21
Starševsko varstvo	0,10	7,29
Skupaj	22,10	1.611,10

Delojemalcu se obračuna 22,10 % prispevkov od bruto plače, to je v mojem primeru 1.611,10 €. Po izračunu prispevkov za socialno zavarovanje od bruto plače, se lahko preveri tudi obračun dohodnine.

Tabela 12: Izračun osnove za dohodnino za zaposlenega A

Bruto plača + boniteta	7.290,04
Prispevki od bruto plače	-1.611,10
Osnova iz obračuna	5.678,94
Splošna olajšava	-254,28
Olajšava za vzdrževane člane	-391,59
Osnova za dohodnino	5.033,07

Zaposleni A vzdržuje dva otroka, kar je zavedeno tudi v evidenci, ki jo vodi podjetje. Za prvega otroka mu pripada olajšava v višini 187,62 € in za drugega 203,97 €, skupaj torej 391,59 €. Zaposlenemu A ne pripada osebna olajšava, ker ni invalid s 100 % telesno okvaro in ni starejši od 65 let.

Akontacija dohodnine se izračuna na podlagi predpisanih stopenj po Zakonu o dohodnini, ki smo jih opisali v točki 5.4. Izračun akontacije dohodnine za zaposlenega A je naslednji.

Osnova za dohodnino znaša 5.033,07 €, akontacija dohodnine za plačilo pa:

- za dohodek do 1.235,07 € znaša akontacija dohodnine 265,54 €,
- za dohodek 3.798 € znaša akontacija dohodnine 41 %, oziroma 1.557,18 €.

Zaposleni A plača v mesecu septembru 1.822,72 € akontacije dohodnine. Iz obračuna prispevkov za socialno zavarovanje in dohodnine je razvidno, da se boniteta všteva v osnovo za obračun teh dveh kategorij.

Preverili smo obračun prispevkov in dohodnine za zaposlenega A, nepravilnosti nismo našli. Potrebno je izračunati še neto izplačilo, izračun je prikazan v tabeli 13.

Tabela 13: Neto izplačilo zaposlenega A

Bruto plača	6.633,79
Prispevki delojemalca	-1.611,10
Akontacija dohodnine	-1.822,72
Neto plača	3.199,97

Neto plača zaposlenega A znaša 3.199,97 €. Tej se prišteje še povračilo prehrane, povračilo stroškov prevoza na delo in z dela pa zaposlenemu A ne pripada, ker v ta namen uporablja službeno vozilo. Tako dobimo končno izplačilo zaposlenega A.

Nepravilnosti pri obračunu plače za zaposlenega A nisem našla.

Tako kot za zaposlenega A, tudi za ostale zaposlene preverim obračun plač, ne glede na to ali so zaposleni po kolektivni ali individualni pogodbi. Pregledala sem 10 naključno izbranih plačilnih list zaposlenih na kolektivni pogodbi in plačilno listo vodje prodaje, ki je zaposlen na individualni pogodbi. Preverila sem ali se osnovna plača, ki je navedena na plačilnih listih ujema z osnovno plačo, ki ji imajo delavci navedeno v pogodbi. Osnovne plače, ki so bile navedene na izplačilnih listah so se ujemale s tistimi, ki so bile navedene v pogodbah o zaposlitvi. Primerjala sem izpis opravljenih delavnih ur, ki ga omogoča računalniško vodena evidenca za mesec september 2009 in število opravljenih delavnih ur, ki so razvidne iz obračunskega lista. Ugotovila sem, da so podatki o opravljenih delovnih

urah skladni. Preverila sem tudi obračun prispevkov in davkov. Ugotovljeno je bilo, da program za obračunavanje plač avtomatično izračunava zneske davkov in prispevkov na podlagi podanih stopenj. Pri posameznem zaposlenem sem preverila obračun prispevkov in obračun akontacije dohodnine. Pri pregledanih obračunih nisem ugotovila nepravilnosti v smislu, da bi se izplačevale plače za neopravljeno delo, oziroma, da bi se napačno obračunavali davki in prispevki.

Odpravnine ob upokojitvi in jubilejne nagrade

Revizor pregleda stroške jubilejnih nagrad, kot je prikazano v tabeli 14, in ugotovi po posameznih primerih, če so v skladu z zakonodajo obračunani ustrezni davki, enako pregleda odpravnine ob upokojitvi, primer v tabeli 15. Tabeli temeljita na izmišljenih podatkih.

