



REPUBLIKA SLOVENIJA
RAČUNSKO SODIŠČE

Prežihova 4, 1000 LJUBLJANA

Telefon: 178 58 88

Telefax: 178 58 91

Na podlagi drugega odstavka 24. člena Zakona o Računskem sodišču (v nadaljevanju ZRacS) ter 24. in 25. člena Poslovnika Računskega sodišča Republike Slovenije (v nadaljevanju Poslovnik) prvostopenjski senat (v nadaljevanju Senat I) v sestavi

mag. Silva Jamnik, predsednica, pooblaščenka revizorka,
mag. Nataša Knaubert-Šorli, poročevalka, pooblaščenka revizorka in
Nadja Žnidarčič Ferrari, članica

izdaja naslednje

POROČILO

o reviziji poslovanja

Združenja zdravstvenih zavodov Slovenije,

v letih 1995 in 1996

Številka: 1213-14/97-41

Ljubljana, 7. 4. 2000

I. UVOD

V program dela Računskega sodišča za leto 1997 je bila uvrščena revizija poslovanja v letih 1995 in 1996 Združenja zdravstvenih zavodov Slovenije, Njegoševa ulica 8, Ljubljana (v nadaljevanju združenje).

Revizijo so na podlagi sklepa številka 1213-14/97-1 z dne 30.5.1997 opravili revizorji: Renata Suhadolc po pooblastilu številka RS1213-14/97-2 z dne 30.5.1997 ter Nataša Musar-Mišeljč in Jorg Kristjan Petrovič po pooblastilu številka RS 1213-14/97-12 z dne 12.11.1998.

O opravljeni reviziji je članica Računskega sodišča mag. Nataša Knaubert-Šorli izdala predhodno poročilo (št. 1213-14/97- 29 z dne 15.12.1999). Zoper predhodno poročilo je nadzorovana oseba v zakonitem roku podala pripombe.

V skladu z ZRacS in Poslovníkom je bil imenovan Senat I v sestavi:

- mag. Silva Jamnik, predsednica, pooblaščena revizorka,
- mag. Nataša Knaubert-Šorli, poročevalka, pooblaščena revizorka in
- Nadja Žnidarčič Ferrari, članica,

ki je obravnaval pripombe združenja na ugotovitve o: delovanju notranjih kontrol, sistemizaciji, razporeditvi na delovna mesta in napredovanjih, prihodkih iz članarin, stroških za neproizvodne storitve drugih, plačah in izvajanju nalog ter na izrečeno mnenje.

Senat I je poročilo izdelal tako, da je ugotovitve, na katere ni bilo pripomb, privzel kot veljavne, utemeljene pripombe je upošteval in jih v poročilu ne navaja, neutemeljene pripombe pa smiselno povzema in nanje odgovarja.

Podatki o revidirani osebi:

Poslovna skupnost za zdravstvo Slovenije, r.o. Njegoševa 8, Ljubljana, kot naslednica Skupnosti zdravstvenih delovnih organizacij SR Slovenije, je bila vpisana v register Temeljnega sodišča v Ljubljani (srg 537/83) dne 1.9.1983. Po uveljavitvi Zakona o zavodih (v nadaljevanju ZZ) in Zakona o zdravstveni dejavnosti (v nadaljevanju ZZDej) je prišlo do ustanovitve Združenja zdravstvenih zavodov Slovenije. Skupaj 76 zdravstvenih zavodov je s sklepi svojih svetov pristopilo k združenju sredi leta 1992. Združenje je bilo ustanovljeno na ustanovni in konstitutivni skupščini dne 15. decembra 1992.

V skladu s 84. členom ZZDej se zdravstveni zavodi in druge pravne osebe, ki opravljajo zdravstveno dejavnost, ter zasebni zdravstveni delavci lahko povezujejo v združenja zdravstvenih zavodov. Nameni takega združevanja so:

- sodelovanje pri oblikovanju izhodišč za določanje cen zdravstvenih storitev in sklepanje pogodb o izvajanju in financiranju zdravstvene dejavnosti;
- sodelovanje pri sklepanju kolektivnih pogodb in
- uresničevanje drugih skupnih interesov.

Naloge združenja so natančneje določene v statutu.

Statut določa, da združenje pridobiva sredstva za delo iz naslednjih virov: iz članarin, s plačili za storitve izven dogovorjenega programa združenja oziroma na trgu in iz drugih virov na način in pod pogoji določenimi z zakonom. Člani združenja zagotavljajo sredstva za investicije na podlagi sprejetega investicijskega načrta skupščine. V 48. členu statuta iz leta 1996 je kot obveznost članov določeno tudi, da združujejo sredstva za posebne programe, o katerih se posebej dogovorijo.

V času nadzora je imelo združenje sprejete in veljavne naslednje notranje splošne akte:

- Statut Združenja zdravstvenih zavodov Slovenije (22.1.1993) s spremembami z dne 24.6.1993 ter spremembami in dopolnitvami z dne 22.3.1996
- Pravilnik o delovnih razmerjih (17.10.1990)
- Pravilnik o izdajanju glasila Novis
- Sistemizacija delovnih mest v strokovni službi združenja (21.5.1996)
- Tarifni pravilnik strokovne službe združenja (12.4.1996, 23.11.1994)
- Merila za ugotavljanje delovne uspešnosti delavcev (sprejeto 15.1.1996) in
- Pravila o delu strokovne službe združenja zdravstvenih zavodov Slovenije (sprejeto 12.2.1996).

Odgovorne osebe:

Za zakonitost poslovanja združenja je odgovoren direktor. V revidiranem obdobju je bila direktorica združenja Irena Kapelj, dipl. oec.

Obseg in cilj revizije:

Revizija je bila opravljena kot preizkus pravilnosti poslovanja v letih 1995 in 1996 in je zajemala:

- organizacijo dela in notranje kontrole,
- zaposlene,
- računovodske izkaze in
- izvajanje nalog.

Cilj revizije je bil preveriti pravilnost in gospodarnost poslovanja ter uspešnost izvajanja nalog.

II. UGOTOVITVE

1 PRAVNI STATUS ZDRUŽENJA

Združenje je nastalo kot pravni naslednik Poslovne skupnosti za zdravstvo Slovenije (odslej Poslovna skupnost). O tem je svet Poslovne skupnosti sprejel ugotovitveni sklep, na ustanovni in konstitutivni skupščini združenja pa o ustanovitvi ni bil sprejet poseben sklep (nadzorovana oseba meni, da je bilo združenje ustanovljeno kar z ugotovitvenim sklepom sveta Poslovne skupnosti). Po navedbah združenja Poslovna skupnost ni bila izbrisana iz sodnega registra, ker: "Glede na to, da v skladu z ZZ in ZZDej združenja ni potrebno vpisati v sodni register, kar izhaja tudi iz 3. člena Zakona o sodnem registru, ki je veljal v času preobrazbe Poslovne skupnosti v združenje, nismo zahtevali vpisa združenja v sodni register, niti izbrisa Poslovne skupnosti iz sodnega registra. Tako vsebinsko Poslovna skupnost ne obstaja več, njen pravni naslednik je združenje." V sodnem registru je še vedno vpisana Poslovna skupnost, združenje pa v register ni vpisano.

Zakonodaja za združenje ne določa pravne subjektivitete, posledično pa seveda tudi ne dolžnosti vpisa v sodni register. Združenje si je lastnost pravne osebe podelilo s statutom, medtem ko se glede dolžnosti vpisa v sodni register (kot pogoja za pridobitev lastnosti pravne osebe) sklicuje na pozitivno zakonodajo, ki za združenje te dolžnosti ne predpisuje. Takšen pravni status združenja v naši pravni ureditvi ni sprejemljiv, zato mora združenje vprašanje svoje pravne sposobnosti v najkrajšem času urediti.

V pripombah združenje navaja, da je pri pripravi statuta, glede pravne subjektivitete, ravnalo v skladu s tolmačenji, ki so jih v zvezi z ZZ in ZZDej dajali pristojni organi.

Senat I je pozval združenje, da dokumentira tolmačenja pristojnih organov, na katera se v pripombi sklicuje. Združenje je predložilo le odločbo Službe družbenega knjigovodstva (št. 4-1001/94-11-EM z dne 8.4.1994), s katero mu je bilo odobreno odprtje žiro računa in navedlo, da se je s to odločbo SDK postavila na stališče, da je združenje pravna oseba, saj je zanj odprla žiro račun.

Bivša SDK ni bila organ, pristojen za tolmačenje zakonov. Zaradi tega predložena odločba ni mogla predstavljati podlage za določbo v statutu, da je združenje pravna oseba. Poleg tega je Senat I ugotovil, da odločba SDK v resnici ni bila uporabljena pri pripravi statuta, saj je bil le-ta sprejet 15.12.1992 (objavljen 22.1.1993), SDK pa je zadevno odločbo izdala šele leta 1994. Senat I priporoča združenju da vprašanje svoje pravne sposobnosti v najkrajšem času urediti.

2 ORGANIZACIJA DELA IN NOTRANJE KONTROLIRANJE

2.1 ORGANIZACIJA DELA ZDRUŽENJA

Organi združenja v nadzorovanem obdobju so bili: skupščina, upravni odbor, stalne komisije (pravna komisija, ekonomska komisija in zdravstvena komisija) ter odbori dejavnosti (odbor za bolnišnično zdravstveno dejavnost, odbor za psihiatrično bolnišnično dejavnost, odbor za osnovno zdravstveno dejavnost, odbor za zobozdravstveno dejavnost in odbor za dejavnost socialne medicine, higiene, epidemiologije in medicinske ekologije).

Skupščina je organ upravljanja. Sprejema program dela združenja in spremlja njegovo izvrševanje. Skupščina določa smernice za pripravo izhodišč za izvajanje programov ter oblikovanje cen zdravstvenih storitev. Upravni odbor ta izhodišča obravnava, poleg tega pa sprejme sklep o pristopu k splošnemu dogovoru za opravljanje programov zdravstvenih storitev. Posamezni odbori dejavnosti obravnavajo problematiko s svojega področja in imajo pristojnost samostojnega sklepanja področnih dogovorov za izvajanje programov in oblikovanje cen zdravstvenih storitev s svojega področja.

Skupščina določa poslovno politiko in temeljne smeri delovanja združenja, daje smernice za delo izvršilnim organom združenja in direktorju ter obravnava in sprejme letno poročilo o delu združenja. Upravni odbor sprejema odločitve in ukrepe za izvrševanje sklepov skupščine, obravnava in sprejema poročila o poslovanju, sodeluje pri sklepanju kolektivnih pogodb, daje pobude za sprejem zakonov in drugih predpisov, ki se nanašajo na zdravstvo, oziroma daje pobude za njihove spremembe in dopolnitve. Posamezne naloge združenja uresničujejo odbori dejavnosti, ki obravnavajo vprašanja in probleme s svojega področja, dajejo predloge za obravnavo in sprejem na upravnem odboru in obravnavajo predloge in sklepe upravnega odbora. Stalne komisije pripravljajo strokovne predloge in podlage za rešitve vprašanj posameznega področja.

Delo v **strokovni službi združenja** opredeljujejo Pravila o delu strokovne službe (v nadaljevanju Pravila), ki jih je na podlagi 39. člena statuta, dne 12. februarja 1996, sprejela direktorica združenja.

Opredeljene so naloge strokovne službe: služba v skladu s statutom združenja pripravlja strokovne podlage za izvajanje nalog združenja, po pooblastilu članic združenja pa zbira in analizira gradiva, pomembna za uveljavljanje pravic članic, predvsem v zvezi z vsakoletnim dogovarjanjem in sklepanjem pogodb za izvajanje programov ter oblikovanje cen zdravstvenih storitev. Posebno pooblastilo članic za opravljanje te naloge, ki v statutu ni določena, ne obstaja. Direktorica je pojasnila, da sodi navedena naloga v sklop pripravljanja strokovnih podlag za izvajanje nalog združenja. Svoje delo strokovna služba opravlja v okviru programa dela, ki ga vsako leto sprejme skupščina združenja. To pomeni, da pripravlja strokovne podlage za naloge združenja, ki so opredeljene z vsakoletnim programom dela združenja.

