

**UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA**

**DIPLOMSKO DELO**

**REVIDIRANJE NOTRANJNH KONTROL PRODAJE  
V ELEKTROPODJETJU**

**Ljubljana, februar 2008**

**EVA RESMAN**

## **IZJAVA**

Študentka **Eva Resman** izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom **dr. Marka Hočvarja**, in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne \_\_\_\_\_

Podpis: \_\_\_\_\_

# KAZALO

<b>1. UVOD.....</b>	<b>1</b>
<b>2. METODIKA REVIDIRANJA NOTRANJIH KONTROL.....</b>	<b>2</b>
<b>2.1. POMEN REVIDIRANJA NOTRANJIH KONTROL .....</b>	<b>2</b>
<b>2.2. USTROJ NOTRANJEGA KONTROLIRANJA .....</b>	<b>3</b>
2.2.1. Okolje kontroliranja .....	4
2.2.2. Računovodski sistem.....	4
2.2.3. Kontrolni postopki ali notranje računovodske kontrole .....	5
<b>2.3. REVIDIRANJE KONTROLNIH POSTOPKOV ALI NOTRANJIH KONTROL .....</b>	<b>8</b>
2.3.1. Posnetek stanja obstoječih notranjih kontrol.....	9
2.3.2. Preverjanje pravilnosti diagrama poteka poslov.....	10
2.3.3. Ocenjevanje delovanja računovodskega sistema in kontrolnih postopkov.....	10
2.3.4. Ocenjevanje delovanja kontrolnih postopkov .....	10
2.3.5. Evidentiranje nepravilnosti in pomanjkljivosti v delovanju notranjih kontrol .....	11
2.3.6. Preverjanje delovanja kontrolnih postopkov .....	11
<b>3. REVIDIRANJE NOTRANJIH KONTROL PRODAJE V REVIDIRANI DRUŽBI... 12</b>	
<b>3.1. SPOZNAVANJE POSLOVANJA REVIDIRANE DRUŽBE.....</b>	<b>13</b>
<b>3.2. SPOZNAVANJE USTROJA NOTRANJEGA KONTROLIRANJA V REVIDIRANI DRUŽBI .....</b>	<b>16</b>
3.2.1. Kontrolno okolje .....	16
3.2.2. Računovodski sistem revidirane družbe.....	18
3.2.3. Kontrolni postopki ali notranje računovodske kontrole v procesu prodaje v revidirani družbi.....	19
3.2.3.1. Notranje kontrole na ravni poslovnih tveganj.....	19
3.2.3.2. Notranje kontrole na ravni pomembnih skupin poslovnih dogodkov .....	21
<b>3.3. PRODAJA ELEKTRIČNE ENERGIJE UPRAVIČENIM ODJEMALCEM.....</b>	<b>22</b>
3.3.1. Priprava in podpis pogodbe.....	24
3.3.2. Izdajanje računov .....	27
3.3.3. Računovodsko evidentiranje poslovnih dogodkov.....	32
3.3.4. Spremljanje terjatev do kupcev .....	33
3.3.5. Reklamacije.....	34
<b>4. DELOVANJE NOTRANJIH KONTROL V REVIDIRANI DRUŽBI.....</b>	<b>36</b>
<b>4.1. POSNETEK STANJA .....</b>	<b>36</b>
<b>4.2. PREVERJANJE DELOVANJA NOTRANJIH KONTROL.....</b>	<b>36</b>
4.2.1. Izbor notranjih kontrol za testiranje .....	36
4.2.2. Določitev obsega preveritve.....	37
4.2.3. Opravljeni postopki in ugotovitve.....	38
4.2.3.1. Plačilna nesposobnost kupcev .....	38
4.2.3.2. Priprava in podpis pogodbe .....	39
4.2.3.3. Izdajanje računov.....	40
4.2.3.4. Spremljanje plačil in odprtih terjatev.....	41
4.2.3.5. Obravnavanje in reševanje reklamacij.....	42
4.2.3.6. Informacijske kontrole.....	42
<b>5. SKLEP .....</b>	<b>42</b>
<b>LITERATURA.....</b>	<b>44</b>
<b>VIRI .....</b>	<b>45</b>
<b>PRILOGA .....</b>	<b>1</b>

# 1. UVOD

Revizija je zelo kompleksen proces, ki je sestavljen iz velikega števila različnih in medsebojno prepletenih aktivnosti. Njihov končni cilj je izdaja neodvisnega strokovnega mnenja o tem, ali računovodski izkazi v vseh pomembnejših pogledih podajajo resničen in pošten prikaz finančnega stanja ter poslovni izid revidirane družbe v skladu z veljavnimi računovodskimi standardi. To strokovno in neodvisno mnenje imenujemo revizorjevo poročilo.

Namen diplomskega dela je predstaviti delovanje notranjih kontrol na področju prodaje električne energije v enem izmed petih distribucijskih podjetij v Sloveniji, ki ga bom za potrebe te naloge poimenovala Elektro, d.d. (v nadaljevanju: družba), ter predstaviti preizkušanje njihove zasnove in ustreznosti delovanja.

Notranje kontrole so organizacijski ukrepi, postopki in metode, ki jih vodstvo podjetja vzpostavi z namenom, da zagotavljajo varovanje premoženja, točnost, zanesljivost in popolnost evidenc ter izdelovanje pravih in resničnih računovodskih izkazov, preprečujejo in odkrivajo napake in prevare ter zagotavljajo spoštovanje in izvajanje zakonov in načel, ki veljajo v podjetju.

Cilj dela bo dokazati, da s spoznavanjem ustroja notranjih kontrol v procesu prodaje in z zadostnim testiranjem pravilnosti njihovega delovanja lahko postavimo oceno tveganja pri kontroliranju, na osnovi katere določimo vrsto in obseg preizkušanja podatkov o terjatvah iz poslovanja, poslovnih prihodkov ter prevrednotovalnih poslovnih prihodkov in prevrednotovalnih poslovnih odhodkov, tako da celotno revizijsko tveganje ostane na sprejemljivi ravni.

Ovrednotenje notranjih kontrol ima velik pomen pri revizorjevem delu. Ugodna ocena, ki je podprta s preizkušanjem skladnosti s pravili, mu dovoljuje, da zniža raven preizkušanja podatkov, nizko tveganje pri kontroliranju pa pripomore k znižanju celotnega revizijskega tveganja.

Proces revidiranja lahko razdelimo v štiri osnovne faze, in sicer: prva faza je sprejetje revizijskega posla, drugo fazo imenujemo faza načrtovanja revizije, tretja faza je faza analize poslovnih procesov, kamor spada tudi spoznavanje ustroja notranjega kontroliranja, in preizkušanje njihovega delovanja, četrta, sklepna faza pa je faza poročanja. V svoji diplomskem delu se bom omejila predvsem na tretjo fazo, pri čemer se bom delno dotaknila tudi faze načrtovanja revizije.

Diplomsko delo sestavlja pet poglavij, pri čemer je prvo poglavje namenjeno uvodu, drugo pa metodiki revidiranja notranjih kontrol. V povezavi s tem sem se osredotočila na podrobnejšo razčlenitev revizijskih metod in ustroja notranjega kontroliranja. Tretje poglavje je namenjeno

revidiranju notranjih kontrol ter spoznavanju in razumevanju poslovanja družbe. V četrtem poglavju pa so predstavljeni postopki, opravljeni za preveritev zasnovanih notranjih kontrol v družbi. V petem poglavju je podan še sklep.

Pri svojem delu se bom opirala na revizijski priročnik, imenovan KAM (KPMG Audit Manual), ki povzema revizijsko metodologijo in ga uporabljamo pri svojem delu v revizijski družbi KPMG. Osnovna predpostavka omenjene metodologije je sledeča:

***"Kjer obstajajo poslovna tveganja, ki vplivajo na računovodske izkaze, obstajajo tudi revizijska tveganja."***

## **2. METODIKA REVIDIRANJA NOTRANJIH KONTROL**

Cilj revizije računovodskih izkazov je izraziti mnenje o tem, ali računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih izkazujejo resnično in pošteno sliko finančnega stanja družbe na določen dan in izid njenega poslovanja v določenem obdobju, v skladu z veljavnimi računovodskimi standardi. Da bi revizor izrazil mnenje o računovodskih izkazih, mora zbrati dovolj ustreznih dokazov o uradnih trditvah posloводства, predstavljenih v računovodskih izkazih. Pri zbiranju dokazov za uradne trditve, povezane s pomembnimi saldi kontov ali vrstami poslov, revizor uporablja naslednja postopka:

- ***spoznavanje in oceno ustroja notranjega kontroliranja in***
- ***izvajanje preizkusov podatkov.***

### **2.1. POMEN REVIDIRANJA NOTRANJIH KONTROL**

Poudarek na notranjih kontrolah in preizkusih podatkov je pri različnih uradnih trditvah lahko različen. Za uradne trditve, ki so povezane s pomembnimi saldi kontov ali vrstami poslov, je mogoče razviti dve različni revizijski metodi (Taylor, Glezen, 1996, str. 340):

1. ***metoda preizkušanja predvsem podatkov***, pri kateri revizor pridobi vse ali večino dokazov s preizkusi podatkov in le malo ali pa sploh ne zaupa v notranje kontrole;
2. ***metoda manjšega tveganja pri kontroliranju***, pri kateri revizor izvede razmeroma malo preizkusov podatkov, ker zmerno ali precej zaupa v notranje kontrole.

Za uporabo metode preizkušanja predvsem podatkov se odločimo v naslednjih primerih (Taylor, Glezen, 1996, str. 344):

- pri majhnem podjetju, kjer je le malo pomembnih postopkov ustroja notranjega kontroliranja,
- ko je pri posamezni uradni trditvi v računovodskih izkazih preizkušanje podatkov učinkovitejše kot preizkušanje kontrol,

- ko usmeritve ali postopki ustroja notranjega kontroliranja, ki so povezani z uradnimi trditvami o pomembnih kontrolah ali vrstah poslov, niso učinkoviti.

Tudi v primeru, ko ne zaupamo v notranje kontrole družbe in ko se odločimo za preizkušanje predvsem podatkov, se moramo seznaniti z ureditvijo računovodenja in notranjega kontroliranja, vendar spoznavanju tega namenimo manj truda, kot bi ga pri metodi manjšega tveganja pri kontroliranju (Taylor, Glezen, 1996, str. 345).

Za uporabo metode manjšega tveganja pri kontroliranju mora revizor pridobiti potrebno znanje o ustroju notranjega kontroliranja in izvesti dovolj preizkusov kontrol, da lahko oceni tveganje pri kontroliranju kot manjše. Metodo uporabimo v primeru, ko je z določenimi uradnimi trditvami v računovodskih izkazih povezan natančno usmerjen in dobro delujoč ustroj notranjega kontroliranja. V tem primeru z uporabo metode manjšega tveganja pri kontroliranju povečamo učinkovitost revizije (Taylor, Glezen, 1996, str. 348).

Za ustrezno metodo se odločimo potem, ko se seznanimo z **ustrojem notranjega kontroliranja**. Revizor svoje zaupanje v notranje kontrole pogosto opira na ugotovitve preteklih let. Če so kontrole zanesljive in je tveganje pri kontroliranju v preteklem letu ocenjeno kot majhno, bo revizor pričakoval podobno zanesljivost kontrol tudi v obravnavanem letu. Seveda pa bo moral svoje razumevanje ustroja notranjega kontroliranja potrditi in ga preizkusiti.

## 2.2. USTROJ NOTRANJEGA KONTROLIRANJA

Revizor mora načrtovati revizijsko delo tako, da lahko uspešno opravi revizijo. Načrtovanje pri tem razumemo kot razvijanje splošne strategije in podrobne izvedbe revizije s pričakovano vrsto, časom in obsegom (Mednarodni standardi revidiranja 300.2, 300.3). Pri načrtovanju pričakovanega obsega in časovnega okvira mora revizor med drugim upoštevati:

1. poznavanje poslovanja podjetja (splošni gospodarski dejavniki, razmere v panogi, pomembne značilnosti podjetja in njegovega poslovanja, zahteve po poročanju, poznavanje pomembnih trgov, kupcev, politični vplivi ...),
2. poznavanje splošnih notranjih kontrol,
3. poznavanje ureditev računovodenja in notranjega kontroliranja,
4. ocene tveganja in pomembnosti ter
5. vrsto, čas in obseg postopkov.

Glede na opredelitev, pomen in cilje notranjih kontrol ločimo (Wallace, 1991, str. 228):

- a.) splošne notranje kontrole (okolje kontroliranja in računovodski sistem) ter
- b.) notranje računovodske kontrole (kontrolni postopki).

Poleg **poznavanja poslovanja** se mora revizor v zadostni meri seznaniti tudi z ustrojem notranjega kontroliranja v obravnavani družbi, da lahko uspešno načrtuje revizijo in izbere ustrezne revizijske postopke.

Ustroj notranjega kontroliranja sestavljajo (Taylor, Glezen, 1996, str. 361):

- a) **okolje kontroliranja,**
- b) **računovodski sistem in**
- c) **kontrolni postopki ali notranje računovodske kontrole.**

### **2.2.1. Okolje kontroliranja**

Okolje kontroliranja razumemo kot razmišljanje, obnašanje in dejanja lastnikov, poslovodstva in zaposlenih družbe do računovodskega sistema in vpeljanih kontrolnih postopkov. Revizor se mora seznaniti s splošnimi gospodarskimi dejavniki, značilnostmi panoge, značilnostmi poslovodstva in lastništva v družbi, značilnostmi poslovanja podjetja, s finančnim položajem in zunanjimi vplivi, ki lahko vplivajo na poslovodstvo pri pripravi računovodskih izkazov.

Dejavniki, ki odsevajo v okolju kontroliranja, vključujejo (Taylor, Glezen, 1996, str. 362):

- način razmišljanja in delovanja poslovodstva in njegov slog delovanja,
- organizacijski ustroj in metode določanja pooblastil in odgovornosti,
- delovanje upravnega sveta in revizijskega odbora,
- metode poslovodskega obvladovanja poslovanja; uporaba predračunov in standardov in delovanje notranje revizije,
- metode odločanja o osebju (kadrovska politika),
- kontrolno zavest, kjer mora poslovodstvo ustvariti okolje kontroliranja, v katerem so ljudje motivirani za spoštovanje kontrol.

Okolje kontroliranja neposredno ne vpliva na točnost, zanesljivost in popolnost podatkov v računovodskih izkazih, vendar je od njega odvisno delovanje notranjih računovodskih kontrol. To je vzrok, da revizor kontrolnega okolja ne preverja, ampak ga poskuša spoznati (Odar, 2002, str. 8). Največkrat se tega loti s pomočjo vprašalnika.

### **2.2.2. Računovodski sistem**

Računovodski sistem razumemo kot organizacijsko celoto medsebojno povezanih sestavin, ki so vključene v obravnavanje računovodskih podatkov in oblikovanje informacij. Sestavljen je iz računovodskih evidenc (glavnih knjig, dnevnikov ...) in dokaznih listin (računov, naročilnic, čekov ...) ter iz postopkov, vzpostavljenih z namenom, da ugotavljajo, zbirajo, analizirajo, razvrščajo, evidentirajo in sporočajo podatke o poslih oziroma transakcijah in ohranjajo odgovornost za svoja sredstva in obveznosti (Menard, 1994, str. 16).

Postopki in listine omogočajo in ohranjajo knjigovodsko prikazovanje sredstev in obveznosti podjetja, pomagajo poslovodstvu, da vodi podjetje učinkovito, ter mu omogočajo sestavljanje računovodskih izkazov.

Pri spoznavanju računovodskega sistema revizor opredeli ključne posle v revidirani družbi in se seznanj z njihovim potekom. Pri tem se seznanj z listinami, ki v procesu nastajajo, načinom prenosa listin med posameznimi mesti odgovornosti ter z osebami, ki so odgovorne za pripravo, odobritev, kontrolo in razvidovanje poslov (Ricchiute, 1992, str. 228).

Učinkovit računovodski sistem vključuje ustrezne postopke in evidence, katerih namen je (Menard et al., 1994, str. 17):

- izkazovati in evidentirati vse odobrene poslovne dogodke,
- opisovati poslovne dogodke dovolj podrobno, da se lahko ustrezno razvrstijo za računovodsko poročanje,
- meriti vrednosti poslovnih dogodkov tako, da se njihove denarne vrednosti lahko izkazujejo v računovodskih izkazih,
- ugotavljati, kdaj so poslovni dogodki nastali, da se zagotovi evidentiranje v pravem obračunskem obdobju,
- v računovodskih izkazih ustrezno prikazati poslovne dogodke in pojasnila o njih.