Tabela 14: Število zaposlenih, ki so prejeli jubilejno nagrado po mesecih

	jan	feb	mar	apr	maj	jun	jul	avg	sep	SKUPAJ
Število zaposlenih	1	1	3	0	3	1	1	0	1	11
Jubilejne nagrade	460	460	1.609	0	2.068	460	919	0	460	6.436

Največ jubilejnih nagrad je bilo izplačano v maju 2009, in sicer enemu zaposlenemu za 10 let delovne dobe, enemu za 20 let in enemu za 30 let. Skupaj je bilo do septembra 2009 izplačanih 11 jubilejnih nagrad v skupni višini 6.436 €. Vse jubilejne nagrade so bile izplačane do Uredbe, zato ni bilo potrebno obračunati prispevkov za socialno varnost.

Tabela 15: Število zaposlenih, ki so prejeli odpravnino ob upokojitvi po mesecih

	jan	feb	mar	apr	maj	jun	jul	avg	sep	SKUPAJ
Število zaposlenih	1	2	0	2	0	1	2	0	1	9
Odpravnine ob upokojitvi	4.063	8.126	0	8.126	0	4.063	8.126	0	4.063	36.567

V mesecu januarju, juniju in septembru je bila izplačana ena odpravnina ob upokojitvi in v mesecu februarju, aprilu in juliju po dve odpravnini ob upokojitvi. Skupaj je bilo v letu 2009 do septembra izplačanih 9 odpravnin ob upokojitvi v skupni višini 36.567 €, nobena ni presegla zneska določenega v Uredbi.

Nepravilnosti pri izplačilu jubilejnih nagrad in odpravnin ob upokojitvi nisem našla.

Regres

Pri pregledu izplačila regresa revizor preveri ali je bil regres izplačan vsem delavcem, ki so bili zaposleni več kot 6 mesecev in ali je izplačana višina v mejah predpisanega (minimum po kolektivni, maksimum po davčni). Revizor pridobi seznam po delavcih in ga primerja z

oddanim REK-1 obrazcem, preveri knjiženje mase plač v stroške in kdaj je bil regres izplačan oziroma ali je obveznost za regres zaprta.

Regres je bil izplačan 18. 3. 2009 v višini 124.936,35 € 137 zaposlenim. To predstavlja v povprečju 912 € na zaposlenega, kar je v mejah predpisanega. Maksimalni regres po davčni bi bil 938,66 €, kar je 70 % povprečne predpretekle plače v Sloveniji. V mojem primeru je to december 2008, ko je povprečna mesečna plača v Sloveniji znašala 1.342,80 € (Statistični urad RS, 2008). Minimalni regres po Uredbi pa bi bil 686 €. Preverila sem regres po zaposlenih in ugotovila, da so vsi zaposleni dobili regres v višini 912 €, razen tistih, ki jim pripada sorazmerni del. Debetni promet na kontu 473-071 Stroški regresa je usklajen z REK-1 obrazci za regres. Celotne obveznosti za regres na kontu 255-007 znašajo 107.571,68 € in so bile zaprte ob izplačilu regresa. Nepravilnosti pri izplačilu regresa nisem našla.

5.5 Ponovna ocena notranjih kontrol

Na podlagi zbranih informacij lahko podam oceno o notranjih kontrolah podjetja XY:

- družba ima vpeljane nadzorne kontrole, ki zagotavljajo, da se notranje kontrole izvajajo in ustrezno delujejo;
- evidentirana izplačila plač so rezultat opravljenega dela in so odobrena s strani pooblaščenih oseb;
- vse transakcije, povezane z izplačili plač so v celoti evidentirane;
- vsa izplačila plač so evidentirana točno, v celoti in v pravilnem časovnem obdobju;
- spremembe stalnih podatkov o zaposlenih so odobrene in točno vnesene;
- vsa izplačila plač so točno in v celoti ažurirana v datoteki izplačil in v glavni knjigi;
- podjetje ima usklajen obračun plač in glavno knjigo;
- dostop do podatkov o plačah zaposlenih, vključno s stalnimi podatki, je ustrezno varovan ter dovoljen le pooblaščenim osebam.