Pravila določajo, da služba razpolaga s sredstvi, ki jih za njeno delo in za delo združenja določi vsako leto, v okviru finančnega načrta, skupščina združenja ter s sredstvi, ki jih pridobi na drug način. V finančnem načrtu se določijo sredstva za plače delavcev strokovne službe, za druge prejemke delavcev, za skupno porabo in za materialne stroške strokovne službe. Za svoje obveznosti strokovna služba odgovarja do višine vloženih sredstev članic združenja, ki so opredeljena v finančnem načrtu kot sredstva za delo strokovne službe. V primeru, da strokovna služba ob periodičnem obračunu poslovanja, oziroma ob zaključnem računu, beleži izgubo, o pokritju izgube odloči upravni odbor združenja. O morebitnih presežkih prihodkov nad odhodki, ki nastanejo strokovni službi, odloča upravni odbor združenja in se lahko prenesejo v naslednje obračunsko obdobje za razvoj dejavnosti strokovne službe, lahko pa tudi za plače delavcev strokovne službe.

Pri pregledu finančnih načrtov je bilo ugotovljeno, da so opredeljevali prihodke in odhodke le na ravni združenja kot celote. Sredstva za delo službe niso bila posebej predvidena. Prav tako se ni ugotavljal ločeno poslovni rezultat strokovne službe. Zato ni jasno, kako naj bi se

ugotavljal morebitni presežek prihodkov nad odhodki, ki nastane strokovni službi, kateri naj bi se, po določilih Pravilnika, lahko uporabil za razvoj dejavnosti strokovne službe ali za plače delavcev v strokovni službi. Direktorica je v zvezi s tem izjavila, da je program dela strokovne službe identičen s programom združenja in zato skupščina ne sprejema posebnega programa dela strokovne službe niti ne opredeljuje ločeno sredstev za delo službe v finančnem načrtu.

Strokovno službo zastopa direktor združenja, ki je hkrati tudi direktor strokovne službe. Odgovoren je za delo in poslovanje strokovne službe, podpisuje listine, ki se nanašajo na njeno delo, odloča o pravicah delavcev strokovne službe ter zastopa strokovno službo pred drugimi pravnimi osebami, asociacijami in organi. Direktor podpisuje listine finančnega značaja ter določi druge podpisnike.

2.2 NOTRANJE KONTROLIRANJE

Zaradi majhnega števila zaposlenih v združenju, ki onemogoča jasno razmejitev funkcij, vzpostavitev nekega formalnega sistema notranjega kontroliranja niti ni smiselna, zato je bi poudarek revizije na ugotavljanju ali so v delovanje subjekta sistematično vgrajeni postopki in metode, ki bi zagotavljale točnost, popolnost in zanesljivost evidenc ter bi preprečevale in odkrивale napake. Pregled je bil opravljen na vzorcu 50 dokumentov za vsako leto, ki so se nanašali na odhodke združenja v revidiranem obdobju. Ugotovljene so bile naslednje pomanjkljivosti:

- Pri pregledu vzorca računov za tisk revije Novis za leto 1995 je bilo v treh primerih ugotovljeno, da ni obstajal dokaz o izvršeni dobavi zaračunanih izvodov, prav tako pa ni bila mogoča kontrola skladnosti zaračunanega zneska s podlago za izstavitev računa;
- V enem primeru (gre za račun trgovskega podjetja za pisarniški material) v evidencah ni bilo nikakršne spremljajoče dokumentacije. Ker tudi račun sam ni bil specificiran ni bilo mogoče ugotoviti, ali je bila z njim dejansko zaračunana dobava pisarniškega materiala. Iz plačilnega naloga je razvidno, da je združenje znesek računa poravnalo pred prejemom računa – brez kakršnekoli podlage;
- Pri pregledu vzorca računov za leto 1996 je bila v enem primeru (račun za revijo Novis) ugotovljena enaka pomanjkljivost kot v letu 1995, v dveh primerih je bilo ugotovljeno napačno številčenje dokumentov pri vpisu v knjigo prejetih računov, na enem od pregledanih računov je manjkal podpis odgovorne osebe za odobritev plačila.

Preizkus kontrol je torej odkril nekaj večjih izjem, kar kaže na to, da je ureditev notranjega kontroliranja videti na splošno primerna, obstaja pa nevarnost, da nekatere kontrole ne bodo delovale, kar je bilo upoštevano pri določitvi obsega preizkušanja podatkov.

Združenje pripominja, da ugotovljeno nedelovanje kontrol ni imelo škodljivih posledic oziroma je bilo ravnanje nujno in utemeljeno. V podkrepitev mnenju, da je stopnja zanesljivosti delovanja notranjih kontrol dobra, podrobneje pojasnjuje postopke pri spremljanju dokumentacije v zvezi z računi dobaviteljev.

Senat I je pripombo zavrnil. Pri pregledu delovanja vgrajenih kontrol na izbranem vzorcu 100 dokumentov so bile ugotovljene pomanjkljivosti, ki kažejo, da določene kontrole ne delujejo vedno. Kratek opis ugotovitev pregleda ureditve in/ali delovanja notranjih kontrol pa ima namen le opozoriti nadzorovano osebo na morebitne nepravilnosti, ki jih sama ni zaznala in ki jih je potrebno vnaprej odpraviti oziroma preprečiti.

3 ZAPOSLENI

V nadzorovanem obdobju je bilo v združenju, skupaj z direktorico, redno zaposlenih 7 delavcev. Vsi so bili zaposleni v strokovni službi združenja.

3.1 SISTEMIZACIJA IN PRVA RAZPOREDITEV

Na dan 1. januar 1995 (začetek nadzorovanega obdobja) so bili zaposleni razporejeni na podlagi Seznama delovnih mest, ki je bil priloga Tarifnemu pravilniku, sprejetem 23. novembra 1994 (v nadaljevanju Tarifni pravilnik I). Seznam je določal nazive delovnih mest, tarifne razrede, izhodiščne količnike in plačilne razrede. Dne 12. aprila 1996 je bil sprejet nov Tarifni pravilnik strokovne službe (v nadaljevanju Tarifni pravilnik II), ki je imel v prilogi Oceno delovnih mest. Ta je določala le naziv delovnega mesta in izhodiščni količnik. Akt o sistemizaciji delovnih mest v strokovni službi je bil sprejet 21. maja 1996. Sprejela ga je, skladno s 36. členom statuta, direktorica. Akt ni bil predložen v soglasje upravnemu odboru, kljub takšnemu določilu statuta.¹ Akt o sistemizaciji določa nazive delovnih mest, stopnje zahtevnosti, poklic, število zaposlenih na delovnem mestu ter pogoje za zasedbo delovnih mest (poklic, vrsta in stopnja izobrazbe, delovne izkušnje in dodatna znanja). Veljati je začel 1. junija 1996.

Prva razporeditev zaposlenih je bila opravljena z izdajo sklepov o razporeditvi dne 23. novembra 1994. Istega dne so bile na podlagi sklepov o razporeditvi z zaposlenimi sklenjene tudi pogodbe o zaposlitvi, ki se do začetka nadzorovanega obdobja niso spreminjale. Ob spremembah pogodb v nadzorovanem obdobju se niso sklepali aneksi, temveč nove pogodbe o zaposlitvi.

3.1.1 Razporeditev na delovna mesta

Pri pregledu je bilo ugotovljeno, da so bili izhodiščni količniki delovnih mest ob prvi razporeditvi določeni skladno s Tarifnim pravilnikom I (Seznam delovnih mest).

Ob prvi razporeditvi je imela le ena delavka ustrezno stopnjo izobrazbe za delovno mesto, na katero je bila razporejena². Izobrazba treh delavcev je bila za eno stopnjo nižja od zahtevane, izobrazba dveh delavcev pa je bila nižja od zahtevane za dve stopnji. To pomeni, da je bilo v strokovni službi 5 delavcev (83 % zaposlenih) razporejeno na delovna mesta, ki so bila, glede na njihovo dejansko izobrazbo, prezahtevna ali previsoko ovrednotena.

Sredstva, ki jih je združenje namenilo za plače zaposlenih v službi, niso bila gospodarno porabljena - bodisi da za določeno ceno združenje ni dobilo ustrezne kvalitete bodisi da so za določeno kvaliteto plačali previsoko ceno. Ker kvalitete dela ni bilo mogoče ugotavljati, je bilo ocenjeno le previsoko vrednotenje delovnih mest. Ocena je izražena v količniku. Pri oceni je bil kot najvišji možni izhodiščni količnik upoštevan najvišji količnik v tarifni skupini, v katero bi bil posamezni zaposleni lahko razvrščen glede na dejansko stopnjo izobrazbe.

¹ Revidirana oseba je v pripombah pojasnila, da je Upravni odbor Združenja že podal soglasje k aktu o sistemizaciji delavcev v strokovni službi.

² glede na tarifno skupino, v katero je bilo posamezno delovno mesto uvrščeno

Tabela 1: Najvišji možni izhodiščni količniki zaposlenih v združenju glede na dejansko izobrazbo

Delovno mesto	Dejanska izobrazba	Dejanska razporeditev		Ustrezna razporeditev	
		Tarifna skupina	Izhodiščni količnik	Tarifna skupina	Izhodiščni količnik
vodja računovodstva	V	VI	3,00	V	2,50
programer analitik/ vzdrževalec UKV naprav	V	VI	2,90	V	2,50
tajnica direktorja	III	V	2,65	V	2,50
administrator knjigovodja	II	IV	2,50	III	1,65
strok. sodelavec analitik	II	IV	2,00	II	1,35
strok. sodelavec analitik	V	VI	2,90	V	2,50
vodja ekonomske službe	VII	VII	5,00	VII	5,00
SEŠTEVEK KOLIČNIKOV			20,95		18,00

Iz Tabele 1 je razvidno, da bi bila, ob smotrnejšem vrednotenju delovnih mest, vsota izhodiščnih količnikov delovnih mest, na katera so bili razporejeni delavci strokovne službe, za 2,95 količnika ali 14 % nižja kot je dejansko bila.

Združenje se ne strinja z ugotovitvijo, da je bilo 5 delavcev v strokovni službi razporejeno na delovna mesta, ki so bila, glede na njihovo dejansko izobrazbo, prezahtevna ali pa previsoko ovrednotena. Meni, da je bila razporeditev zaposlenih upravičena, saj so si z delovnimi izkušnjami pridobili ustrezna znanja za opravljanje dela. Njihova razporeditev ni bila v nasprotju z zakonom, saj možnost razporeditve delavcev na delovna mesta, za katera nimajo ustrezne izobrazbe, predvideva v 6. in 34. členu tudi Pravilnik o napredovanju zaposlenih v zdravstvu ter da ni mogoče trditi, da združenje za določeno ceno ni dobilo ustrezne kvalitete, saj bi se v primeru nekakovostnega opravljanja dela zoper zaposlenega začel postopek ugotavljanja znanja in zmožnosti.

Senat I je ugotovil, da je bilo v strokovni službi združenja kar 83 % delavcev razporejeno na delovna mesta, za katera je bila zahtevana stopnja izobrazbe (glede na količnik za določitev osnovne plače delovnega mesta) za eno ali celo dve stopnji višja od njihove dejanske izobrazbe. Ugotovljeno razliko v seštevku izhodiščnih količnikov delovnih mest je Senat I obravnaval kot negospodarno.

3.1.2 Napredovanja

Vsi zaposleni so ob prvi razporeditvi napredovali za pet plačilnih razredov, od tega dve delavki na podlagi 30. člena, ena delavka na podlagi prve alineje 31. člena in trije delavci na podlagi druge alineje 31. člena Pravilnika o napredovanju delavcev, zaposlenih v zdravstvu.

Pri pregledu je bilo ugotovljeno, da napredovanja po drugi alineji 31. člena niso bila utemeljena. Združenje je pojasnilo, da so na podlagi navedenega določila trije delavci napredovali za pet plačilnih razredov, ker bi sicer prejeli nižjo plačo, kot je znašala njihova povprečna plača za polni delovni čas v obdobju zadnjih treh mesecev pred uveljavitvijo Pravilnika. Pri ugotavljanju kakšno plačo bi delavci prejeli je upoštevalo izhodiščni količnik delovnega mesta, na katerega je bil delavec razporejen in potrebno število napredovanj ter dodatek za delovno dobo.

