

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**ANALIZA NEPRAVILNOSTI PRI ZBIRANJU IN
UPORABI SREDSTEV EVROPSKE UNIJE**

Ljubljana, avgust 2008

TATJANA POLJAK

IZJAVA

Študentka Tatjana Poljak izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Slavke Kavčič, in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____

Podpis: _____

KAZALO VSEBINE

UVOD	1
Opis problematike	1
Namen in cilj magistrskega dela	3
Metode dela	4
1 JAVNOFINANČNI SISTEM EVROPSKE UNIJE	5
1.1 Novosti v finančni perspektivi 2007–2013	6
1.2 Proračun Evropske unije.....	7
1.2.1 Značilnosti proračuna Evropske unije.....	9
1.2.2 Struktura proračuna Evropske unije: prihodki in odhodki	10
1.2.3 Implementacija proračuna: od sprejemanja proračuna in izvedbe do podelitve razrešnice.....	11
1.2.4 Finančno poslovanje sredstev proračuna Evropske unije.....	13
1.2.5 Slovenija in sredstva proračuna Evropske unije.....	16
2 PRAVNI RED IN STANDARDI REVIDIRANJA.....	17
2.1 Pravni red Evropske unije.....	17
2.2 Varovanje finančnih interesov Evropskih skupnosti pred prevaro in drugimi nepravilnostmi	18
2.2.1 Pogodbene obveznosti za države članice in Evropsko komisijo.....	18
2.2.2 Druge zakonske zahteve.....	20
2.2.3 Pravne podlage v zvezi s pregledi in inšpekcijami na kraju samem	20
2.2.4 Poročanje o nepravilnostih.....	22
2.2.5 Instrumenti, ki še niso ratificirani	24
2.3 Nacionalna zakonodaja za področje nadzora nad sredstvi proračuna Evropske unije 25	25
2.4 Standardi revidiranja v Evropske unije.....	26
2.4.1 Revizijski standardi INTOSAI.....	27
2.4.2 Evropske smernice za izvajanje mednarodnih standardov INTOSAI.....	27
2.4.3 Odgovornost zunanjega revizorja pri odkrivanju in preprečevanju nepravilnosti	28
3 NADZOR NAD SREDSTVI EVROPSKE UNIJE	29
3.1 Zunanji in notranji nadzor	30
3.2 Institucionalna ureditev nadzora	31
3.2.1 Evropsko računsko sodišče.....	33
3.2.2 Evropska komisija.....	35
3.2.3 Vrhovne revizijske institucije držav članic	37
3.2.4 Notranjerevizijske službe držav članic.....	39
3.3 Nacionalna ureditev nadzora nad sredstvi proračuna Evropske unije.....	40
3.3.1 Računsko sodišče Republike Slovenije.....	40
3.3.2 Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna	42
4 OBRAVNAVANJE NEPRAVILNOSTI	43
4.1 Opredelitev koncepta nepravilnosti.....	43
4.1.1 Opredelitev nepravilnosti na ravni Evropske unije	44
4.1.2 Opredelitev nepravilnosti na nacionalni ravni	45
4.2 Preprečevanje, odkrivanje in sporočanje nepravilnosti	45

4.2.1	Obravnavanje nepravilnosti na ravni Evropske unije.....	46
4.2.2	Obravnavanje nepravilnosti na nacionalni ravni.....	56
5	NADALJNI POSTOPKI PO ODKRITJU NEPRAVILNOSTI.....	62
5.1	Analiza nepravilnosti	63
5.1.1	Analiza nepravilnosti, odkritih s strani Evropskega računskega sodišča.....	64
5.1.2	Analiza nepravilnosti, odkritih s strani Evropske komisije	67
5.1.3	Analiza nepravilnosti, odkritih na nacionalni ravni	69
5.1.4	Zakaj prihaja do nepravilnosti	69
5.2	Posledice nepravilnosti.....	70
5.2.1	Finančni popravki	71
5.2.2	Izterjava	72
5.3	Ukrepi za zmanjšanje nepravilnosti	74
	SKLEP.....	76
	LITERATURA IN VIRI.....	79
	SEZNAM KRATIC.....	89
	SLOVARČEK SLOVENSКИH PREVODOV TUJIH IZRAZOV	90
	PRILOGA	1

UVOD

Opis problematike

Kljub temu da proračun Evropske unije (v nadaljevanju EU) znaša le 1 % nacionalnega bogastva vseh držav članic EU, kar predstavlja 235 evrov letno po osebi glede na celotno prebivalstvo EU, njegova celotna vrednost presega 100 milijard evrov letno. Sredstva proračuna EU so javna sredstva, ki imajo pomembno vlogo pri uresničevanju interesov politik EU. Namen porabe sredstev proračuna je določen demokratično in obsega predvsem porabo sredstev za državljane EU. Sredstva EU se morajo porabiti po načelu dobrega finančnega poslovanja, to pomeni kar najbolj gospodarno rabo denarja, kar zahteva tako spoštovanje vseh pravil in predpisov kot tudi redno preverjanje pravilnosti in smotrnosti porabe. Davkoplačevalcem je treba zagotoviti najboljšo porabo njihovega denarja. Preprečiti je treba nezakonito porabo sredstev EU, ki bi lahko oškodovala evropske davkoplačevalce.

Zaradi naraščanja odkritih nepravilnosti je EU v zadnjih letih okrepila nadzor nad gospodarjenjem¹ s sredstvi EU in posvetila dodatno pozornost preglednosti javnih financ. Učinkovit nadzor nad sredstvi EU je tako v interesu EU, kajti le tako si lahko povrne zaupanje in verodostojnost, kot tudi v interesu vseh evropskih davkoplačevalcev. Nadzor je pomemben na strani prihodkov, to je prispevkov, ki jih države članice vplačujejo v proračun EU, in na strani odhodkov, to je sredstev iz programov pomoči EU. Kakovost delovanja javne uprave se odraža v tem, kako je bil porabljen davkoplačevalski denar, ali je bil porabljen v skladu z namenom in zakonodajo ali pa zlorabljen oziroma nepravilno porabljen (Maher, 2001, str. 127). Pri tem igrajo odločilno vlogo različne ravni nadzora nad sredstvi proračuna EU. Nadzor nad izvrševanjem proračuna EU ima tri stopnje: notranji nadzor, zunanje revidiranje in postopek razrešnice Evropskega parlamenta (v nadaljevanju Parlament). Prvi dve stopnji se izvajata na dveh ravneh, in sicer na nacionalni in evropski. Na nacionalni ravni notranji nadzor izvajajo notranjerevizijske službe pristojnih institucij, zunanje revidiranje pa vrhovne revizijske institucije. Na ravni EU je za notranji nadzor zadolžena Evropska komisija (v nadaljevanju Komisija) oziroma generalni direktorati, za zunanje revidiranje pa Evropsko računsko sodišče (v nadaljevanju Računsko sodišče).

¹ Kljub temu, da večina avtorjev in zakonodaja uporabljata izraz upravljanje oz. poslovanje namesto izraza gospodarjenje z javnimi sredstvi v nadaljevanju namesto navedenih izrazov uporabljam izraz gospodarjenje. Izraz upravljanje se nanaša le na lastniško upravljanje, zato pri obravnavi javnih sredstev ni primeren. Izraz uporabljam tudi v prevodu za angleško besedo *management*. Pri prevodu izraza *shared management* uporabljam ustaljeni izraz deljeno upravljanje.

Zaščita finančnih interesov EU sodi na področje deljene odgovornosti, to pomeni, da so za pravilno in smotrno porabo sredstev odgovorne države članice in Komisija. Zakonodaja EU nalaga državam članicam, da na področjih, na katerih izvršujejo proračun, in pri zbiranju lastnih sredstev preprečujejo, odkrivajo in sporočajo nepravilnosti in sume goljufij, ki škodijo finančnim interesom EU. Računsko sodišče ocenjuje, da do nepravilnosti prihaja pri približno 5 % izdatkov proračuna EU, Komisija pa, da ocenjeni finančni vpliv sumov goljufij znaša 0,9 ‰ (Mulvey, 2006). Goljufije in nedovoljeni posli so tako le manjši del teh nepravilnosti, ki so sicer večinoma posledice administrativnih napak, neustreznega izpolnjevanja obrazcev ali nespoštovanja vseh predpisov. V letu 2006 so države članice Komisiji sporočile več kot 12 000 nepravilnosti. Vendar je treba upoštevati, da veliko število sporočenih nepravilnosti ni nujno znak slabega gospodarjenja s sredstvi, saj so lahko dober pokazatelj za bolj temeljito izvedene in učinkovitejše nadzore.