### **2.2.3. Kontrolni postopki ali notranje računovodske kontrole**

Kontrolni postopki ali notranje računovodske kontrole so smernice in postopki, ki poleg tistih, ki so že del kontrolnega okolja in računovodskega sistema, omogočajo razumno zagotovilo, da se dosegajo cilji podjetja glede obravnavanja poslovnih funkcij, ohranjanja podatkov v evidencah in zavarovanja sredstev. Ti imajo neposreden vpliv na točnost, zanesljivost in popolnost računovodskih razvidov in računovodskih izkazov (Menard et al., 1994, str. 18).

Notranje računovodske kontrole oziroma kontrolni postopki morajo v družbah zagotavljati, da se (Hočevnar, 1990, str. 14):

- posli izvajajo v skladu s standardi, zakoni, pravilniki in navodili,
- stanje sredstev v poslovnih knjigah primerja z dejanskim stanjem ter sprejemajo ustrezni ukrepi za ugotavljanje in odpravljanje razlik med njima,
- poslovni dogodki evidentirajo, tako da zagotavljajo točno, pravilno in resnično izkazovanje sredstev in obveznosti do njihovih virov in izidov poslovanja ter omogočajo izdelovanje računovodskih izkazov v skladu s standardi in predpisi,
- dostop k sredstvom dovoli le osebam, ki so za to pooblašene.

Poleg tega morajo zagotavljati, da se v delovanju sistema (Arens, Elder, Beasley, 2005, str. 270):

- sprožajo, odobravajo, izvršujejo in evidentirajo samo resnični in pravilni posli,
- posli izvršujejo in evidentirajo tako, kot so bili odobreni,



- morebitne napake v izvrševanju in evidentiranju odkrijejo čim prej, da se lahko ustrezno ukrepa.

Kontrolni postopki, ki so povezani z računovodskim sistemom, se osredotočajo na doseganje ciljev.

Tovrstna pravila in postopki pripomorejo k učinkovitemu in uspešnemu vodenju revidirane družbe, upoštevanju navodil vodstva, zagotavljanju točnosti informacij, preprečevanju in odkrivanju napak in prevar ter pravočasnemu in točnemu poročanju. Med te postopke lahko vključimo več vrst notranjih računovodskih kontrol (Barišić, 1997, str. 14):

- **temeljne kontrole:**

- kontrole pravilnosti podatkov (odobritev, primerjanje, preveritev pravilnosti),
- kontrole popolnosti obdelave podatkov (kontrola oštevilčenja dokumentov, kontrola popolnosti obdelave, kontrole nad odprtimi postavkami),
- kontrole ponovnega opravljanja nekaterih postopkov,

- **vodstvene kontrole:**

- razmejitev dolžnosti,
- materialna odgovornost in omejevanje pristopa,
- nadziranje (v sistem notranjih kontrol vgrajeno nadziranje, neposredno nadziranje).

Pri kontrolnih postopkih moramo upoštevati naslednje cilje (Menard et al., 1994, str. 19):

- **popolnost vnosa:** namen kontrolnih postopkov je zagotoviti, da so vsi podatki o nastalih poslih, ki morajo biti vsebovani v računovodskih evidencah in izkazih, tudi dejansko evidentirani. Najpogostejše oblike teh kontrolnih postopkov so preverjanje oštevilčenja listin, ugotavljanje popolnosti obdelave s pomočjo kontrolne vsote, ugotavljanje odprtih postavk, neobdelanih listin ter preverjanje posameznega vnosa s posameznim iznosom;
- **točnost vnosa:** vsak posel mora biti zabeležen s pravilnim zneskom in pravilno časovno opredelitvijo;
- **odobrenost poslov:** ena od temeljnih zahtev je, da posle odobravajo pooblaščenice osebe. Pooblastilo za odobravanje je največkrat določeno v pisnih pravilih in navodilih poslovodstva;
- **ažurnost evidenc:** to pomeni vnašanje podatkov o novih poslih v evidence, tako da poslovne knjige v vsakem trenutku kažejo posledice vseh poslov;
- **neoporečnost evidenc:** kontrolni postopki zagotavljajo, da ostanejo stalni in sprotni poslovni podatki popolni, točni in odobreni toliko časa, dokler se evidence ne ažurirajo z naslednjimi podatki, ki morajo biti spet popolni, točni in odobreni;
- **varnost sredstev:** kontrolni postopki, vzpostavljeni za varovanje sredstev, temeljijo na dovolitvi dostopa do sredstev samo pooblaščenim osebam;
- **razmejitev dolžnosti:** s tem razumemo opredelitev in razdelitev opravil in nalog na način, ki onemogoča, da bi bil kak posel v celoti v pristojnosti ene osebe;

- **nadziranje delovanja:** zmanjšuje tveganje, da se računovodski in kontrolni postopki ne bi izvajali tako, kot je predvideno. Zagotavlja tudi, da se napake pravočasno odkrijejo in ima velik vpliv na kakovost poslovnih knjig.

Ločimo 2 vrsti kontrol:

- v računovodski sistem vgrajeno nadziranje – zaporedna kontrola: deluje tako, da obdelave poslovnega dogodka ni mogoče izpeljati do konca, če niso izpolnjeni določeni pogoji;
- neposredno nadziranje – navpična kontrola: gre za tako sistematizacijo razdelitve del in nalog, da imajo nekateri zaposleni nalogo nadzirati delo drugega.

Kontrolni postopki omogočajo, da se kontrolni cilji uresničujejo in da se zagotavljajo zanesljive računovodske informacije.

Revizor mora glede na mednarodne revizijske smernice opredeliti kontrolno tveganje, kar pomeni, da mora priti do sklepa, kakšna je učinkovitost načel in usmeritev stroja notranjih kontrol ter postopki za zmanjšanje tveganja, da bi računovodski izkazi vsebovali napačne trditve.

Za vsako postavko v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida je mogoče videti trditve posloводства, ki te računovodske izkaze predlaga. Pri njihovem revidiranju je treba ugotoviti, ali omenjene trditve držijo. Trditve, ki jih je pri revidiranju potrebno preizkusiti (Menard et al., 1994, str. 25):

- **obstoj ali pojavljanje:** obstoj se nanaša na sredstva ali obveznosti do njihovih virov v izbranem trenutku, pojavljanje pa na prihodke, odhodke in poslovni izid v opazovanem obdobju,
- **pravice in dolžnosti:** podjetje ima polno pravico do sredstev, medtem ko ima v zvezi z obveznostmi do virov sredstev dolžnosti,
- **popolnost:** vrednostno izraženi pojavi so v celoti vključeni med postavke bilance stanja in izkaza poslovnega izida,
- **časovni presek:** vrednostno izraženi pojavi so v celoti vključeni v pravilna obračunska obdobja,
- **točnost:** pojavi, vrednostno izraženi v računovodskih izkazih, so brez matematičnih in drugih napak,
- **vrednotenje:** postavke v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida so obračunane v skladu z računovodskimi standardi,
- **predstavitev in razkritje:** postavke v računovodskih izkazih so pravilno razvrščene in opisane.

Kontrolni cilji ugotavljanja popolnosti, točnosti in odobrenosti so tesno povezani z revizijskimi cilji ugotavljanja popolnosti, točnosti ter obstoja in pojavljanja.

Kontrolni cilji, ki se dosegajo s kontrolnimi postopki za zagotavljanje neoporečnosti poslovnih knjig, se navezujejo na revizijske cilje popolnosti, točnosti ter obstoja in pojavljanja. Opustitev zagotavljanja neoporečnosti poslovnih knjig lahko vodi k temu, da so stanja na posameznih kontih nepopolna, netočna ali jih celo ni.

Nezadostni kontrolni postopki za varovanje sredstev lahko privedejo do nepopolnih, netočnih ali manjkajočih stanj na kontih oziroma v bilančnih postavkah. Revizijski cilj zagotavljanja časovne razmejitev se le redko lahko poveže s kontrolnimi cilji, razen z zagotavljanjem popolnosti in točnosti na koncu obračunskega obdobja.

Ostali revizijski cilji, ugotavljanje pravic in dolžnosti, vrednotenje in razporeditev ter predstavitev in razkritje, pa običajno niso predmet kontrolnih postopkov. Doseganje omenjenih revizijskih ciljev lahko spremljamo na druge načine, tudi ob spoznavanju kontrolnega okolja in njihovih značilnosti (Menard et al., 1994, str. 25).

Revizor se mora v revidirani družbi za vsak posamezen proces prepričati, katere od navedenih notranjih kontrol pri naročniku obstajajo, ter ugotoviti, ali je njihov obstoj upravičen in zadosten. Ko se prepriča o obstoju posameznih kontrol, mora na vzorcu preveriti, ali se omenjene kontrole s strani naročnika tudi dejansko izvajajo. Šele na osnovi teh spoznanj lahko revizor določi vzorec za test podatkov za revidiranje posameznih postavk v računovodskih izkazih.

Računovodski sistem in kontrolni postopki so medsebojno prepleteni, zato jih revizor preučuje skupaj z računovodskim ustrojem. Neprimerno bi bilo ločevati prispevek računovodskega sistema k doseganju kontrolnih ciljev od kontrolnih postopkov, ki se uporabljajo v poslih, kjer sodeluje računovodski sistem (O'Reilly et al., 1990, str. 197).

### **2.3. REVIDIRANJE KONTROLNIH POSTOPKOV ALI NOTRANJIH KONTROL**

Revidiranje notranjih kontrol obsega naslednje postopke (Koletnik, 2000, str. 138):

1. posnetek stanja obstoječih notranjih kontrol,
2. preverjanje pravilnosti diagrama poteka poslov,
3. ocenjevanje delovanja računovodskega sistema in kontrolnih postopkov,
4. ocenjevanje delovanja kontrolnih postopkov,
5. evidentiranje nepravilnosti in pomanjkljivosti v delovanju notranjih kontrol,
6. preverjanje delovanja kontrolnih postopkov.

Pri preverjanju delovanja kontrolnih postopkov pa mora biti revizor pozoren predvsem na:

- postopke, obseg in ostale dejavnike, ki vplivajo na preverjanje njihovega delovanja,

- časovno razporejanje preverjanja,
- opredelitev obsega preverjanja podatkov na podlagi ugotovitev o učinkovitosti in zanesljivosti delovanja kontrolnih postopkov ter
- omejitve, povezane z naravo kontrolnih postopkov.

### **2.3.1. Posnetek stanja obstoječih notranjih kontrol**

Revizor lahko prikaže kontrolne postopke podjetja z uporabo različnih tehnik, od katerih sta najpogostejši (Menard et al., 1994, str. 61):

- a) tehnika diagramov poteka poslovnih transakcij podjetja,
- b) beležka ali tehnika opisnega prikaza poteka poslovnih transakcij.

Pred pričetkom izdelave omenjenih prikazov poslovnih transakcij podjetja mora revizor pridobiti čim več podatkov ali informacij o vrsti in obsegu poslovnih sprememb. Te podatke revizor pridobi na podlagi splošnih aktov družbe, njenih organizacijskih shem, opisov del in nalog ter razgovorov s poslovoilstvom.

Na podlagi tako dobljenih podatkov se revizor seznani z delovanjem računovodskega sistema, kar je za delovanje notranjih kontrol izjemnega pomena, in nato pristopi k izdelavi shematskega prikaza ali beležke o poteku poslov in notranjih računovodskih kontrol.

Tehnika diagrama na razumljiv, preprost in vizualno učinkovit način prikazuje kontrolne postopke podjetja, pri čemer je lahko omenjena tehnika podrobna ali zbirna. Zbirni diagram obsega podroben prikaz poteka poslovne transakcije, kontrolnih postopkov in računovodskega sistema podjetja. Zbirni diagram revizor izdelava na osnovi podrobnega pregleda, za katerega je značilna zgoščenost poteka poslov ter večja preglednost poslovne transakcije, kontrolnih postopkov in tudi računovodskega sistema podjetja (Kostanjšek, 2002, str. 11).

Pri izdelavi diagrama poteka poslov je potrebno upoštevati naslednje, in sicer (Menard et al., 1994, str. 63):

- dobro poznavanje teorije ustroja notranjih kontrol,
- posvečanje večje pozornosti kontrolnim postopkom nadziranja in postopkom, ki povzročijo posel,
- ugotavljanje vrste in pogostosti opravljanja posameznih postopkov ter razmejitev dolžnosti med oddelki in drugimi organizacijskimi deli podjetja,
- strogo upoštevanje časovnega vrstnega reda posameznih delov poslov,
- ugotavljanje števila primerkov posameznih listin ter namena in vloge vsakega izmed njih,
- posvečanje pozornosti primerjavi posameznih listin z drugimi listinami
- izogibanje nepomembnim podrobnostim,
- razdelitev večjega sistema v manjše logične enote in izdelavo posebnega diagrama poteka poslov za vsako enoto.

Poleg omenjenih pravil za izdelavo diagrama poteka poslov pa si lahko revizor pomaga z metodo glavne poti, pri kateri zasleduje "pot" listine, od začetka ali povzročitve poslovnega dogodka do konca oz. vse dotlej, dokler posamezna listina ne zapusti glavne poti gibanja zaradi združitve, spojitve, povezave z drugo listino ali pa njena pot vodi izven revidiranega podjetja. Za prikaz razmejitev dolžnosti in odgovornosti med organizacijskimi enotami in deli računovodskega sistema podjetja pa je revizorju za izdelavo diagrama poteka poslov na voljo metoda delitve po organizacijskih enotah.

Beležka ali tehnika opisnega prikaza poteka poslovne transakcije, kontrolnih postopkov in računovodskega sistema je zaradi množice zapisanih podatkov dokaj nepregledna. Zaradi tega dejstva je njena uporabnost omejena na manjše in enostavnejše sisteme. Redno pa se uporablja kot dopolnitev diagrama v točkah, ki jih ni mogoče vizualno prikazati (npr. opis knjiženj).

### **2.3.2. Preverjanje pravilnosti diagrama poteka poslov**

V fazi preverjanja pravilnosti prikazanih kontrol se revizor prepriča, ali je pravilno razumel opazovani računovodski sistem in kontrolne postopke. Pri tem si pomaga s spremljanjem posamezne listine ali postopka, s čimer ugotovi, ali je postopek v diagramu poteka poslov izkazan pravilno. V primeru odmika je potrebno ugotoviti, ali gre za naključen odmik ali pa je revizor napačno razumel in prikazal računovodski sistem s kontrolnimi postopki. Glede na ugotovitve je potrebno diagram ustrezno popraviti (Kostanjšek, 2002, str. 13).

### **2.3.3. Ocenjevanje delovanja računovodskega sistema in kontrolnih postopkov**

Na podlagi izdelanega diagrama poteka in preveritve njegove pravilnosti oceni delovanje računovodskega sistema in kontrolnih postopkov. V okviru tega oceni morebitne nepravilnosti, pomanjkljivosti in netočnosti v njihovem delovanju. Če te obstajajo, se revizor ne more zanesti na kontrolne postopke, zato mora povečati obseg preverjanja podatkov na končni stopnji revizije.

### **2.3.4. Ocenjevanje delovanja kontrolnih postopkov**

Revizor ocenjuje obstoj in zanesljivost delovanja notranjega kontrolnega sistema, da ugotovi in oceni, v kakšnem obsegu ter s kakšno zanesljivostjo delujejo kontrole v podjetju.

Po izdelanem opisu ali narisu delovanja notranjih kontrol v posameznem procesu oceni delovanje kontrolnih postopkov, da bi na ta način prišel do spoznanja, kakšna je stopnja njihove zanesljivosti. Najprej izdelava začetno oceno delovanja notranjih računovodskih kontrol, pri čemer si pomaga z vprašalnikom (programom), kjer je potrebno odgovoriti na vprašanja, ali so v podjetju v delovne procese vgrajeni kontrolni postopki. Za končno oceno zanesljivosti in popolnosti delovanju omenjenih postopkov pa pridobi dokazila s preveritvijo

kontrolnih postopkov na primerih v izbranem vzorcu, z opazovanjem na mestih dogajanj, s ponovnimi izračuni ali izvedbo posamezne delovne operacije (Koletnik, 2000, str. 145).

### **2.3.5. Evidentiranje nepravilnosti in pomanjkljivosti v delovanju notranjih kontrol**

Z nepravilnostmi in pomanjkljivostmi v delovanju notranjih kontrol, evidentiranimi v posebnih preglednicah, iz katerih je razvidno, da je upošteval ugotovitve pri določanju obsega, vrste in časa nadaljnjih opravil, seznanil odgovorne v podjetju in predlagal ukrepe za njihovo odpravo. Na osnovi zbranih podatkov mora oceniti (Mahnič, 1992, str. 72):

- vpliv na druge kontrolne postopke,
- ali lahko ugotovljene pomanjkljivosti povzročijo pomembnejše nepravilnosti v računovodskih izkazih ter
- vpliv na obseg, vrsto in čas zaključnih postopkov preverjanja delovanja notranjih kontrol.

