

Popis kot del sistema notranjih kontrol v javnem zavodu

Tatjana Horvat

Šola za ravnatelje

Uvod

Računovodski izkazi so podlaga za odločanje o poslovanju in morajo biti resničen prikaz stanja, zato morajo biti pripravljene tako, da se nanje lahko zanesemo. To pomeni, da smo pri sestavljanju računovodskih poročil, katerih del so računovodski izkazi, natančni in pri merjenju sredstev in obveznosti do virov sredstev, pripoznavanju prihodkov in odhodkov upoštevamo določena pravila ter sprejete dogovore. Poseben pomen imajo notranje kontrole, ki naj bi zagotavljale stalno preverjanje dela proračunskega uporabnika, pri čemer ima pomembno vlogo pravilno izveden popis (inventura).

Popis (inventura) in notranje kontrole

Proračunski uporabniki, med katerimi so tudi šole in vrtci, si morajo prizadevati za čim bolj učinkovito, gospodarno in uspešno ter pravilno poslovanje z javnimi sredstvi. Glede na določila Zakona o javnih financah in Zakona o zavodih ima v poslovanju javnih zavodov glavno odgovornost ravnatelj oziroma direktor zavoda, ki mora skrbeti za ustrezno finančno poslovanje, katerega del je tudi nadzor v obliki notranjih kontrol. Krovni zakon, ki ureja evidentiranje poslovnih dogodkov in vodenje poslovnih knjig javnih zavodov je Zakon o računovodstvu, na področjih, ki jih ta zakon podrobneje ne ureja, pa Slovenski računovodski standardi (Slovenski inštitut za revizijo 2006). Posebnost računovodstva v javnem sektorju je vodenje računovodstva tako po fakturirani kot po plačani realizaciji. Tu je zakonodaja poenotena z mednarodnimi računovodskimi standardi za javni sektor, kjer je med področji, ki jih urejajo mednarodni računovodski standardi za javni sektor navedeno, da se sestavljajo različna računovodska poročila po namenu, glede na zaračunano realizacijo, ali po sistemu denarnega toka – plačana realizacija (Zafred 2005, 6).

Podlaga za pripravo računovodskih izkazov so poslovne knjige. Zaradi različnih razlogov je lahko knjigovodsko stanje sredstev

in obveznosti do njihovih virov, ki je izkazano v poslovnih knjigah, drugačno od dejanskega stanja. Razlike ugotavljamo s popisom. Torej je popis podlaga, da sestavimo pravilne računovodske izkaze, ki so med drugim del računovodskega in s tem letnega poročila. Računovodski izkazi so torej del letnega poročila in predstavljajo zapis dogodkov, ki so se zgodili v preteklosti. Računovodske in druge informacije, ki jih zagotavljajo letna poročila, morajo biti uporabnikom razumljive ter bistvene, zanesljive in primerljive (Holmes, Sugden in Gee 2005, 5). Popis je tudi ukrep za preverjanje zanesljivosti podatkov o vseh sredstvih in obveznosti do njihovih virov.

Po Zakonu o računovodstvu je obvezen. Popis izvajajo nepristranske popisne komisije, s čimer zagotovimo del notranje kontrole v javnih zavodih. Zakonska podlaga za notranji nadzor javnih financ pri neposrednih in posrednih uporabnikih proračuna je v 100. in 101. členu Zakona o javnih financah ter 10. členu Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora v javnih financah. Glavni cilj notranjega nadzora je, da se zagotovi učinkovito in uspešno delovanje notranjih kontrol in finančnega poslovanja v celotnem poslovanju javnih zavodov in ostalih proračunskih uporabnikov. Uspešen ustroj notranjih kontrol mora omogočati urejeno načrtovanje in izvrševanje proračuna, pri tem pa je poraba javnih sredstev smotrna in pravilna. Popis stanja sredstev in obveznosti je vsebinski postopek ugotavljanja gospodarjenja z javnimi sredstvi. Lahko rečemo tudi, da je popis ena od vrst fizičnih kontrol, s katerimi se pridobi zagotovilo, da sredstva obstajajo, so na pravi lokaciji in se uporabljajo za predvideni namen. Osnovna sredstva morajo biti evidentirana v knjigi osnovnih sredstev, kjer naj bo navedena tudi lokacija sredstva in oseba, ki odgovarja za sredstvo in njegovo uporabo. Podatki o novo pridobljenem osnovnem sredstvu morajo biti evidentirani ob prejemu. Priporočljivo je, da se knjiga/register osnovnih sredstev vodi centralno, pri čemer morajo obstajati kontrole vseh vpisov in izbrisov podatkov v zvezi s posameznim sredstvom (Ministrstvo za finance 2004, 20).