SKLEP

Človek kot zaposleni je temelj vsakega podjetja, saj s svojim znanjem, idejami, talentom, sposobnostmi in, najvažnejše, delom, ustvarja oziroma sodeluje v poslovnih funkcijah podjetja. Poslovne funkcije morajo delovati dobro in učinkovito, saj le tako celotni poslovni proces lahko doseže zastavljene poslovne cilje. Pri tem je nujno, da podjetje vpelje metode in postopke za izvajanje notranjih kontrol nad delovanjem poslovnih funkcij, s katerimi se lahko preprečijo napake in odpravijo pomankljivosti v njihovem delovanju. To pa je tudi bistvo revidiranja notranjih kontrol, da revizor spozna delovanje notranjih kontrol ter določi koliko se je moč zanesti nanje. S tem določi tudi obseg

postopkov in testov za končno revizijo. Revizor o morebitnih pomankljivostih in napakah notranjih kontrol poroča vodstvu podjetja s katerim skupaj skušajo najti rešitve, kako izboljšati delovanje notranjih kontrol oziroma napake odpraviti.

Ob sklenitvi delovnega razmerja, je zaposleni razporejen na delovno mesto, ki ustreza njegovi izobrazbi. Od delovnega mesta je odvisna višina plače, od katere se plačajo prispevki za socialno varnost in dohodnina. Pri tem je pomembno, da so prispevki in dohodnina pravilno obračunani. V večini primerov v podjetjih uporabljajo računalniške programe, s katerimi se ob vnosu ur zaposlenega, mesečna plača ter od tega prispevki in dohodnina avtomatsko obračunajo. Zato morajo notranje kontrole obračuna plač na tem mestu delovati brezhibno, da se morebitne napake odkrijejo in odpravijo ter da so plače izplačane v pravilni višini. Pravilen obračun prispevkov in dohodnine pa je pomemben tudi iz vidika države, saj tako dohodnina in prispevki polnijo državno blagajno.

Človek za svoje delo dobi plačo, ki velikokrat predstavlja edini dohodek zaposlenega. Želja vseh je prejemati čim višjo plačo in si s tem izboljšati kvaliteto življenja, na drugi strani pa podjetja skušajo zniževati stroške dela. V zadnjem času prihaja do velikih težav, ko podjetja ne zmorejo redno izplačevati plač, saj se sama borijo za preživetje. Mediji nas oblegajo z informacijami o visokih plačah zdravnikov, poslancev, vodilnih zaposlenih različnih podjetjih, na drugi strani se v nekaterih podjetjih delavci na robu preživetja borijo z vodstvom za povišanje plač za nekaj evrov. Sindikat in država s težavo najdeta skupni jezik pri usklajevanju plač javnih uslužbencev. Prav zato je področje plač izredno občutljivo tako s socialnega kot tudi z ekonomskega vidika, kar še posebej prihaja do izraza v času trenutne finančne krize.

Glede na ugotovitve in spoznavanja poslovanja podjetja XY d.o.o. na področju plač, lahko podam oceno, da so notranje kontrole v podjetju močne in se člani revizijske skupine v zaključni reviziji lahko zanesejo nanje in tako zmanjšajo obseg svojega dela.

LITERATURA IN VIRI

1. Aneks št.1 h Kolektivna pogodba za javni sektor. (2009). *Uradni list RS*. (Št. 23/2009, 27. marec 2009).
2. Guy, D., Alderman, W. & Winters, A. (1996). *Auditing. Fourth Edition*. Boston: The Dryden Press, Harcourt Brace College Publishers.
3. Hayes et al. (2005). *Principles of Auditing. An Introduction to International Standards on Auditing. Second Edition*. London: Pearson Education.
4. Hočvar, M. (1990). *Revidiranje internih kontrol v podjetju (magistrsko delo)*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
5. Kresal, B. (2000). *Predpisi o plačah z uvodnimi pojasnili mag. Barbare Kresal*. Lesce: Oziris.
6. Kolektivna pogodba o izredni uskladitvi plač za leto 2007 in načinu usklajevanja plač, povračilu stroškov v zvezi z delom in drugih osebnih prejemkih za leti 2008 in 2009. (2008). *Uradni list RS*. (Št. 62/2008, 20. junij 2008).
7. Koletnik, F. & Popović, M. (1992). *Mednarodne smernice za revidiranje*. Ljubljana: Služba družbenega knjigovodstva v Republiki Sloveniji. Zveza društev računovodskih in finančnih delavcev.
8. *Mednarodni računovodski standardi*. (2001). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
9. Menard, V. (1992). *Vrste notranjih kontrol v podjetju, ki zagotavljajo resničnost in poštenost letnih računovodskih izkazov (specialistično delo)*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
10. Menard, V., Mahnič, M., Dobnik, D. & Nemeč, A. (1994). *Revidiranje notranjih kontrol podjetja*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
11. Odar, M. (2008, 25. november). Revizijsko poročanje po mednarodnih standardih revidiranja. *E-revir*. Najdeno 15. oktobra 2009 na spletnem naslovu http://www.erevir.si/Moduli/Clanki/Priloge/revidiranje_osnove-Erevir_2008.pdf.
12. Pravilnik o določitvi davčne olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2009. (2009). *Uradni list RS*. (Št. 119/2008, 19. december 2008).
13. Renoma d.o.o. (2008). *Interno gradivo podjetja Renoma d.o.o.* Ljubljana: Renoma d.o.o.
14. Ricchiute, D. (1992). *Auditing. Third edition*. Cincinnati: South-Western Publishing Co.