Pojma nepravilnost in napaka na različnih ravneh nadzora, to je Računskega sodišča in Komisije, nista povsem enoznačna, medtem ko je raba pojma goljufija nesporna. Po Uredbi Sveta št. 2988/95² je nepravilnost »vsako kršenje določb zakonodaje Skupnosti³, ki je posledica dejanja ali opustitve s strani gospodarskega subjekta, ki je ali bi lahko škodljivo vplivalo na proračun Skupnosti ali proračunska sredstva, ki jih upravljajo, bodisi z zmanjšanjem ali izgubo prihodkov iz lastnih sredstev, ki se zbirajo neposredno v imenu Skupnosti, bodisi z neupravičenimi izdatki.« Sum goljufije ima pomen iz Uredbe Sveta št. 1681/94 in pomeni nepravilnost, ki je bila predmet prve upravne ali sodne ugotovitve in zaradi katere se lahko sproži postopek na nacionalni ravni, da se ugotovi, ali je bilo dejanje namerno ali je šlo za goljufijo, kakor je določena v Konvenciji EU z dne 26. julija 1995⁴. Za zaščito finančnih interesov so odgovorne tudi države članice, ki v predpisanih rokih posredujejo poročila o ugotovljenih nepravilnostih Evropskemu uradu za boj proti goljufijam (v nadaljevanju OLAF), ki preiskuje morebitne primere goljufij in pomaga pri oblikovanju zakonodaje EU, ki bo preprečevala nastanek goljufij. Ker je OLAF pristojen samo za preiskovalni postopek, se kazenski pregon prepusti nacionalnim oblastem (Kiralj, 2006, str. 9). Pri manjših nepravilnostih sankcij ni, medtem ko so posledice večjih nepravilnosti lahko izključitev iz financiranja, denarna ali ob večjih kršitvah tudi zaporna kazen. Poleg tega mora Komisija v skladu z veljavno zakonodajo izterjati zneske, ki so bili zaradi pomote, nepravilnosti ali namerne goljufije izplačani neupravičeno, in jih povrniti v proračun EU.

² Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 2988/95 z dne 18. decembra 1995 o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti (UL L 312, 23.12.1995).

³ Evropska unija sestoji iz treh stebrov, in sicer iz Evropskih skupnosti, skupne zunanje in varnostne politike ter pravosodja in notranjih zadev. Izraz Evropske skupnosti (skrajšano Skupnosti) zajema Evropsko skupnost za premog in jeklo, Evropsko gospodarsko skupnost in Evropsko skupnost za atomsko energijo. Pravno subjektiviteto v mednarodnem in notranjem pravu ima še vedno Evropska skupnost in ne Evropska unija, zato je v primeru sklepanja mednarodnih pogodb, uveljavljanja mednarodnopravnih zahtevkov in odnosov s članicami bolj smiselno uporabljati pojem Evropska skupnost kot Evropska unija (Urad Vlade RS za komuniciranje, 2007, str. 12).

⁴ Konvencija EU z dne 26. julija 1995 o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti (UL C 316, 27.11.1995).

Za preprečevanje nepravilnosti, prevar in korupcije so odgovorni vodstvo v javni upravi, ki mora vzpostaviti notranje kontrole, s katerimi prepreči dejanja oziroma opuščenje dejanj, ter parlament in vlada, ki sta zakonodajna in izvršilna oblast. Revizorji niso odgovorni za preprečevanje nepravilnosti in prevar, vendar pa lahko pomembno vplivajo na okolje, ki je naravnano k preprečevanju nepravilnosti, prevar in korupcije (Bobič, 2004, str. 118–119).

Ne glede na vrsto proračuna, to je tako v javnem kot v zasebnem poslovanju, je nerealno pričakovati, da se ne bi zgodilo nič napak. Koncept, ki razvršča stopnjo tveganja napak in njihovo toleranco, je v mednarodnih revizijskih standardih poznan pod pojmom pomembnost. Določiti je treba še sprejemljivo raven napak, da se lahko poda mnenje o pravilnosti in zakonitosti poslovanja. Odgovornost za pošteno gospodarjenje je tako na strani evropskih institucij in držav članic, ki morajo učinkovito ščititi finančne interese EU, čeprav končno odgovornost pri zagotavljanju pravilne porabe sredstev EU nosi Komisija. Vendar se z večino sredstev proračuna EU gospodari na nacionalni ravni, zato morajo nacionalne vlade držav članic prevzeti svoj del odgovornosti pri porabi tega denarja. V zadnjih letih je Komisija okrepila svojo dejavnost ter sprejela precej novih ukrepov in aktivnosti na navedenem področju. Izmed še ne povsem sprejetih instrumentov k sprejemanju večje odgovornosti držav članic pri gospodarjenju s sredstvi EU sta tudi letna deklaracija države članice in pogodba zaupanja.

Namen in cilj magistrskega dela

Pomembno vlogo pri zbiranju in uporabi javnih sredstev ima tudi tisk in drugi javni mediji, ki javne informacije o delu različnih ravni nadzora komentirajo in posredujejo javnosti. Zaradi njihovega dela je javno mnenje o zbiranju in predvsem uporabi sredstev EU negativno, sredstva EU so označena kot vir nepravilnosti in goljufij. Poleg tega gre za denar evropskih davkopllačevalcev. Namen magistrskega dela je prikazati zahteve EU na področju obravnavanja nepravilnosti na različnih ravneh nadzora, to je zunanji in notranji ter nacionalni in evropski, ter analizirati nepravilnosti, da bom lahko izpostavila, na kaj morajo biti pozorni pri nadziranju. V delu prikazujem, kako obravnavajo nepravilnosti pristojne institucije v EU in kako jih obravnavamo v Sloveniji. Delo je lahko tudi koristen vir informacij vsem zainteresiranim, saj v praksi tovrstnih informacij nisem zasledila zbranih na enem mestu. Kljub aktualnosti problematike je literature na to temo malo, informacije so predvsem v obliki pravnih aktov, poročil in internih dokumentov institucij, zadolženih za nadzor nad sredstvi EU.

Temeljni cilj magistrskega dela je proučiti zakonodajo ter prikazati odgovornost in pristojnost različnih ravni nadzora pri preprečevanju, odkrivanju in sporočanju nepravilnosti ter posledice na področju zbiranja in trošenja evropskih javnih finančnih sredstev. Nadalje je cilj predstaviti ravnanje z nepravilnostmi na evropski in nacionalni ravni.

Osnovne predpostavke, ki omogočajo zaščito finančnih interesov EU, so ustrezne zakonodajne podlage, pošteno delovanje institucij, vključenih v izvrševanje proračuna EU, in učinkovit nadzor nad gospodarjenjem s sredstvi. V delu predstavim delovanje javnofinančnega sistema EU, ki je v najširšem družbenem interesu. Javnofinančni sistem EU financirajo evropski davkoplačevalci, za katere je porabljen več kot 90 % sredstev. Zaščita finančnih interesov EU določa pogodbene obveznosti za države članice in institucije EU, pri čemer pravni red obsega tudi ravnanje z nepravilnostmi. Države članice so morale ob vstopu v EU prilagoditi svoj pravni red zakonodaji EU, nadzor nad gospodarjenjem s sredstvi proračuna EU je urejen tudi z nacionalno zakonodajo. V delu so predstavljena ta področja, od pravnih podlag do institucionalne urejenosti, kjer skušam prikazati odgovornosti in pristojnosti institucij, vključenih v nadzor nad gospodarjenjem s sredstvi proračuna EU, in sicer na področju obravnavanja nepravilnosti. Med končnimi cilji magistrskega dela je analiza nepravilnosti, prikaz posledic nepravilnosti in ukrepov za zmanjšanje nepravilnosti, to pomeni tudi učinkovitejše in uspešnejše gospodarjenje s sredstvi proračuna EU. Temeljna hipoteza dela je, da je glavni vzrok nepravilnosti in goljufij preobsežna, prezapletena in nejasna zakonodaja EU. Za zmanjšanje nepravilnosti bo treba poenostaviti postopke ter natančneje določiti pristojnosti in odgovornosti vseh udeležencev, vključenih v izvrševanje proračuna EU, poleg tega okrepiti delovanje OLAF ter povečati sodelovanje držav članic pri preprečevanju, odkrivanju in ravnanju z nepravilnostmi.