Na splošno velja, da so ključnega pomena nepravilnosti, ki vplivajo na pomembne postavke računovodskih izkazov in napake v programiranih postopkih in obratno. Prav tako so pomembne tudi nepravilnosti, ki so nastale kot posledica opuščeni nadzornih kontrol.

### **2.3.6. Preverjanje delovanja kontrolnih postopkov**

Za pridobivanje revizijskih dokazov o delovanju notranjih kontrol obstajajo številni postopki (Taylor, Glezen, 1996, str. 413, 414):

- povpraševanje pri ustreznem osebju v podjetju,
- preiskovanje listin (pregleduje se dokumentacijo, ki podpira izvajanje notranjih kontrol),
- opazovanje (opazujemo izvajanje kontrolnega postopka),
- poizvedovanje (poizvedovanje pri usposobljenih osebah o delovanju notranjih kontrol),
- ponovno opravljanje kontrol (da se prepričamo o pravilnem delovanju notranjih kontrol, jih ponovno izvedemo).

Pri preverjanju delovanja notranjih kontrol v procesu prodaje v družbi bodo uporabljene različne tehnike.

Pri določitvi obsega preveritve delovanja notranjih kontrol se uporablja strokovna presoja revizorja. Pri odločitvi o obsegu preveritve so upoštevani naslednji dejavniki:

- pristojnost posameznika, ki izvaja notranjo kontrolo,
- kakovost kontrolnega okolja, povezanega z obravnavano notranjo kontrolo,
- spremembe v procesih in pretekle izkušnje z naročnikom.

Pri spoznavanju in revidiranju notranjih kontrol se mora revizor zavedati, da njihova učinkovitost nikoli ne more doseči sto odstotkov, kljub dobri notranji kontroli, ki lahko znatno zmanjša število napak in prevar v poslovanju podjetja ter dobro zaščiti premoženje pred krajo oziroma zlorabo. Vzrok je v omejitvah notranjih kontrol, ki so prisotne v vsakem sistemu notranjega kontroliranja (Hočevnar, 1990, str. 27, 28).

Dejavnike, ki predstavljajo omejitve notranjih kontrol, lahko strnemo (Mednarodne smernice za revidiranje, 1992, str. 44):

- stroškovni vidiki notranjih kontrol,
- usmerjenost notranjih kontrol na pričakovane poslovne dogodke,
- sčasoma nastane potreba po spremembi notranjih kontrol,
- človeški dejavnik.

Zaradi zgoraj naštetih omejitev notranjih kontrol je nemogoče pričakovati, da bodo slednje preprečile in odkrile vse napake ali nepravilnosti v poslovanju podjetja. To pomeni, da lahko dajo postopki notranjega kontroliranja le primerno zagotovilo o doseganju ciljev notranjih kontrol, nikakor pa ne popolnega zagotovila. Posledica tega je, da se revizija ne more zaključiti samo s preučevanjem notranjih kontrol, temveč mora revizor, ne glede na prepričanost v učinkovito delovanje notranjih kontrol, v vsakem primeru izvesti še vsaj nekaj nadaljnjih revizijskih postopkov in preizkusov podatkov, vendar v zmanjšanem obsegu (Carmichael, Wilingham, Schaller, 1996, str. 179, 180).

### **3. REVIDIRANJE NOTRANJIH KONTROL PRODAJE V REVIDIRANI DRUŽBI**

V fazi načrtovanja revizije smo se za zbiranje dokazov o uradnih trditvah, ki se nanašajo na področje prodaje, odločili za uporabo *metode manjšega tveganja pri kontroliranju*. Pri odločitvi smo upoštevali naslednje razloge:

- gre za družbo, ki ima veliko število kupcev, zato bi bilo obsežno preizkušanje terjatev in prihodkov od prodaje za posamezne kupce neučinkovito,
- v družbi revizijo opravljamo že več let zapored in so nam značilnosti poslovanja obravnavane družbe poznane,
- družba ima natančno izdelane organizacijske predpise, ki urejajo proces prodaje električne energije,
- v preteklem letu ni bilo ugotovljenih večjih slabosti in nepravilnosti pri delovanju kontrol v procesu prodaje, prav tako ni bilo ugotovljenih večjih nepravilnosti v okviru preizkušanja podatkov kratkoročnih terjatev do kupcev,
- družba ima dobro podprt informacijski sistem.

Glede na izbrano revizijsko metodo manjšega tveganja pri kontroliranju bomo izvedli obsežne postopke za spoznavanje ustroja in delovanja notranjega kontroliranja.

Potrebno je ugotoviti, ali so notranje kontrole na področju prodajnega cikla ustrezno vzpostavljene in ali delujejo zanesljivo, popolno in neprekinjeno.

To bomo ugotovili v nadaljevanju s spoznavanjem:

- poslovanja družbe in
- ustroja notranjega kontroliranja revidirane družbe.

### **3.1. SPOZNAVANJE POSLOVANJA REVIDIRANE DRUŽBE**

Družba je javno podjetje za distribucijo električne energije z dolgoletno tradicijo in je eno od petih distribucijskih podjetij v Sloveniji, ki zagotavlja dobavo električne energije skoraj 82.000 odjemalcem, razpršenim na 2.091 km<sup>2</sup> ozemlja Slovenije. Leta 1998 je bila družba na podlagi predhodnega lastninjenja reorganizirana v delniško družbo z večinskim državnim deležem. V letu 2006 je bil spremenjen in dopolnjen Pravilnik o notranji organizaciji. V skladu z njim je bila spremenjena organizacijska shema.

#### **a) Analiza okolja**

Družba je do 30. 6. 2007 opravljala dve obvezni dejavnosti republiških javnih služb, in sicer:

- **dejavnost systemskega operaterja distribucijskega omrežja električne energije**, ki je odgovoren za izvajanje distribucije električne energije, vzdrževanje in razvoj omrežja za distribucijo električne energije, zagotavljanje dolgoročne zmogljivosti omrežja, zanesljivost oskrbe z električno energijo, upravljanje pretokov električne energije v omrežju, nediskriminatorno obravnavanje uporabnikov omrežja, zagotavljanje potrebnih podatkov upravičenim odjemalcem ter napoved porabe električne energije in potrebnih energetskega virov;
- **dejavnost dobave električne energije tarifnim odjemalcem**, ki obsega zagotavljanje in prodajo električne energije tarifnim odjemalcem na distribucijskem omrežju v skladu s tarifnim sistemom, informiranje tarifnih odjemalcev o gibanjih in značilnostih njihove porabe z namenom učinkovitejše rabe energije ter zagotavljanje zagotovljene dobave električne energije, v okviru katere jo mora zagotoviti določenim kategorijam odjemalcev, katerim jo je brez njihove krivde prejšnji dobavitelj prenehal dobavljati.

Z vstopom Slovenije v Evropsko unijo se je začelo področje energetike usklajevati z evropsko zakonodajo in se pripravljati na popolno odprtje trga z električno energijo 1. julija 2007, ko so vsi odjemalci, tudi gospodinjiski, dobili možnost, da prosto izberejo svojega dobavitelja električne energije.

Gospodinjiski odjemalci so imeli do 1. julija 2007 status tarifnega odjemalca, električno energijo pa jim je dobavljal za njihovo območje pristojni dobavitelj. S 1. julijem 2007 so



gospodinjski odjemalci pridobili status upravičenega odjemalca, kar pomeni, da se lahko sami odločijo, kdo bo njihov dobavitelj električne energije.

Vlada je sprejela akt o ustanovitvi nacionalnega systemskega operaterja distribucijskega omrežja (SODO), ki bo na podlagi koncesije upravljal omrežje električne energije sedanjih petih elektrodistribucijskih podjetij. 100-odstotna lastnica družbe SODO je država.

Ustanovitev nacionalnega systemskega operaterja je posledica evropskih pravil za urejanje notranjih trgov z električno energijo, katerih cilj je bilo popolno odprtje trga s 1. julijem 2007. Pri tem je bistvena zahteva po funkcionalni in pravni ločitvi dejavnosti upravljanja distribucijskega omrežja od ostalih tržnih aktivnosti, kar pomeni, da mora z distribucijskim omrežjem upravljati pravni subjekt, ki se ne ukvarja z drugimi dejavnostmi, npr. dobavo električne energije.

V Sloveniji je pet javnih distribucijskih podjetij. Ta podjetja poleg distribucije opravljajo še tržne aktivnosti, kot so dobava električne energije upravičenim odjemalcem, proizvodnja električne energije in različne storitvene dejavnosti. Ravno te dodatne tržne dejavnosti znotraj ene družbe pa smernice EU prepovedujejo. Distribucijska podjetja bodo omrežnino, ki jo plačujejo končni uporabniki, po novem nakazovala družbi SODO.

Poleg navedenih dejavnosti družba opravlja tudi naslednje tržne dejavnosti:

- **dobavo električne energije upravičenim odjemalcem**, kjer skrbi za konkurenčno dobavo električne energije upravičenim odjemalcem. Upravičenim odjemalcem zagotavlja poleg prodaje električne energije tudi storitve svetovanja in energetskega upravljanja;
- **druge tržne dejavnosti**, t. i. neenergetske tržne dejavnosti, ki obsegajo dejavnost inženiringa.

Od 1. julija 2007 družba opravlja samo še tržne dejavnosti.

Družba je v letu 2006 dosegla 99,8 % čistih prihodkov od prodaje na domačem trgu in le 0,02 % na tujem trgu. Prihodki od prodaje električne energije upravičenim odjemalcem (to so bili vsi odjemalci, razen gospodinjstev) so v letu 2006 predstavljali 37 %, prodaja električne energije tarifnim odjemalcem (gospodinjstvom) 20 %, prihodki iz naslova omrežnine (uporabe elektroenergetskega omrežja) 42 %, delež ostalih prihodkov pa je znašal 1 % skupnih prihodkov. Rezultat poslovanja je bil pozitiven.

Družba ni pod vplivom večje konkurence pri prodaji električne energije, tako da se tržni delež leta 2006 ni bistveno spremenil glede na leto 2005.

Kratkoročne terjatve iz poslovanja v revidirani družbi so v preteklem obračunskem obdobju predstavljale 7,03 % bilančne vsote.

## **b) Pravno okolje**

Direktiva 2003/54/EC in Uredba (EC) št. 1228/03 Evropskega parlamenta in sveta glede skupnih pravil za notranji trg z električno energijo ter Pravila Evropskega parlamenta in sveta o pogojih za dostop do omrežja za prekomerno izmenjavo električne energije so bistveno posegli na področje elektroenergetike. Izkušnje pri uporabi te direktive kažejo prednosti, kot so povečanje učinkovitosti, znižanje cen, višji standard storitev in povečana konkurenčnost. Vseeno pa se je pokazala potreba po izboljšanju funkcije trga v smislu zmanjšanja tveganja dominantnosti nekaterih igralcev na trgu in monopolnega obnašanja, zagotovitve nediskriminatorskih prenosnih in distribucijskih tarif ter zagotovitve pravic malih odjemalcev. Z namenom preprečitve diskriminacije, medsebojnega subvencioniranja in onemogočanja konkurenčnosti morajo podjetja voditi ločene računovodske izkaze (bilanca stanja in izkaz uspeha) za distribucijske, prenosne in ostale tržne aktivnosti. Do 1. julija 2007 so bila podjetja za oskrbo oz. prodajo dolžna ločeno voditi aktivnosti za prodajo tarifnim odjemalcem in upravičenim odjemalcem.

Članice EU so dolžne zagotoviti učinkovito ločitev računov posameznih podjetij z namenom preprečitve navzkrižnega subvencioniranja med aktivnostmi proizvodnje, prenosa, distribucije in prodaje – oskrbe.

Na delovanje družbe vpliva v največji meri Energetski zakon. Vlada RS je 11. 3. 2004 sprejela novelo energetskega zakona. Energetski zakon določa načela energetske politike, pravila za delovanje trga z električno energijo, načine in oblike izvajanja javnih služb na področju energetike. V EU sta bili namreč leta 2003 sprejeti dve novi direktivi, in sicer direktiva, ki ureja skupna pravila za delovanje notranjega trga z električno energijo, ter direktiva, ki ureja notranji trg z zemeljskim plinom. Novi direktivi EU po eni strani uvajata nova skupna pravila za oblikovanje notranjega trga z elektriko in zemeljskim plinom na območju EU, po drugi strani pa tudi v celoti nadomeščata dosedanja pravno ureditev EU na teh področjih. Direktivi sta usmerjeni v nadaljnji razvoj pravil notranjega trga na področju elektrike in zemeljskega plina, pri čemer je prisotna težnja k odstranitvi vseh ovir, ki bi preprečevale poenotenje tega področja na celotnem ozemlju EU.

Z implementacijo direktive EU, ki uvaja pravila za delovanje trga z električno energijo v slovenski pravni red, je bil trg z električno energijo s 1. 7. 2004 odprt za vse odjemalce električne energije, razen za gospodinjске odjemalce, za katere se je odprl s 1. 7. 2007.

## **c) Kupci, dobavitelji in konkurenca**

Največja konkurenčna prednost družbe so kupci – upravičeni odjemalci, ki jim dobavljajo električno energijo. Trenutno dobavljajo električno energijo več kot 6000 upravičenim odjemalcem, ki imajo v skladu z veljavno energetsko zakonodajo možnost izbire dobavitelja

električne energije, ter več kot 74.000 gospodinjstvom. S 1. 7. 2007 so tudi gospodinjstva pridobila status upravičenih odjemalcev in s tem možnost izbire dobavitelja.

Največja dobavitelja na področju električne energije sta Holding slovenskih elektrarn (HSE) in Nuklearna elektrarna Krško (NEK) – drugi steber. Manjši delež pa predstavljajo uvoz iz Avstrije in Hrvaške ter kvalificirani in manjši neodvisni proizvajalci.

Na področju dodatnih storitev pa so dobavitelji upravljavci omrežja, podjetja za inženiring, dobavitelji sistemov in opreme.

Družbi predstavljajo večjo konkurenco energetska podjetja (Istrabenz Gorenje, Petrol), tuji trgovci (APT, EFT, Entrade ...) in domači trgovci (ostala distribucijska podjetja).

### **3.2. SPOZNAVANJE USTROJA NOTRANJEGA KONTROLIRANJA V REVIDIRANI DRUŽBI**

V nadaljevanju delimo ustroj notranjega kontroliranja v družbi na kontrolno okolje, računovodski sistem in kontrolne postopke v revidirani družbi.

#### **3.2.1. Kontrolno okolje**

Družbo vodi dvočlanska uprava, ki ima dva svetovalca. Preostala organa družbe sta skupščina in nadzorni svet.

Imenovanje in razreševanje uprave ter njena pooblastila in dolžnosti so opredeljeni v Statutu družbe. Nagrajevanje uprave ni odvisno od rezultata družbe. Odpravnine in jubilejne nagrade so enake za vse zaposlene in so na zakonskem minimumu. Poslovodstvo se na vseh nivojih vključuje v tekoče poslovanje in reševanje problemov ter posveča veliko pozornost načrtovanju. Mesečno spremlja poslovanje in ugotavlja razloge za morebitna odstopanja med načrtovanim in uresničenim.

Nadzorni svet družbe je sestavljen iz šestih članov, in sicer štirih zunanjih članov, ki so strokovnjaki z gospodarskega področja, in dveh predstavnikov delavcev. Nadzorni svet tekoče spremlja poslovanje družbe, kar smo ugotovili iz zapisnikov rednih in izrednih sej.

Pri reviziji računovodskih izkazov v preteklem letu in pri pregledu zapisnikov sej nadzornih svetov in uprave nismo zasledili, da bi uprava delovala v nasprotju z interesi lastnikov, zakonodajo in računovodskimi standardi. Prav tako ni bilo razhajanj med nami in upravo pri računovodskih izkazih, omejitev pri dostopu do podatkov in informacij ter nenavadnih reakcij na naša vprašanja.

Družba se je v letu 2006 postopoma preoblikovala in združila posamezne organizacijske enote v skladu z zahtevami zakonodaje in potrebami trga.