Proračunski uporabniki morajo razviti postopke za sprotno vpisovanje podatkov o novih sredstvih v knjigo/register osnovnih sredstev ter vzpostaviti notranje kontrole in postopke za odobritev izbrisa sredstev iz knjige/registra. Pri vsaki odobritvi izbrisa je treba navesti tudi razloge zanj. Posebno pozornost je treba namenjati sredstvom, ki se odpišejo zaradi izgube, kraje ali zlorabe. V teh primerih je potrebno ugotoviti in odpraviti pomanjkljivo-

sti notranjih kontrol, zaradi katerih je do takega dogodka prišlo (Ministrstvo za finance 2004, 20).

Izvedba popisa

S popisom ugotovimo dejansko stanje in uskladimo računovodske podatke, s čimer nastane podlaga za sestavitev pravih računovodskih izkazov. Računovodja lahko zahteva vse podatke, na podlagi katerih lahko primerja knjigovodsko stanje s popisnim stanjem. V nasprotnem primeru ne more pred revizijskimi, davčnimi in drugimi organi zagovarjati pravilnosti sestavitve računovodskih izkazov in računovodskih poročil, očita pa se mu lahko tudi, da pri vodenju poslovnih knjig ni upošteval načel, povezanih z urejenim vodenjem poslovnih knjig. To pomeni, da brez pravilno opravljenega popisa ni mogoče ugotoviti pravih bilančnih podatkov (in davčne osnove ter pravih obračunov DDV, če smo k temu zavezani). Na podlagi predloženih inventurnih popisov lahko v računovodstvu primerjajo dejansko stanje s knjižnim ter v poslovnih knjigah opravijo ustrezne uskladitve (vključno s knjiženjem inventurnih viškov in mankov ter obračunom ustreznega DDV, če je potrebno).

Kot določa 39. člen Zakona o računovodstvu, so uporabniki enotnega kontnega načrta¹ dolžni opraviti popis po stanju na dan 31. december. Med letom opravljeni popis ga ne more nadomestiti. Vseh popisov običajno fizično ni mogoče opraviti na dan 31. decembra, zato se opravljajo nekaj dni prej ali kasneje. Ker pa mora zavod poznati stanje sredstev na dan, določen za popis, mora pozneje na podlagi verodostojnih knjigovodskih temeljnic vpisati v popisne liste vse spremembe od dneva popisa do dneva, po katerega stanju se opravi popis (Zupančič in Čižman 2010, 67).

Ob statusnih spremembah in prenehanju, ko se na primer ustanovitelj zavoda odloči,

- da se zavod pripoji drugemu zavodu, da se dvoje ali več zavodov spoji v en zavod ali da se zavod razdeli na dvoje ali več zavodov,
- da se organizacijska enota zavoda izloči in pripoji drugemu zavodu ali organizira kot samostojen zavod ali pa
- da se zavod ali njegova organizacijska enota organizira kot podjetje,

se morajo opraviti tudi izredni popisi, da se zagotovi uskladitev dejanskega in knjižnega stanja pred statusno spremembo in po njej

(Zupančič in Čižman 2010, 65). Izredni popis uničenih in manjka-
jočih sredstev izvedemo na primer tudi ob elementarnih nesrečah,
na primer ob poplavah. Popisna komisija, ki je ustanovljena za tak
popis, naj fotografira videno stanje.