Metode dela

Magistrsko delo temelji na proučevanju teoretičnih podlag za zaščito finančnih interesov EU s poudarkom na nepravilnostih, na različnih ravneh nadzora ter na proučevanju in analiziranju preprečevanja, odkrivanja in sporočanja nepravilnosti in njihovih posledic. Pri pisanju magistrskega dela sem se delno oprla na redka avtorska dela, ki so na ozkem področju tematike nepravilnosti pri gospodarjenju s sredstvi proračuna EU zelo maloštevilna. Uporabila sem predvsem pravne podlage EU, letna in posebna poročila ter v določeni meri tudi interne dokumente institucij, vključenih v izvajanje nadzora nad sredstvi proračuna EU. Pri iskanju in raziskovanju ustrezne literature in virov informacij sem se srečala s številnimi omejitvami, predvsem zaradi zaupnosti podatkov in njihovega internega značaja. Poleg tega so informacije o nepravilnostih pri gospodarjenju s sredstvi proračuna EU zelo razpršene ter velikokrat nekonsistentne in nejasne. Za izkrivljeno predstavitev področja so odgovorni tudi javni mediji, ki ugotovljene nepravilnosti in napake predstavljajo izrazito negativno. Pri izdelavi magistrskega dela sem uporabila znanje, ki sem ga pridobila med študijem, in si pomagala z delovnimi izkušnjami, saj sem zaposlena na Računskem sodišču Republike Slovenije. Uporabila sem naslednje znanstvene metode: metodo deskripcije, induktivno in deduktivno metodo, metodo analize in sinteze ter abstrakcije in konkretizacije. Metodo deskripcije sem uporabila predvsem za predstavitev ključnih opornih točk, in sicer v celotni nalogi. Prav tako pogosto sem uporabljala metodo abstrakcije in konkretizacije, s katerima sem se omejila le na ozko tematiko naloge. V

zadnjih dveh poglavjih sem uporabila predvsem induktivno in deduktivno metodo ter metodi analize in sinteze, s katerimi sem izpeljala končne sklepe.

V prvem poglavju sem za uvodom predstavila javnofinančni sistem EU, pri čemer sem se osredotočila na novosti v novi finančni perspektivi, ki so poenostavile sistem gospodarjenja s finančnimi sredstvi, strukturo proračuna na strani prihodkov in odhodkov ter implementacijo in finančno poslovanje proračuna EU. V drugem poglavju sem predstavila zakonodajni okvir varovanja finančnih interesov EU, in sicer evropski pravni red, nacionalno zakonodajo na navedenem področju ter standarde revidiranja v EU, vključno z odgovornostjo zunanega revizorja pri ravnanju z nepravilnostmi. Nato sem predstavila institucionalni okvir teles, vključenih v nadzor nad sredstvi proračuna EU, njihovo odgovornost in pristojnosti. Nadzor sem predstavila na evropski in nacionalni ravni ter ga hkrati opredelila tudi glede na vrsto, to je notranji in zunanji. Nacionalno zakonodajo je bilo namreč ob vstopu v EU treba prilagoditi evropskim zahtevam in vzpostaviti zahtevan sistem nadzora nad javnimi financami. V četrtem poglavju sem najprej opredelila pojem nepravilnost in z njim povezane pojme ter predstavila postopke za preprečevanje, odkrivanje in ravnanje z nepravilnostmi na predhodno predstavljenih ravneh nadzora. Peto poglavje je bolj praktično naravnano, zato sem v njem predstavila analizo nepravilnosti na različnih ravneh nadzora, opisala posledice nepravilnosti, med drugim tudi finančne popravke in izterjavo ter ukrepe za zmanjšanje nepravilnosti. V zaključnem delu sem povzela temeljne ugotovitve, čemur sledi seznam uporabljene literature in virov.

1 JAVNOFINANČNI SISTEM EVROPSKE UNIJE

Z nastajanjem in razvojem EU se je razvijal tudi njen javnofinančni sistem. Evropska integracija, ki se je z leti širila zaradi pridružitve novih članic, je za svoje delovanje potrebovala določena finančna sredstva. Skupnost je potrebovala sredstva za lastno administracijo in predvsem za izvajanje pristojnosti, ki so jo nanjo prenesle države članice, ter oblikovanje in izvajanje različnih politik Skupnosti. Javnofinančni sistem zagotavlja zadostna sredstva, ki omogočajo doseganje vsakokratnih namenov in ciljev Skupnosti (Mrak, Mrak, Rant, 2004, str. 7).

V demokratičnem sistemu morajo biti javne institucije odgovorne za porabo davkoplačevalskega denarja. Ker v državnem sektorju tržni mehanizmi ne delujejo, mora ta odgovornost vključevati neodvisno oceno o tem, ali je davkoplačevalski denar uporabljen smotrno, to je gospodarno, uspešno in učinkovito (Kiralj, 2006, str. 3).

Posebna skrb pri nadzoru nad proračunom EU je namenjena zagotavljanju pravilnih podatkov za izračun prispevka, ki ga države vplačujejo v proračun EU. Po drugi strani je zelo pomemben tudi nadzor nad črpanjem sredstev iz proračuna EU. S sredstvi gospodarijo pooblašene institucije, ki

s svojim delovanjem zagotavljajo namensko porabo sredstev. Če se ugotovi, da so bila sredstva porabljena nenamensko ali je prišlo do nepravilnosti, je prejemnik obvezan sredstva vrniti v proračun EU.

1.1 Novosti v finančni perspektivi 2007–2013

EU se financira iz skupnega letnega proračuna, ki temelji na finančni perspektivi. Finančna perspektiva je dogovor o ključnih prednostnih nalogah in okvirih proračunskih odhodkov EU za večletno obdobje ter predstavlja temeljni okvir za evropske politike v danem finančnem obdobju. V predhodni finančni perspektivi je bila najpomembnejša kategorija izdatkov proračuna EU kmetijstvo in kohezijska politika⁵, manjše deleže so zastopale notranja politika, zunanje dejavnosti, administracija in ostalo. V trenutni finančni perspektivi delež sredstev, namenjenih kmetijstvu, pada, medtem ko se je delež, namenjen kohezijski politiki, povečal. Izvedena je bila tudi reforma programov financiranja.

V obdobju 2000–2006 so bile glavne skupine finančnih instrumentov, s katerimi je EU izvajala kohezijsko politiko, naslednje: Evropski kmetijski usmerjevalni in jamstveni sklad (v nadaljevanju EKUJS), strukturni skladi, Kohezijski sklad, predpristopni skladi in pobude Skupnosti. V okviru strukturnih skladov so obstajali štiri skladi, in sicer: Evropski sklad za regionalni razvoj (v nadaljevanju ESRR), Evropski socialni sklad (v nadaljevanju ESS), EKUJS ter Finančni instrument za usmerjanje ribištva (v nadaljevanju FIUR).

Strukturni skladi podpirajo razvoj evropskih regij, ki so zaostale v razvoju, njihov cilj je zmanjšati razlike ter ustvariti okolje za enakomeren in uravnotežen razvoj v vseh regijah EU. ESRR prispeva k zmanjševanju razlik v gospodarski in socialni razvitosti evropskih regij s podpiranjem vlaganj v proizvodnjo in infrastrukturo, zdravstvo in izobraževanje. Namen ESS je zmanjševanje brezposelnosti, spodbujanje zaposljivosti in razvijanje podjetniškega duha, vlaganje v znanje, skrb za enake možnosti in socialno vključenost vseh na trg delovne sile. EKUJS podpira gospodarsko prestrukturiranje kmetijstva in razvoj podeželja. FIUR podpira delovanje na področju ribištva. Kohezijski sklad je namenjen sofinanciranju projektov na področju okolja in infrastrukture, medtem ko so predpristopni skladi namenjeni državam pristopnicam in pobude Skupnosti odpravljanju posebnih skupnih problemov (Verhovnik, Filipič, Štern, 4/4, 2005, str. 1–2).

⁵ Kohezijska politika predstavlja razvojne dejavnosti, programe in ukrepe države, lokalnih skupnosti in drugih nosilcev organiziranih interesov na regionalni ravni, koordiniranih in sofinanciranih od EU ter namenjenih doseganju razvojnih ciljev ob upoštevanju skladnega regionalnega razvoja. Temeljni cilj kohezijske politike je zmanjševanje gospodarskih in socialnih neenakosti med različnimi regijami v Skupnosti. Poleg izraza kohezijska politika v praksi pogosto zasledimo termina strukturna in regionalna politika, ki imata enak pomen kot kohezijska politika, a različni avtorji uporabljajo različne izraze (Mrak et al., 2004, str. 29).