Notranjo zgradbo družbe sestavlja pet organizacijskih enot (v nadaljevanju OE), ki so si med seboj enakovredne in jih vodijo izvršni direktorji. To so:

- OE Distribucijsko omrežje,
- OE Nakup in prodaja (do 30. 6. 2007 sta ločeno delovala dva oddelka, za upravičene in tarifne odjemalce; od 1. 7. 2007 pa sta oddelka združena),
- OE Izvajanje vzdrževanja in gradenj,
- OE Finančno-ekonomske storitve,
- OE Splošne in tehnične storitve (do 31. 8. 2006 sta ločeno delovala dva oddelka, za splošne pravno-kadrovske storitve in dopolnilne tehnične storitve).

Znotraj organizacijskih enot so organizirane posamezne službe, katerih naloge so podrobno opredeljene z notranjimi organizacijskimi predpisi, ki so bili odobreni s strani nadzornega sveta.

Pri pregledu organizacijske sheme in opisov delovnih mest ter iz razgovorov z odgovornimi osebami smo ugotovili, da so nezdržljive naloge ločene (ločeno je odobravanje poslovnih dogodkov, razpolaganje s sredstvi, vodenje knjigovodskih razvidov ...). Nosilci posameznih opravil so opredeljeni, natančno opredeljena je tudi njihova odgovornost. Pomembna področja delovanja v družbi so urejena z organizacijskimi predpisi, kar kaže na težnjo posloводства po urejenem in preglednem poslovanju. Na podlagi navedenega lahko obstoječo organizacijsko strukturo ocenimo kot ustrezno.

Družba je v letu 2006 imela službo notranje revizije, ki pa se je šele seznanjala z organizacijskimi predpisi družbe in še ni opravila nobenih pregledov, zato se na njeno delo nismo mogli opreti. Z reorganizacijo (1. 1. 2007) so ukinili tudi službo notranje revizije.

V družbi vladajo izrazite vrednote, kot so poštenost, previdnost pri obravnavanju poslovnih dogodkov, nujnost nadzora, opredeljenost postopkov in natančnost. Poleg tega v podjetju posvečajo veliko pozornost zakonskim določilom in etičnim normam ter delujejo v skladu s politiko kakovosti. Veliko skrb namenjajo varstvu okolja in zato uvajajo nove, okolju prijazne tehnologije.

Veliko skrb posvečajo zaposlenim in si prizadevajo povečati njihovo zadovoljstvo. Ključne osebe so se izoblikovale skozi delo v družbi in zato čutijo veliko pripadnost družbi. Tudi pripadnost družbi ostalih zaposlenih je visoka, primeren je tudi odnos zaposlenih do dela. Družba skrbi za ustrezno izobraževanje zaposlenih. Število zaposlenih omogoča pravilno razmejevanje dolžnosti. Fluktuacija zaposlenih je zelo nizka.

Družba ima vrsto normativnih aktov, ki urejajo njeno poslovanje in notranje kontroliranje. Leta 2002 so pridobili standard ISO 9001/2000, ki ga certifikacijska presoja vsako leto ponovno potrdi. V letu 2006 pa so v družbi svoje družbeno odgovorno delovanje potrdili s pridobitvijo standarda ISO 14001/2004. Družba namreč s svojo dejavnostjo močno posega v okolje. Poslovanje je torej podprto s poslovníkom kakovosti.

Na podlagi navedenega lahko kontrolno okolje družbe ocenimo kot pozitivno.

### **3.2.2. Računovodski sistem revidirane družbe**

Računovodski sistem je opredeljen v Pravilniku o računovodstvu, ki je izdelan na podlagi določil Zakona o gospodarskih družbah, Slovenskih računovodskih standardov in Statuta družbe. Pravilnik ureja računovodske funkcije v podjetju in vodenje knjigovodstva na način, ki omogoča nadziranje poslovanja. Z uvedbo novih Slovenskih računovodskih standardov 2006 je tudi družba sprejela nov Pravilnik o računovodstvu.

#### **a) Organiziranost in delovanje računovodstva**

Družba ima organizirano lastno računovodstvo, ki opravlja vsa opravila računovodske funkcije v družbi.

Računovodska funkcija je v podjetju organizirana v dveh službah v okviru enote Finančno-ekonomske storitve, in sicer:

- **računovodski službi**, ki jo sestavljajo:
  - računovodstvo glavne knjige (finančno računovodstvo),
  - računovodstvo stroškov (stroškovno računovodstvo),
  - računovodstvo osnovnih sredstev,
  - računovodstvo materiala in drobnega inventarja,
  - računovodstvo plač;
  -
- **službi za plan in analize**, ki opravlja
  - računovodstvo planov in analiz (upravljalno računovodstvo).

#### **b) Informacijski sistem**

Poslovanje družbe je podprto z integriranim informacijskim sistemom (v nadaljevanju IIS). Programske rešitve so delo zunanje informacijske družbe, ki jo bom za potrebe diplomske naloge poimenovala Info d.d., in so nastale v sodelovanju z uporabniki.

Pri podpori poslovnih procesov uporabljajo sledeče programske aplikacije:

- Krpan – pregled pogodb, baze kontaktov,
- Sistem e-pošte,

- Elmark – odnosi z odjemalci,
- I-Bon,
- On demand – pregled in izpis računov,
- Forest & Trees – pregled terjatev in porabe električne energije,
- Klicni center,
- Programi za zajem in obdelavo 15-minutnih merilnih podatkov,
- Napovedovanje porabe električne energije,
- Interne aplikacije, izdelane v programu Access.

Informacijski sistem je prilagojen potrebam podjetja, da avtomatizira obvladovanje procesov in evidenc v računovodskem sistemu ter omogoča lažjo, hitrejšo in preglednejšo obdelavo poslovnih dogodkov in njihovo izkazovanje v računovodskih izkazih.

Vendar trenutno pri poslovanju družbe velik problem predstavljajo programske aplikacije, ki podpirajo posamezne poslovne procese, a med seboj niso povezane in usklajene.

Za varovanje podatkov je vpeljan sistem osebnih gesel in različnih pooblastil za delo z računalniki.

Na podlagi navedenega lahko računovodski sistem družbe ocenimo pozitivno.

### **3.2.3. Kontrolni postopki ali notranje računovodske kontrole v procesu prodaje v revidirani družbi**

Notranje kontrole smo razdelili na kontrole na ravni poslovnih tveganj in ravni pomembnih skupin poslovnih dogodkov.

#### **3.2.3.1. Notranje kontrole na ravni poslovnih tveganj**

Na osnovi preučevanja poslovanja podjetja in na podlagi zgoraj omenjenih dejstev je mogoče identificirati strateška poslovna tveganja, ki bi se lahko odražala tudi v računovodskih izkazih.

**Tabela 1:** Identificirano strateško poslovno tveganje s področja prodaje

<b>Tveganje</b>	<b>Potencialni vpliv na RAČUNOVODSKE IZKAZE</b>
Povečanje pritiska konkurenčnih podjetij v državi in tujini zaradi odprtja trga za gospodinjske odjemalce in s tem zmanjšanje tržnega deleža	- vrednotenje terjatev - višina prihodkov – dobiček

**Vir:** Lastna raziskava

Pri izvedbi analize poslovnih procesov se soočamo z notranjimi kontrolami v zvezi s poslovnimi tveganji na ravni procesa. Območje, kjer poslovne kontrole niso sposobne upravljati poslovnega tveganja na ravni procesa, se imenuje preostalo poslovno tveganje,

katerega poznavanje in velikost se poizkušata pridobiti z ostalimi opravljenimi revizijskimi postopki.

**Tabela 2:** Identificirana tveganja na ravni poslovnega procesa

<b>Tveganje</b>	<b>Potencialni vpliv na RAČUNOVODSKE IZKAZE</b>
Plačilna nesposobnost kupcev	- vrednotenje terjatev - višina prihodkov – dobiček

**Vir:** Lastna raziskava

V fazi načrtovanja opredeljena tveganja se bodo obravnavala prek analize procesa prodaje.

Zastavljeni revizijski cilj:

***"Pridobiti zadostne revizijske dokaze o ustreznem delovanju poslovnih kontrol, ki preprečujejo pojav pomembno napačnih navedb ali razkritij v računovodskih izkazih."***

Preliminarna ocena tveganja: NIZKO.

#### **a) Plačilna nesposobnost kupcev**

V podjetju plačilna nesposobnost kupcev obravnavajo na dva načina, glede na to, ali gre za upravičene odjemalce (razen gospodinjestev) ali gospodinjestva.

#### **UPRAVIČENI ODJEMALCI (RAZEN GOSPODINJSTEV)**

Izterjava dolga za neplačano električno energijo in zamudne obresti se izvaja v službi za saldakonte in izterjavo. Od nepravočasno plačanih računov se enkrat mesečno izračunajo in pošljejo obračuni obresti, ob zaključku poslovnega leta pa na dan izstavitve 31.12. tudi obračuni obresti vseh neplačanih terjatev. Vse opomine in obračune obresti izdela Info d.d..

Enkrat mesečno družba Info d.d. izdela opomine za vse odjemalce, katerih neplačane obveznosti za električno energijo in obresti od zamujenih plačil presegajo vrednost 20 EUR, dvakrat letno pa tudi za celotne neplačane obveznosti pod 20 EUR. Prvi opomin je v pisni obliki in se odda po navadni redni pošti 25. dan v mesecu. Preden se pošlje, ga pregleda služba saldakontov in izterjave v okviru OE za finančno-računovodske storitve. Datum zapadlosti za plačilo je 10 dni. Drugi opomin je opomin pred odstopom od pogodbe. Pošljejo ga iz službe za storitve odjemalcev. Če ga pošljejo velikemu odjemalcu, se pošlje priporočeno s povratnico, če se pošlje malemu odjemalcu oz. tistemu odjemalcu, ki je na letni napovedi porabe električne energije, pa ga stranki osebno vročijo monterji na terenu.

Služba saldakontov v okviru OE za finančno-ekonomske storitve tedensko izdela spisek kupcev, ki kljub dvema opominoma niso izpolnili pogodbenih obveznosti. Skrbniki za

posameznega odjemalca stopijo v kontakt z njimi in jih opozorijo na neizpolnjevanje obveznosti ter jih seznanijo z nadaljnjimi ukrepi. Če kupec kljub pozivu ne plača obveznosti v treh delovnih dneh, se mu pošlje obvestilo o prekinitvi pogodbe. O tem se obvesti tudi pristojnega v OE Distribucijsko omrežje, da prekine pogodbo o dostopu do distribucijskega omrežja. Saldakontist izdela nalog za odklop.

Vsem upravičenim odjemalcem in tistim gospodinjstvom, ki imajo skupni znesek dolgov nad 200 EUR, se pošlje nalog za odklop skupaj s spremnim dopisom priporočeno po pošti, za ostala gospodinjstva pa naloge za odklop prevzamejo direktno izterjevalci na terenu. Po mesečno dogovorjenem urniku se izvaja izterjava na terenu za gospodinjstva in za tiste, ki kljub poslani priporočeni pošti niso poravnali svojih obveznosti. Izterjevalec obišče dolžnika in poskusi z dogovorom o obročnem plačilu ali o odlogu plačila doseči plačilo dolgov. Če sporazuma ni mogoče doseči, ustavi dobavo električne energije. Električna energija se ponovno prične dobavljati, ko odjemalec poplača vse zaostale obveznosti ter plača stroške za odklop in ponovni priklop električne energije. Če odjemalec ne plača svojih obveznosti v roku 14 dni, se izvrši demontaža števca in odjava odjemalca, neplačane obveznosti pa gredo v predlog za tožbo pravni službi.

## **GOSPODINJSTVA**

Po preteku datuma zapadlosti računa služba za saldakonte in izterjavo pošlje opomin. Po preteku 15 dni (oz. enkrat na mesec) se izdela seznam neplačnikov in na podlagi tega seznama ima podjetje pravico začeti z izterjavo. V primeru, da gre za socialno ogroženega odjemalca (po odjemalčevem prepričanju), kontaktirajo Zavod za socialno varstvo. Če dobijo potrditev, prenehajo s postopkom odklopa, ker obveznosti odjemalca poravnava ta zavod. Če ne dobijo potrditve, nadaljujejo s postopkom odklopa.

Če je odjemalec socialno ogrožen in ni sposoben plačevati računov, mu zagotovijo nujno oskrbo. To pomeni, da mu omejijo distribucijo električne energije do določene moči 3 kW (samo nujni električni aparati). S tem država preprečuje odklop socialno ogroženim. V takih primerih se posebej dogovorijo za način odplačevanja.

Glede na opravljene razgovore, pretekle izkušnje z družbo in pregledane analize lahko tveganje označimo kot nizko.

### ***3.2.3.2. Notranje kontrole na ravni pomembnih skupin poslovnih dogodkov***

Na osnovi razumevanja poslovanja, poslovnih procesov v podjetju, potencialnih finančnih tveganj, finančnih kontrol in vpliva na računovodske izkaze smo določili naslednje skupine poslovnih dogodkov.



**Tabela 3:** Notranje kontrole na ravni pomembnih skupin poslovnih dogodkov

<b>Skupina pomembnih poslovnih dogodkov</b>	<b>Kontrolni cilj</b>
Priprava in podpis pogodbe	Popolnost, točnost in obstoj
Izdajanje računov	Popolnost, točnost in obstoj
Računovodsko evidentiranje poslovnih dogodkov	Popolnost, točnost in obstoj
Spremljanje terjatev do kupcev	Popolnost, točnost in obstoj, vrednotenje
Reklamacije	Popolnost, točnost in obstoj

**Vir:** Lastna raziskava

Prek obravnavanja notranjih kontrol bodo preverjene aktivnosti, ki so vzpostavljene s strani posloводства z namenom, da bi primerno zagotovili popolnost, točnost, obstoj, predstavljanje in razkrivanje v računovodskih izkazih zajetih poslovnih dogodkov.

Z vzpostavljenimi notranjimi računovodskimi kontrolami v procesu prodaje električne energije smo se seznanili predvsem na podlagi notranjih organizacijskih predpisov družbe, opisov del in nalog, intervjujev z zaposlenimi, ki kontrolne postopke izvajajo, ter prek opazovanja kontrolnih postopkov v procesu prodaje.

Opredelili smo ključne posle v procesu prodaje in se seznanili z njihovim potekom. Seznanili smo se z listinami, ki v procesu nastajajo, načinom prenosa listin med posameznimi mesti odgovornosti ter z osebami, ki so odgovorne za pripravo, odobritev, kontrolo in razvidovanje poslov.

Med preveritvijo zasnove notranjih kontrol smo se osredotočili na izvajanje kontrole, pogostost njenega izvajanja, tveganja, ki jih kontrola poskuša omiliti, pristojnosti in usposobljenost oseb, ki določeno kontrolo izvajajo, ter vrsto in velikost napake, ki jo je kontrola sposobna odkriti.

V nadaljevanju sledi **opis procesa prodaje električne energije z vsemi vgrajenimi notranjimi kontrolami** za prodajo upravičenim odjemalcem, ki zahteva obsežnejše kontrolne postopke kot prodaja gospodinjstvom. Postopek prodaje električne energije gospodinjstvom je podoben kot pri upravičenih odjemalcih, zato sem v ta namen dodala le tisti del procesa, kjer se razlikuje od prodaje električne energije upravičenim odjemalcem.

### **3.3. PRODAJA ELEKTRIČNE ENERGIJE UPRAVIČENIM ODJEMALCEM**

Pred spremembo Energetskega zakona dne 1. 7. 2004 je veljalo, da so upravičeni odjemalci tisti odjemalci, ki presegajo priključno moč 41 kW na enem odjemnem mestu. Od 1. 7. 2004 dalje pa je začelo veljati, da so upravičeni odjemalci vsi odjemalci, razen gospodinjstva, in

lahko prosto izbirajo dobavitelja električne energije. S to spremembo zakona se je povečalo število upravičenih odjemalcev za približno desetkrat. Ločiti je treba med velikimi in srednjimi ter malimi upravičenimi odjemalci. S 1. 7. 2007 pa se je trg električne energije odprl tudi za gospodinjstva, ki so tako iz tarifnih odjemalcev postala upravičeni odjemalci.

Veliki in srednji upravičeni odjemalci so tisti, ki na letni ravni porabijo nad 1,25 milijona kWh električne energije. Prosto lahko izbirajo dobavitelja električne energije in se z njim dogovarjajo o vseh elementih pogodbe. Pogodbe se sklepajo za določeno obdobje, to je običajno obdobje enega leta, ki je enako koledarskemu letu. Delež prodaje električne energije velikim in srednjim upravičenim odjemalcem predstavlja v strukturi vseh prihodkov od prodaje električne energije upravičenim odjemalcem ca. 58 %.