15. Slovenski računovodski standard 15 - Stroški dela in stroški povračil zaposlencem. (2006). *Uradni list RS*. (Št.118/2005, 27. december 2005).
16. Snoj, J. (2007). *Kolektivna pogajanja in plačna politika v Evropi. Magistrsko delo*. Ljubljana: Fakulteta za družbene vede.
17. Splošna kolektivna pogodba za gospodarske dejavnosti. (1997). *Uradni list RS*. (Št. 40/1997, 4. 7. 1997).
18. *Povprečne mesečne plače 2008*. Statistični urad RS. Najdeno 15. oktobra 2009 na spletnem naslovu http://www.stat.si/novica_prikazi.aspx?id=2351.
19. Taylor, D. & Glezen, W. (1996). *Revidiranje, zasnove in postopki*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
20. Turk, I. et al. (1994). *Notranje revidiranje poslovanja*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Slovenski inštitut za revizijo.
21. Turk, I., Kavčič, S. & Kokotec-Novak, M. (2003). *Poslovodno računovodstvo. Dopolnjena izdaja*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Slovenski inštitut za revizijo.
22. Uredba o povračilu stroškov za službena potovanja v tujini. (1994). *Uradni list RS*. (Št. 38/1994, 30. junij. 1994).
23. Uredba o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne všttevajo v davčno osnovo. (2007). *Uradni list RS*. (Št. 140/2006, 29. december 2006).
24. Uredba o spremembah in dopolnitvah Uredbe o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne všttevajo v davčno osnovo. (2008). *Uradni list RS*. (Št. 76/2008, 25. julij. 2008).
25. Zakon o davku na izplačane plače, uradno prečiščeno besedilo. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 21/2006, 27. februar 2006).
26. Zakon o delovnih razmerjih. (2003). *Uradni list RS*. (Št. 42/2002, 15. maj. 2002).
27. Zakon o dohodnini. (2005). *Uradni list RS*. (ŠT. 54/2004, 20. maj 2004).
28. Zakon o prispevkih za socialno varstvo. (1996). *Uradni list RS*. (Št. 5/1996, 31.januar 1996).
29. Zakon o revidiranju. (2001). *Uradni list RS*. (Št. 11/2001, 16. februar 2001).

PRILOGE

Priloga 1: REK-1 obrazec

Podatki o izplačevalcu	
001 Firma:	XY d.o.o.
002 Naslov:	Vodnikova 16, 1233 Dob
003 Davčna številka:	13579864
004 Invalidsko podjetje:	DA NE

Podatki o pooblaščenцу	
005 Firma oziroma ime in priimek:	
006 Naslov:	
007 Davčna številka:	

Podatki o izplačanem dohodku			
010 Vrsta dohodka:	plača in nadomestila plač	013 Število oseb - rezidentov:	137
011 Izplačilo za mesec/leto:	september 2009	013a Število zaposlenih invalidov:	0
012 Datum izplačila:	18.10.2009	014 Število oseb - nerezidentov:	0
		015 Neto izplačilo:	146.179

zneski v EUR s centi

I. DOHODKI, OD KATERIH SE IZRACUNAVA, ODTEGNE IN PLACA DAVCNI ODTEGLJAJ ALI PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELOJEMALCEV		Znesek
101 Plača in nadomestila plače		229.646,93
102 Plača in nadomestila plače - detaširani delavci - dohodki, od katerih se izračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj		
103 Plača in nadomestila plače - detaširani delavci, v delu, ki se všteta v osnovo za prispevke za socialno varnost		
104 Razlika do minimalne plače		
105 Nadomestila plač, ki ne bremenijo pravnih oseb		
106 Nadomestila po predpisih pokojninskega in invalidskega zavarovanja		
107 Neplačana odsotnost		
108 Bonitete		
109 Povračila stroškov nad višino, določeno s strani vlade		
110 Premije za prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje nad določeno višino		
111 Drugi dohodki iz delovnega razmerja (razen regresa) v delu, od katerih se izračunava davčni odtegljaj		
112 Drugi dohodki iz delovnega razmerja (razen regresa) v delu, ki se všteta v osnovo za prispevke za socialno varnost		
113 Regres za letni dopust		
114 Regres za letni dopust, ki presega 70% povprečne plače predpretekega meseca zaposlenih v Republiki Sloveniji		
115 Dohodki, izplačani zaposlenim invalidom nad predpisano kvoto - osnova za prispevke za socialno varnost		