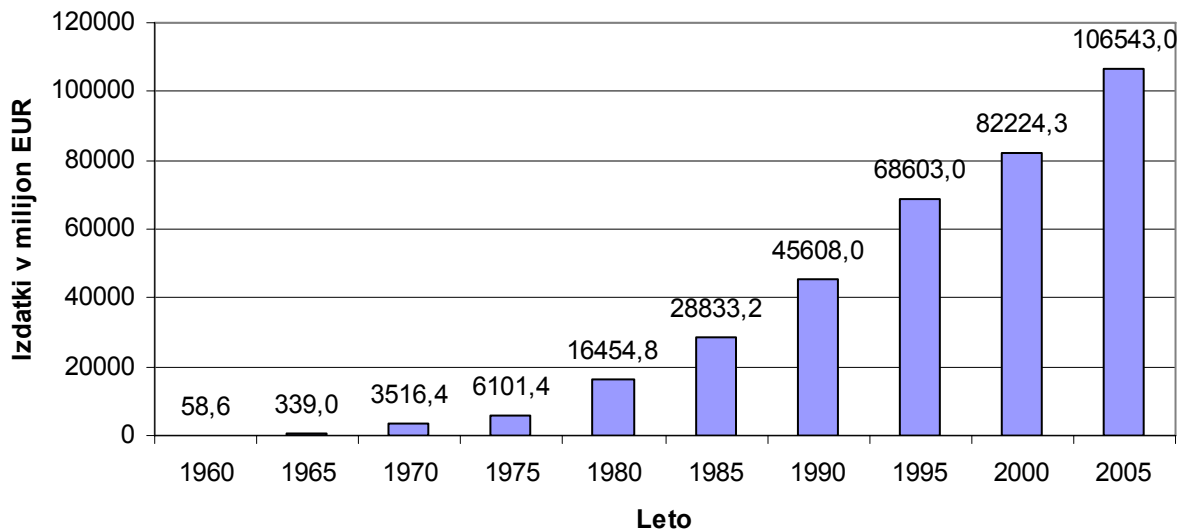
V finančnem obdobju 2007–2013 so ključni finančni instrumenti Kohezijski sklad, Evropski sklad za regionalni razvoj, Evropski socialni sklad, Instrument za predpristopno pomoč –IPA (nadomešča predpristopne programe PHARE, PHARE CBC, ISPA, SAPARD, CARDS), Evropsko združenje za teritorialno sodelovanje (v nadaljevanju EZTS). IPA zajema pomoč pri prehodu in krepitvi institucij, čezmejno sodelovanje, regionalni razvoj, zaposlovanje in razvoj podeželja, medtem ko novoustanovljeno EZTS lajša in spodbuja čezmejno, transnacionalno in medregionalno sodelovanje. Ključno sporočilo kohezijske politike in njenih instrumentov za navedeno obdobje je več rasti in delovnih mest za vse regije in mesta EU. Večina sredstev je namenjena najrevnejšim državam članicam, medtem ko bo preostanek sredstev namenjen podpori inovacijam, trajnostnemu razvoju, boljši dostopnosti, regionalni konkurenčnosti in zaposlovanju.

Poenostavitev je vidna predvsem v zmanjšanju števila skladov in programskih obdobj, poleg tega so usklajeni tudi predpisi, ki urejajo Kohezijski sklad in strukturne sklade. Države članice imajo več maneverskega prostora za vodenje operativnih programov. Pravila upravičenosti se zdaj vzpostavljajo na nacionalni ravni in ne več na ravni Skupnosti. Še pomembnejša je sprememba pravil revizije. Če država že v začetku dokaže, da je njen sistem revizije zanesljiv, so njene obveznosti do Komisije manjše. Komisija se v takšnih primerih zanaša na ocene, ki jih izdelajo nacionalni revizijski organi (Kohezijska politika 2007–2013, 2007, str. 7).

1.2 Proračun Evropske unije

Proračun EU, kot ga poznamo danes, je rezultat dogodkov, sprememb in prilagoditev, ki so se zgodili v zadnjih petdesetih letih. Slika 1 prikazuje rast izdatkov proračuna EU v letih 1960–2005. Sprva je bil proračun financiran s sistemom prispevkov držav članic, vendar kmalu ni več zadostoval. Po letu 1970 se je začel financirati iz t. i. lastnih virov, ki so jih predstavljali carine, kmetijski prispevki in del od davka na dodano vrednost v državah članicah. Pomanjkanje proračunskih sredstev za potrebe EU in neusklajenost sredstev sta vodila do reform proračuna. Od leta 1988 dalje se tako oblikujejo finančni paketi za večletna obdobja, v katerih so vnaprej določene prioritete in predlagane potrebne reforme.

Slika 1: Rast izdatkov proračuna EU v obdobju 1958–2005



Vir: EU budget. Financial Report, str. 43.

Danes se približno 1 % nacionalnega bogastva EU, kar ustreza približno 235 evrov na prebivalca, uvrsti v letni proračun EU, ki se porabi za izboljšanje vsakdanjega življenja državljanov EU. Neposredno ali posredno imamo vsi koristi od dejavnosti, financiranih iz sredstev proračuna EU, najsi bo to v obliki čistejših obal, varnejše hrane, boljših cest ali zagotovitve naših temeljnih pravic (Proračun Evropske unije na kratko, 2007, str. 2).

V tekočem proračunskem obdobju, to je v obdobju 2007–2013, je namen porabe vsakega evra naslednji: 36 centov je namenjenih dejavnostim na področju kohezije⁶, 8 centov za konkurenčnost EU, 43 centov za naravne vire, to je okolje, kmetijstvo in ribištvo, 1 cent na področju osnovnih pravic državljanov EU (svoboda, varnost, pravica), 6 centov za pomoč izven meja EU (predpristopne države, humanitarna pomoč) ter 6 centov za vodenje EU. Slednje obsega stroške zaposlenih in ostale stvarne stroške vseh evropskih institucij, vključno s Parlamentom, Svetom ministrov, Komisijo, Evropskim sodiščem in Računskim sodiščem (The European Union Budget at a glance, What is the money spent on and what is achieved?, 2008).

⁶ Wostner in sodelavci (2005, str. 274) opredeljujejo ekonomsko in socialno kohezijo kot pojem, ki zadeva zmanjševanje razlik v razvojnem potencialu med različnimi področji (skozi izboljšano opremljenost in založenost s proizvodnimi dejavniki in njihovo izrabo), socialna kohezija pa se usmerja v posameznika z namenom zmanjševanja razlik v življenjskem standardu.

1.2.1 Značilnosti proračuna Evropske unije

Regionalna politika EU temelji na solidarnosti med državami, kar omogoča prenos sredstev iz bogatih držav članic v najmanj razvite regije, s čimer naj bi se zmanjšale gospodarske in socialne neenakosti med različnimi regijami v EU. Pozitivni učinek za neto prejemnice je razvoj, za neto plačnice pa naložbene možnosti v regije, ki zaostajajo v razvoju. Regionalna politika omogoča vsem regijam, da pripomorejo k večji skupni konkurenčnosti EU in prispevajo k trajnostnemu razvoju (Mrak et al., 2004, str. 34).

V zadnjih desetletjih znaša proračun EU okoli 100 milijard evrov letno in zadošča za financiranje vseh skupnih politik. Proračun EU predstavlja okvirno 1,7–2,4 % javnih izdatkov v posameznih državah članicah, pri čemer se več kot 90 % zbranih proračunskih sredstev ponovno razdeli državam članicam (Slovenija v Evropski uniji, 2007, str. 12). V primerjavi proračuna EU z nacionalnimi proračuni so najopaznejše razlike v velikosti proračuna, prepovedi dolžniškega financiranja oziroma primanjkljaja ter namenu, za katerega se sredstva smejo porabiti (Mrak et al., 2004, str. 18).

Kljub izredni rasti proračuna EU je v primerjavi s proračuni držav članic še vedno relativno majhen. Agenda 2000 je predvidela, da države članice v proračun namenijo 1,27 % vrednosti skupnega bruto nacionalnega dohodka (v nadaljevanju BND) oziroma 1,24 % BND po najnovejši klasifikaciji⁷. Omenjena vrednost je zgornja meja predvidene porabe, ki je EU pravzaprav nikoli ne doseže. Načrtovana celotna poraba je običajno precej nižja od dovoljene in se vrti okoli 1,1 % vrednosti evropskega BND. Za primerjavo: vrednosti nacionalnih proračunov držav petnajsterice se gibljejo okoli 30 % BND posamezne države. Razlogov za »majhnost« proračuna EU je več: v njem ni mogoče zaslediti izdatkov za državniške funkcije, javne storitve in socialno varnost v takšnih oblikah, kot jo zagotavljajo suverene države (Slovenija v Evropski uniji, 2007, str. 12).

Po določitih Rimske pogodbe mora biti evropski proračun uravnotežen in ne sme imeti primanjkljaja. Proračun EU je zato vedno v presežku, saj države vanj vplačajo več sredstev, kot jih je na koncu dejansko porabljenih. Presežek se državam vrne na podlagi enakega ključa, s kakršnim so bili obračunani njihovi prispevki, ali pa se za to vsoto proporcionalno zmanjšajo njihovi bodoči prispevki. Iz sredstev proračuna se financirajo strogo določena področja oziroma izvajanje skupnih politik EU. Najpomembnejša kategorija izdatkov je kmetijstvo, sledi mu kohezijska politika in ostalo. Delež kmetijstva z leti pada, medtem ko pomen kohezijske politike narašča.

⁷ V skladu z Uredbo Sveta (EURATOM, ES) št. 1150/2000 o sistemu virov lastnih sredstev Skupnosti. OJ L 130, 31.5.2000.