Za navedene delavce je bila opravljena primerjava med povprečno plačo, ki so jo prejeli v razdobju IV-VI/94³ ter plačo, ki bi jo prejeli po prvi razporeditvi, če bi napredovali le za tri plačilne razrede. Pri tem je bila upoštevana dejansko obračunana plača zaposlenih za oktober 1994, le uporabljeni osnovni količnik je bil znižan za dva plačilna razreda. Na podlagi primerjave je bilo ugotovljeno, da nobeden od zadevnih zaposlenih ne bi prejel nižje plače kot v trimesečnem razdobju pred uveljavitvijo Pravilnika o napredovanju, četudi bi napredoval le za tri plačilne razrede. To pomeni, da je bilo napredovanje teh zaposlenih za več kot tri plačilne razrede neutemeljeno.

Združenje meni, da je bilo napredovanje vseh zaposlenih izvedeno v skladu s Pravilnikom o napredovanju in je ocena nepravilnosti iz predhodnega poročila neutemeljena. Pri ugotavljanju kakšno plačo bi delavci prejeli na osnovi 28. člena pravilnika (napredovanje po drugi alineji 31. člena), je bil »pri primerjavi upoštevan izhodiščni količnik delovnega mesta, potrebna napredovanja ter dodatek za delovno dobo, da bi bila primerjava prehoda na nov sistem plač primerljiva.«

Senat I je pripombi nadzorovane osebe delno ugodil. Tajnica direktorja bi oktobra 1994 dejansko prejela nižjo plačo kot pred napredovanjem, če bi napredovala le za tri plačilne razrede, zato je bilo napredovanje po drugi alineji 31. člena v tem primeru utemeljeno. Vendar pa je Senat I ugotovil, da bi za izpolnitev pogojev zadostovalo že napredovanje za štiri plačilne razrede. Zadevna zaposlena je tako napredovala za en plačilni razred preveč, kar je bilo upoštevano kot nepravilnost. V ostalih dveh primerih napredovanje po 31. členu ni bilo upravičeno. Skupni ocenjeni znesek nepravilnosti v primerih neutemeljenega napredovanja tako znaša za celotno nadzorovano obdobje 982 tisoč SIT (411 tisoč SIT v letu 1995 ter 571 tisoč SIT v letu 1996).

³ gre za obdobje, ki ga je za izračun uporabila nadzorovana oseba.

4 RAČUNOVODSKI IZKAZI

Združenje je v nadzorovanem obdobju vodilo poslovne knjige in sestavljalo računovodska poročila po Zakonu o računovodstvu (v nadaljevanju ZR). Za vodenje poslovnih knjig je uporabljalo kontni plan za samoupravne interesne skupnosti.

Pri reviziji računovodskih izkazov je bilo potrebno izhajati iz danega dejanskega stanja. Problem neurejenosti pravnega statusa združenja namreč postavlja pod vprašaj obstoj združenja kot pravne osebe. ZR in iz njega izhajajoči podzakonski predpisi pa veljajo, po izrecnem določilu 1. člena ZR, le za pravne osebe. Nadzorovana oseba je v svojem statutu določila, da je pravna oseba in se pri poslovanju dejansko tako tudi obnašala. Za revizijo je bistveno, da je bila, na podlagi takšnih izhodišč, pri računovodskih izkazih preverjena skladnost z ZR, nepravilnosti pa niso bile obravnavane kot nezakovitosti.

4.1 FINANČNI NAČRTI IN REALIZACIJA

Finančni načrt združenja vsako leto, na predlog upravnega odbora, sprejme skupščina. Podlaga za finančni načrt je program dela združenja.

Sprejeti finančni načrt za leto 1995 je obsegal zgolj načrtovano višino prihodkov iz naslova članskega prispevka. Predvideni obseg prihodkov iz tega naslova je znašal 30.140 tisoč SIT, kar je pomenilo 12,7 % povečanje prihodkov od članarin glede na preteklo leto. Odstotek povečanja je izhajal iz usmeritev Proračunskega memoranduma za leto 1995 na področju politike financiranja storitev zdravstvenim zavodom, kjer je bila predvidena enaka rast. Tako oblikovan akt, ki ni vseboval nobenih odhodkov niti vseh predvidenih prihodkov, nima značaja finančnega načrta in ne omogoča ugotavljanja realizacije finančnega načrta. Izdelana je sicer bila "Obrazložitev realizacije finančnega načrta za leto 1995", vendar je v dokumentu realizirani znesek odhodkov in prihodkov primerjan le z načrtovano višino prihodkov od članarin.

Ugotavljanje namembnosti porabe sredstev za leto 1995 ni bilo mogoče, ker poraba sredstev ni bila opredeljena ne v finančnem načrtu ne kako drugače. Postaviti je mogoče le globalno ugotovitev, da so bila sredstva kot celota porabljena za namene, ki so bili utemeljeni v splošnih aktih združenja.

Finančni načrt za leto 1996 je temeljil na enakih izhodiščih in podlagah kot leto poprej, bil pa je popolnejši, saj je vseboval tako predvidene prihodke kot odhodke. Finančni načrt oziroma posamezne postavke v njem niso bile obrazložene. V letu 1996 je bilo načrtovano 8 % povečanje prihodkov, pri čemer naj bi se prihodki od članarin povečali za 15 %, drugi prihodki pa zmanjšali kar za 65 %. Povečanje članarin je bilo, po izjavi nadzorovane osebe, načrtovano zaradi dveh razlogov: širitve obsega nalog in s tem povečanja stroškov ter nepokritosti celotnih odhodkov leta 1995 s prihodki od članarin.

Iz pregleda strukture in višine drugih prihodkov, realiziranih v letih 1995 in 1996, je bilo razvidno, da med njimi ni bilo pomembnejših odstopanj. Na odhodkovni strani je finančni

načrt predvideval 10 % povečanje odhodkov za plače⁴, skupno porabo, davke in prispevke ter 15 % povečanje materialnih in nematerialnih odhodkov ter amortizacije. Skupno naj bi odhodki tako porasli za 12 %.

Tabela 2: Finančni načrt združenja za leto 1996 v primerjavi z realizacijo v letih 1995 in 1996

v 000 SIT

	Realizacija 1995	Načrt 1996	Indeks FN96/R95	Realizacija 1996	Indeks R96/FN96
Prihodki	33.411	36.220	108	39.442	109
- presežek iz preteklega leta	0	/		747	
- članarine	30.533	35.223	115	35.635	101
- drugi	2.878	997	35	3.060	307
Odhodki	32.663	36.220	111	36.211	100
- materialni, nematerialni* odhodki in amortizacija	11.595	13.310	115	12.719	96
- plače in skupna poraba	17.286	18.750	108	19.404	103
- davki in prispevki	3.782	4.160	110	4.087	

* gre za postavko *Drugi prihodki iz bilance prihodkov in odhodkov*

Realizirani prihodki v letu 1996 so za 9 % presegli načrtovane. Navedeno preseganje je v "Obrazložitvi realizacije finančnega načrta za leto 1996" obrazloženo z dejstvom, da so bili v finančnem načrtu upoštevani le prihodki od članarin, medtem ko je združenje ustvarilo tudi druge prihodke. Takšna obrazložitev pa ni ustrezna, saj so bili v načrtu predvideni tudi drugi prihodki v skupni višini 997 tisoč SIT. Navedeni prihodki so bili slabo načrtovani, saj je njihova realizacija preseгла načrt kar za 200 %, kar je bil tudi glavni razlog za skupno preseganje načrtovanih prihodkov.

Finančni načrt za leto 1996 je opredelil porabo sredstev za naslednje namene: materialni, nematerialni odhodki in amortizacija; plače in skupna poraba ter davki in prispevki. Podrobnejše opredelitve porabe sredstev finančni načrt ni vseboval. Dejansko je bilo za materialne, nematerialne odhodke in amortizacijo porabljeno 591 tisoč SIT manj, za davke in prispevke pa 73 tisoč SIT manj kot je določal finančni načrt. Za plače in skupno porabo je bilo porabljeno 654 tisoč SIT več kot je bilo predvideno. To pomeni, da se je manjši del sredstev, namenjenih za materialne, nematerialne odhodke in amortizacijo ter za davke in prispevke dejansko prelil v plače in skupno porabo. Na splošno pa je mogoče ugotoviti enako kot za leto 1995, da so bila sredstva kot celota porabljena za namene, utemeljene v splošnih aktih.

⁴ V finančnem načrtu pri podatku o realiziranih odhodkih za plače v letu 1995 ni bilo upoštevano izplačilo plač po zaključnem računu v višini 249 tisoč SIT, zato so v načrtu predvidena povečanja nekoliko višja od tistih, prikazanih v Tabeli 2, kjer so v stolpcu *Realizacija 1995* upoštevani podatki iz bilance prihodkov in odhodkov.

4.2 BILANCA STANJA

Tabela 3: Bilanca stanja Združenja zdrav. zavodov Slovenije na dan 31.12.1995 in 31.12.1996

AKTIVA	1995 v 000 SIT	1996 v 000 SIT	Indeks 96/95
A. POSLOVNA SREDSTVA			
I. Denarna sredstva in sredstva v obračunu	836	1.979	237
a. Denarna sredstva	603	1.789	297
Žiro račun	597	1.785	299
Blagajna	6	3	50
c. Terjatve	233	190	82
Terjatve iz naslova prispevkov iz dohodka	34	30	88
Terjatve iz naslova več plačanih davkov in prispevkov iz prihodkov	0	20	
Druge terjatve	198	140	71
II. Zaloge	65	0	0
Zaloge materiala	65	0	0
III. Plasmaji iz poslovnih sredstev			
a. Kratkoročni plasmaji	7.530	8.243	109
Kratkoročni depoziti	7.530	8.243	109
b. Dolgoročni plasmaji	49	49	100
Sredstva združena v banke	49	49	100
IV. Osnovna sredstva			
a. Osnovna sredstva v uporabi			
Drugi gradbeni objekti	26.603	28.146	106
Oprema	6.919	6.808	98
Vsega osnovna sredstva v uporabi po nabavni vrednosti	33.522	34.954	104
Popravek vrednosti drugih gradbenih objektov	25.470	28.073	
Popravek vrednosti opreme	6.720	6.440	
Vsega popravek vrednosti osnovnih sredstev	32.189	34.513	107
Vsega osnovna sredstva po sedanjih vrednosti	1.333	442	33
D. SREDSTVA ZA DRUGE NAMENE	851	972	114
Drugi plasmaji sredstev za druge namene	851	972	114
SKUPNA AKTIVA	10.663	11.685	110
PASIVA			
A. VIRI POSLOVNIH SREDSTEV			
I. Trajni viri poslovnih sredstev			
Poslovni sklad	7.046	7.086	101
III. Kratkoročni viri poslovnih sredstev			
b. Tekoče obveznosti	2.013	1.039	52
Obveznosti iz odtegnjenih drugih davkov in prispevkov	36	66	183
Dobavitelji za obratna sredstva v Jugoslaviji	930	240	26
Obveznosti iz naslova osebnih dohodkov	360	0	0
Obveznosti iz naslova manj plačanih davkov in prispevkov iz prihodkov	86	0	0
Druge obveznosti	600	733	122
d. Pasivne časovne razmejitve			
Del presežka prihodkov za prenos v naslednje leto	747	2.582	346
D. VIRI SREDSTEV ZA DRUGE NAMENE	857	978	114
Drugi skladi	857	978	114
SKUPNA PASIVA	10.663	11.685	110

Revizija je zajela aktivo bilance stanja. Pregledane so bile postavke, katerih vrednost se je v letu 1996 spremenila za več kot 559 tisoč SIT (5 % povprečne vrednosti aktive v obeh nadzorovanih letih) glede na leto 1995.

4.2.1 Denarna sredstva

Denarna sredstva združenja so predstavljala sredstva na žiro računu (preko 99 %) ter sredstva v blagajni. Vrednost postavke se je v letu 1996 povečala za 1.186 tisoč SIT, kar pomeni za 197 %. Sredstva na žiro računu so se konec leta 1996 povečala za 1.188 tisoč SIT, to je za 199 %. Stanja sredstev so bila primerjana z izpiski Agencije Republike Slovenije za plačilni promet, pri čemer odstopanja niso bila ugotovljena.