Za popis je običajno odgovoren predstojnik (oziroma ravnatelj
šole ali vrtca). Ravnatelj določi vodjo popisa. Vodja popisa ne more
biti knjigovodja, ker je sestavni del popisa preverjanje njegovega
dela (Čižman in Zupančič 2010, 68). Pred izvedbo popisa ravnatelj
ali pooblaščen organ zavoda s sklepom določi poimensko člane
popisne komisije. Ravnatelj ali pooblaščen organ zavoda za iz-
vedbo popisa torej izda sklep o izvedbi rednega letnega popisa, v
katerem določi datum, na katerega se bo izvajal popis, predmet
popisa, čas popisa, popisno komisijo ali več popisnih komisij, rok
za pripravo popisnega poročila, rok, v katerem mora organ upra-
vljanja odločiti o poročilu o popisu, in rok za oddajo poročila knji-
govodstvu. S sklepom se torej določi tudi časovna izvedba popisnih
del oziroma obdobje popisa, ki naj zajema čas od začetka popisnih
opravil do oddaje popisnega poročila. Pri tem sodeluje tudi raču-
novodja, ki pripravi potrebno dokumentacijo za samo izvedbo po-
pisa ter po potrebi usmerja popisno komisijo. Sklep o popisu lahko
potrdi ravnatelj, ali morda drugi organ, na primer svet zavoda, če
je tako določeno v internih aktih zavoda. Člani popisnih komisij so
odgovorni za:

- resničnost s popisom ugotovljenega dejanskega stanja sred-
stev in njihovih virov,
- natančno in pravilno sestavljanje in izpolnjevanje popisnih
listov,
- pravočasno izvršitev nalog popisa,
- pravočasno in pravilno sestavo poročila o popisu.

Pred popisom je treba opraviti vse vpise (knjiženja) v poslovne
knjige na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin po načelih
verodostojnosti in ažurnosti, uskladiti promete in stanja glavne
knjige z dnevnikom ter stanja pomožnih knjig z glavno knjigo.
Urediti je treba tudi analitične kontrole. Narediti je treba kvali-
teten izpis popisnih listov. Za to poskrbi računovodja. Oblika in
vsebina popisnih listov za katerakoli sredstva in vire sredstev ni-
sta določeni s predpisom. Popisni listi morajo imeti osnovne se-
stavine, ki so potrebne za usklajevanje knjigovodskega stanja z
dejanskim. Število popisnih komisij je stvar odločitve ravnatelja.
Odvisno je od obsega dela, ki ga mora popisna komisija opraviti,

pri čemer mora biti delo opravljeno kvalitetno in v rokih. Paziti je treba, da delavec ne izvaja popisa sredstev, za katere je sam odgovoren, npr. blagajnik ne more biti član popisne komisije za popis gotovine v blagajni, lahko pa je član popisne komisije za popis osnovnih sredstev.

Po Zakonu o računovodstvu moramo sestaviti Pravilnik o popisu, po navadi tudi navodila za popis. Pravila popisovanja so lahko zapisana tudi v temeljnem računovodskem aktu, to je v Pravilniku o računovodstvu.

Naloga popisne komisije je, da preveri ustreznost izkazanih stanj v vseh postavkah računovodskih izkazov z dejanskim stanjem sredstev in obveznosti do virov sredstev, ki ga pri izvedbi letnega popisa ugotovi.

Popis izvaja popisna komisija, ki naj bi vključno s predsednikom imela vsaj tri člane. Večji zavodi lahko imenujejo tudi več popisnih komisij. Vsi člani komisij morajo pravočasno prejeti sklep o imenovanju v popisno komisijo. Problem pri sestavi popisnih komisij nastopi pri majhnih zavodih, in sicer zaradi majhnega števila zaposlenih, saj je imenovanje komisij znotraj takšnega zavoda skoraj nemogoče. Slovenski računovodski standard (SRS) 28 govori o *načelu ločenosti izvajanja nalog*, s čimer zahteva, da poslovne sme evidentirati oseba, ki jih opravlja (Slovenski inštitut za revizijo 2006). To pomeni, da smo pri manjšem številu zaposlenih pri imenovanju popisne komisije skoraj primorani iskati zunanje člane.