1.2.2 Struktura proračuna Evropske unije: prihodki in odhodki

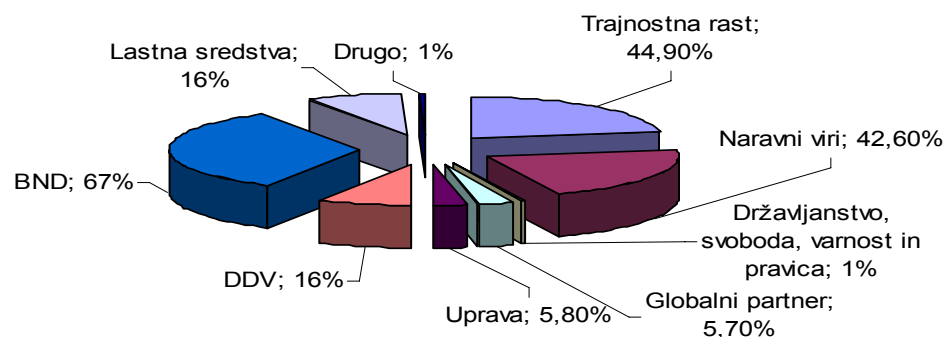
Po načinu financiranja se EU bistveno razlikuje od tradicionalnih mednarodnih organizacij. Na začetku je njeno financiranje temeljilo na prispevkih držav članic, kasneje pa je bil uveden sistem lastnih virov sredstev, ki EU zagotavlja neodvisnost od prispevkov držav članic (Slovenija v Evropski uniji, 2007, str. 12). Proračun EU se v glavnem financira iz lastnih virov EU. Lastna sredstva, ki jih države članice pobirajo v imenu EU in prenašajo v proračun EU, so izpeljana iz tradicionalnih lastnih sredstev, davka na dodano vrednost in BND.

Tradicionalna lastna sredstva sestavljajo pretežno dajatve na uvoz izdelkov iz držav, ki niso članice EU. Davek na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV) so sredstva, ki se na osnovi enotne odstotne stopnje poberejo od prihodkov vsake države članice iz usklajene osnove za odmero DDV. Sredstva, ki temeljijo na BND, se v enakem odstotku poberejo od BND vsake države članice. V proračun se stekajo tudi drugi prihodki, ki obsegajo davke na plače, ki jih plačujejo uslužbenci EU, prispevke držav, ki niso države članice, globe za kršitelje zakonodaje itd. Struktura sredstev iz lastnih virov se je z leti spreminjala, in sicer se je delež sredstev iz BND povečal, medtem ko sta se deleža iz tradicionalnih lastnih sredstev in DDV zmanjšala.

Zaradi prilagoditev imajo nekatere države članice, to so Združeno kraljestvo, Nizozemska, Nemčija, Avstrija in Švedska, več koristi pri izračunu svojih prispevkov kot druge države. Načeloma države članice prispevajo sredstva v proračun EU v skladu s svojo državno blaginjo (Naložba v našo prihodnost. Finančni okvir Evropske unije za obdobje 2007-2013, 2007, str. 9).

Po načelu ravnotežja morajo biti proračunski prihodki enaki proračunskim odhodkom. Slika 2 predstavlja na desni strani odhodke in na levi prihodke proračuna EU za leto 2008.

Slika 2: Proračun EU za leto 2008



Vir: Splošni proračun Evropske unije za proračunsko leto 2008. Številke, 2008, str. 8.

Dejansko porabo sredstev proračuna EU urejajo Finančna uredba⁸ in izvedbena pravila, ki podrobneje pojasnjujejo način uporabe Finančne uredbe. Pred začetkom izvajanja programa mora biti skoraj vsak program odobren s posebnim predpisom o odobritvi ali pravno podlago. Te pravne podlage opredeljujejo cilje zadevne dejavnosti in povezane stroške ter pogosto določajo večletne omejitve porabe (Proračun Evropske unije na kratko, 2007, str. 12).

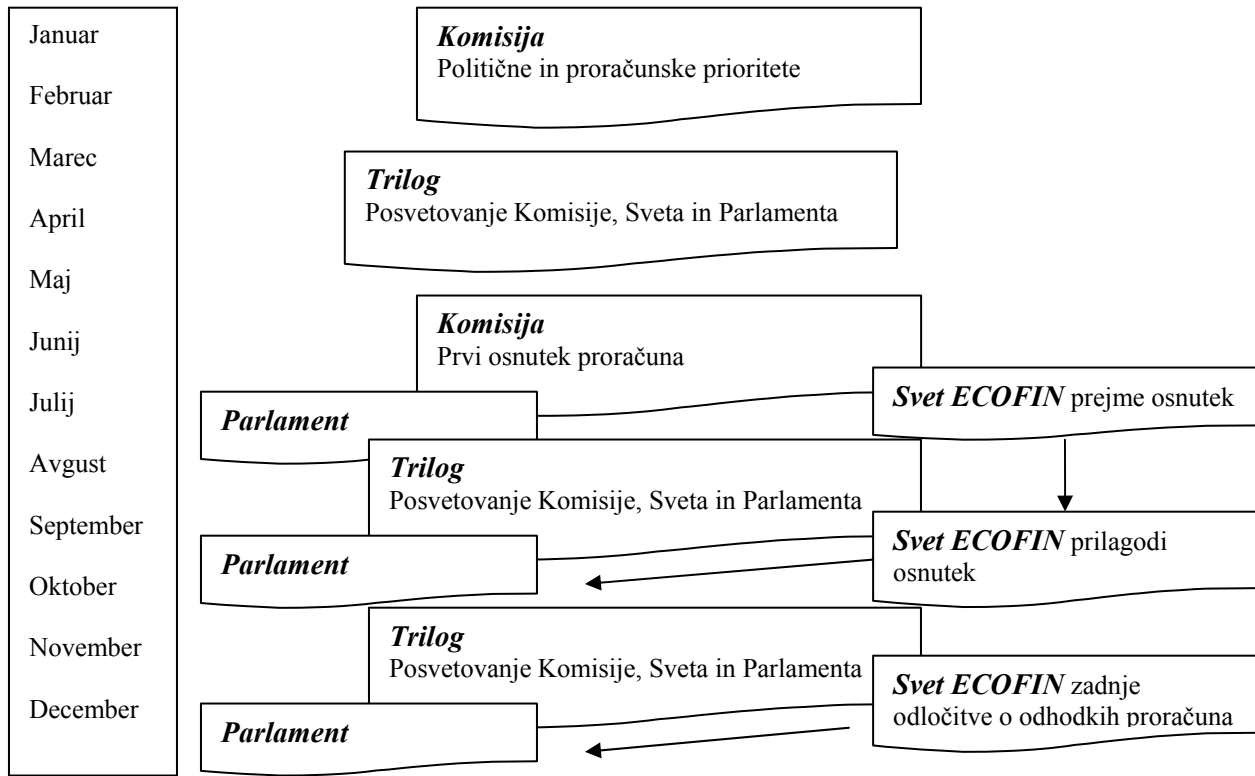
Poraba sredstev proračuna EU je namenjena za trajnostno rast, naravne vire, upravo, EU kot globalni partner, za boljše življenje v Evropi in ostalo. S programom trajnostna rast sta financirani kohezija, to je spodbujanje rasti z regionalnimi naložbami, in konkurenčnost, to je izkoriščanje inovacijskega potenciala Evrope. Sredstva za naravne vire so namenjena varnejši in bolj kakovostni hrani ter čistejšemu okolju. S programom EU kot globalni partner se financirajo prizadevanja za mir, stabilnost in blaginjo zunaj meja EU. S programom svoboda, varnost in pravica – državljanstvo so financirani varnejše življenje v EU, zdravje, pravice potrošnikov, mladina, kultura in mediji. Del proračuna je namenjen tudi za delovanje uprave EU, ki šteje približno 40.000 zaposlenih.

1.2.3 Implementacija proračuna: od sprejemanja proračuna in izvedbe do podelitve razrešnice

Celotni cikel izvršitve letnega proračuna EU traja več kot dve leti ter obsega tri obdobja: obdobje načrtovanja, izvedbe in poročanja. Orientacijski pogovori o letnem proračunu potekajo že decembra n-2, v letu n-1 se sprejme letni proračun, ki se v letu n izvaja in se zaključi v letu n+1. Postopek za sprejem proračuna, katerega potek je predstavljen na sliki 3, je natančno določen. Pristojnost odločanja o proračunskih zadevah je porazdeljena med Parlament in Svet EU (v okviru tega Svetu za ekonomske in finančne zadeve (v nadaljevanju svet ECOFIN), vendar pa predlog pripravi Komisija.

⁸ Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 1605/2002 z dne 25. 6. 2002, ki se uporablja za splošni proračun Evropske skupnosti (UL L 248, 16.9.2002).