4.2.2 Kratkoročni plasmaji iz poslovnih sredstev

Kratkoročne plasmaje predstavljajo kratkoročno vezana sredstva v banki. Združenje veže sredstva, katerih pritek ni enakomerno porazdeljen vseh 12 mesecev (članarine se vplačujejo kvartalno), da ohranja njihovo realno vrednost. Pogodbe se podaljšujejo avtomatično do preklica. Vrednost kratkoročno vezanih sredstev je v letu 1996 narasla za 713 tisoč SIT, kar predstavlja 9 %.

Združenje je v letu 1995 kratkoročno vezalo 5.000 tisoč SIT (1 pogodba o vezavi), dvignilo pa 2.500 tisoč SIT (2 dviga). Sredstvom so bile pripisane obresti v višini 717 tisoč SIT. V letu 1995 je bilo stalno vezanih najmanj 3.300 tisoč SIT. V letu 1996 je nadzorovana oseba vezala 7.000 tisoč SIT (4 pogodbe o vezavi), dvignila pa 7.330 tisoč SIT (6 dvigov). Obresti v tem letu so znašale 1.043 tisoč SIT, stalno pa je bilo vezanih najmanj 5.000 tisoč SIT.

Za vsako kratkoročno vezavo so bile sklenjene ustrezne pogodbe. Knjiženi zneski so bili enaki kot zneski v pogodbah. Dvignjena sredstva so bila ob preklicu pogodbe prenesena na žiro račun združenja in so bila pravilno knjigovodsko evidentirana.

4.2.3 Sedanja vrednost osnovnih sredstev

Sedanjo vrednost osnovnih sredstev predstavlja sedanja vrednost gradbenih objektov (stavbe) ter opreme. Vrednost osnovnih sredstev se je v letu 1996 zmanjšala za 891 tisoč SIT, kar pomeni za 67 %. Sedanja vrednost stavbe se je konec leta 1996 znižala za 1.060 tisoč SIT in je znašala le še 73 tisoč SIT. Sedanja vrednost opreme se je v letu 1996 povečala za 169 tisoč SIT in je znašala 369 tisoč SIT.

Osnovna sredstva so vrednotena po nabavnih vrednostih, zmanjšanih za popravek vrednosti. Nabavna vrednost osnovnega sredstva je fakturna vrednost dobavitelja, povečana za odvisne stroške iz naslova njihove nabave in priprave za uporabo. Nabavna vrednost in popravki vrednosti so revalorizirani na zadnji dan v letu s koeficientom rasti cen industrijskih proizvodov. Za učinke revalorizacije osnovnih sredstev se poveča poslovni sklad. Ustrezno je obračunana tudi revalorizacija izločenih osnovnih sredstev (le-ta se revalorizirajo od začetka leta do dneva izločitve) ter revalorizacija novo nabavljenih osnovnih sredstev (od dneva usposobitve za uporabo do konca leta). Amortizacija osnovnih sredstev je obračunana po minimalnih amortizacijskih stopnjah Uredbe o nomenklaturi sredstev za amortizacijo z letnimi amortizacijskimi stopnjami in je izkazana kot strošek tekočega obdobja.

4.3 BILANCA PRIHODKOV IN ODHODKOV

Tabela 4: Bilanca prihodkov in odhodkov združenja za leti 1995 in 1996

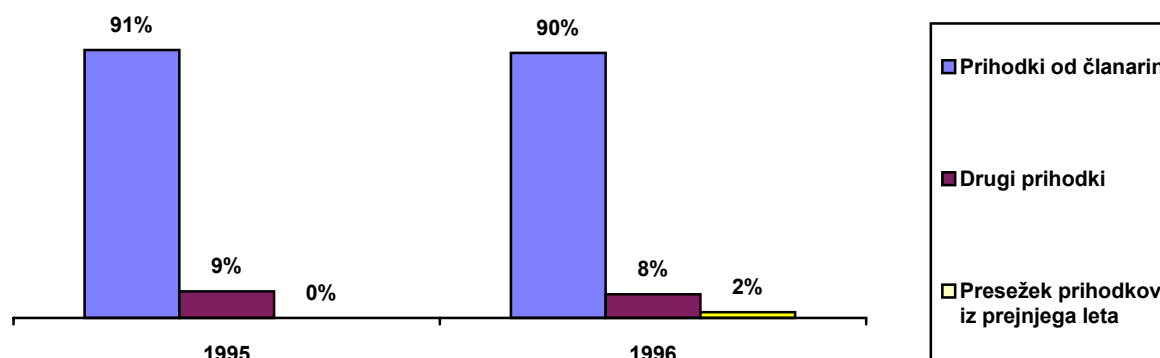
	1995 v 000 SIT	1996 v 000 SIT	Indeks 96/95
A. UGOTAVLJANJE FINANČNEGA REZULTATA			
I. ODHODKI	32.663	36.211	111
e. Materialni odhodki in amortizacija	7.960	8.101	102
Material	756	1.244	165
Porabljena energija	132	156	118
Proizvodne storitve drugih	855	1.161	136
Neproizvodne storitve drugih	2.748	3.478	127
Izdatki za reklamo in propagando	0	242	
Reprezentančni izdatki	241	0	0
Amortizacija	1.284	1.158	90
Drugi materialni odhodki	1.944	662	34
f. Drugi odhodki	3.635	4.618	127
Plačila za bančne storitve	2	2	100
Plačila za storitve v plačilnem prometu	67	82	122
Zavarovalne premije	145	169	117
Dnevnice za službena potovanja	685	736	107
Drugi odhodki	2.736	3.629	133
g. Osební odhodki, sredstva za delovno skupnost, davki, prispevki in druge davščine	21.068	23.492	112
Osební odhodki	17.286	19.404	112
Davki in druge davščine iz prihodkov	86	600	698
Prispevki iz prihodkov	3.696	3.487	94
PRESEŽEK PRIHODKOV	747	3.231	433
SKUPAJ	33.411	39.442	118
II. PRIHODKI	33.411	39.442	118
a. Preneseni del presežka prihodkov iz prejšnjega leta	0	747	
Preneseni del presežka prihodkov iz prejšnjega leta	0	747	
e. Prihodki iz drugih prispevkov in plačil	30.533	35.635	117
Prihodki iz drugih prispevkov in plačil OZD družbenih dejavnosti	30.533	35.635	117
g. Drugi prihodki	2.878	3.060	106
Prihodki od obresti	829	1.072	129
Drugi prihodki	2.049	1.988	97
B. RAZPOREDITEV PRESEŽKA PRIHODKOV			
I. RAZPOREDITEV PRESEŽKA PRIHODKOV			
Del presežka prihodkov za druge sklade	0	649	
Del presežka prihodkov za prenos v naslednje leto	747	2.582	346
SKUPAJ	747	3.231	433
II. PRESEŽEK PRIHODKOV	747	3.231	433

Pravilnost izkazovanja poslovnih dogodkov ter njihovega evidentiranja je bila pregledana na izbranem vzorcu.

4.3.1 Prihodki

Prihodki združenja v obeh nadzorovanih letih so bili razdeljeni na prihodke iz članarin in druge prihodke, v letu 1996 pa še na del prenesenega presežka prihodkov iz prejšnjega leta. Razmerje med njimi je razvidno iz Grafa 1.

Graf 1: Prihodki združenja v letih 1995 in 1996



4.3.1.1 PRIHODKI OD ČLANARIN

V letu 1995 so prihodki od članarin znašali 30.533 tisoč SIT, leta 1996 pa 35.635 tisoč SIT, kar predstavlja 17 % povečanje.

Članarina v revidiranem obdobju je bila odvisna od doseženega prihodka članov združenja, zmanjšanega za nabavno vrednost prodanega blaga. Pri tem je bil prihodek izražen s številom povprečnih mesečnih bruto osebnih dohodkov na zaposlenega v gospodarstvu za preteklo leto. Na podlagi tako izraženega prihodka so bili člani razvrščeni v štiri razrede. Skupščina (za leto 1995) oziroma upravni odbor (za leto 1996) sta določila članarino v promilih čistega prihodka za posamezne tako oblikovane razrede. V obeh letih revidiranega obdobja so bili določeni enaki promili za izračun članarine in sicer:

- do 6.500	0,42 ‰
- od 6.500 do 30.000	0,38 ‰
- od 30.000 do 60.000	0,31 ‰
- nad 60.000	0,19 ‰

Člani so bili dolžni članarino poravnati vsako trimesečje, v 15 dneh od prejema obvestila o višini članarine. V primeru sprememb pogojev poslovanja med letom je imel upravni odbor možnost zvišanja ali znižanja članarine do 15 %.

Najnižja članarina v letu 1995 je znašala 22 tisoč SIT, najvišja 4.831 tisoč SIT, povprečna članarina pa je znašala 317 tisoč SIT. V letu 1996 je znašala najnižja članarina 11 tisoč SIT, najvišja 5.583 tisoč SIT, povprečna pa 370 tisoč SIT⁵.

Člani-zasebniki (izraz je iz knjigovodskih evidenc) so v celotnem nadzorovanem obdobju plačevali pavšalno članarino v višini 15.000 SIT. V statutu, ki je veljal v letu 1995, ni najti

⁵ v obeh letih brez članov zasebnikov.

podlage za drugačno obračunavanje članarine "zasebnikom", kar pomeni, da jim je bila članarina nepravilno obračunana.

Opravljen je bil pregled obračuna vseh članarin za revidirano obdobje. Pri obračunu članarin za leto 1995 nepravilnosti niso bile ugotovljene. Pri pregledu obračunov za leto 1996 pa je bilo ugotovljeno, da članarina ni bila obračunana v promilih, ki jih je določil upravni odbor, temveč v drugačnih, določila jih je strokovna služba, in sicer:

- 0,4224 ‰ namesto 0,42 ‰
- 0,3840 ‰ namesto 0,38 ‰
- 0,3072 ‰ namesto 0,31 ‰
- 0,1920 ‰ namesto 0,19 ‰

Strokovna služba ni imela nikakršne podlage za spreminjanje promilov za obračun višine članarin. Posledica takšnega ravnanja je bila, da je bila nekaterim članom obračunana previsoka (skupno za 249 tisoč SIT), drugim pa prenizka (skupaj za 68 tisoč SIT) članarina. Vsem skupaj je bilo, glede na sklep upravnega odbora, obračunano za 181 tisoč SIT preveč članarine.

Združenje v pripombah pojasnjuje, da je bil računalniški program za izračun višine članarine za leto 1996 za posamezno članico, ki je izražena v promilih, izdelan na štiri decimalna mesta z namenom, da bi se čim bolj približali letni višini sredstev, sprejetih s finančnim načrtom za leto 1996. Članom-zasebnikom se je članarina za leto 1995 obračunavala skladno s sklepom upravnega odbora, glede na to, da zanje s statutom določenih meril ni bilo mogoče uporabiti.

Senat I je ugotovil, da strokovna služba v letu 1996 ni bila pristojna za spreminjanje s sklepom upravnega odbora določene višine članarin, zato je bila članom v tem letu zaračunana skupno za 181 tisoč SIT previsoka članarina.

Tudi upravni odbor v letu 1995 ni imel pristojnosti s svojimi sklepi spreminjati ali dopolnjevati določil statuta glede obračunavanja članarine. Za določanje višine članarine v letu 1995 je bila pristojna skupščina, ki bi lahko odločila tudi o višini članarine za člane-zasebnike.

4.3.1.2 DRUGI PRIHODKI

Med druge prihodke je združenje uvrščalo vse prihodke razen članarin članov združenja za poslovno leto. S pregledom postavke se je poskušalo ugotoviti, v kolikšni meri so drugi prihodki dejansko neodvisni od prihodkov iz članarin oziroma pomenijo rezultat opravljanja drugih dejavnosti strokovne službe. Razloga za navedeno ugotavljanje sta bila dva:

- na koncu poslovnega leta je združenje ugotavljalo pokritost vseh odhodkov s prihodki od članarin, kar je po izjavi direktorice predstavljalo enega od kriterijev za ugotavljanje potrebnega deleža povišanja prihodkov od članarin v finančnem načrtu za leto 1996;
- izplačilo plač iz naslova uspešnega poslovanja zaposlenim v strokovni službi po periodičnih in letnih obračunih je bilo najmanj enkrat v revidiranem obdobju utemeljeno s

tem, da delavci službe pridobivajo del sredstev z drugimi dejavnostmi in ne s članskim prispevkom⁶.