Popisna komisija med popisom opravlja predvsem naslednje naloge:

- ugotavljanje, merjenje, preštovanje, natančnejše opisovanje sredstev ter vpisovanje podatkov v popisne liste,
- vpisovanje sprememb, nastalih med dnevom popisa in določenim datumom, pod katerim se popis opravlja,
- vpisovanje dejanskega stanja v popisne liste,
- ugotavljanje razlik med stanjem, ugotovljenim s popisom, in knjigovodskih stanjem,
- o presežkih in primanjkljajih pridobi pojasnila odgovornih oseb,
- priprava predlogov za izboljšanje stanja,
- podpisovanje popisnih listin.

Kot izhaja tudi iz Pravilnika o popisu, so predmet popisa (Horvat 2009):

- popis opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev,
- popis zalog surovin in materiala, gotovih izdelkov ter drobnega inventarja,
- popis denarnih sredstev in kratkoročnih časovnih razmejitev,
- popis terjatev in obveznosti,
- drugo.

Kot opredmetena osnovna sredstva v uporabi popisujemo:

1. zemljišča: na podlagi dokumentacije o nabavi zemljišča, v kateri so verodostojni podatki o izmerjenih površinah;
2. gradbeni objekti: preveriti je treba tudi stanje objekta (dotrajanost, škoda in podobno) ter morebitne spremembe (adaptacije), ki so vplivale na velikost in namen prostorov ali objekta v celoti;
3. oprema: preveriti je treba, ali so stvari opreme pravilno razporejene med osnovna sredstva ali bi morda sodile med obratna sredstva, ali so predpisano označene z inventarnimi številkami, v kakšnem stanju so, ali se uporabljajo namensko, ali se je na opremi kaj spremenilo (adaptacije, rekonstrukcije) ipd.; enako popisujemo tudi drobni inventar, ki po določenih Pravilnika o računovodstvu sodi med opredmetena osnovna sredstva;
4. druga sredstva.

Neopredmetena dolgoročna sredstva se popisujejo po posameznih vrstah na podlagi dejanskega stanja in knjigovodskih listin, na podlagi katerih so opravljena knjiženja.

Knjige, filme, fotografije, arhivsko gradivo, predmete muzejske vrednosti, likovne umetnine in predmete, ki so posebej zaščiteni, zavod praviloma popisuje vsakih pet let. Ravnatelj zavoda lahko s posebnim sklepom ali s sklepom o imenovanju popisnih komisij odloči, da se popis izvede tudi v krajšem časovnem obdobju.

Popis materiala, drobnega inventarja in gotovih izdelkov na zalogi se opravi s štetjem, tehtanjem ali drugim merjenjem materiala, drobnega inventarja in gotovih izdelkov po posameznih vrstah. Če so material in izdelki še v originalni embalaži, lahko podatke o količini prepisemo z embalaže. Posebej se popiše material ali gotovi izdelki, ki so poškodovani ali so izgubili kakovost. Komisija mora ugotoviti vzroke za tako stanje. Drobni inventar na zalogi v skladišču se popisuje enako kot surovine in material. Drobni in-

ventar v uporabi se popisuje na delovnem mestu zaposlenih, ki ga uporabljajo oziroma v priročnih skladiščih.