Slika 3: Postopek sprejemanja skupnega proračuna EU



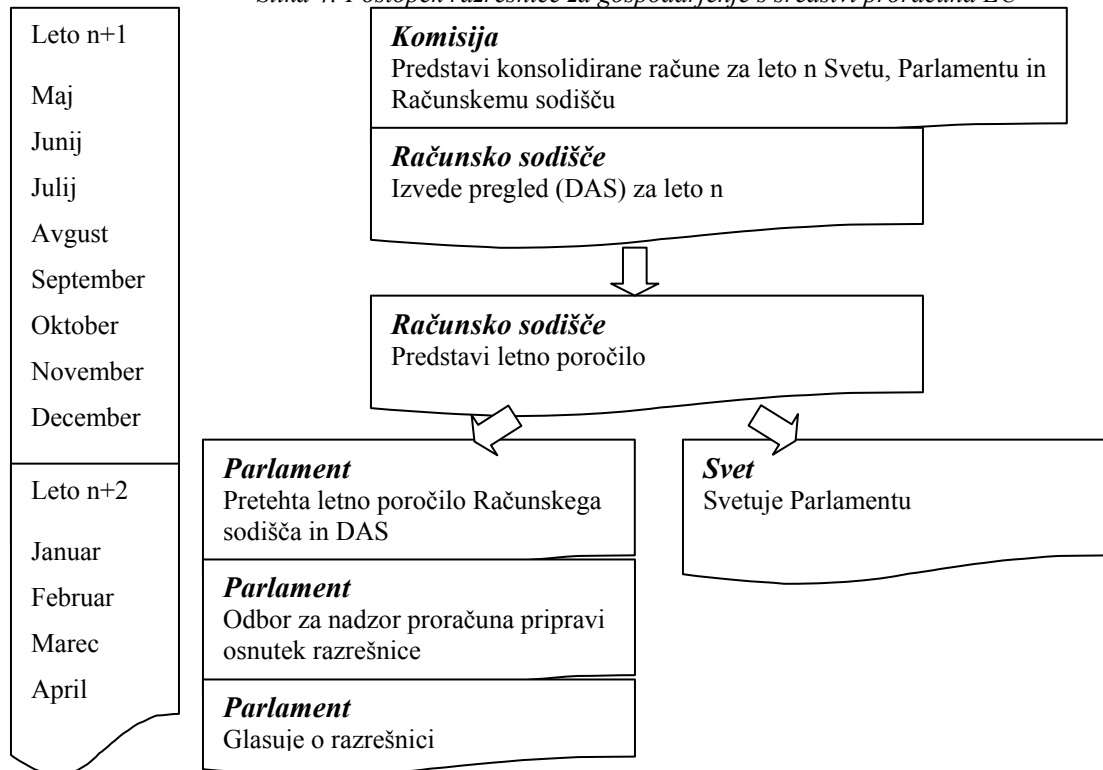
Vir: EU trend report 2003, 2003, str. 47.

Postopek se začne februarja, ko Komisija v letnem sklepu o strateškem načrtovanju določi politične in proračunske prioritete. Komisija, Svet EU in Parlament razpravljajo o različnih stališčih glede proračunskih prioritete v aprilu. Prvi osnutek proračuna Komisija v maju predloži svetu ECOFIN, ki do konca julija prilagodi osnutek in s kvalificirano večino sprejme predlog proračuna. Le-ta je septembra posredovan Parlamentu, ki ima 45 dni za prilagoditve predloga proračuna. Preden Parlament sprejme predlog proračuna, se ponovno organizira trilog. V oktobru Parlament sprejme predlog proračuna in ga posreduje svetu ECOFIN, ki ima za sprejetje le-tega 15 dni. Po drugi obravnavi proračuna Parlament sprejme ali zavrne proračun. Če je proračun zavrnjen, se pogajanja nadaljujejo, medtem Komisija vsak mesec porabi le dvanajstino odobrenega denarja v prejšnjem proračunu. Če pride med proračunskim letom do nepredvidenih izdatkov, Komisija predloži predlog sprememb proračuna, katerega postopek odobritve je enak kot postopek sprejemanja skupnega proračuna EU.

Poraba proračunskih sredstev poteka po vnaprej določenih pravilih in postopkih. Potek porabe proračuna je naslednji: odobritev financiranja projekta, izplačila sredstev, potrditev in kontrola upravičenosti stroškov, povrnitev preveč izplačanih ali zapadlih sredstev, poročanje in priprava letnih poročil, izvedba internih revizij in kontrol, zunanja revizija in podelitev razrešnice (Budget

implementation, 2008). Proračun EU implementirajo Komisija in na področju deljenega upravljanja države članice. Vsaka institucija EU je zadolžena za izvajanje notranje revizije. Komisija državam članicam posreduje številne kontrolne mehanizme za nadzor nad sredstvi, da bi preprečila napake, nepravilnosti in prevare. Če oceni, da je potrebno, Komisija v državi članici izvede notranjo revizijo. Postopek razrešnice je ključni del zunanjega nadzora nad izvrševanjem proračuna, ko se Parlament na podlagi poročila Računskega sodišča in priporočila sveta ECOFIN odloči, da Komisijo odveže gospodarjenja in tako zaključi izvrševanje letnega proračuna.

Slika 4: Postopek razrešnice za gospodarjenje s sredstvi proračuna EU



Vir: EU trend report 2003, 2003, str. 49.

Postopek razrešnice za gospodarjenje s sredstvi proračuna EU, ki je predstavljen na sliki 4, se izvede v dveh letih po zaključku finančnega leta. V maju naslednjega leta (n+1) so konsolidirani računi Komisije posredovani državam članicam. Letno poročilo Računskega sodišča za prejšnje finančno leto (n) je objavljeno v vseh jezikih po potrditvi Parlamenta (v letu n+1). Po pregledu svet ECOFIN poda priporočilo, ki ga posreduje Parlamentu, na podlagi katerega se glasuje o razrešnici.

1.2.4 Finančno poslovanje sredstev proračuna Evropske unije

Evropske institucije gospodarijo s sredstvi, ki niso njihova, ampak so javna, financirajo jih namreč evropski davkoplačevalci, davkoplačevalci iz držav članic. Javnost ima pravico vedeti,

kako gospodari javna uprava, ter ima pravico do celovitih, zanesljivih in objektivnih informacij o vseh področjih delovanja javne uprave, predvsem finančnem. Zato morajo biti javna sredstva pod javnim nadzorom. Revizije, ki jih izvajajo pristojna telesa, so zato izvedene v korist javnosti (Kontrola Państwowa State Audit, 2006, str. 3–4).

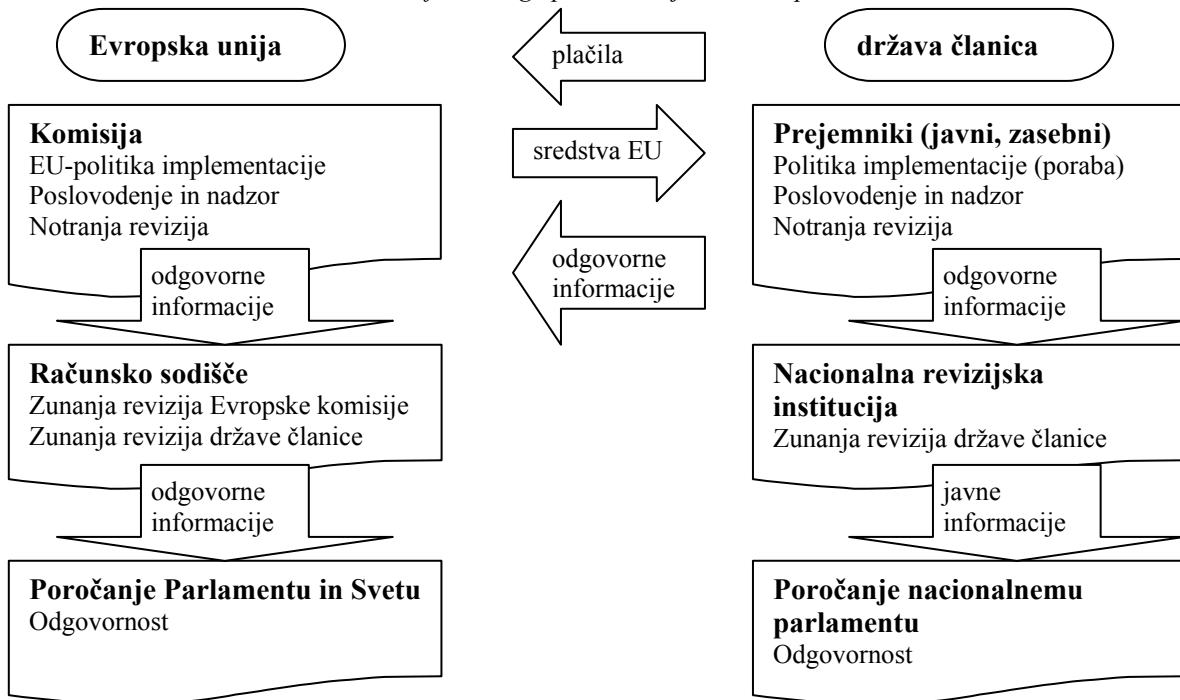
Vire in porabo sredstev proračuna EU določajo s pogajanjem institucije EU in države članice. Črpanje sredstev poteka na podlagi vrste odločitev Parlamenta in Sveta EU, medtem ko odgovornost za uspešno implementacijo programov poleg Komisije nosijo tudi nacionalne institucije držav članic. V Sloveniji so za smotrno porabo odgovorni ministrstva in prejemniki sredstev, pravilnost črpanja in smotnost porabe sredstev ocenjuje vrhovna nacionalna institucija – Računsko sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju Računsko sodišče RS).