- *Prihodki od obresti*

Prihodke od obresti združenje pridobiva delno iz tolarških vlog na vpogled, pretežno pa na podlagi kratkoročno vezanih depozitov. Po pojasnilu nadzorovane osebe naj bi bila vezava sredstev potrebna zaradi kratkoročnih presežkov likvidnih sredstev, do katerih prihaja zaradi različne dinamike prilivov (članski prispevek, ki se plačuje kvartalno) in odlivov (stroški poslovanja). Presežki likvidnih sredstev so bili vezani kot kratkoročni depoziti z namenom ohranjanja njihove realne vrednosti. V skladu s tem pojasnilom in glede na delež prilivov iz članarin v skupnih prilivih, so prihodki od obresti dejansko povezani s prihodki od članarin in niso rezultat opravljanja drugih dejavnosti s strani delavcev strokovne službe. Kratkoročna vezava začasnih likvidnostnih presežkov pomeni le, da strokovna služba skrbi za ohranjanje realne vrednosti sredstev, ki jih pridobi s članarinami.

- *Drugi prihodki*

Poleg prihodkov od obresti so bili pomemben vir drugih prihodkov združenja še prihodki od izdajanja glasila Novis ter (izredni) prihodki iz naslova plačanih odpisanih terjatev.

Tabela 5: Drugi prihodki združenja v letih 1995 in 1996

Vir prihodkov	1995		1996		Indeks 96/95
	v 000 SIT	%	v 000 SIT	%	
- prihodki Novisa (naročnina in oglasi)	1.189	58	930	47	78
- plačane članarine iz prejšnjih let	738	36	1.043	52	141
- drugo	122	6	15	1	12
SKUPAJ	2.049	100	1.988	100	97

Pri izrednih prihodkih, ki so nastali zaradi poplačil odpisanih terjatev, je šlo izključno za plačila članarin, ki jih člani združenja v prejšnjih letih niso poravnali, združenje pa je terjatve iz tega naslova po 60 dneh odpisalo in jih evidentiralo med izredne odhodke poslovnega leta. Pri navedenih prihodkih gre vsebinsko za prihodke iz naslova članarin, ki pa so bili knjigovodsko evidentirani kot izredni prihodki (oziroma v konkretnem primeru kot drugi prihodki) in niso bili rezultat opravljanja drugih dejavnosti strokovne službe.

Združenje je v okviru svoje dejavnosti izdajalo glasilo Novis, ki so ga člani prejeli brezplačno, nečlani pa so plačevali naročnino. Prihodke je združenje tako ustvarjalo z naročninami, v letu 1995 pa tudi z objavo plačanih oglasov. Za prihodke od izdajanja glasila je bilo ugotovljeno, da gre v tem primeru dejansko za prihodke, ki jih je strokovna služba pridobila s svojo dejavnostjo (trženjem glasila Novis). Vendar pa je potrebno upoštevati, da je navedena dejavnost povzročila tudi določene stroške združenja. Velikost teh stroškov je bilo možno oceniti. Z analizo stroškov izdajanja glasila je bilo ocenjeno, da je v letu 1995 na prodane izvode odpadlo za 75 tisoč SIT stroškov, v letu 1996 pa za 107 tisoč SIT stroškov

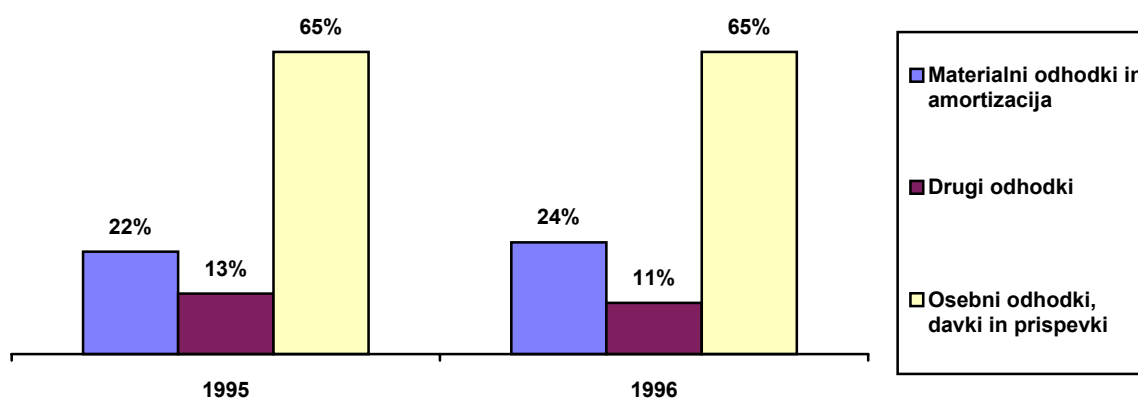
⁶ gre za izplačilo po zaključnem računu za leto 1995, glej zapisnik seje upravnega odbora z dne 21.2.1996.

izdajanja glasila. Kljub temu, da stroški v primerjavi s prihodki niso bili veliki, jih je potrebno upoštevati.

4.3.2 Odhodki

Odhodke združenja so predstavljali materialni odhodki in amortizacija, drugi odhodki ter osebni odhodki, davki in prispevki. Razmerje med njimi je razvidno iz grafa .

Graf 2: Odhodki Združenja zdravstvenih zavodov Slovenije v letih 1995 in 1996



4.3.2.1 MATERIALNI ODHODKI IN AMORTIZACIJA

Materialni odhodki in amortizacija so v letu 1995 znašali 7.959 tisoč SIT, v letu 1996 pa 8.101 tisoč SIT. Glede na predhodno leto se je postavka povečala le neznatno, za 2 %.

Znotraj postavke so bile ugotovljene večje spremembe pri odhodkih za material, proizvodne storitve drugih, neproizvodne storitve drugih ter pri drugih materialnih odhodkih. Pregled pravilnosti izkazovanja poslovnih dogodkov je bil opravljen na vzorcu, pri čemer niso bile odkrite pomembne nepravilnosti.

Pomembna⁷ sprememba obsega odhodkov je bilo ugotovljena pri odhodkih za material, za neproizvodne storitve drugih in pri drugih odhodkih. Navedeni odhodki so bili zato natančneje pregledani.

- *Material*

Odhodki za material so se v letu 1996 povečali za 488 tisoč SIT. Pretežni del povečanja je posledica povišanja stroškov pisarniškega materiala ter odpisa drobnega inventarja.

Tabela 6: Vrsta, struktura in višina izkazanih odhodkov za leti 1995 in 1996

Št.	Naziv konta	1995	1996	Indeks	Razlika v SIT
-----	-------------	------	------	--------	---------------

⁷ znesek pomembnosti v danem primeru je bil določen kot 5 % povprečnega obsega postavke materialni odhodki in amortizacija v obeh nadzorovanih letih in je znašal 402 tisoč SIT.

konta		v SIT	v %	v SIT	v %	96/95	96/95
440-0	Pisarniški material	736.276	97,3	1.019.778	82,0	139	283.502
440-1	Čistila	1.772	0,2	39.229	3,2	2214	37.457
440-2	Odpis drobnega inventarja	3.216	0,4	184.131	14,8	5725	180.915
440-9	Material razno	15.182	2,0	895	0,1	6	-14.287
440	SKUPAJ	756.446	100	1.244.033	100,0	164	487.587

Po pojasnilih revidirane osebe se je v letu 1996 pomembneje povečal obseg delovanja strokovne službe, zlasti tudi komuniciranja s člani združenja. Posledica tega je bilo povečanje stroškov pisarniškega materiala. Pri pregledu je bilo ugotovljeno, da je združenje v letu 1996 dejansko nabavilo večje količine pisarniškega materiala, zlasti papirja in raznih vrst kuvert.

- *Neproizvodne storitve drugih*

Tabela 7: Vrsta, struktura in višina izkazanih odhodkov za leti 1995 in 1996

Št. konta	Naziv konta	1995		1996		Indeks 96/95	Razlika v SIT 96/95
		v SIT	v %	v SIT	v %		
443-0	najemnine	80.732	2,9	75.461	2,2	93	-5.271
443-1	tiskanje, fotokopiranje (razno)	378.883	13,8	620.689	17,8	164	241.806
443-2	tiskanje glasila Novis	701.985	25,5	1.120.623	32,2	160	418.638
443-3	tiskanje analiz poslovanja	137.856	5,0	128.064	3,7	93	-9.792
443-4	avtorski honorarji	906.275	33,0	619.058	17,8	68	-287.217
443-5	pravne storitve PB Begunje	439.983	16,0	362.795	10,4	82	-77.188
443-6	študentski servis	102.190	3,7	99.550	2,9	97	-2.640
443-7	pogodbe o delu	0	0,0	451.612	13,0	0	451.612
443	SKUPAJ	2.747.904	100,0	3.477.852	100,0	127	729.948

Iz tabele je razvidno, da se je vrednost postavke v letu 1996 povečala za 27 %. Do večjih sprememb je prišlo pri stroških za razno tiskanje in fotokopiranje, stroških tiskanja glasila Novis, avtorskih honorarjih ter pogodbah o delu. Povečanje stroškov tiskanja glasila Novis ter stroškov pogodb o delu je povzročilo pomembno povečanje odhodkov⁸, zato je bilo natančneje pregledano.

Opravljen je bil pregled evidentiranja ter analiza knjigovodsko evidentiranih stroškov tiska glasila Novis v letih 1995 in 1996. S pregledom izstavljenih računov za tisk je bilo ugotovljeno, da je bilo združenju v letu 1995 zaračunano tiskanje šestih izdaj, v letu 1996 pa osmih izdaj glasila. Pri pregledu knjiženja na analitično kartico pa je bilo ugotovljeno, da v letu 1995 ni bil evidentiran račun št. 88/95 v skupnem znesku 99.168,00 SIT, v letu 1996 pa ni bil evidentiran račun št. 219/96 v skupnem znesku 183.876,00 SIT⁸. Oba računa sta bila evidentirana na kontu 443-1 (tiskanje, fotokopiranje - razno). Dejanski stroški tiska glasila Novis so tako v letu 1995 znašali 801.153,00 SIT, v letu 1996 pa 1.304.499,00 SIT. Indeks je znašal 163, absolutno povečanje stroškov pa 503.346,00 SIT.

⁸ Pri navedenem računu je bila ugotovljena tudi računsko napaka. Stroški tiska po navedenem računu so znašali 172.120,00 SIT, prometni davek pa 8.756,00 SIT. Pravilni znesek računa je tako 180.876,00 SIT, kar pomeni, da je bilo na podlagi navedenega računa plačano 3.000,00 SIT preveč.

Združenje je pojasnilo, da je bilo nemogoče pravilno razmejiti stroške na glasilo Novis in na stroške razmnoževanja ostalih gradiv ter, da je zamik v prikazovanju stroškov nastal zaradi časovnega zamika pri izhajanju glasila.

Pri analizi povečanja stroškov tiska so bili najprej upoštevani fizični kazalci. Poleg večjega števila izdanih izvodov je bilo ugotovljeno tudi, da je izvod glasila v letu 1996 obsegal povprečno 2 strani več kot v letu 1995. Tako je bilo ugotovljeno, da je bilo združenju v letu 1996 zaračunano 60.800 tiskanih strani več. Povprečna cena tiskane strani glasila je v letu 1995 znašala 5,00 SIT. Z ugotovljenim povečanjem fizičnih kazalcev je bilo tako pojasnjeno povečanje stroškov v višini 304.000,00 SIT. Preostalo povečanje stroškov (200 tisoč SIT) je nastalo zaradi povišanja povprečne cene tiskane strani v letu 1996 za 18 %.

Sredi leta 1996 je združenje sklenilo pogodbo o delu za opravljanje pravnega svetovanja z diplomirano pravnico. Ker je bila to edina pogodba o delu, ki jo je združenje sklenilo v revidiranem obdobju, je to pomembno vplivalo na povečanje stroškov na kontu 443-7 v višini stroškov bruto izplačil po navedeni pogodbi. Hkrati pa so se znižali stroški avtorskih honorarjev, saj združenje, od podpisa pogodbe o delu, z navedeno pravnico ni več sklepalo avtorskih pogodb.