Kot denarna sredstva in kratkoročne časovne razmejitve se popišejo:

1. denar v blagajni: posebej se popisujejo denarna sredstva v domači in tuji valuti; tuja plačilna sredstva se popišejo po valutah s štetjem in obračunajo po srednjem tečaju Banke Slovenije na dan 31. decembra;
2. boni, znamke in druge vrednotnice ter vrednostni papirji: s štetjem se popiše vsaka vrsta bonov, znamk vrednotnic in vrednostnih papirjev posebej;
3. knjižni denar: denar na računih pri bankah in drugih finančni ustanovah, ki se uporablja za plačevanje, se popisuje na podlagi izpiskov o stanju sredstev na teh računih;
4. denarni ustrezniki: kratkoročni depoziti, vloge v bankah in podobne naložbe, dolžniški vrednostni papirji in drugi denarni ustrezniki, ki imajo denarno vrednost;
5. kratkoročne časovne razmejitve: popisujejo se na podlagi knjigovodskih listin, ki so bile podlaga za knjiženje; biti morajo utemeljene glede na realnost obračuna v naslednjem obdobju.

Tekoči blagajniški dnevnik in denarna sredstva na dan popisa v blagajni pripravi po navadi tajništvo šole ali vrtca. Sredstva v blagajni se preštejejo na dan popisa, na podlagi dokumentacije pa se preveri in zabeleži stanje na dan 31. decembra.

Terjatve in obveznosti se popisujejo po stanju v knjigah na dan 31. decembra, ko so opravljena vsa knjiženja v poslovnem letu in po uskladitvi. Terjatev se šteje za usklajeno, če je v skladu s pravili, opredeljenimi v Pravilniku o računovodstvu zavoda.

Zavod mora vse terjatve in obveznosti tudi uskladiti s proračunskimi viri (občina, ministrstva, zavod za zaposlovanje in podobno). Terjatve in obveznosti se popišejo po stanju v knjigovodstvu, pri čemer mora popisna komisija ugotoviti resničnost izkazanih zneskov in razloge za njihovo nepravočasno izterjavo oziroma plačilo. Terjatve in obveznosti se popišejo po posameznih knjigovodskih skupinah. V popis se zajamejo vse terjatve in obveznosti, tudi tiste do zaposlenih.

Popisna komisija preveri in na podlagi dokumentacije v poročilu ugotovi,

- ali obstaja pravna podlaga za vsako terjatev (obveznost);

- ali je višina izkazane terjatve oziroma obveznosti točno in pravilno ugotovljena;
- zakaj terjatve ali obveznosti, ki so zapadle, niso bile plačane v roku in ali je sprožen postopek za plačilo;
- ali so obresti za nepravočasno poravnane terjatve oziroma obveznosti obračunane pravočasno in v skladu s pogodbo;
- ali je analitična evidenca terjatev in obveznosti usklajena s sintetično evidenco v glavni knjigi in podobno.

Računovodja je dolžan popisni komisiji priložiti potrjene obrazce usklajevanja terjatev in obveznosti po stanju 31. oktobra (izpiske odprtih postavk – IOP), ki zajema naslednje podatke:

- naziv in šifro kupca,
- stanje odprtih terjatev in obveznosti po posameznih dokumentih z datumom zapadlosti v plačilo,
- konto,
- potrjene odprte postavke (vrnjeni obrazci IOP),
- neuskrajene odprte postavke,
- plačila do datuma popisa.

Popisna komisija razvrsti popisane terjatve na (Čižman in Zupančič 2010, 83):

- nesporne (odprte in še nezapadle ter zapadle in zavarovane terjatve),
- sporne in dvomljive (zapadle in nezavarovane ter take, za kakršne so izdani opomini in vložene tožbe),
- sporne in dvomljive, ki se deloma ali v celoti predlagajo za odpis zaradi nezmožnosti plačila (priložijo se listine, ki dokazujejo neuspešne poskuse izterjave) ter
- neizterljive in zastarane, ki se deloma ali v celoti predlagajo za odpis zaradi nezmožnosti plačila (priložijo se listine, ki dokazujejo neuspešne poskuse izterjave).