Odgovornost za porabo sredstev EU si delijo Komisija in države članice. Na operativni ravni Komisija sodeluje pri spremljanju programov, odobri in izplačuje potrjene izdatke ter preverja sisteme nadzora, medtem ko države članice upravljajo programe, zagotavljajo njihovo izvajanje in izbirajo projekte, jih nadzirajo in ocenjujejo.

Pojmovnik izrazov, ki jih uporablja Komisija za notranji nadzor nad javnimi financami, opredeljuje finančno poslovanje kot »odgovornost vodstva (ki je odgovorno za izvajanje nalog, za katere so zadolžene službe za izvrševanje državnega proračuna) za določitev in izvedbo pravil, katerih cilj je učinkovita, uspešna, gospodarna uporaba razpoložljivih sredstev (kot so prihodki, izdatki in sredstva). Pomeni načrtovanje, predračunavanje, računovodenje, poročanje in določene oblike predhodne finančne kontrole. Finančno poslovanje preverjata notranja in zunanja revizija.«

Smotrna poraba sredstev proračuna EU se revidira na štirih ravneh, kar je razvidno iz slike 5. Na prvi ravni izvede notranjo revizijo Komisija, na drugi, prav tako ravni EU, izvede zunanjo revizijo Računsko sodišče. Obe instituciji izvedeta revizijo v Bruslju in državi članici. Informacijo, ki jo pridobita na podlagi revizije, podata v zaključnem poročilu, ki ga predložita Parlamentu in Svetu pri implementaciji proračuna EU. Tretja raven so v Sloveniji dotična ministrstva in Urad RS za nadzor proračuna, zadnja pa je vrhovna revizijska institucija, ki ocenjuje pravilno in smotrno porabo sredstev EU.

Slika 5: Potek finančnega poslovanja sredstev proračuna EU



Vir: EU Trend Report 2003, 2003, str. 22.

Parlament ni pristojen zgolj za soodločanje o zakonodaji, ampak izpolnjuje tudi nalogo nadzornega organa. Da lahko vse institucije EU pravilno delujejo in da se prepreči nepotrebno trošenje denarja, pristojni odbori Parlamenta nadzirajo proračun, delo Komisije ter preostale pomembnejše institucije in organe EU (Böhm, Lahodynsky, Služba Vlade RS za evropske zadeve, 2007, str. 29).

Ker revizijo sredstev proračuna EU opravi institucija, ki je uvedla pravila o sredstvih proračuna EU, je revizija ministrstev in Komisije poznana kot notranja revizija. Revizija Računskega sodišča in vrhovne revizijske institucije je neodvisna, zato je imenovana tudi zunanja revizija (EU Trend Report 2003, 2003, str. 23).

Finančno poslovanje sredstev proračuna EU naj bi izboljšal tudi nov sistem vodenja računovodskih knjig EU. Od leta 2005 dalje se namreč računovodske knjige EU vodijo po standardih, ki temeljijo na nastanku poslovnih dogodkov (angl. *accrual based accounting*). To je sodoben in pregleden računovodski sistem, ki ga uporablja le peščica nacionalnih vlad. Navedeni sistem uporablja nekatere sodobne računovodske standarde (Nova sredstva, boljši predpisi, 2007, str. 20).

Države članice in evropske institucije so se med pogajanja za finančno perspektivo 2007–2013 dogovorile, da bodo v letih 2008–2009 ponovno in temeljiteje pregledale delovanje proračuna EU. Komisija je bila pozvana, da pripravi celovit in obsežen pregled vseh področij porabe

proračuna EU in virov sredstev. Te priprave je Komisija začela septembra 2007, ko je sprožila obsežno posvetovanje o financah EU z vsemi zainteresiranimi stranmi. Oblikovala je javni posvetovalni dokument »Reforma proračuna v spreminjajoči se Evropi« in vse strani pozvala k oblikovanju prispevkov. Pregled ključnih sporočil in trendov, o katerem bodo razpravljali v institucijah EU in državah članicah, je predviden konec leta 2008 oziroma v začetku leta 2009 (Pregled proračuna EU, 2008).

Na navedeno pobudo se je odzvala tudi Slovenija. Državni sekretar za evropske zadeve je novembra 2006 ustanovil projektno skupino za pripravo analitičnih osnov za reformo proračuna EU. Le-ta je svoje delo zaključila s pripravo poročila »Pregled proračuna EU: priložnost za resno ali samo za navidezno reformo«, v katerem se je posvetila vprašanjem razvoja proračuna EU in pripravi različnih finančnih scenarijev ter analizirala posamezna vprašanja, vezana na proračun EU.

1.2.5 Slovenija in sredstva proračuna Evropske unije

V obdobju 2004–2006 je bila Slovenija neto prejemnica sredstev iz proračuna EU, po ocenah je prejela 0,39 milijarde evrov⁹ več, kot je vanj vplačala. V obdobju 2004–2006 je Slovenija prejela 1,23 milijarde evrov¹⁰, pri čemer je bila tretjina sredstev namenjena kmetijstvu, petina strukturni politiki (iz strukturnih skladov in Kohezijskega sklada), dobra šestina notranji politiki (vzpostavitev schengenske meje, raziskave in razvoj, izobraževanje, kultura, zaposlovanje, okolje, zdravje itd.), četrtna pavšalnim povračilom (za krepitev denarnih tokov in proračunsko izravnavo) in šestina predpristopni pomoči (Slovenija in finance EU, 2008).

Slovenija naj bi na podlagi dogovora o finančnem obdobju 2007–2013 prejela v navedenem obdobju približno 4,5 milijarde evrov sredstev iz proračuna EU oziroma dve milijardi več, kot naj bi jih prispevala. Zaradi spremembe pravil črpanja, predvsem podaljšanja obdobja črpanja in manjše stopnje sofinanciranja, je velika verjetnost, da bo Slovenija dogovor učinkovito realizirala. Poleg tega si je v pogajanjih izborila doslej najvišje sofinanciranje projektov, ki bodo prejeli podporo iz strukturnih skladov, in sicer kar do 85 % celotne vrednosti projekta (Slovenija in finančna perspektiva 2007–2013, 2008).

⁹ Zaradi trenutno veljavne denarne enote sem znesek sredstev pretvorila iz slovenskih tolarjev v evre. Pri preračunavanju sem uporabila centralni paritetni tečaj. $94,1 \text{ milijarde SIT} / 239,640 = 0,39 \text{ milijarde EUR}$.

¹⁰ $295,3 \text{ milijarde SIT} / 239,640 = 1,23 \text{ milijarde EUR}$.

2 PRAVNI RED IN STANDARDI REVIDIRANJA

Države članice so odgovorne za varovanje finančnih interesov Skupnosti pred prevaro in nepravilnostmi. Odgovornost držav članic za preprečevanje in odkrivanje nepravilnosti je lahko zajeta tudi v predpise, ki urejajo določene dejavnosti Skupnosti. Ključno sporočilo le-teh je, da se transakcije, financirane s sredstvi proračuna EU, v resnici izvajajo ter da se izvajajo pravilno, tako da se preprečijo in popravijo nepravilnosti ter se vrnejo zneski, izgubljeni zaradi nepravilnosti ali malomarnosti.

2.1 Pravni red Evropske unije

Evropski pravni red je celota predpisov, političnih usmeritev, praks in obveznosti, ki so nastale v procesu razvoja EU, ter sestoji iz primarne in sekundarne zakonodaje. Zakonodajo sestavlja tudi sodna praksa, ki vsebuje sodbe Sodišča Evropskih skupnosti. Primarna zakonodaja so ustanovitvene pogodbe, ki predstavljajo vsaka svoj pravni temelj za ustanovitev in delovanje EU same in institucij v EU. Med primarno zakonodajo sodijo tudi dopolnitve pogodb, pristopne pogodbe, ki so jih sklenile države članice, ter vse pogodbe med EU in tretjimi državami.

Sekundarna zakonodaja temelji na primarni zakonodaji in jo sprejemajo odgovorne institucije EU. Sestavljajo jo (Verhovnik, Filipič, Štern, 2005, str. 12 (3/1)):

- **uredbe** so najbolj učinkovit pravni instrument, so povsem zavezujoče in jih morajo države članice neposredno prenesti v svojo zakonodajo ter zagotavljajo poenotenje pravne ureditve na celotnem ozemlju EU;
- **direktive** zavezujejo države članice, na katere so naslovljene, in opredeljujejo cilje oziroma rezultate, ki jih morajo članice doseči v določenem časovnem okviru; odločitev o tem, na kakšen način bodo te zahteve iz direktiv uresničile, je prepuščena državam članicam;
- **odločbe** so zavezujoče za naslovnike, ki so izrecno navedeni; to pa je lahko ena ali celo več pravnih in fizičnih oseb; odločbe se razlikujejo glede možnih naslovnikov in obsega vsebine;
- **priporočila**, ki predlagajo določeno smer ravnanja, in **mnenja**, ki ocenjujejo trenutni položaj ali določena dejstva o EU, niso zavezujoča za države članice in evropskim institucijam omogočajo, da sprejmejo stališča brez pravnih obveznosti za države članice oziroma državljane;
- **resolucije** sprejemata Svet EU in Parlament ter z njimi izražata politično voljo po ukrepanju na določenem področju; niso zavezujoče narave.