Pri pregledu postavke neproizvodnih storitev drugih je bilo ugotovljeno, da sta v letu 1995 dve vrsti odhodkov, v letu 1996 pa kar tri vrste odhodkov na tej postavki predstavljali stroške opravljanja storitev diplomirane pravnice. Gre za del stroškov na kontu 443-4 (avtorski honorarji), za celotne stroške na kontu 443-5 (pravne storitve) ter v letu 1996 še za celotne stroške na kontu 443-7 (pogodbe o delu). Stroški, izkazani na navedenih treh kontih, ki so predstavljali 49 % vrednosti postavke v letu 1995 ter 41,2 % vrednosti postavke v letu 1996, so bili natančneje pregledani z vidikov pravilnosti in gospodarnosti.

Pregledano je bilo vseh 27 avtorskih pogodb, ki jih je združenje sklenilo v revidiranem obdobju, z namenom ugotoviti, ali so bile pogodbe dejansko sklenjene za dela, ki jih Zakon o avtorski in sorodnih pravicah (v nadaljevanju ZASP) v 5. členu opredeljuje kot avtorska dela. Glede na opredelitve del v pogodbah je bilo ugotovljeno, da je bila sklenitev avtorskih pogodb v vseh primerih upravičena.

Na kontu 443-5 so bili izkazani stroški pravnih storitev Psihiatrične bolnišnice Begunje. Združenje je z bolnišnico sklenilo Dogovor o načinu dela in refundaciji plače za diplomirano pravnico, ki je redno zaposlena v bolnišnici. V dogovoru je bilo določeno, da lahko pravnica enkrat tedensko opravlja delo na sedežu združenja. Za ure, ki jih pravnica opravi pri združenju, le-to psihiatrični bolnišnici povrne bruto plačo. Refundacije se opravljajo enkrat mesečno. S pregledom mesečnih obračunov je bilo ugotovljeno, da je združenje za leto 1995 povrnilo bolnišnici bruto plačo v skupni višini 418.132,00 SIT (za 280 ur dela)⁹, za leto 1996 pa v višini 389.914,00 SIT (za 240 ur dela)¹⁰. Združenje je pisno pojasnilo, da je diplomirana pravnica v nadzorovanem obdobju opravljala naloge svetovalca za pravna vprašanja oziroma opravljala svetovalno funkcijo za članice združenja.

⁹ Pri tem je bilo ugotovljeno, da je bilo povračilo za XII/94 knjiženo kot strošek poslovnega leta 1995, v katerem so tako izkazani stroški povračil za 13 mesecev.

¹⁰ Pri tem je bilo ugotovljeno, da je bilo povračilo za XII/96 knjiženo kot strošek poslovnega leta 1997, tako da so v letu 1996 izkazani stroški povračil le za 11 mesecev.

Dne 11. julija 1996 je združenje z diplomirano pravnico sklenilo pogodbo o delu. V pogodbi je bilo določeno, da bo prevzemnica del opravila dela: dajanje pravnih in drugih nasvetov članicam združenja, in sicer do 31. 12. 1996. Za opravljeno delo je bilo določeno pavšalno plačilo v neto višini 50 tisoč SIT mesečno. Stroški bruto izplačil v letu 1996 so bili evidentirani na kontu 443-7 (pogodbe o delu) v višini 451.612,00 SIT.

S pregledom analitične kartice konta 443-7, obrazcev REK-2 ter izpiskov agencije za plačilni promet je bilo ugotovljeno, da je bilo delo po pogodbi, v vsakokratni višini 50 tisoč SIT neto, pravnici v letu 1996 obračunano in izplačano sedemkrat. Glede na datum sklenitve pogodbe (11.7.1996) je bilo možno izplačila po pogodbi o delu izvesti le za 6 mesecev (julij - december 1996), kar pomeni, da eno izplačilo ni imelo pravne podlage in je bilo izvršeno neupravičeno.¹¹

- *Drugi materialni odhodki*

Drugi materialni odhodki so se v letu 1996 znižali za 1.283 tisoč SIT, to je za 66 %. Znižanje je skoraj v celoti posledica manjših stroškov za izobraževanje delavcev.

Na konto 448-0 (stroški izobraževanja delavcev strokovne službe) je združenje, kljub temu da gre za konto stroškov izobraževanja delavcev, knjižilo tako stroške, ki ustrezajo nazivu konta, kot tudi stroške organizacije različnih vrst izobraževanja za člane združenja. Večji del vrednosti konta sta v letu 1995 sestavljala dva zneska: 847.875 SIT (tečaj podjetništva, ki sta se ga udeležili direktorica in vodja ekonomske službe) ter 588.000 SIT (organizacija podjetniškega izobraževanja vodilnih delavcev zdravstvenih zavodov). V letu 1996 se delavci strokovne službe niso udeleževali niti niso organizirali večjih (dražjih) tečajev, zato so se stroški izobraževanja zmanjšali za 84 %.

4.3.2.2 DRUGI ODHODKI

Drugi odhodki so v letu 1995 znašali 3.635 tisoč SIT, v letu 1996 pa 4.618 tisoč SIT. Glede na predhodno leto se je postavka povečala za 27 %. Znotraj postavke so bile ugotovljene večje spremembe le na kontu 458 - drugi odhodki, ki so v letu 1995 znašali 2.736 tisoč SIT, v letu 1996 pa 3.629 tisoč SIT. Porasli so za 893 tisoč SIT, to je za 33 %.

Natančneje so bili pregledani stroški, pri katerih so bile ugotovljene največje spremembe.

Tabela 8: Vrsta, struktura in višina izkazanih drugih odhodkov za leti 1995 in 1996

Št. konta	Naziv konta	1995		1996		Indeks 96/95	Razlika v SIT 96/95
		v SIT	v %	v SIT	v %		

¹¹ gre za eno od izplačil v mesecu decembru, v katerem sta bili izvršeni dve izplačili (11.12. in 30.12.1996).

458-0	Povračilo stroškov za prehrano	1.099.068	40,2	1.266.074	34,9	115	167.006
458-1	Povračilo stroškov delavcem za prevoz na in z dela	323.080	11,8	366.760	10,1	114	43.680
458.21	Povračilo stroškov za službeno pot. z javnim prevozom - člani	281.806	10,3	51.810	1,4	18	-229.996
458-30	Kilometrina za delavce v združenju	48.341	1,8	115.785	3,2	240	67.444
458-31	Kilometrina za člane organov Združenja	36.400	1,3	565.420	15,6	1553	529.020
458-4	Dvomljive in sporne terjatve	884.040	32,3	481.124	13,3	54	-402.916
458-5	Drugi odhodki - nagrade	0	0,0	666.560	18,4		666.560
458-9	Drugi odhodki - razno	63.376	2,3	115.031	3,2	182	51.655
458	SKUPAJ	2.736.111	100,0	3.628.564	100,0	133	892.453

Stroški za kilometrino članov organov združenja so se v letu 1996 povečali za 529 tisoč SIT. Povečanje je posledica sklepa upravnega odbora združenja z dne 21.2.1996, s katerim je bil razširjen krog upravičencev do kilometrine. Posledica sklepa je bila, da so se na drugi strani sicer znižali stroški povračil članom za prevoz z javnimi prevoznimi sredstvi, vendar so se stroški prevoza članov organov združenja skupno povečali za 299 tisoč SIT.

Višina dvomljivih in spornih terjatev se je v letu 1996 znižala za 403 tisoč SIT (46 %), kar je bila posledica rednejšega plačevanja članarin. Združenje je izkazovalo dvomljive in sporne terjatve za vse članarine, ki niso bile plačane v roku 60 dni. Ob zaključku leta 1995 je bil oblikovan popravek vrednosti za terjatve v višini 884 tisoč SIT (vse navedene terjatve so bile poplačane v prvem trimesečju leta 1996). Ob zaključku leta 1996 je bil oblikovan popravek vrednosti za terjatve v višini 481 tisoč SIT.

Povečanje na kontu 458-5 (nagrade) je bilo posledica izplačila nagrad članom organov združenja in solidarnostne pomoči, ki se v letu 1995 niso izplačevale. Izplačila za nagrade so bila naslednja: predsedniku upravnega odbora 180.000 SIT (240.000 SIT bruto), predsedniku skupščine združenja 150.000 SIT (199.950 SIT bruto) in podpredsedniku skupščine združenja 100.000 SIT (133.000 SIT bruto). Izplačana je bila tudi solidarnostna pomoč v višini 70.000 SIT (93.310 SIT bruto). Vsa navedena izplačila so imela podlago v sklepih ustreznih organov združenja.

4.3.2.3 OSEBNI ODHODKI, SREDSTVA ZA DELOVNO SKUPNOST, DAVKI, PRISPEVKI IN DRUGE DAVŠČINE

Iz Tabele 9 je razvidno, da se je vrednost celotne postavke v letu 1996 povečala za 12 %. Za enak odstotek so se povečali osebni odhodki, odhodki za prispevke so se nekoliko znižali (zaradi znižanja prispevnih stopenj v letu 1996), porasli pa so odhodki za davke (zaradi sklenitve pogodbe o delu, predvsem pa zaradi uvedbe davka na izplačane plače).

Tabela 9: Vrsta, struktura in višina izkazanih odhodkov za leti 1995 in 1996

Postavka odhodkov	1995		1996		Indeks 96/95	Razlika v 000 SIT
	v 000 SIT	%	v 000 SIT	%		
Osebni odhodki, sredstva za delovno skupnost, davki, prispevki in druge davščine	21.068	100	23.492	100	112	2.424
Osebni odhodki	17.286	82	19.404	83	112	2.118

Davki in druge davščine iz prihodkov	86	0	600	3	698	514
Prispevki iz prihodkov	3.696	18	3.487	15	94	-209

- *Plače*

Za obe leti so bili pregledani odhodki iz naslova osebnih odhodkov, ki v obeh letih predstavljajo pretežni del vrednosti postavke. Poleg odhodkov za bruto plače je združenje v obeh letih med osebnimi odhodki izkazovalo še odhodke za regres za letni dopust in jubilejne nagrade, v letu 1995 pa tudi izplačane poračune plač na podlagi pozitivnega poslovnega rezultata. Z revizijo je bila preverjena zakonitosti in pravilnosti obračuna plač. Sredstva za bruto plače in nadomestila v letu 1995 so znašala 16.020 tisoč SIT, kar je predstavljalo 49 % vseh odhodkov združenja v tem letu. V letu 1996 je bilo za bruto plače porabljen 18.550 tisoč SIT, kar je predstavljalo 51 % vseh odhodkov združenja v tem letu.

Preverjeno je bilo upoštevanje določil Zakona o izvajanju dogovora o politiki plač in drugih prejemkov zaposlenih v gospodarstvu in socialnega sporazuma za leto 1995 ter o najnižji in najvišji dejanski plači (v nadaljevanju ZIDPPNN) ter Zakona o izvajanju socialnega sporazuma za leto 1996, skupaj z ustreznimi podzakonskimi predpisi in dogovori oziroma sporazumi. Po določbah obeh navedenih predpisov je izvajala redni nadzor nad njunim izvrševanjem Agencija RS za plačilni promet, kasneje pa Davčna uprava RS.

Z revizijo je bilo preverjeno izplačilo plač za mesec maj 1995, za delavce po kolektivni pogodbi (primerjava dovoljena/izplačana masa za plače), izplačilo dveh polletnih poračunov plač v letih 1995 in 1996 ter izplačilo poračuna plač po zaključnem računu za leto 1995.

Pri izplačilu plač za maj 1995 je bilo ugotovljeno, da je bila dovoljena višina mase za plače delavcev, ki se jim plača obračunava po kolektivni pogodbi, izračunana v skladu s predpisi. Dovoljena masa za plače je znašala 996.942,00 SIT. Masa izplačanih plač za maj 1995 je znašala 939.794,00 SIT.

Pri plači za mesec julij 1995 je bil izplačan poračun plač za razdobje I-VI 1995. Poračun je temeljil na sklepu upravnega odbora. Višina sredstev, namenjenih za plače (443 tisoč SIT), je bila določena skladno z določili 4. točke Dogovora o politiki plač in drugih prejemkov zaposlenih v gospodarstvu (v nadaljevanju Dogovor o politiki plač). Kot poračun plač je bil izplačan le 75 % delež odobrenega zneska, kar je bilo prav tako skladno s citiranim določilom. Preostalih 25 % je bilo kot poračun izplačano po potrditvi zaključnega računa združenja za leto 1995. Ob sprejemu zaključnega računa je bil v letu 1995 ugotovljen presežek prihodkov v višini 996.633,00 SIT. Upravni odbor je sklenil, da se 25 % navedenega presežka (249 tisoč SIT) razporedi za plače delavcev, poračun je bil zaposlenim izplačan pri plači za mesec februar 1996. V mesecu avgustu 1996 je bil zaposlenim izplačan poračun plač za razdobje I-VI 1996 v skupni višini 449.187,00 SIT. Izplačilo je temeljilo na sklepu upravnega odbora. Ker Dogovor o politiki plač po 31.3.1996 ni več veljal, je bilo dopustno izplačati celoten del presežka, ki ga je organ upravljanja ob periodičnem obračunu namenil za plače zaposlenih.