Ko popisna komisija opravi svoje delo, sestavi elaborat o popisu oziroma poročilo o popisu sredstev in obveznosti do virov sredstev na zadnji dan izbranega obdobja (31. 12.). Poročilo o popisu naj vsebuje:

- podatke o poteku fizičnega popisa, vključno z informacijami o problemih, ki so pri tem nastali,

- mnenje komisije o vzrokih za nastanek ugotovljenih pomanjkljavev in presežkov, podatke o vrsti in vrednosti enih in drugih (glejte primer poročila/zapisnika/elaborata o popisu).

Vodja popisa ali predsednik centralne popisne komisije podpisano poročilo dostavi odgovorni osebi za popis.

Organ upravljanja (ravnatelj, ali morda drugi organ, na primer svet zavoda, še posebej v primeru večjih nepravilnosti in nespoštovanju predpisov) mora obravnavati poročilo o popisu in s sklepi odločiti o odpravi popisnih razlik, uničenju neuporabnih osnovnih sredstev in drobnega inventarja, uničenju neuporabnih oziroma nekurantnih zalog, odpisu neplačanih in zastaranih terjatev in drugih povezanih zadevah. Sklep mora biti pregleden, tako da so lahko na njegovi podlagi nedvoumno izvedene spremembe v poslovnih knjigah.

Skupaj s sklepom mora biti računovodstvu dostavljeno celovito poročilo o popisu. Naloga računovodstva je uskladiti knjižna stanja sredstev in obveznosti v poslovnih knjigah v skladu s sklepom in odpraviti s popisom ugotovljene pomanjkljivosti.

Nepravilnosti, ki nastajajo pri popisu

V nadaljevanju bom prikazala primere možnih nepravilnosti, ki nastajajo pri popisu nekaterih proračunskih uporabnikov, zbranih na podlagi izkušenj, mnenj Računskega sodišča Republike Slovenije in ugotovitev interne revizije. Te so naslednje:

- popis opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev se izvaja relativno ustrezno, pomanjkljivo oz. neustrezno pa se izvaja predvsem popis terjatev, obveznosti, finančnih naložb in nepremičnin;
- neuskaljenost podatkov, ki so ugotovljeni s popisom o stanjih gotovine ter drugih vrednotnic na računih ter v blagajnah, s tistimi podatki, ki so dejansko v poslovnih knjigah zabeleženi;
- terjatve in obveznosti niso pisno usklajene z upniki in dolžniki;
- sredstva v upravljanju po vrstah in količini niso usklajena, usklajujejo se samo vrednostno na podlagi uskladitvenih obrazcev;
- zaposleni z določili navodila oz. drugih notranjih predpisov (internih aktov) v zvezi s popisom niso seznanjeni;

- sklepi o popisu so pomanjkljivi, na primer ne določajo roka dokončanja popisa, odgovornih oseb pri pripravi za popis ipd.;
- knjižni podatki niso pripravljene na popis: na primer niso usklajeni z analitičnimi evidencami (primer analitične evidence je register opredmetenih osnovnih sredstev);
- nepremičnine niso popisane;
- finančne obveznosti in druge dolgoročne obveznosti niso popisane;
- neupoštevanje določil akta o ustanovitvi oz. drugih notranjih predpisov zavoda;
- imenovanje popisnih komisij ni skladno z veljavnimi notranjimi predpisi (sestava in število komisij);
- število popisnih komisij ni ustrezno glede na obseg dela pri izvajanju popisa, kar ne zagotavlja pogojev za kvalitetno in pravočasno izvedbo popisa;
- neustreznost pravilnika/navodil o popisu glede na velikost in organiziranost posameznega zavoda;
- poročila popisnih komisij so nepregledna in ugotovitve niso vrednostno prikazane;
- popisno poročilo s sklepi odgovorne osebe ni pravočasno dostavljeno računovodski službi;
- priprave na popis so izvedene pomanjkljivo (popisni listi niso pripravljene, evidence niso usklajene, priprava in pregled sredstev in obveznosti do virov sredstev ni opravljena, dokumentacija ni pridobljena);
- dokumentacija je popisni komisiji posredovana relativno pozno;
- ugotavljanje dejanskega stanja se ne izvaja za vsa sredstva in obveznosti do virov sredstev, ampak popisna komisija v poročilo navede knjigovodske podatke iz analitičnih evidenc računovodstva;
- iz določenih popisnih listov ni razvidno, da bi bili dejanski podatki, ugotovljeni s popisom, primerljani z evidencami;
- razvidne so pomanjkljivosti pri evidencah sredstev v upravljanju;
- v predlogu za odpis poškodovanih, uničenih, dotrajanih, zastarelih in neuporabnih sredstev ni predlagan način/postopek njihove likvidacije (uničenje ali prodaja);