Mali upravičeni odjemalci pa so tisti, katerih letna poraba električne energije ne presega 1,25 milijona kWh električne energije. Za njih velja splošni cenik za nakup električne energije, ki je sprejet za koledarsko leto in od katerega se ne odstopa. Cene se razlikujejo glede na dinamiko odjema in količino dobavljene električne energije. Pogodbe z njimi so sklenjene za nedoločen čas in se lahko sklenejo tudi med letom. Prodajalec ima možnost pred pričetkom novega koledarskega leta spremeniti cene električne energije, o čemer mora pisno obvestiti kupca. Pisno obvestilo o spremembi cen velja kot aneks k pogodbi. Če se kupec z novimi cenami ne strinja, lahko v roku petnajstih dni od datuma prejema obvestila poda pisno odpoved in si v roku dveh mesecev najde novega dobavitelja električne energije.

V okviru OE Nakup in prodaja so organizirane naslednje službe:

- služba za prodajo,
- služba za nakup in svetovanje,
- služba za storitve odjemalcev,
- služba za energetiko, ki deluje v okviru OE Distribucijsko omrežje.

V službi za prodajo naredijo vsako leto pred pripravo pogodb z upravičenimi odjemalci poglobljeno analizo trga in posameznih odjemalcev električne energije ter specifik njihove porabe za tekoče leto, da določijo pogoje, pod katerimi jim lahko prodajajo električno energijo v tekočem letu. Analiza se opravlja za obstoječe odjemalce in za potencialne nove kupce, ki želijo imeti njihovo ponudbo. Pri tem imajo prednost tisti novi kupci, ki izboljšujejo enakomernost obremenitvenega diagrama porabe električne energije. Za to analizo je potrebno pridobiti podatke o pretekli in prihodnji porabi ter načinu odjema električne energije.

Na osnovi rezultatov analize trga in posameznih odjemalcev električne energije je mogoče napovedati obseg prodaje električne energije za prihodnje obdobje in določiti ceno za posameznega odjemalca oziroma skupino odjemalcev. Izdelajo se ceniki za dobavo električne energije posameznim skupinam odjemalcev. Za odjemalce, ki so v skupini velikih in srednjih odjemalcev, se izdelajo pogajalska izhodišča in določi možen razpon cen. Pri tem se upoštevajo urne nabavne cene s strani dobavitelja, ki je Holding slovenskih elektrarn, pretekli

diagram odjema odjemalca, upoštevanje koledarja v pogodbenem obdobju, količine višje in nižje tarife v pogodbenem obdobju in prodajna politika, ki določa višino marže glede na velikost odjemalca. Na oblikovanje končne cene električne energije vplivajo tudi: predvidena letna poraba, obremenitveni diagram, pogodbeno obdobje, odstopanja dejanske porabe od dnevne, mesečne ali letne napovedi, cena v preteklem pogodbenem obdobju, napetostni nivo priključitve, popusti (zaradi bolj natančnega napovedovanja porabe električne energije – dnevne iz mesečne ali mesečne iz letne –, predčasnega plačila ali krajših plačilnih rokov), boniteta kupca in plačilne navade odjemalca ter nakup energije iz obnovljivih virov (Modra energija – dodatek na ceno v višini 1 SIT/kWh). Okvir cen določijo v okviru prodaje, potrdi pa jih uprava družbe.

Prav tako se naredijo analize finančnih učinkov podaljšanja plačilnih rokov in zniževanja obrestne mere zamudnih obresti v primeru zamud pri plačilu porabljene električne energije.

### **3.3.1. Priprava in podpis pogodbe**

V zvezi s pripravo in podpisom pogodbe obstaja razlika med upravičenimi gospodinjstvi in ostalimi upravičenimi odjemalci.

#### **UPRAVIČENI ODJEMALCI (RAZEN GOSPODINJSTVA)**

Na podlagi te analize se izdelata ponudba oziroma predlog pogodbe za prodajo električne energije in se pošlje lastniku merilnega mesta. V ponudbi je natančno opredeljen način prevzema električne energije, količina kWh, maksimalna dosežena moč, pogoji plačevanja in ostali pogoji, ki so sestavni del pogodbe. Če ima lastnik na tem merilnem mestu najemnika, se hkrati izdelata izjava, s katero lastnik potrdi, da je plačnik računov električne energije najemnik.

O ceni in ostalih dobavnih pogojih se pogajajo samo z večjimi in srednjimi kupci, manjšim kupcem pa se v podpis pošljejo vnaprej pripravljene standardne pogodbe, ki so za vse enake. Manjši kupci predstavljajo 98 % vseh upravičenih odjemalcev, glede na delež v prihodkih od prodaje električne energije upravičenim odjemalcem pa 42 %.

Pogajanja z odjemalci vodijo skrbniki v službi prodaje. Vsak skrbnik skrbi za določeno število odjemalcev, v zvezi s katerimi dobi natančna navodila o najnižji še sprejemljivi ceni za posameznega odjemalca. Ponudba oziroma predlog pogodbe se obravnava na usklajevalnih sestankih s predstavniki obeh pogodbenih partnerjev. Usklajevalni sestanki se odvijajo pri odjemalcu ali dobavitelju električne energije, lahko pa potekajo tudi prek telefona, klasične pošte ali elektronske pošte. Obstaja verjetnost, da že na prvem sestanku uskladijo vsa vprašanja za podpis pogodbe, običajno pa je na prvem sestanku usklajevanje neuspešno. Na teh sestankih skrbniki pridobijo dodatne informacije, ki vplivajo na določitev pogojev za prodajo električne energije, in jih pošljejo v ponovno analizo. Odjemalcu se pošlje nov predlog v okviru sprejemljivih cen, ki se ponovno obravnava, dokler niso usklajeni in

dogovorjeni vsi elementi pogodbe o prodaji električne energije. Nato skrbnik, ki je zadolžen za posameznega odjemalca, pripravi pogodbo, ki jo dobi v pregled izvršni direktor OE Nakup in prodaja, ki je s strani uprave pooblaščen za pripravo pogodb za porabo električne energije.

Naloga skrbnika je tudi, da v računalniški program, ki deluje znotraj IIS, vnese vse osnovne podatke o odjemalcu (naziv, naslov, zastopnika, matično in identifikacijsko številko za DDV odjemalca), določila pogodbe (predmet pogodbe, število in naslov merilnih mest, način merjenja električne energije, predvideno količino letne porabe, merjeno v kWh, datum pogodbe, obdobje sklenitve pogodbe, način javljanja porabe električne energije, ceno, plačilne roke, višino zamudnih obresti ...), vključno z vsemi zapisniki sestankov (kaj, kdaj in s kom so se dogovarjali in kaj so se dogovorili).

Ko skrbnik vpiše vsa pogodbeno določila za posameznega odjemalca, program sam določi številko pogodbe, ki si sledi v zaporedju z zadnjo in nanjo skrbniki nimajo vpliva. Zraven številke pogodbe se izpiše tudi kratica skrbnika, tako da se natančno ve, kdo je pripravil pogodbo.

Z velikimi in srednjimi upravičenimi odjemalci družba podpiše dve ločeni pogodbi:

- pogodbo o prodaji električne energije in
- pogodbo o dostopu do distribucijskega omrežja.

#### **a) Pogodba o prodaji električne energije**

Izvršni direktor OE Nakup in prodaja pregleda pogodbo, ki jo je pripravil skrbnik, še posebej odstopanja od splošnih pogojev. Če se strinja z vsemi določili pogodbe, se podpiše v spodnji levi kot pogodbe. Nato se pogodba pošlje v podpis odjemalcu. Ko jo slednji podpiše, se pogodba posreduje v podpis upravi družbe, s čimer se vzpostavi pogodbeno razmerje. Ko pogodbo podpišeta obe pogodbeni stranki, izvršni direktor OE Nakup in prodaja prenese vnesene podatke v IIS.

Skrbniki smejo namreč vnašati podatke samo v aplikacijski program, ki deluje v okviru IIS, ne pa v sam IIS, na podlagi katerega se izdelajo računi. Vsako spremembo, ki jo vnese skrbnik v aplikacijski program, mora potrditi izvršni direktor OE Nakup in prodaja, v primeru njegove odsotnosti pa vodja službe prodaje ali pa eden izmed prodajnih skrbnikov, ki ima za to pooblastilo. To naredijo tako, da kliknejo na programsko okno Pošlji na IIS, do katerega imajo dostop samo prej navedene osebe. Iz tega sledi, da skrbniki nimajo dostopa do IIS, s čimer sta jim onemogočena spreminjanje pogodbenih določil po podpisu pogodbe in vpliv na izdane račune.

V primeru, da gre za manjšega kupca (letna poraba električne energije je manjša od 1,25 milijona kWh), za katerega veljajo standardni pogoji (cene so po ceniku in se od njih ne odstopa), se podpišejo tipske pogodbe. Njihovih določil skrbnik v IIS ne more spreminjati,

ker so slednja že vnesena v IIS. Za vnos splošnih cenikov za prodajo električne energije, ki jih je sprejela uprava družbe, je zadolžena družba Info d.d., skrbniki pa vnašajo samo osnovne podatke o odjemalcu. Te pogodbe so istočasno pogodbe o prodaji električne energije in pogodbe o dostopu do distribucijskega omrežja. Za podpis teh pogodb je s strani uprave pooblaščen izvršni direktor OE Nakup in prodaja.

Odjemalec, ki ima odjemna mesta v več regijah po Sloveniji, se ponavadi odloči samo za enega (najugodnejšega) dobavitelja električne energije, s katerim podpiše pogodbo.

V primeru, da odjemalec ne želi podpisati pogodbe o prodaji električne energije, se vodi med nepodpisanimi pogodbami, zanj pa veljajo enake cene kot za primerljive upravičene odjemalce, ki so podpisali pogodbo.

### **b) Pogodba o dostopu do distribucijskega omrežja**

Upravičeni odjemalec lahko odjema električno energijo iz omrežja le, če ima sklenjeno pogodbo o dostopu do omrežja z upravljavcem omrežja. Pogodbo o dostopu do omrežja lahko veliki in srednji upravičeni odjemalec sklene, ko ima za posamezno prevzemno-prodajno mesto že sklenjeno pogodbo o prodaji električne energije z izbranim dobaviteljem. Pogodba o dostopu do omrežja se lahko sklene največ za dogovorjeni čas trajanja prodaje električne energije, ki je dogovorjen v pogodbi o prodaji električne energije. Pogodbe so tipske. Za pripravo teh pogodb je odgovoren izvršni direktor OE Distribucijsko omrežje, za podpisovanje pogodb o dostopu do omrežja električne energije pa je zadolžena uprava družbe. Mali upravičeni odjemalci pa imajo, kot je omenjeno že zgoraj, sklenjeno samo eno pogodbo, ki pokriva tako prodajo električne energije kot dostop do elektroenergetskega omrežja.

Upravičeni odjemalec uveljavlja dostop do omrežja z zahtevo za dostop do omrežja. Zahtevo s priloženim soglasjem za priključitev in ostalo potrebno dokumentacijo lahko odjemalci oddajo osebno na vložišču ali pošljejo priporočeno na sedež družbe.

V skladu s Pravilnikom o določitvi cen za uporabo elektroenergetskih omrežij in kriterijih za upravičenost stroškov in določili sklenjene pogodbe o dostopu do omrežja je upravičeni odjemalec dolžan upravljavcu omrežja mesečno plačevati ceno za uporabo omrežij.

### **GOSPODINJSTVA**

Z gospodinjstvi se sklene pogodba o dobavi električne energije, kjer so opredeljeni vsi pogoji o poslovanju, kot so:

- splošni podatki o odjemalcu,
- predmet in veljavnost pogodbe,
- prodajna cena,
- kakovost električne energije ter
- ostale določbe (zakoni,...).

Pogodbe so tipske in so enake za vse gospodinjske odjemalce. Za sklepanje pogodb in vnos podatkov v IIS so zadolženi referenti v službi prodaje. Pogodbe so sklenjene za nedoločen čas.

Zastavljeni revizijski cilj:

***"Pridobiti zadostne revizijske dokaze o popolnosti, točnosti in obstoju pogodb."***

Preliminarna ocena tveganja: NIZKO.

### **3.3.2. Izdajanje računov**

Glede izdajanja računov ravno tako obstaja razlika med gospodinjstvi in ostalimi upravičenimi odjemalci.

#### **UPRAVIČENI ODJEMALCI (RAZEN GOSPODINJSTVA)**

Za izdajanje računov upravičenim odjemalcem je zadolžena služba za storitve odjemalcev, ki deluje v okviru OE Nakup in prodaja. Velikim in srednjim upravičenim odjemalcem se ločeno izdajo dva računa:

- račun za porabljeno električno energijo in
- račun za omrežnino.

Malim upravičenim odjemalcem pa se izda skupen račun. Računi so številčeni zaporedno, za kar poskrbi IIS.

#### **a) Račun za porabo električne energije**

Podatki o ceni za posameznega upravičenega odjemalca so vneseni v bazi podatkov v IIS, ki so jih za velike in srednje odjemalce vnesli skrbniki v službi prodaje na podlagi vnosa pogodbenih določil ali družba Info d.d. na podlagi vnosa splošnih cenikov, ki veljajo za male upravičene odjemalce. Prenos cen, vnesenih v IIS, na račune poteka avtomatsko. Te podatke preverja služba za storitve odjemalcev, še posebej, če se zaradi spremembe sezone spremenijo cene oziroma če se spremenijo ceniki, preverja pa tudi pravilnost vnesenih tečajnic.

Podatke za obračun poda služba za energetiko v okviru OE Distribucijsko omrežje, ki enkrat mesečno opravi popis števecov pri velikih in srednjih ter tistih malih upravičenih odjemalcih, ki so se odločili za mesečni popis števecov. Enkrat letno pa ga opravi pri tistih malih upravičenih odjemalcih, ki so se odločili za letni popis števecov. Popisovanje stanja števecov poteka bodisi elektronsko prek sistema daljinskega odčitavanja (ključni kupci imajo na merilnih mestih z največjo porabo nameščene števece, ki omogočajo spremljanje urne dinamike obremenitve oziroma 24-urni pretok podatkov) bodisi fizično na terenu z vpisom količin v vnaprej pripravljene tabele ali vpisom podatkov v ročni računalnik. Na podlagi mesečnih odčitkov izstavljajo račune, katerih podlaga je dejanska poraba električne energije.

Rok za oddajo podatkov o porabljeni količini električne energije v preteklem obdobju je za velike in srednje odjemalce, ki imajo daljinsko merjenje porabe električne energije, drugi delovni dan po preteklem obdobju, rok za oddajo podatkov za male odjemalce pa šesti delovni dan po preteklem obdobju.

Spisek za odčitavanje števnih stanj se naredi avtomatsko iz računalniškega programa za vsako odjemno mesto posebej, na osnovi podatkov iz sklenjenih pogodb, s čimer je onemogočeno, da bi določeni števeci ostali nepopisani. Ti spiski se razdelijo med popisovalce, ki opravijo popis na terenu. Po končanem popisu te podatke posredujejo skrbnikom, ki vnesejo podatke v aplikacijski program. Računalniški program skrbnike sam opozori, če popisane količine odstopajo od pogodbenih za več kot +/- 10 %, tako da skrbniki sproti raziščejo razloge za razlike (ali gre za napako pri popisu oziroma vnosu podatkov ali pa gre za dejansko odstopanje porabljene količine od pogodbene). Prav tako jih program opozori, če kakšno odjemno mesto nima vpisane porabljene količine v tekočem mesecu. Služba za energetiko je zadolžena tudi za kontrolo ustreznosti števcov oziroma merilnih naprav. Občasno in pred njihovo prvo uporabo opravi tehnično kontrolo teh naprav in jih opremi z zalivko.

Naloga službe za storitve odjemalcev je, da preveri, ali je vsota popisanih količin enaka vsoti vnesenih in ali so porabljene količine skladne s pogodbenimi. Preveri tudi, ali so za vsa odjemna mesta vnesene porabljene količine električne energije.

Podatke o zaračunani količini obdela tudi služba za plan in analize ter jih primerja s kupljenimi količinami in porabljeno količino preteklega meseca. Če med njimi ugotovi večja neskladja, to sporoči službi za energetiko in službi za storitve odjemalcev, ki preverita razloge za odstopanja (ali so kaj pozabili zaračunati oziroma kaj preveč zaračunali ...).

Tudi poslovodstvo mesečno primerja uresničeno prodajo s planirano, spremlja pa tudi število reklamacij v posameznem mesecu, tako da bi večja odstopanja, ki bi nastala zaradi namernih napačnih vnosov količin porabljene električne energije, na ta način verjetno odkrila.