Z vidika pravilnosti obračunavanja plač je bilo preverjeno upoštevanje določil notranjih aktov združenja, ki so v nadzorovanem obdobju določali način obračuna plač.

A Osnovna plača

Osnovna plača zaposlenim se je določala na podlagi Tarifnih pravilnikov I in II, ki se sklicujeta na uporabo določil ZRPJZ, Pravilnika o napredovanju in KPDZSV, če ni s tarifnim pravilnikom drugače določeno.

Iz sklenjenih pogodb o zaposlitvi in plačilnih seznamov je bilo razvidno, da so štirim zaposlenim v količnik osnovne plače všteli tudi dodatke, ki so bili izraženi v količniku in prišteti k izhodiščnemu količniku z napredovanji. Pri dodatkih je šlo v dveh primerih za funkcijski dodatek, v dveh pa za povečanje količnika za opravljanje določenega dela in sicer: za skrb za vzdrževanje poslovnih prostorov in naprav ter za urejanje glasila Novis.

Vštevanje dodatkov za opravljanje določenega dela v količnik osnovne plače je bilo v nasprotju z določili tarifnega pravilnika. Tako pravilnik (v 4. členu) kot ZRPJZ, na katerega uporabo se pravilnik sklicuje, določata, da se osnovna plača delavca določi z razporeditvijo delavca na delovno mesto, pri čemer se izhodiščni količnik delovnega mesta poveča za morebitna napredovanja. Dodatki ne povečujejo količnika osnovne plače. Posledica te nepravilnosti je bila previsoko obračunana osnovna plača, ki je predstavljala osnovo za obračun dela plače za delovno uspešnost ter dodatkov, ki so bili zato dvema zaposlenima obračunani previsoko.

Pri plači za oktober 1995 so se količniki osnovne plače nekaterim zaposlenim še povečali. Po novem so se namreč funkcijski dodatki in dodatki za opravljanje določenega dela najprej prišteli k izhodiščnemu količniku, ta pa se je povečal še za napredovanja. Takšen način obračuna osnovne plače ni bil skladen z nobenim od notranjih aktov. Navedena nepravilnost je povzročila previsoko obračunano osnovno plačo v višini spremembe višine količnikov, vplivala pa je tudi na obračun dela plače za delovno uspešnost in dodatkov.

Eni delavki je bil v količnik osnovne plače všteti dodatek za tarifno skupino in s tem povečana osnova za obračun delovne uspešnosti in dodatkov.

Višina ugotovljenih nepravilnosti pri obračunavanju in izplačilih osnovne plače, v času od oktobra 1995 do konca nadzorovanega obdobja, je za leto 1995 znašala 60 tisoč SIT, za leto 1996 pa 166 tisoč SIT.

Združenje trdi, da so bili dodatki za opravljanje določenega dela vključeni v osnovno plačo zaposlenih na podlagi 75. člena KPDZSV. Glede na to, da je takšen način obračuna določala kolektivna pogodba, interni pravilnik ni mogel vsebovati za delavce manj ugodnih določil. Zaradi majhnega števila zaposlenih in raznovrstnosti nalog v združenju je določanje dodatkov najbolj racionalen način plačila dela za naloge, ki sicer ne sodijo k določenemu delovnemu mestu.

Senat I je pripombo nadzorovane osebe zavrnil. Dodatek za težje pogoje je vezan na delovno mesto in ne na osebo, ki delo opravlja. Ker dodatek za skrb za vzdrževanje poslovnih prostorov in dodatek za urejanje glasila za naloge ne sodita k določenemu delovnemu mestu, je bilo obračunavanje navedenih dodatkov v obliki osnovne plače nepravilno. V danem primeru uporaba 75. člena KPDZSV, ki določa način obračunavanja težjih pogojev, prisotnih na delovnem mestu stalno oziroma več kot dve tretjini delovnega časa, ne pride v poštev.

B Delovna uspešnost

Tarifni pravilnik I je določal, da delovno uspešnost ugotavlja direktor in da lahko znaša največ 20 % osnovne plače delavca. Tarifni pravilnik II je poleg navedenega določal tudi, da višino sredstev, namenjenih izplačilu delovne uspešnosti, določa direktor. Delovno uspešnost so v združenju izplačali vsak mesec revidiranega obdobja, znašala pa je od 3,9 do 5 % osnovne plače zaposlenega (brez direktorice). V masi plač ni presegala 3 % mase za bruto plače.

V poglavju o osnovnih plačah je bilo ugotovljeno, da je bila osnovna plača kot osnova za določitev zneska delovne uspešnosti previsoko obračunana, saj je količnik osnovne plače nekaterih zaposlenih vseboval tudi dodatke. Del plače za delovno uspešnost je bil tem zaposlenim zato obračunan od nepravilne osnove.

C Dodatki

V revidiranem obdobju so zaposleni v strokovni službi prejeli naslednje dodatke: dodatek za delovno dobo, funkcijski dodatek, dodatek za skrb za opremo in naprave, dodatek za urejanje glasila, dodatek za tarifno skupino, dodatek za vplive delovnega okolja in obremenitve pri delu, za nevarnost okužb in za posebne obremenitve in odgovornosti.

Pri pregledu obračunavanja dodatka za delovno dobo je bilo ugotovljeno, da je bil obračunan zaposlenim od osnove, ki je vsebovala nekatere dodatke, v celotnem letu 1995 pa tudi del plače za delovno uspešnost. V skladu z ZRPJZ in KPDZSV je osnova za obračun dodatka osnovna plača zaposlenega. Ocenjena višina navedene nepravilnosti je v revidiranem obdobju znašala 218 tisoč SIT (v oceni je bila upoštevana povprečna višina dodatka, izračunana kot seštevek vseh dodatkov deljen s številom zaposlenih).

V maju 1996 so bile sprejete Spremembe in dopolnitve KPDZSV. Zaposlenim v strokovni službi so bili določeni nekateri novi dodatki v skupni višini 2,42 količnika, med njimi tudi dodatek za nevarnost okužb v skupni višini 0,90 količnika. Navedeni dodatek je bil sicer s spremembami kolektivne pogodbe uveden, saj je bil KPDZSV dodan novi 89.b člen, ki določa, da zaposlenim v zdravstvenih zavodih in zavodih s področja socialnega varstva pripada dodatek za nevarnost okužb ali dodatek za zahtevnost socialnih stikov v višini 0,15 količnika. Kljub temu, da je dodatek pripadel vsem zaposlenim v navedenih zavodih pa je njegovo avtomatično priznavanje zaposlenim v strokovni službi združenja sporno. Zaposleni v zdravstvenih in socialnovarstvenih zavodih so izpostavljeni nevarnosti okužb oziroma težavnim socialnim stikom, ker pri svojem delu nenehno ali vsaj pogosto prihajajo v stik z bolnimi osebami. Za zaposlene v strokovni službi združenja ni mogoče reči, da jim pri njihovem delu preti nevarnost okužb ali da so izpostavljeni zahtevnim socialnim stikom, saj pri svojem delu nimajo nikakršnih stikov z bolniki. Uvedba dodatka za nevarnost okužb je zato obravnavana kot nepravilnost, ocenjena višina nepravilnosti pa znaša 262 tisoč SIT. Skupni znesek nepravilnosti pri obračunavanju in izplačilih dodatkov znaša 207 tisoč SIT za leto 1995 ter 273 tisoč SIT za leto 1996.

Združenje trdi, da je bil način obračunavanja osnove za določitev dela plače za delovno uspešnost in dodatkov v predpisih definiran tako, da so bile možne različne razlage ter da ni bilo razloga, da dodatka za nevarnost okužb ne bi prejeli zaposleni v strokovni službi združenja, saj je bil navedeni dodatek priznan vsem zaposlenim v zdravstvu.

Senat I je pripombi združenja zavrnil. V 3. členu ZRPJZ je določeno, da je plača sestavljena iz treh delov: osnovne plače, dela plače za delovno uspešnost in dodatkov. V 20. členu istega

zakona pa je jasno in nedvoumno določeno, da je osnova za obračun dodatkov osnovna plača zaposlenega.

Priznavanje dodatka za nevarnost okužb in zahtevnost socialnih stikov veže KPDZSV na zaposlene v zdravstvenih in socialnovarstvenih zavodih. Združenje ni zdravstveni zavod, zaposleni v strokovni službi pa ne prihajajo v stik z bolnimi, zato uvedba dodatka za nevarnost okužbe v letu 1996 ni bila upravičena.

D Ocena višine nepravilnosti

V celotnem nadzorovanem obdobju so bile ugotovljene nepravilnosti, katerih višina je ocenjena na 1.688 tisoč SIT. Največji delež nepravilnosti je posledica neutemeljenih napredovanj za pet plačilnih razredov, medtem ko nepravilnosti pri obračunavanju osnovne plače, dodatka za delovno dobo in dodatka za okužbe predstavljajo približno enak delež v skupnem ocenjenem znesku nepravilnosti.

Tabela 10: Ocenjena višina ugotovljenih nepravilnosti v nadzorovanem obdobju

v 000 SIT

		Napredovanja (tč. 3.1.2)	Osnovna plača (tč. 4.3.2.3)	Dodatek za delovno dobo (tč. 4.3.2.3)	Dodatek za okužbe (tč. 4.3.2.3)	Skupaj (III. MNENJE)
1995	Ocena nepravilnosti	411	60	207	0	678
	Izplačane bruto plače	16.020	16.020	16.020	16.020	16.020
	% nepravilnosti	2,5	0,4	1,3	0	4,2
1996	Ocena nepravilnosti	571	166	11	262	1.010
	Izplačane bruto plače	18.550	18.550	18.550	18.550	18.550
	% nepravilnosti	3,0	0,9	0,1	1,4	5,4
SKUPAJ	Ocena nepravilnosti	982	226	218	262	1.688
	Izplačane bruto plače	34.570	34.570	34.570	34.570	34.570
	% nepravilnosti	2,8	0,7	0,6	0,8	4,9

5 IZVAJANJE NALOG

Na splošno so naloge združenja opredeljene v 84. členu ZZDej kot nameni združevanja zdravstvenih zavodov ter drugih pravnih in fizičnih oseb, ki opravljajo zdravstveno dejavnost, v združenja zdravstvenih zavodov. Nekatero nalogo združenju določa Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju (v nadaljevanju ZZVZZ). Naloge združenja pa opredeljuje tudi statut združenja.