- popisna komisija ni ugotavljala razlogov za nepravočasne izterjave oz. plačila že zapadlih terjatev in obveznosti;
- poročilo o popisu ni pripravljeno na način, določen v notranjem aktu;
- poročilo ni popolno in vsebuje pomanjkljive in nepodpisane popisne liste ter druge dokumente;
- poročila o popisu ni obravnaval pristojni organ pravne osebe;
- poročilo o popisu ni bilo pripravljeno v predpisanem roku;
- računovodstvo je spremembe na sredstvih in obveznostih do virov sredstev evidentiralo na podlagi nepotrjenih predlogov popisne komisije, saj je pristojni organ odločitve sprejel na primer šele v mesecu marcu;
- zavod ni opravil popisa opredmetenih osnovnih sredstev v skladu z 36. in 38. členom Zakona o računovodstvu, kjer je v 38. členu opredeljeno, da bi moral biti opravljen popis knjig in muzejskih predmetov vsaj na vsakih pet let, vsa ostala osnovna sredstva pa bi morala biti popisana vsako leto (36. člen Zakona o računovodstvu).

Zakonski okvirji v zvezi z izvedbo popisa

Zakonski okvir za izvedbo popisa v javnem zavodu predstavljajo Zakon o računovodstvu, Slovenski računovodski standardi (Slovenski inštitut za revizijo 2006), Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin ter Uredba o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin.

Zakon o računovodstvu

Računovodski izkazi morajo prikazovati resnično in pošteno stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev, prihodkov, odhodkov ter presežek oziroma primanjkljaj. Računovodska izkaza sta bilanca stanja in izkaz prihodkov in odhodkov (20. člen Zakona o računovodstvu). Pravne osebe sestavljajo letno poročilo. Letno poročilo je sestavljeno iz bilance stanja, izkaza prihodkov in odhodkov, pojasnil k izkazom in poslovnega poročila (21. člen Zakona o računovodstvu). Bilanca stanja vsebuje podatke o stanju sredstev ter obveznosti do virov sredstev pravne osebe ob koncu obračunskega obdobja. Podatki v bilanci stanja so podlaga za izdelavo premoženjske bilance države (29. člen Zakona o računovodstvu). Pravne osebe ob koncu leta obvezno usklajujejo stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev z dejanskim stanjem, ugotovljenim s po-

pisom (inventuro) (36. člen Zakona o računovodstvu). Ob koncu poslovnega leta je potrebno posebej uskladiti obveznosti in terjatve proračunov in pravnih oseb, ki financirajo programe oziroma storitve drugih oseb javnega prava, s prejemniki sredstev iz javnih financ – Pravidnik o načinu in rokih usklajevanja terjatev in obveznosti. Po 40. členu Zakona o računovodstvu podrobnejša navodila za popis predpiše odgovorna oseba pravne osebe. Poročilo o popisu mora obravnavati pristojni organ pravne osebe ter odločiti o načinu odpisa primanjkljajev, knjiženju presežkov, odpisu neplačanih in zastaranih terjatev ter o morebitnem odpisu sredstev v skladu z aktom o ustanovitvi.