Obdelava podatkov poteka v IIS drugi delovni dan po vnosu podatkov po pol peti uri popoldne, tretji delovni dan po vnosu podatkov pa so izdelani računi.

Račun za porabo električne energije v preteklem obračunskem obdobju se izda najkasneje 8. delovni dan v mesecu na podlagi dejanske porabe električne energije, ugotovljene s popisom števcov. Veliki odjemalci imajo možnost, da jim račun za porabljeno električne energije izdajo trikrat mesečno, in sicer za obdobje od 1. – 10. in 11. – 20. na podlagi 1/3 porabe preteklega meseca (akontacija), konec meseca pa na podlagi dejanske porabe, upoštevajoč že plačane zneske. Pri letnem obračunu porabe električne energije (mali upravičeni odjemalci, ki se odločijo za letni popis števcov) se med obračunskimi obdobji pošiljajo akontacije za koledarski mesec na podlagi povprečne dnevne porabe preteklega obračunskega obdobja, pomnožene s številom dni, prišteta pa je tudi mesečna obračunska moč. Enkrat letno se nato

pošlje obračun za obračunsko obdobje na podlagi dejansko porabljene električne energije, pri čemer se odšteje že plačana akontacija.

## **b) Račun za omrežnino**

Služba za energetiko v okviru OE Distribucijsko omrežje vnaša tudi podatke o omrežnini, pri velikih in srednjih odjemalcih na podlagi sklenjene posebne pogodbe za omrežnino, pri malih odjemalcih pa pogodbeno določila vnesejo že skrbniki v službi prodaje električne energije in se iz IIS avtomatsko prenesejo na račun.

Omrežnina oziroma cena za uporabo elektroenergetskih omrežij je znesek, ki ga plača odjemalec električne energije za dostop do elektroenergetskih omrežij za vsako prevzemno prodajno mesto posebej, odvisno od uvrstitve v odjemno skupino. Obračuna se glede na moč in dobavljeno električno energijo.

Za izdelavo računov za porabljeno električno energijo in za omrežnino je odgovorna družba Info d.d., ki izpiše izdane račune, jih kuvertira in fizično dostavi v službo za storitve odjemalcev. Ko poteka obdelava (po pol peti uri popoldne), se program IIS zaklene, tako da v njem niso možne spremembe s strani službe za storitve odjemalcev.

Služba za storitve odjemalcev po obdelavi in pred izdajo računa kupcu preveri pravilnost računa (za vsak dvajseti izdani račun primerja količino na računu s popisano količino, ceno na računu s pogodbeno ceno, preveri pa tudi računsko točnost), ga v primeru napake stornira in napako popravi ter to javi v družbo Info d.d., ki naslednji oz. še isti delovni dan izda nov račun. Če je z računom vse v redu, ga v službi za obračun potrdijo. Prav tako na podlagi spremljajoče evidence preverijo, ali so bili izdelani vsi računi oz. kateri računi manjkajo. Fakture, pri katerih so bile ugotovljene napake in je bila izdana popravljena faktura, se kuvertirajo ročno v službi za storitve odjemalcev.

Vsi računi za porabo električne energije so podpisani (elektronski podpis, ki je vnesen v IIS) s strani izvršnega direktorja OE Nakup in prodaja, računi za omrežnino pa so podpisani s strani izvršnega direktorja OE Distribucijsko omrežje.

Skrbniki pred pošiljanjem pregledajo račune za velike in srednje kupce. Prav tako se pregleda vzorec računov malih kupcev.

## **GOSPODINJSTVA**

Od 1. 7. 2004 dalje velja tarifni sistem za dobavo električne energije gospodinjstvom. Bistvena novost tarifnega sistema je ukinitvev manjše popoldanske tarife in njena uvedba ob sobotah, nedeljah in dela prostih dneh. Od 1. 7. 2004 dalje tako veljajo naslednji tarifni časi:



- MT – manjša tarifa je tarifa, ki jo dvotarifni števec beleži vsak delovnik od 22.00 do 6.00 ure naslednjega dne ter vsako soboto, nedeljo in dela prost dan od 0.00 do 24.00 ure,
- VT – večja tarifa je tarifa, ki jo dvotarifni števec beleži vsak delovnik od 6.00 do 22.00 ure,
- ET – enotna tarifa je tarifa, ki jo beleži enotarifni števec vsak dan od 0.00 do 24.00 ure.

Od 1. 7. 2007 lahko gospodinjstva glede na tehnične pogoje izbirajo med tremi različnimi paketi, ki se med seboj razlikujejo po obračunski moči in tipu varovalk.

#### **a) Osnovni paket 1**

V osnovni paket 1, za katerega je značilna osnovna raba električne energije, uvrščamo odjemalce z obračunsko močjo 3 kW oziroma z varovalkami, katerih moč je 1 x 16 A in 1 x 20 A. V osnovnem paketu 1 ni dvotarifnega obračuna energije. Za kilovatno uro velja enotna tarifa (ET).

Osnovni paket 1 je namenjen odjemalcem, ki z električno energijo ravnajo izredno varčno. To pomeni, da porabijo približno 100 kilovatnih ur mesečno. Sem sodijo gospodinjstva, ki uporabljajo elektriko le za razsvetljavo in manjše gospodinjске aparate. Ne morejo pa se ogrevati ali kuhati na elektriko.

#### **b) Osnovni paket 2**

V osnovni paket 2, za katerega je značilna standardna raba električne energije, uvrščamo odjemalce z obračunsko močjo do vključno 7 kW oziroma z vgrajenimi varovalkami, katerih jakost je največ 1 x 25 A, 1 x 32 A, 1 x 35 A, 3 x 16A in 3 x 20 A.

Nameščeni števec za gospodinjstva v osnovnem paketu 2 omogoča enotarifno in dvotarifno merjenje električne energije.

Osnovni paket 2 je namenjen večini odjemalcev električne energije v gospodinjstvih, ki elektriko uporabljajo za vse potrebe, kot so mali gospodinjски aparati, kuhanje, običajna gospodinjска dela, razsvetljava, pomivanje posode v pomivalnem stroju, sušenje perila v sušilnem stroju in klimatske naprave, razen za ogrevanje.

#### **c) Osnovni paket 3**

V osnovni paket 3, za katerega je značilna nadstandardna raba električne energije, uvrščamo odjemalce z obračunsko močjo do 10 kW, moč vgrajenih varovalk pa je 3 x 25 A.

Nameščeni števec za gospodinjstva v osnovnem paketu 3 omogoča enotarifno in dvotarifno merjenje električne energije.

V osnovni paket 3 uvrščamo odjemalce, ki imajo popolnoma elektrificirano gospodinjstvo in zato veliko porabo električne energije. V svojem gospodinjstvu imajo male gospodinjske aparate, električno energijo pa uporabljajo za kuhanje, ostala običajna gospodinjska dela, razsvetljavo, ogrevanje sanitarne vode, pomivanje posode v pomivalnem stroju, sušenje perila v sušilnem stroju in klimatske naprave. Njihova obračunska moč je tako velika, da lahko električno energijo uporabljajo tudi za ogrevanje stanovanja.

Ceno za dobavo električne energije določa elektro podjetje (dobavitelj), ločeno za večjo (VT), manjšo (MT) in enotno dnevno tarifo (ET). Čas večje, manjše in enotne dnevne tarife je določen v Aktu o določitvi metodologije za obračunavanje omrežnine in metodologije za določitev omrežnine in kriterijih za ugotavljanje upravičenih stroškov za elektroenergetska omrežja. Trošarina je določena v Zakonu o trošarinah oziroma podzakonskih aktih. Cena za dobavo električne energije, strošek opominjanja, strošek izterjave in cene dodatnih storitev so določeni v veljavnem ceniku dobavitelja ter objavljeni na dobaviteljevem spletnem mestu. Cena za uporabo omrežja določa zakonodaja. Objavljena je na spletnem naslovu Javne agencije RS za energijo in spletnem naslovu dobavitelja.

Dobavitelj je odjemalca o spremembi cene za dobavo električne energije dolžan pisno obvestiti vsaj en mesec pred uveljavitvijo spremembe. Pisno obvestilo o spremembi cene velja kot dodatek k pogodbi. Če se odjemalec ne strinja s spremembo cene, lahko v roku 15 dni od prejema obvestila o spremembi cene s pisnim obvestilom odstopi od pogodbe in zamenja dobavitelja. V času od uveljavitve spremenjene cene do sklenitve pogodbe z novim dobaviteljem bo obstoječi dobavitelj odjemalcu dobavljal električno energijo po spremenjeni ceni, določeni s strani dobavitelja. Če sprememba cene ne sovпада z zaključkom obračunskega obdobja, SODO ne odčita števca. Cena se upošteva na tekočih mesečnih računih za predvideno dobavo. Preveč ali premalo zaračunane količine električne energije se pri obračunu vrednotijo po trenutno veljavni ceni. O spremembi cene za uporabo omrežja in trošarine dobavitelj naknadno obvesti odjemalca z objavo novega cenika na svojem spletnem mestu. Dobavitelj stroške opominjanja, izterjave in stroške dodatnih storitev obračuna v skladu z veljavnim cenikom.

Odjemalec s podpisom pogodbe pooblašča dobavitelja, da v njegovem imenu in za njegov račun pri SODO-ju uveljavlja dostop do omrežja, ureja vsa vprašanja, povezana z dostopom do omrežja, in od SODO-ja pridobi vse podatke, potrebne za izvajanje dobave.

Dobavitelj se zavezuje SODO-ju posredovati vse prejete podatke o spremembah na strani odjemalca. Odjemalec je dolžan dobavitelju posredovati vse spremembe podatkov, ki vplivajo na dostop do omrežja. Na podlagi pogodbe med dobaviteljem in SODO-jem dobavitelj na osnovi prejete fakture SODO-ja, ki se glasi na kupca, ločeno prikaže znesek za uporabo omrežja na računu za dobavljeno električno energijo. S tem je omogočeno, da odjemalec plača uporabo omrežja skupaj z računom za dobavljeno električno energijo v roku, določenem

s pogodbo, dobavitelj pa poravna obveznost za uporabo omrežja SODO-ju v roku 15 dni od izstavitve računa.

Števci gospodinjstev se odčitajo enkrat letno na zahtevo odjemalca. Takrat se tudi izstavi obračun, iz katerega je razvidna količina in vrednost plačane električne energije in dejansko porabljena električna energija.

Odjemalci imajo možnost mesečnega sporočanja stanja števca. Med obračunskim obdobjem odjemalec plačuje električno energijo z mesečnimi akontacijami, katerih višina je izračunana na osnovi povprečne dnevne porabe električne energije v preteklem obračunskem obdobju in veljavnega cenika. Za nove odjemalce se lahko v prvem letu višina obroka določi sporazumno z odjemalci ali pa se upošteva povprečna dnevna poraba slovenskega gospodinjstva.

Odjemalci imajo možnost plačila električne energije glede na dejansko stanje števca električne energije. Pri tem morajo javiti stanje števca vsak mesec do roka, ki je naveden na hrbtni strani računa. Za obdobje, ko ni bilo dejanskega odčitka, se vrednost na fakturi zaračuna na podlagi izračunane akontacije. Tudi tem porabnikom se popišejo stanja števecv enkrat letno, kot kontrola o pravilnem odčitavanju.

Na osnovi teh podatkov, za katere poskrbi služba za energetiko, se izstavi račun. Avtomatska obdelava obračunov se izdeluje v Info d.d. po urniku obdelav. Pravilno izdelani obračuni so kuvertirani v Info d.d. za mesečni in akontacijski obračun. Mesečni obračuni so dostavljeni službi za storitve odjemalcev in se naprej pošiljajo po pošti, akontacijski obračuni pa so poslani neposredno iz Info d.d. Gospodinjstva prejmejo skupen račun za porabljeno električno energijo in omrežnino. Odjemalec prejme 12 mesečnih položnic, v začetku naslednjega leta pa še obračun glede na dejansko porabo.

### **3.3.3. Računovodsko evidentiranje poslovnih dogodkov**

Ko v službi za storitve odjemalcev potrdijo izdane račune, se slednji avtomatsko knjižijo v knjigo izdanih računov in saldakonte kupcev v skupnem znesku za porabljeno električno energijo in omrežnino, tako da ni ročnih vnosov. Naslednji delovni dan preverijo, ali so vsi izdani računi tudi knjiženi, tako da primerjajo vsoto izdanih računov za električno energijo in omrežnino z vsoto terjatev do kupcev v saldakontih.

Avtomatsko se knjižijo terjatve do kupcev in obveznost za DDV ter prihodki iz poslovanja. Računovodstvo dela mesečno kontrolo prometa terjatev in prometa obveznosti za vstopni DDV ter prihodkov.

Prenos v glavno knjigo se opravlja v skupnem znesku enkrat mesečno na podlagi temeljnice. Enkrat mesečno se dela tudi kontrola glavne knjige in saldakontov.

Računi imajo različen rok zapadlosti (od 15 do 45 dni), ki je opredeljen s posameznimi pogodbami o dobavi električne energije.

Zastavljeni revizijski cilj:

***"Pridobiti zadostne revizijske dokaze o popolnosti, točnosti in obstoju terjatev do kupcev, pravilnosti njihovega vrednotenja ter ustreznosti in upravičenosti pripoznavanja prihodkov."***

Preliminarna ocena tveganja: NIZKO.

### **3.3.4. Spremljanje terjatev do kupcev**

Spremljanje terjatev vključuje:

- a) spremljanje plačil računov odjemalcev električne energije,
- b) usklajevanje odprtih postavk terjatev s kupci,
- c) oblikovanje popravkov vrednosti terjatev do kupcev.

#### **a) Spremljanje plačil računov odjemalcev električne energije**

Spremljanje plačil računov odjemalcev se izvaja v službi za saldakonte in izterjavo v okviru OE za računovodsko-finančne storitve. Delavka v finančni službi vsako jutro pošlje podatke o plačilih, ki jih dobi na ustrezne transakcijske račune, v bazo IIS, kjer se do osme ure avtomatsko knjižijo na ustrezna merilna mesta. To velja za plačila s pravilnim sklicem. Plačila z nepravilnimi sklici je potrebno razčistiti in knjižiti ročno s pomočjo posebne aplikacije v bazi IIS. Podatke o teh plačilih dobijo s seznama "Nerazporejena plačila". Za ta plačila poiščejo pravilne sklice. Iščejo jih lahko po številki terjatve, nazivu ali naslovu plačnika, s pomočjo podatkov na internetu ali telefonsko. Če podatkov ni mogoče dobiti, zahtevajo podatke o plačniku pri ustrezni banki. Ta na zahtevo pošlje kopijo plačilnega naloga. Tako razčiščena plačila ročno knjižijo v posebno aplikacijo v okviru IIS, ki jih avtomatsko knjiži v saldakonte kupcev in glavno knjigo.

Plačila, ki jih odjemalci plačajo v enem znesku in z enim sklicem, pokrivajo pa več različnih računov z različnimi sklici, se kažejo kot odprte postavke. S temi plačili je potrebno zapreti več odprtih terjatev. Zapirajo jih s pomočjo poslanih specifikacij plačil odjemalcev oziroma večinoma telefonsko z usklajevanjem plačil in odprtih postavk.

Saldakontisti dnevno izvajajo kontrolo plačil odjemalcev. Terjatve, ki jih ni mogoče izterjati, ustavitve dobave električne energije pa ni možna, posredujejo v tožbo pravni službi. Enak postopek velja tudi za neplačane obveznosti odjemalcev, ki so v postopku stečaja ali prisilne poravnave. Tovrstne terjatve v aplikaciji opredelijo glede na vrsto tožbe in jih naprej vodijo kot tožene terjatve. Za pravno službo pripravijo ustrezno dokumentacijo.

Služba saldakontov sproti izvaja odpise terjatev manjših bremenitev, ki jih ni smotrno posredovati v tožbo. Odpisujejo se tudi nepoplačane obveznosti zaključenih prisilnih poravnav, stečajev in neuspešnih izvršb. Enkrat letno pripravijo seznam odjemalcev, ki imajo iz preteklega poslovnega leta skupne zapadle obveznosti manjše od 5 EUR ter jih na podlagi potrditve odpišejo, ker menijo, da za tovrstne bremenitve izvajanje izterjave ni ekonomsko upravičeno. Odpisuje se tudi bremenitve za električno energijo ali obresti v manjših zneskih, ki so ostali neizterjani, vmes pa se je že zamenjal lastnik merilnega mesta ali je merilno mesto objavljeno.