II. OSNOVE ZA IZRACUN DAVČNEGA ODTEGLJAJA		Znesek
201 - glavni delodajalec		131.376,08
202 - drugi delodajalec		
203 - od dohodkov nerezidentov, ki uveljavljajo ugodnosti iz mednarodnih pogodb		
204 - od dohodkov rezidentov, ki uveljavljajo ugodnosti iz mednarodnih pogodb		

III. OSNOVE ZA IZRACUN PRISPEVKOV DELODAJALCEV ZA SOCIALNO VARNOST		Znesek
301 Osnova za prispevke		229.646,93
302 Osnova za prispevke - detaširani delavci		
303 Osnova za prispevke - neplačana odsotnost		
304 Osnova za prispevke od bonitet in stimulacij ter drugih prejemkov iz delovnega razmerja - nadomestila		
305 Osnova za prispevke od premij za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje - nadomestila		
306 Osnova za prispevke - zaposleni po programu zagotavljanja sredstev družbam za sofinanciranje plač (1)		
307 Osnova za prispevke - zaposleni po programu zagotavljanja sredstev družbam za sofinanciranje plač (2)		
308 Osnova za prispevke - zaposleni invalidi nad predpisano kvoto		

IV. DAVCNI ODTEGLJAJ		
	Podračun	Znesek
401 glavni delodajalec	xxxx	30.692,76
402 - od tega po nižji stopnji (260. člen ZDavP-2)	xxxx	
403 drugi delodajalec	xxxx	
404 - od tega po nižji stopnji (260. člen ZDavP-2)	xxxx	
405 odbitek davka, plačanega v tujini	xxxx	30.692,76
406 ZA PLAČILO:	01100-844	

Se nadaljuje.

Nadaljevanje REK-1 obrazca.

V. PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELOJEMALCEV				
Naziv prispevka	Stopnja	Podračun	Obračunani	Za plačilo
501 zdravstveno zavarovanje	6,36%			14.605,54
502 pokojninsko in invalidsko zavarovanje	15,50%			35.595,27
503 zaposlovanje	0,14%			321,51
504 starševsko varstvo	0,10%			229,65
505 pokojninsko in invalidsko zavarovanje (razlika do minimalne plače)	15,50%			0,00
506 (neplačana odsotnost)	15,50%			0,00
507 SKUPAJ:				50.751,97

VI. PRISPEVKI DELODAJALCEV ZA SOCIALNO VARNOST				
Naziv prispevka	Stopnja	Podračun	Obračunani	Za plačilo
601 zdravstveno zavarovanje	6,56%			15.064,84
602 pokojninsko in invalidsko zavarovanje	8,85%			20.323,75
603 zaposlovanje	0,06%			137,79
604 starševsko varstvo	0,10%			229,65
605 poškodbe pri delu	0,53%			1.217,13
606				
607 SKUPAJ:				36.973,16

VII. PRISPEVKI ZA ZAVAROVALNO DOBO, KI SE ŠTEJE S POVEČANJEM				
Povečanja	Stopnja	Podračun	Osnova	Za plačilo
701 od 12 na 14 mesecev	4,20%			0,00
702 od 12 na 15 mesecev	6,25%			0,00
703 od 12 na 16 mesecev	8,40%			0,00
704 od 12 na 17 mesecev	10,55%			0,00
705 od 12 na 18 mesecev	12,60%			0,00
706 SKUPAJ:			xxxx	

VIII. PRISPEVEK ZA OBVEZNO DODATNO POKOJNINSKO ZAVAROVANJE IN PREMIJE PROSTVOLJNEGA DODATNEGA POKOJNINSKEGA IN INVALIDSKEGA ZAVAROVANJA			Stevilo zavarovancev	Vplačano
801 Prispevek za obvezno dodatno pokojninsko zavarovanje				0
802 Premija za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje				0

Ime in priimek ter tel. št. osebe, odgovorne za sestavo obrazca _____

Dob, 18.10.2009 _____ Spela Narat _____
 Kraj, datum _____ Žig in podpis odgovorne osebe _____