Slovenski računovodski standardi

Med ukrepi za preverjanje zanesljivosti obračunskih podatkov je tudi popis (inventura) sredstev in dolgov, s katerimi je treba uskladiti podatke, da bi ustrezali dejanskemu stanju. Tako pravijo Slovenski računovodski standardi, natančneje SRS 28.23 (Slovenski inštitut za revizijo 2006). Promet v glavni knjigi in dnevniku ter stanje v glavni knjigi in pomožnih poslovnih knjigah se uskladi pred sestavitvijo letnih obračunov in popisom. Stanje sredstev in dolgov po poslovnih knjigah se najmanj enkrat na leto uskladi z dejanskim stanjem, ugotovljenem pri popisu. Podjetje praviloma popiše sredstva in dolgove na koncu ali čim bližje koncu poslovnega leta. Lahko sklene, da se knjige, filmi, fotografije, arhivsko gradivo, kulturni spomeniki, predmeti muzejske vrednosti, likovne umetnine ter predmeti, ki so posebej zavarovani kot naravne in druge znamenitosti, ne popisujejo vsako leto, vendar obdobje med zaporednima popisoma ne sme biti daljše od petih let. Podjetje lahko določi, katera sredstva se popisujejo tudi med letom.

Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin ter Uredba o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin

4. odstavek 35. člena omenjenega zakona pravi, da samoupravne lokalne skupnosti vzpostavijo evidenco nepremičnega premoženja v lasti samoupravnih lokalnih skupnosti in oseb javnega prava, katerih ustanoviteljice so samoupravne lokalne skupnosti. Iz omenjene uredbe izhaja, da samoupravne lokalne skupnosti vzpostavijo in vodijo evidenco nepremičnega premoženja v lasti samoupravnih lokalnih skupnosti in oseb javnega prava, katerih ustanoviteljice so samoupravne lokalne skupnosti (70. člen, 2. odstavek).

Zaključek

Redni letni popis ureja kar nekaj zakonskih okvirjev in je pomemben del sistema notranjih kontrol ter pomemben del poročanja o stanju notranjega nadzora javnih financ. Urejamo ga tudi z notranjimi akti, ki jih sami pripravimo. Pravilnost postopkov popisovanja ureja notranji revizor. Za popis je po navadi odgovoren ravnatelj, popis organizira računovodska služba.

Opombe

1. Šole in vrtci so določeni uporabniki enotnega kontnega načrta in so pravne osebe javnega prava iz četrtega odstavka 15. člena Zakona o računovodstvu. Pridobivajo prihodke iz proračunskih virov in tudi iz prodaje blaga in storitev ter iz drugih neproračunskih virov. Med slednje uvrščamo javne zavode in agencije, ki so jih ustanovile država oziroma občine.

Literatura

- Holmes, G., A. Sugden in P. Gee. 2005. *Interpretacija poslovnih poročil in računovodskih izkazov*. Ljubljana: GV založba.
- Horvat, T. 2009. Nekateri interni akti in pogodbe za javne zavode (šole in vrtce) s področja računovodstva in financ. *Vodenje v vzgoji in izobraževanju* 7 (2): 47–98.
- Ministrstvo za finance. 2004. Usmeritve za notranje kontrole. Ministrstvo za finance, Ljubljana.
- Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora v javnih financah. *Uradni list Republike Slovenije*, št. 72/2002.
- Slovenski inštitut za revizijo. 2006. *Slovenski računovodski standardi*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
- Uredba o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin. *Uradni list Republike Slovenije*, št. 84/2007.
- Zafred, J. I. 2005. *Mednarodni računovodski standardi za javni sektor*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- Zakon o javnih financah. *Uradni list Republike Slovenije*, št. 79/1999, 124/2000, 79/2001, 30/2002, 109/2008, 107/2010.
- Zakon o računovodstvu. *Uradni list Republike Slovenije*, št. 23/1999, 30/2002.
- Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin. *Uradni list Republike Slovenije*, št. 14/2007.
- Zakon o zavodih. *Uradni list Republike Slovenije*, št. 12/1991.
- Zupančič, V., in M. Čižman. 2010. Popis sredstev in obveznosti do njihovih virov pri pravnih osebah, ki vodijo poslovne knjige po zakonu o računovodstvu. *Iks*, št. 10: 63–122.