#### **b) Usklajevanje odprtih postavk terjatev s kupci**

Po zaključku poslovnega leta družba Info d.d. izpiše obrazce IOP (izpis odprtih postavk), v katerih so izpisane vse odprte postavke na dan 31. 12., ki se pošljejo vsem upravičenim odjemalcem, razen gospodinjstvom. Za usklajevanje stanja terjatev z izkazanimi saldi kupca in za reševanje reklamacij v zvezi s postavkami so zadolženi saldakontisti. V zvezi z obrazci IOP, ki jih pošljejo njihovi kupci, pa preverijo stanja terjatev, jih uskladijo in obrazce potrdijo.

#### **c) Oblikovanje popravkov vrednosti terjatev do kupcev**

Oblikovanje popravkov za terjatve do gospodinjstev se razlikuje od oblikovanja popravkov za terjatve do ostalih upravičenih odjemalcev.

### **UPRAVIČENI ODJEMALCI (RAZEN GOSPODINJSTVA)**

Enkrat letno, in sicer ob koncu leta, na saldakontih kupcev oblikujejo popravke vrednosti terjatev. Družba oblikuje popravke vrednosti v skladu s Pravilnikom o računovodstvu, in sicer individualno za posamezne poslovne partnerje, če obstaja dejansko tveganje oziroma verjetnost, da terjatev ne bo poplačana.

### **GOSPODINJSTVA**

Popravke vrednosti za gospodinjstva družba oblikuje v odstotku, izračunanem na osnovi štiriletnega povprečja neporavnanih oziroma odpisanih terjatev do omenjenih kupcev.

#### **3.3.5. Reklamacije**

Odjemalec električne energije ima pravico račun reklamirati, če meni, da so podatki na računu ali izračun zneska na računu napačni. Prejete reklamacije odjemalcev na izdane račune se rešujejo v sodelovanju s službo za storitve odjemalcev in službo za energetiko, v primeru, da pride do napake pri osnovnih podatkih o stranki (npr. naslovu stranke), pa to rešuje služba za prodajo. Referent v službi za storitve odjemalcev, ki prejme reklamacijo na podlagi

telefonskega klica ali dopisa odjemalca, reklamacijo zavede v knjigo prejetih reklamacij. Referent je zadolžen, da ugotovi, ali je reklamacija upravičena ali ne.

V primeru, da je reklamacija neupravičena, se račun z ustreznim pojasnilom vrne odjemalcu. V primeru, da je reklamacija računa upravičena, se stornira račun na podlagi vrnitve originalnega računa oziroma se odjemalcu, ki ne želi vrniti originalnega računa, pošljeta dobropis in obrazec, s katerim se odjemalec zaveže, da pri obračunu stroškov ne bo upošteval DDV-ja. Račun se stornira na podlagi vnosa pravih podatkov v bazo podatkov v IIS. Reklamacij je zelo malo, saj so cene in plačilni roki vneseni v program, lahko pa se kljub številnim kontrolam porabljene količine električne energije pojavijo zaradi napačnega vnosa ali popisa količin. Za pripravo dobropisov je odgovoren skrbnik v službi prodaje, ki pripravljeno podlago za izdelavo dobropisa posreduje v službo za storitve odjemalcev, ki ovrednoti količinsko razliko, naredi dobropis v dveh izvodih in enega pošlje v preveritev službi prodaje. Če je z dobropisom vse v redu, se naredi spremni dopis, ki se nato skupaj z dobropisom pošlje stranki.

Postopek izdelave novega računa na podlagi upravičene reklamacije je odvisen od tega, kateri element obračuna je napačen. V bazi podatkov v IIS se izdelava popravek napačnih elementov obračuna. Potrditev spremembe je podlaga za izpis novega računa. Odjemalcu se posreduje bodisi pisno bodisi ustno (telefonsko) pojasnilo, zakaj je prišlo do napačnega obračuna in kaj je bilo spremenjeno v njem.

Družba si zelo prizadeva za pravilnost in točnost izstavljenih računov in mesečno primerja število reklamiranih računov s številom izdanih računov za dobavo električne energije. Prizadevajo si, da reklamacije rešijo v najkrajšem možnem času (1 do 2 dni).

Za stike z odjemalci z letnim odjemom, nižjim od 30.000 kWh, ima družba Elektro d.d. organiziran klicni center, ki opravlja funkcijo sprejema reklamacij. Njegova naloga je razlaga obračuna, opomina, preverjanje pravilnosti obračuna, izdelovanje kontrolnih obračunov in izvajanje sprememb podatkov na obračunu za akontacijski način obračuna. Ostali večji odjemalci imajo s pogodbo določenega skrbnika.

Zastavljeni revizijski cilj:

***"Pridobiti zadostne revizijske dokaze o popolnosti, točnosti in obstoju plačil ter upoštevanih stroškov reklamacij."***

Preliminarna ocena tveganja: NIZKO.

Ocenili smo, da so kontrolni postopki v procesu prodaje zasnovani tako, da ob učinkovitem delovanju preprečujejo pomembno napačne navedbe v zvezi z uradnimi trditvami v računovodskih izkazih oziroma jih odkrivajo in omogočajo njihov čim hitrejši popravek.

Glede na ugotovitve o zasnovi kontrolnih postopkov nismo spremenili načrtovane ravni tveganja pri kontroliranju, ki je ostala nizka.

Oceno tveganja za pomembno napačne navedbe smo v nadaljevanju podprli s preveritvijo delovanja notranjih kontrol.

#### **4. DELOVANJE NOTRANJIH KONTROL V REVIDIRANI DRUŽBI**

Na podlagi opisa procesa prodaje z vsemi vgrajenimi notranjimi kontrolami smo z določenimi postopki preverili delovanje notranjih kontrol.

##### **4.1. POSNETEK STANJA**

Ko se revizor spozna s sistemom notranjih kontrol v podjetju, mora pred izborom nivoja testiranja še enkrat preveriti, ali je celotni sistem tudi dejansko razumel. V ta namen izdela posnetek stanja na konkretnem primeru. Naročilu torej sledi od začetka poslovnega dogodka pa do trenutka, ko se ta poslovni dogodek zaključi. Posnetek stanja v zvezi z upravičenimi odjemalci (družbami) je prikazan v Prilogi 1, posnetek stanja v zvezi z gospodinjstvi pa v Prilogi 2.

##### **4.2. PREVERJANJE DELOVANJA NOTRANJIH KONTROL**

V procesu preverjanja notranjih kontrol so pomembne tri faze:

- izbor notranjih kontrol, ki pokrijejo največ poslovnih trditev,
- določitev obsega preveritve,
- opravljeni postopki in ugotovitve pri testiranju izbranih notranjih kontrol.

###### **4.2.1. Izbor notranjih kontrol za testiranje**

Pri izboru notranjih kontrol si pomagamo z matriko, v kateri identificiramo kontrole in jih razporedimo k skupinam pomembnih poslovnih dogodkov, pri vsaki pa definiramo trditve, na katere se nanašajo.

**Tabela 4:** Izbor notranjih kontrol za testiranje

Kontrole	Primerjava plan / realizacija	Finančni kazalci in analize	Odobritve	Nadzor	Uskladitve	Razmejitev dolžnosti	Dostop in omejitve	Informacijske kontrole
Plačilna nesposobnost kupcev	Predstavitev	Predstavitev	/	/	/	/	/	/
Priprava in podpis pogodbe	/	/	O, T, P	O, T, P	T	T, P	T	P, T, O
Izdajanje računov	/	/	O, T, P	O, T, P	T	T, P	T	P, T, O
Spremljanje plačil in odprtih terjatev	/	/	/	O, T, P	T	T, P	T	P, T, O
Obravnavanje in reševanje reklamacij	/	/	/	O, T, P	/	T, P	/	/

Vir: KPMG Audit Manual – interna metodologija revizijske hiše KPMG, 2006

Legenda:

P ... popolnost

T ... točnost

O ... obstoj

Ker je glavni namen preverjanja delovanja notranjih kontrol zbrati zadostne dokaze v podporo uvodni oceni tveganja za pomembno napačne navedbe, si s pomočjo matrice za testiranje izberemo kontrole, ki nam pokrijejo največ poslovdskih trditev oziroma nam dajo največje zagotovilo. Glede na zgornjo matriko smo se odločili za testiranje naslednjih notranjih kontrol:

1. Na nivoju tveganj na ravni procesa:

- primerjava plan / realizacija,
- finančni kazalci in analize.

2. Na nivoju pomembnih poslovnih transakcij:

- odobritev,
- nadzor,
- uskladitev,
- razmejitev dolžnosti,
- preveritev delovanja kontrol, vgrajenih v IS.

#### 4.2.2. Določitev obsega preveritve

Na podlagi pogostosti izvajanja posamezne kontrole se z upoštevanjem ustrezne metodologije določi velikost vzorca.



**Tabela 5:** Določitev obsega preveritve

<i>Kontrola</i>	<i>Vrsta</i>	<i>Pogostost izvajanja</i>	<i>VELIKOST VZORCA</i>
Primerjava plan / realizacija	Občasna	Mesečno	2
Finančni kazalci in analize	Občasna	Mesečno	2
Odobritev	Stalno ponavljajoča	Več kot dnevna	30
Nadzor	Stalno ponavljajoča	Več kot dnevna	30
Uskladitev	Stalno ponavljajoča	Več kot dnevna	30
Razmejitev pristojnosti	Stalno ponavljajoča	Več kot dnevna	30
Preveritev delovanja kontrol, vgrajenih v IS	Avtomatizirana	Več kot dnevna	Preiskava sistema

**Vir:** KPMG Audit Manual – interna metodologija revizijske hiše KPMG, 2006

Preveritev delovanja notranjih kontrol se je v podjetju opravila v prvem delu revizije, in sicer v mesecu oktobru, kar predstavlja tri četrtine leta. Ker se moramo za pridobitev zadostnih revizijskih dokazov prepričati, da notranje kontrole delujejo enako učinkovito skozi celo leto, smo se odločili, da preverimo delovanje notranjih kontrol na podatkih za mesece januar, marec, maj, julij in september, tako da preveritev razširimo na čim večje število obdobj med letom. Ob koncu poslovnega leta bomo v drugem delu revizije preverili še delovanje notranje kontrole v zadnjih treh mesecih poslovnega leta.

#### **4.2.3. Opravljeni postopki in ugotovitve**

Za vsako izbrano notranjo kontrolo smo s pomočjo prej narisane matrike v procesu testiranja delovanja notranjih kontrol opravili določene postopke in z njihovo pomočjo prišli do določenih ugotovitev.

##### **4.2.3.1. Plačilna nesposobnost kupcev**

Za to identificirano tveganje na ravni procesa so bili opravljeni razgovori z vodilnimi. Pregledane so bile analize, ki so jih izdelali za posamezna obračunska obdobja. Od nepravčasno plačanih računov se enkrat mesečno izračunajo in pošljejo obračuni obresti, ob zaključku poslovnega leta pa na dan izstavitve 31. 12. tudi obračuni obresti vseh neplačanih terjatev. Služba saldakontov v okviru OE za finančno-ekonomske storitve tedensko izdela spisek kupcev, ki kljub dvema opominoma niso izpolnili pogodbenih obveznosti. S tem tedensko vodijo in kontrolirajo neplačane terjatev. Pristojni skrbniki stopijo v stik s takšnimi odjemalci in jih opozorijo na neizpolnjevanje obveznosti ter jih seznanijo z nadaljnjimi ukrepi. V primeru neplačila se neplačniku izvede odklop dobave električne energije.

Po opravljenih revizijskih postopkih in zbranih revizijskih dokazih lahko sklenemo, da tveganje sicer obstaja, vendar ga lahko glede na pretekle izkušnje označimo kot NIZKO, saj se ga v podjetju zavedajo in ga z vodstvenimi kontrolami tudi zadovoljivo obvladujejo.

#### **4.2.3.2. Priprava in podpis pogodbe**

Preveritev delovanja sistema notranjih kontrol pri pripravi in podpisu pogodbe smo izvedli tako, da smo od stranke pridobili 11 pogodb, sklenjenih z največjimi upravičenimi odjemalci, in eno pogodbo z javno ustanovo, ki skupaj predstavljajo 2/3 vseh prihodkov iz naslova prodaje električne energije. Do sodelovanja z javnimi ustanovami pride prek javnega razpisa, na katerega se podjetje prijavi. Za deset največjih upravičenih odjemalcev, za katere smo pridobili pogodbe o prodaji električne energije, smo naročili tudi pogodbe o dostopu do distribucijskega omrežja in preverili, ali se obdobje sklenitve pogodbe ujema z obdobjem sklenitve pogodbe o prodaji električne energije in ali so na njej podpisani ustrezni podpisniki. Spremljali smo delo naključno izbranega skrbnika upravičenih odjemalcev in preverili, ali lahko po podpisu pogodbe spreminja podatke, vnesene v bazo podatkov. Ugotovili smo, da skrbnik nima dostopa do programskega okna "Pošlji na IIS" in tako ne more spreminjati podatkov, ki so osnova za pogodbo in s tem za izdane račune.

Na vzorcu petih pogodb, sklenjenih z gospodinjskimi odjemalci, smo preverili delovanje sistema notranjih kontrol sklepanja pogodb z gospodinjstvi.

Za vse pogodbe smo preverili tudi ujemanje z veljavnim pogoji in cenami, ki so določeni v objavljenem ceniku za posamezno obdobje.

Za navedene pogodbe smo preverili, da pogodbe res obstajajo, da so popolne, obsegajo vse pogoje, ki so potrebni v skladu s pravilniki, ter so na njih podpisi vseh ustreznih podpisnikov.

S tem smo se prepričali o:

- obstoju, popolnosti in točnosti odobritve in nadzora: po zaključku pogajanj in pripravi pogodbe slednjo pregleda in podpiše izvršni direktor OE Nakup in prodaja, na koncu pa jo odobri še uprava;
- točnosti uskladitve: pogodbe o dostopu do distribucijskega omrežja se ujemajo s pogodbami o prodaji električne energije, poleg tega sta oba tipa pogodb usklajena z veljavnim cenikom;
- točnosti in popolnosti razmejitve dolžnosti podpisa pogodbe: pogodbo pripravi skrbnik, pregleda in podpiše jo izvršni direktor OE Nakup in prodaja, nato pa jo podpišeta še odjemalec in uprava;
- točnosti dostopa in omejitev: skrbnik v računalniški program, ki deluje znotraj IIS, vnese vse osnovne podatke iz naslova sklenjene pogodbe. Ko so podatki vneseni, program sam določi številko pogodbe, na katero skrbnik nima vpliva. Ko je pogodba podpisana, izvršni direktor OE Nakup in prodaja prenese vnesene podatke v IIS. Vsako spremembo, ki jo kasneje vnese skrbnik, mora potrditi izvršni direktor. S tem smo preverili tudi popolnost in točnost razmejitev dolžnosti v primeru vnosa in spreminjanja podatkov v IIS.

Po opravljenih revizijskih postopkih in zbranih revizijskih dokazih smo se prepričali o popolnosti, točnosti in obstoju sklenjenih pogodb ter upravljanju s podatki, ki izhajajo iz pogodb. Med pregledom nismo zasledili večjih nepravilnosti in lahko sklenemo, da zastavljene notranje kontrole delujejo in zmanjšujejo tveganje za pojav nepravilnosti in napak.

#### ***4.2.3.3. Izdajanje računov***

Iz knjige izdanih računov je bilo naključno izbranih 30 računov za mesece januar, marec, maj, julij in september, med njimi 20 računov, izdanih upravičenim odjemalcem, in 10 računov, izdanih gospodinjstvom. V zvezi z njimi je bilo zasledovano, ali so terjatve knjižene na pravega kupca, v pravilnem znesku in za pravo obdobje. Znesek terjatev na računu smo primerjali z zneskom terjatev v knjigi izdanih računov ter v saldakontih. Preverjeno je bilo tudi ujemanje podatkov (pogodba – cenik – račun). Pridobili smo tudi popisne liste količin porabljene električne energije za opazovane mesece, kjer smo za izbrane odjemalce preverili, ali so popisane količine porabljene električne energije enake količinam, navedenim na računih.

Poleg tega je bilo preverjeno še ujemanje podatkov mesečne realizacije, davčne knjige in glavne knjige. Vsoto terjatev po posameznih mesecih v knjigi izdanih računov smo primerjali s stanjem terjatev po posameznih mesecih v saldakontih in glavni knjigi. Za mesec september smo izbrali primerjavo prometa terjatev s prometom obveznosti za vstopni DDV in prihodki, ki ga opravlja računovodstvo, ter ugotovili, da se ujema s stanji in prometom v glavni knjigi.