5.1 OPREDELITEV NALOG

Natančneje so naloge združenja opredeljene v 5. členu statuta:

- sodelovanje in zastopanje interesov članov pri pripravi izhodišč za izvajanje programov zdravstvenih storitev in njihovih cen (84. člen ZZDej);
- sodelovanje pri sklepanju in uveljavljanju kolektivnih pogodb z vidika zastopanja interesov članov združenja (84. člen ZZDej) - navedeno zakonsko določilo je nedorečeno, saj iz njega ni razvidno, kakšno vlogo naj bi imelo združenje pri sklepanju kolektivnih pogodb - vsekakor ni stranka kolektivnih pogodb (javne zdravstvene zavode kot delodajalce namreč zastopajo ministrstva, zasebne zdravstvene delavce pa zdravniška zbornica);
- sodelovanje pri pripravi predloga plana zdravstvenega varstva Slovenije, ki vsebuje: strategijo razvoja zdravstvenega varstva, prednostna razvojna področja, naloge in cilje zdravstvenega varstva, podlage za razvoj zdravstvene dejavnosti na posameznih ravneh, vključno z izobraževanjem in izpopolnjevanjem kadrov ter za razvoj sistema zdravstvenega zavarovanja, specifične potrebe in možnosti zdravstvenega varstva posameznih območij, nosilce nalog za uresničevanje plana zdravstvenega varstva ter merila za mrežo javne zdravstvene službe, upošteva dostopnost zdravstvenih storitev po območjih (6. člen ZZVZZ);
- sodelovanje pri urejanju odnosov med ZZZS in člani združenja pri: opredelitvi zmogljivosti za izvajanje pravic iz obveznega zdravstvenega zavarovanja in določitvi obsega sredstev (63. člen ZZVZZ);
- zastopanje članov združenja v skupščini ZZZS (71. člen ZZVZZ);
- sodelovanje pri urejanju odnosov z ZZZS in drugimi zavarovalnicami pri izvajanju prostovoljnega zdravstvenega zavarovanja;
- uresničevanje skupnih interesov članov na področju organizacije poslovanja in ustvarjanja pogojev za učinkovito izvajanje zdravstvene dejavnosti;
- sodelovanje pri oblikovanju zakonov in podzakonskih aktov s področja zdravstva - združenje nima nikakršnih posebnih (zakonskih) pooblastil za sodelovanje pri pripravi predpisov, kar pomeni, da so njegove možnosti vpliva na oblikovanje predpisov enake možnostim vsakega državljana Republike Slovenije;
- zastopanje članov združenja v odnosih do Vlade RS in pristojnih ministrstev - tu velja posebej opozoriti, da je v večini primerov ustanoviteljica javnih zavodov, ki so člani združenja, Republika Slovenija, ustanoviteljske pravice pa izvršuje vlada. Preko svojih predstavnikov v svetih zavodov je tako vlada neposredno seznanjena s tekočimi problemi, ki jih lahko po tej poti ali kako drugače tudi neposredno rešuje. Da je ta naloga predvsem deklarativnega značaja jasno kaže tudi primer podpisa pogodbe o izvajanju naborniških zdravstvenih pregledov, ki jo je združenje podpisalo z Ministrstvom za obrambo. Pogodbo je združenje sicer podpisalo v imenu članov, vendar na podlagi posebnega dovoljenja, s katerim so člani združenja izrecno pooblastili za podpis navedene pogodbe;
- opravljanje notranje in zunanje trgovinske dejavnosti za potrebe zdravstvenih zavodov na podlagi skupnih interesov - Zakon o trgovini (v nadaljevanju ZT) v 1. členu določa, da je trgovina po tem zakonu opravljanje trgovinske dejavnosti na domačem trgu in s tujino. Trgovina obsega nakupovanje blaga zaradi nadaljnje prodaje in opravljanje trgovinskih storitev. V 2. členu je določeno, da je trgovec po tem zakonu pravna oseba ali fizična oseba, ki je registrirana za opravljanje trgovinske dejavnosti in izpolnjuje pogoje, določene z zakonom. Združenje pri pristojnem registrskem sodišču sploh ni registrirano in tako seveda tudi ni registrirano za opravljanje trgovinske dejavnosti.

5.2 IZVAJANJE NALOG V REVIDIRANEM OBDOBJU

Opravljen je bil pregled nalog, opredeljenih s statutom, v primerjavi z nalogami, načrtovanimi v programih dela za leti 1995 in 1996, ter izvedenimi nalogami, ki so bile navedene v poročilih o delu za zadevni leti.

Iz programov dela je bilo razvidno, da so bile v obeh letih načrtovane vse naloge, ki izhajajo neposredno iz zakonskih predpisov (ZZDej in ZZVZZ), vendar zelo splošno. Vsebina nalog je bila opredeljena s pojmi kot so "sodelovanje pri pripravi", "sodelovanje pri sprejemanju", ipd., želeni cilji niso bili opredeljeni niti v obrazložitvi programa. Zaradi navedenega z revizijo ni bilo mogoče ugotavljati uspešnosti izvajanja najpomembnejših načrtovanih nalog združenja. Tako opredeljene naloge, ki imajo za cilj zgolj sodelovanje in obravnavanje, so namreč izvedene že s kakršnikoli dejanjem v tej smeri, ne glede na to, ali ima takšno dejanje kakšne posledice za položaj in probleme članov združenja ali ne.

Naloge strokovne službe so opredeljene v statutu in v Pravilih o delu strokovne službe.

Po statutu strokovna služba ni organ združenja, zato neposredno ne opravlja nalog združenja. Statut določa strokovni službi dve funkciji: pripravo strokovnih podlag za izvajanje nalog združenja ter zagotavljanje administrativno-tehnične podpore organom združenja.

Priprava strokovnih podlag za izvajanje nalog združenja v programih dela ni bila načrtovana. Direktorica strokovne službe je pojasnila, da je obseg tega dela strokovne službe začrtan s programom dela (nalog) združenja. Po navedbah direktorice je strokovna služba v revidiranem obdobju pripravila strokovne podlage za vse v poročilih o delu navedene naloge združenja. Strokovne podlage so obravnavali organi združenja, ki so jih z dopolnitvami sprejeli ali do njih zavzeli stališča. Ker pa je šlo za delovna gradiva, jih v arhivu združenja ne hranijo. Izvajanja tega dela nalog strokovne službe tako ni bilo mogoče preveriti.

Za zagotavljanje administrativno-tehnične podpore organom združenja pri izvajanju nalog je bilo v strokovni službi zaposleno pet delavcev (dve računovodski delavki, tajnica, analitik programer ter strokovna sodelavka).

V Pravilih o delu strokovne službe je določeno, da služba zbira in analizira gradiva, pomembna za uveljavljanje pravic članic, predvsem v zvezi z vsakoletnim dogovarjanjem in sklepanjem pogodb za izvajanje programov ter oblikovanje cen zdravstvenih storitev. V programih dela je bila, za razliko od temeljnih nalog združenja, naloga uresničevanja skupnih interesov članov na področju organizacije poslovanja in ustvarjanja pogojev za učinkovito izvajanje zdravstvene dejavnosti, kamor je bila uvrščena izdelava različnih vrst analiz, načrtovana precej obsežno in zelo natančno. Natančno je bilo tudi poročanje o izvajanju te naloge v poročilih o delu združenja (kot npr. navajanje izdelave mesečnih informacij o višini povračil stroškov in drugih prejemkov v zvezi z delom; priprave vzorca obvestila o izdaji lastniškega certifikata za neizplačane plače; izdelave pregleda višine na novo uvedenega davka na plače; priprave pregleda vrste zaščitnih oblek in sredstev za zavode za zdravstveno varstvo ipd).

Pri pregledu je bila zahtevana predložitev vseh zbranih podatkov in opravljenih analiz, navedenih v poročilih o delu za leti 1995 in 1996.

Ugotovljeno je bilo naslednje:

- Vse analize in zbirke podatkov, navedene v poročilih o delu, so bile predložene.
- V poročilu za leto 1995 je navedeno, da so bili zbrani podatki o obsegu opravljenega dela z vidika spremljanja izvajanja Splošnega dogovora o programu zdravstvenih storitev za leto 1994. Iz predloženih materialov pa je bilo razvidno, da so bili dejansko zbrani podatki o načrtovanem obsegu dela, določenem v pogodbah, ki so jih zdravstveni zavodi sklenili z ZZZS in ne o opravljenem obsegu dela. Poleg tega je bilo ugotovljeno, da so bila gradiva z navedenimi podatki izdelana v letu 1994 in ne v letu 1995, kot je navedeno v poročilu, saj so bila članom posredovana že 20.12.1994 in 6.1.1995¹².
- V poročilu za leto 1995 je navedeno, da je bila izdelana analiza materialnih stroškov po posameznih vrstah stroškov in dejavnostih bolnišnic in zdravstvenih domov. Navedena analiza je bila tudi predložena. Vendar pa ta analiza ne ustreza v programu dela načrtani nalogi priprave predloga normativov materialnih stroškov po posameznih vrstah stroškov in dejavnostih bolnišnic in zdravstvenih domov. Izdelana analiza je zgolj osnova za izvedbo načrtovane naloge, ki pa ni bila izvedena.

Poskus revidiranja izvajanja nalog je pokazal, da uspešnosti izvedbe najpomembnejših nalog združenja¹³ v nadzorovanem obdobju ni bilo mogoče oceniti. Naloge so bile načrtovane preveč splošno, cilji pa niso bili določeni. Ob takšnih predpostavkah tudi sama nadzorovana oseba ne more vrednotiti uspešnosti izvedbe zadanih si nalog in ocenjevati svojega dela.

¹² To hkrati tudi pomeni, da je bila v program dela za leto 1995 umeščena naloga, ki je bila že izvršena v letu 1994.

¹³ to je nalog, ki jih združenju neposredno nalagata ZZDej in ZZVZZ in ki utemeljujejo njegovo ustanovitev

III. MNENJE

O poslovanju v letih 1995 in 1996 izreka Senat I Združenju zdravstvenih zavodov Slovenije *mnenje s pridržkom*.

Obrazložitev:

Pri poslovanju so bile ugotovljene naslednje nepravilnosti v skupni višini 1.688 tisoč SIT:

- V treh primerih so delavci ob prvi razporeditvi neutemeljeno napredovali za pet plačilnih razredov, kar ni bilo skladno z določili notranjih aktov. Skupni ocenjeni znesek nepravilnosti znaša za celotno revidirano obdobje 982 tisoč SIT (tč. 3.1.2)
- Zaradi nepravilnega obračunavanja osnovne plače in dodatkov je bilo v revidiranem obdobju zaposlenim izplačano za plače 706 tisoč SIT preveč (tč. 4.3.2.3).

IV. PRIPOROČILA

Senat I priporoča Združenju zdravstvenih zavodov Slovenije, da:

1. čimprej uredi svoj pravni status;
2. v finančnih načrtih natančno opredeli sredstva po namenih ter spremlja namenskost porabe;
3. v programih dela, kadar je to mogoče, opredeli cilje načrtovanih nalog ter spremlja uspešnost izvedbe nalog.

POUK O PRAVNEM SREDSTVU: Zoper to poročilo je po tretjem odstavku 24. člena Zakona o Računskem sodišču možno v roku 30 dni od dneva vročitve vložiti ugovor na Računsko sodišče Republike Slovenije, Prežihova ulica 4, Ljubljana.

Predsednica Senata I
Mag. Silva JAMNIK

Vročiti:

- Združenju zdravstvenih zavodov Slovenije,
Njegoševa ul. 8, Ljubljana,
- Arhivu, tu.

DODATEK

V poročilu so bili upoštevani predvsem naslednji predpisi:

- Zakon o Računskem sodišču (Ur. l. RS, št. 48/94)
- Poslovník Računškega sodišča Republike Slovenije (Ur. l. RS, 20/95)
- Zakon o avtorski in sorodnih pravicah (ZASP, Ur. l. RS, št. 21/95)
- Zakon o avtorski pravici (ZAP, Ur. l. SFRJ, št. 19/78 in 21/91)
- Zakon o izvajanju dogovora o politiki plač in drugih prejemkov zaposlenih v gospodarstvu in socialnega sporazuma za leto 1995 ter o najvišji in najnižji plači (ZIDPPNN, Ur. l. RS, št. 29/95)
- Navodilo o ugotavljanju dovoljene mase plač in denarnih prejemkov za obdobje do 31.3.1996 (Ur.l. RS, št. 29/95)
- Navodilo o prikazovanju podatkov o plačah (Ur.l. RS, št. 34/96)
- Zakon o računovodstvu (ZRac, Ur. list SFRJ, št. 13/89 do 61/90 ter Ur. list RS, št. 42/90 do 32/93)
- Zakon o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in organih lokalnih skupnosti (ZRPJZ, Ur. l. RS, št. 18/94, 36/96)
- Zakon o zavodih (ZZ, Ur. l. 12/91, 8/96)
- Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju (ZZVZZ, Ur. l. RS, št. 9/92 in 13/93, 9/96)
- Zakon o zdravstveni dejavnosti (ZZDej, Ur. l. RS, št. 9/92), 26/92, 37/95, 18/96)
- Kolektivna pogodba za dejavnost zdravstva in socialnega varstva (KPDZSV, Ur. l. RS, št. 15/94, 57/95) ter Aneks h KPDZSV (Ur.l. RS, št. 19/96)
- Kolektivna pogodba za negospodarske dejavnosti (KPND, Ur. l. RS, št. 18/91-I, 51/92, 13/93 in 34/93) ter Aneks h KPND (Ur.l. RS, št. 64/95)
- Pravilnik o napredovanju delavcev zaposlenih v zdravstvu (Pravilnik o napredovanju, Ur. l. RS, št. 41/94)