Pri tem pregledu so bile vzporedno pregledane tudi odobritve. Na pregledanem vzorcu so vsi računi ustrezno odobreni in podpisani. Računi si po področjih prodaje sledijo v zaporednem številskem nizu – avtomatično številčenje, za kar poskrbi IIS. V knjigi izdanih računov smo preverili številčenje računov in ugotovili, da si sledijo v zaporedju. Pri kontroli knjige izdanih računov saldakontistka pregleda tudi številčno zaporedje izdanih računov. Če kateri manjka, razišče vzrok, ki je največkrat v storniranju računa.

Ko v službi za storitve odjemalcev potrdijo izdane račune, se slednji avtomatsko knjižijo v knjigo izdanih računov in saldakonte kupcev v skupnem znesku za porabljeno električno energijo in omrežnino, tako da ni ročnih vnosov. Naslednji delovni dan preverijo, ali so vsi izdani računi tudi knjiženi, tako da primerjajo vsoto izdanih računov za električno energijo in omrežnino z vsoto terjatev do kupcev v saldakontih. Avtomatsko se knjižijo terjatve do kupcev in obveznost za DDV ter prihodki iz poslovanja. Računovodstvo izvaja mesečno kontrolo prometa terjatev ter prometa obveznosti za vstopni DDV in prihodkov. Prenos v glavno knjigo se opravlja v skupnem znesku enkrat mesečno na podlagi temeljnice. Enkrat mesečno se izvaja tudi kontrola glavne knjige in saldakontov.

S tem smo se prepričali o:

- popolnosti, točnosti in obstoju odobritve in nadzora ter točnosti uskladitve: vsi izdani računi so podpisani z elektronskim podpisom, ki je vnesen v IIS. Služba za

storitve odjemalcev po obdelavi in pred izdajo računov preveri njihovo pravilnost (za vsak dvajseti izdani račun primerja količino na računu s popisano količino, ceno na računu z pogodbeno ceno, preveri pa tudi računsko točnost);

- točnosti in popolnosti razmejitev dolžnosti: podatke za obračun posreduje služba za energetiko v okviru OE Distribucijsko omrežje in jih vnese v sistem. V službi za storitve odjemalcev preverijo, ali je vsota popisanih količin enaka vsoti vnesenih podatkov in ali so porabljene količine skladne s pogodbenimi. Preverijo tudi, ali so bila v popis zajeta vsa odjemna mesta. Obdelava podatkov in izdelava računov potekata avtomatsko v sistemu IIS. Račune pregledajo v službi za storitve odjemalcev, dodatno jih preverijo tudi skrbniki posameznih odjemalcev.
- točnosti dostopa in omejitev: obračun prodaje se izvaja avtomatsko na podlagi vnesenih podatkov. Ko so podatki vneseni in pregledani, mora vsako spremembo, ki jo kasneje vnesejo, potrditi izvršni direktor.

Po opravljenih revizijskih postopkih in zbranih revizijskih dokazih smo se prepričali o obstoju, točnosti in popolnosti obračuna prodaje. Med pregledom nismo zasledili večjih nepravilnosti, zato lahko sklenemo, da zastavljene notranje kontrole delujejo in zmanjšujejo tveganje za pojav nepravilnosti in napak.

#### ***4.2.3.4. Spremljanje plačil in odprtih terjatev***

Na naključno izbranih 30 računih smo preverili tudi knjiženje bančnih izpiskov – plačila in zapiranje terjatev. V vzorec so bili zajeti bančni izpiski za mesece februar, marec, maj, julij in september. Vsi računi, zajeti v plačilo, so bili poravnani. V enem primeru je odjemalec zamujal s plačilom, zato so mu poslali obračun zamudnih obresti. V tem primeru smo preverili tudi knjiženje obračuna zamudnih obresti. Na pregledanem vzorcu ni bilo ugotovljenih nepravilnosti.

S tem smo se prepričali o:

- popolnosti, točnosti in obstoju nadzora in točnosti uskladitve: saldakontisti dnevno izvajajo kontrolo plačil odjemalcev in usklajujejo plačila, prispela iz finančne službe, z odprtimi terjatvami;
- točnosti in popolnosti razmejitev dolžnosti in točnosti dostopa in omejitev: finančna služba vsako jutro pošlje podatke o plačilih, ta plačila usklajujejo in zapirajo v saldakontih, v računovodstvu pa mesečno preverjajo pravilnost knjiženja plačil.

Po opravljenih revizijskih postopkih in zbranih revizijskih dokazih smo se prepričali o točnosti, popolnosti in obstoju spremljanja plačil terjatev. Med pregledom nismo zasledili večjih nepravilnosti in lahko sklenemo, da zastavljene notranje kontrole delujejo in zmanjšujejo tveganje za pojav nepravilnosti in napak.

#### **4.2.3.5. Obravnavanje in reševanje reklamacij**

Pregledali smo knjigo prejetih reklamacij v revidiranem obdobju. Naključno smo izbrali nekaj reklamacij iz različnih mesecev in ugotovili, da je v večini primerov do reklamacij prišlo zaradi nepravilno zaračunanih količin porabljene električne energije. Preverili smo, kako so bile reklamacije rešene, in se prepričali o obstoju s tem povezane dokumentacije (izdan dobropis ali nov račun in spremni dopis). Ugotovili smo, da je glede na velik obseg izdanih računov reklamacij izredno malo. V večini primerov gre za: napake pri odčitku, zamenjavi števca, spremembe plačnika ali odjave, delitve računa zaradi stečaja in prisilne poravnave, neupravičeno zaračunane stroške opomina, prevelike ali premajhne akontacije (kontrolni obračuni) in podobno.

Po opravljenih revizijskih postopkih in zbranih revizijskih dokazih smo se prepričali o točnosti, popolnosti in obstoju reševanja reklamacij. Med pregledom nismo zasledili večjih nepravilnosti in lahko sklenemo, da zastavljene notranje kontrole delujejo in zmanjšujejo tveganje za pojav nepravilnosti in napak.

#### **4.2.3.6. Informacijske kontrole**

V letu 2003 je bila opravljena revizija informacijskega sistema, ki na področju prodaje ni odkrila pomembnih nepravilnosti notranjih kontrol, vgrajenih v informacijski sistem. V družbi imajo vzpostavljene mesečne kontrole in uskladitve, s kateri preprečujejo morebitne napake v informacijskem sistemu. Notranje kontrole, avtomatizirane z informacijskim sistemom, delujejo učinkovito.

## **5. SKLEP**

V vsaki gospodarski družbi si vodstvo prizadeva za čim bolj uspešno delovanje notranjih kontrol, vgrajenih v računovodski sistem, saj to zagotavlja varovanje premoženja pred nepooblaščenim upravljanjem in razpolaganjem. Poleg tega pa omogoča zanesljive računovodske evidence za pripravo računovodskih informacij in računovodskih izkazov.

Cilj revizije računovodskih izkazov je izraziti mnenje, ali so računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pripravljeni skladno z opredeljenim okvirom računovodskega poročanja. Notranje kontrole v podjetju so tiste, ki zagotavljajo zanesljivo delovanje računovodskega sistema, ta pa zagotavlja podatke in informacije za pripravo računovodskih izkazov.

Pri svojem delu se revizor srečuje z revizijskim tveganjem, kar pomeni, da pomembno napačna navedba v računovodskih izkazih ne bo odkrita. Revizijsko tveganje je sestavljeno iz tveganja pri delovanju, tveganja pri kontroliranju in tveganja pri odkrivanju. Na prvi dve

tveganji revizor nima vpliva. S postopki, ki jih opravlja, lahko le približno oceni, kakšni sta ti tveganji. Edino tveganje, na katerega ima revizor vpliv, je tveganje pri odkrivanju.

V diplomskem delu je predstavljen sistem delovanja notranjih kontrol na področju prodaje v enem izmed elektropodjetij. Postopek se začne s spoznavanjem družbe, njenega okolja, računovodskega sistema in vanj vgrajenih notranjih računovodskih kontrol. Pri tem so bili opravljeni razgovori z vodilnimi v družbi. Na podlagi razgovorov in notranjih aktov družbe je v pisni obliki prikazano delovanje notranjih računovodskih kontrol in narejen posnetek stanja procesa prodaje. Na podlagi opisanega postopka smo lahko ocenili delovanje notranjih računovodskih kontrol prodaje – v ta namen smo na izbranih vzorcih opravili postopke preveritve delovanja notranjih kontrol.

V fazi revizijskega dela je bilo v diplomskem delu z opravljenimi postopki ugotovljeno, da je sistem notranjih kontrol v procesu prodaje vzpostavljen učinkovito in da notranje kontrole delujejo. Med pregledom notranjih kontrol na izbranih vzorcih ni bilo ugotovljenih nepravilnosti. Ta ugotovitev bo vplivala na velikost vzorcev in obseg dela v fazi testiranja postavk.

Najboljši pokazatelj, da notranje kontrole delujejo, je majhno število reklamacij odjemalcev električne energije.

Na podlagi revizijskih postopkov smo ugotovili, da je izbrana metoda manjšega tveganja pri kontroliranju primernejša kot metoda preizkušanja predvsem podatkov.

## LITERATURA

1. Arens Alvin A., Elder Randal J., Beasley Mark S. : Auditing and assurance services – an integrated approach. Tenth edition. New Jersey : Pearson Education International, 2005. 791 str.
2. Barišič Darinka : Revidiranje notranjih kontrol. Diplomsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 1997. 35 str.
3. Carmichael Douglas R., Wilingham John J., Schaller Carol A. : Auditing Concepts and Methods. A Guide to Current Theory and Practise. Sixth Edition. London : McGraw-Hill, 1996. 656 str.
4. Hočevar Marko : Revidiranje internih kontrol v podjetju. Magistrsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 1990. 109 str.
5. Karmen Kostanjšek : Metodika revidiranja notranjih kontrol v proizvodnem procesu. Diplomsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2002. 39 str.
6. Koletnik Franc : Revidiranje. Maribor : Ekonomsko-poslovna fakulteta, 2000. 253 str.
7. Mednarodne smernice za revidiranje. Ljubljana : Služba družbenega knjigovodstva v Republiki Sloveniji, Zveza društev računovodskih in finančnih delavcev Slovenije, 1992. 217 str.
8. Mahnič Marjan : Metodika revidiranja proizvodnega področja v podjetju z vidika zasnove in delovanja notranjih kontrol. Specialistično delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 1992. 75 str.
9. Menard Vera : Revidiranje notranjih kontrol podjetja. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije in Slovenski inštitut za revizijo, 1994. 122 str.
10. Menard et al. : Revidiranje notranjih kontrol podjetja – II. zvezek. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1994. 119 str.
11. O'Reilly Vincent M. et al. : Montgomery's Auditing. Eleventh Edition. New York : John Wiley & Sons, 1990. 1150 str.
12. Ricchiute David N. : Auditing. Third Edition. Cincinnati : South-Western Publishing, 1992. 805 str.
13. Taylor Donald H., Glezen G. William : Revidiranje – zasnove in postopki. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1996. 1078 str.
14. Taylor H. Donald, Glenzen G. William : Auditing Integrated Concepts and Procedures. New York : John Wiley & Sons, 1990. 900 str.
15. Turk Ivan : Pojmovnik računovodstva, financ in revizije. Slovenski inštitut za revizijo. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2002. 1083 str.
16. Wallance Wanda : Auditing. Second Edition. Boston : PWS-Kent, 1991. 1193 str.

## **VIRI**

1. Analiza trgov, relevantnih za poslovanje revidirane družbe.
2. Energetski zakon. (URL: [http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r00/predpis\\_ZAKO1550.html](http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r00/predpis_ZAKO1550.html)), 12. 5. 2007.
3. Internetna stran revidirane družbe.
4. KPMG Audit Manual - Interna metodologija revizijske hiše KPMG, 2005 in 2006.
5. Mednarodni standardi revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju. Slovenski inštitut za revizijo. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2001.
6. Notranji akti revidirane družbe s področja prodaje, sklepanja pogodb in reševanja reklamacij.
7. Poslovni načrt OE Nakup in prodaja v revidirani družbi.



## PRILOGA 1

### POSNETEK STANJA – UPRAVIČENI ODJEMALCI

#### Primer prodaje električne energije družbi XXX d.d.

Z družbo XXX d.d. je stranka podpisala pogodbo o prodaji in nakupu električne energije št. 306500/151393/2005. Pogodba je bila sklenjena 3. 12. 2006 za obdobje od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2006. V pogodbi je natančno določena dnevna poraba energije za dobavljeno energijo za obdobje 2 let.

Obračunsko obdobje je mesečno. Pooblaščen oseba (družba) vsak mesec odčita dejansko porabljeno energijo za posamezni mesec v roku prvih 5 dni v tekočem mesecu za en mesec nazaj.

Izmerjeno količino se sporoči računskemu centru v Ljubljani, ki nato obračuna porabljeno električno energijo stranke.

V pregled smo vzeli račun za mesec avgust 2006, št. 0091321.

Ko se račun izstavi, se knjižijo terjatve do kupca in prihodki iz poslovanja. Prenos v GK je avtomatski.

Aktivnost	Dokument	Odobritve
Podpis pogodbe	Pogodba št. 306500/151393/2005	Izvršni direktor OE Nakup in prodaja
Izdaja računa	Račun "št. 0091321" Knjiga izdanih računov	Referentka
Kontiranje (predlog konta)	Račun "št. 0091321"	Likvidator fakture
Knjiženje (s temeljnico v analitiko in prenos v GK)	Račun "št. 0091321"	Referentka (avtomatski prenos)
Knjiženje plačila	Obvestilo o plačilu	Referentka

Stranka pa z upravičenimi odjemalci podpiše tudi pogodbo o dostopu do distribucijskega omrežja.

Stranka je z družbo XXX d.d. podpisala pogodbo o dostopu do distribucijskega omrežja št. 317900/151393/2005.

V pregled smo vzeli račun za mesec avgust 2006, št. 0091013, s katerim stranka zaračunava dostop do distribucijskega omrežja.

Podatke na račune smo primerjali s cenikom o uporabi elektroenergetskega omrežja v letu 2006. Račun se ujema z cenikom.

Ko se račun izstavi, se knjižijo terjatve do kupca in prihodki iz poslovanja. Prenos v GK je avtomatski.

## **PRILOGA 2**

### **POSNETEK STANJA – GOSPODINJSTVA**

#### **Primer prodaje električne energije gospodinjskemu porabniku YYY**

Z vsemi gospodinjstvi imajo sklenjene pogodbe o dobavi električne energije. Kot primer tokokroga smo vzeli primer pogodbe št. DTO-28964/1. Pogodbe z gospodinjstvi so tipske.

V pogodbi (sklenjeni za nedoločen čas) so določene sledeče postavke:

- odjemalec: ST
- začetek dobave: 7. 7. 2006
- začetno stanje števca
- jakost obračunske naprave
- tarifna uvrstitev odjemalca: 22 gospodinjski odjem II. stopnja
- način obračuna: letni

V pregled smo vzeli račun za mesec september 2006 in preverili skladnost računa s veljavnim cenikom. Račun se ujema z cenikom.

Količina porabljene energije se obračunava pavšalno (lahko pa tudi sporoča dejansko stanje na števcu, ki se mu nato tudi obračuna).

Na podlagi vseh teh podatkov se izda mesečni račun. Ob izdaji se račun avtomatično knjiži na ustrezno mesto v saldakonte. Enkrat mesečno pa vse račune avtomatsko knjižijo v glavno knjigo.

Na koncu leta se izvede tudi fizična meritev porabe električne energije. Z ročnimi terminali popišejo gospodinjstvi enkrat letno. Podatke prenesejo v računalnik in pošljejo v obdelavo Energetskemu računalniškemu sistemu v Ljubljani. Oni jim potem vrnejo podatke v obliki izpisa seznama po posameznem kupcu, ločeno za omrežnino, porabo električne energije in obresti. Na podlagi tega v obračunskem oddelku izstavijo obračun električne energije in določijo višino akontacije za naslednje obdobje. Za obdobje, ko ni bilo dejanskega odčitka, se vrednost na fakturi zaračuna na podlagi izračunane akontacije. Ko obračunski oddelek izda račun, se knjižijo terjatve do kupcev in prihodki. Prenos v GK je avtomatski.

<b>Aktivnost</b>	<b>Dokument</b>	<b>Odobritve</b>
Podpis pogodbe	Pogodba št. DTO 28964/1	Referenti v službi prodaje
Izdaja računa	Račun "št. 1661874" Knjiga izdanih računov	Referentka
Kontiranje (predlog konta)	Račun "št. 1661874"	Likvidator fakture
Knjiženje (s temeljnico v analitiko in prenos v GK)	Račun "št. 1661874"	Referentka
Knjiženje plačila	Obvestilo o plačilu	Referentka