2.2 Varovanje finančnih interesov Evropskih skupnosti pred prevaro in drugimi nepravilnostmi

Države članice so obvezane varovati finančne interese Skupnosti pred prevaro in drugimi nepravilnostmi. Obvezane so preprečevati in odpraviti nepravilnosti ter povrniti zneske, izgubljene zaradi nepravilnosti ali malomarnosti. Obvezane so, da Komisiji pošiljajo redna poročila o nepravilnostih, ki morajo vsebovati vrsto informacij: predpis, ki je bil kršen, zadevne zneske, postopke, ki so bili uporabljeni pri dejanju nepravilnosti, in imena vpletenih fizičnih ali pravnih oseb.

V nadaljevanju bom predstavila najpomembnejše dokumente, ki predstavljajo okvir za varstvo finančnih interesov Evropskih skupnosti pred prevaro in drugimi nepravilnostmi. Odgovornosti držav članic za preprečevanje in odkrivanje nepravilnosti so lahko zajete tudi v predpise, ki urejajo posebne dejavnosti Evropskih skupnosti. Glede na naravo magistrskega dela se bom pri opisovanju vsebine uredb omejila le na ozko področje, ki je tema naloge, to so nepravilnosti. Omejitev je smiselna, sicer bi preseгла okvire dela.

2.2.1 Pogodbene obveznosti za države članice in Evropsko komisijo

Po členu 274 (prej člen 205¹¹) Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti (v nadaljevanju Pogodbe) Komisija izvršuje proračun v skladu z določbami uredb, sprejetih na podlagi člena 279, na lastno odgovornost in v mejah odobrenih proračunskih sredstev, pri čemer upošteva načela dobrega finančnega poslovođenja. Države članice sodelujejo s Komisijo, da bi zagotovile porabo odobrenih proračunskih sredstev po načelih dobrega finančnega poslovođenja (Bohinc, 2007, str. 317).

Ne glede na uporabljeno metodo izvrševanja proračuna, je po 274. členu Pogodbe za zakonitost in pravilnost transakcij, povezanih z računovodskimi izkazi Evropskih skupnosti, odgovorna Komisija. Odgovornost vodstva za zakonitost in pravilnost osnovnih transakcij je odvisna od metode izvrševanja proračuna. Pri neposrednem centraliziranem upravljanju opravljajo naloge izvrševanja oddelki Komisije. Pri deljenem upravljanju so naloge izvrševanja prenesene na države članice, pri decentraliziranem na tretje države in pri posrednem centraliziranem na druge organe (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 13).

¹¹»Evropska komisija izvaja proračun v skladu z določbami uredb, izdanih na podlagi člena 209, na svojo odgovornost in v mejah dodeljenih sredstev, pri čemer upošteva načela zdravega finančnega vodenja.«

Države kandidatke so bile obvezane, da so ob vstopu v EU vzpostavile sodoben in učinkovit sistem nadzora, ki vključuje notranji nadzor nad javnimi financami, zunanjo revizijo in ukrepe nadzora v povezavi z lastnimi sredstvi proračuna EU.

Člen 279 (prej člen 209¹²) Pogodbe še določa, da Svet EU soglasno na predlog Komisije ter po posvetovanju s Parlamentom in po pridobitvi mnenja Računskega sodišča (Bohinc, 2007, str. 315):

- sprejme finančne uredbe, s katerimi se podrobno določi postopek, ki ga je treba sprejeti za pripravo in izvrševanje proračuna ter za predložitev in revizijo poročil;
- določi načine in postopke, s katerimi se proračunski prihodki dajo na voljo Komisiji, ter določi ukrepe, ki se po potrebi uporabljajo za zagotavljanje denarnih sredstev;
- predpiše pravila glede odgovornosti finančnih nadzornikov, odredbodajalcev in računovodij ter glede ustreznih nadzornih ukrepov.

Splošna zakonodaja, ki naj bi Komisiji in državam članicam zagotavljala potrebna zakonska pooblastila za varstvo finančnih interesov Evropskih skupnosti, je zajeta v Uredbi Sveta št. 2988/1995¹³. Uredba je prvič natančno opredelila pojem »nepravilnost«, poleg tega postavlja osnovni pravni okvir za enotne upravne kazni Skupnosti z enako veljavnostjo v vsej EU. V skladu z Uredbo Sveta št. 2988/1995 se za vsako nepravilnost odredi odvzem neupravičeno pridobljene koristi, pri čemer se to ne šteje za kazen. Upravne kazni za namerno nepravilnost ali nepravilnost iz malomarnosti so lahko plačilo upravne denarne kazni ali večjega zneska in odvzem koristi za določeno obdobje. Ob uvedbi upravnega postopka je možna tudi uvedba kazenskega postopka. Pregon zastara v štirih letih od storitve nepravilnosti, medtem ko je rok za izvršitev odločbe o upravni kazni tri leta. Navedena uredba suma goljufije ne obravnava.

Varstvo finančnih interesov Skupnosti je opredeljeno tudi v Uredbi Sveta št. 1605/2002¹⁴, bolj znani kot Finančna uredba, in Uredbi Sveta št. 2342/2002¹⁵, ki določa podrobna pravila za urejanje le-te. Uredba Sveta 1605/2002 opredeljuje proračunska načela, celotno delovanje in izvrševanje proračuna EU, zunanjo revizijo ter posebne določbe. Za potrebe magistrskega dela bi izpostavila predvsem načelo dobrega finančnega poslovanja, po katerem naj bi Komisija za

¹²»Za odvrčanje prevar, ki škodujejo finančnim interesom Evropske skupnosti, ukrepajo države članice enako, kot za odvrčanje prevar, ki škodijo njihovim lastnim finančnim interesom. Ne da bi vplivale na ostale določbe te pogodbe, države članice usklajujejo svoje ukrepe, katerih cilj je zavarovati finančne interese Evropskih skupnosti pred prevarami. S pomočjo Evropske komisije organizirajo v te namene tesno in redno sodelovanje med pristojnimi oddelki svojih državnih uprav.«

¹³ Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 2988/95 z dne 18. decembra 1995 o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti (UL L 312, 23.12.1995).

¹⁴ Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 1605/2002 z dne 25. junija 2002 o finančni uredbi, ki se uporablja za splošni proračun Evropskih Skupnosti (UL L 248, 16.9.2002).

¹⁵ Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 2342/2002 z dne 23. decembra 2003 o podrobnih pravilih za izvajanje Uredbe Sveta št. 1605/2002 (UL L 357, 31.12.2002).

preprečitev tveganja goljufije in nepravilnosti v finančnih izkazih navedla vse informacije o obstoječih in načrtovanih ukrepih za preprečevanje goljufij ter zaščitnih ukrepov, funkcijo notranjega revizorja ter zunanjo revizijo in razrešnico. V skladu z zgoraj navedeno omejitvijo Uredba Sveta št. 2342/2002 podrobneje opredeljuje vsebino finančnega poročila, sisteme in postopke poslovanja in notranjega kontroliranja, ki so namenjeni tudi preprečevanju in odkrivanju nepravilnosti, napak in goljufij.

2.2.2 Druge zakonske zahteve

Skupnost je leta 1999 dobila institucionalno instrumentalno okrepitev za boj proti nepravilnostim, ki škodujejo finančnim interesom Skupnosti ter ki naj bi preprečevala in odkrivala nezakonito ravnanje. Evropski urad za boj proti goljufijam (v nadaljevanju OLAF) je bil ustanovljen s sklepom Komisije¹⁶. En mesec kasneje so Parlament, Svet EU in Komisija izdali še medinstitucionalni sporazum¹⁷ (angl. *Interinstitutional agreement*) o notranjih preiskavah, ki jih izvaja OLAF. Poleg tega sta bili izdani še Uredba št. 1073/1999¹⁸ in Uredba Sveta št. 1074/1999¹⁹, ki opredeljujeta preiskave, ki jih izvaja OLAF, to so postopkovna pravila pri obravnavi primerov. V skladu z navedenimi uredbami je odgovornost OLAF ne samo zaščita finančnih interesov, ampak tudi vse dejavnosti proti nepravilnemu ravnanju v zvezi z zaščito interesov Skupnosti. Uredbi opredeljujeta naloge, pristojnosti in odgovornost urada, vrste in izvajanje postopkov preiskav ter splošno delovanje urada.

2.2.3 Pravne podlage v zvezi s pregledi in inšpekcijami na kraju samem

Pravne podlage v zvezi s pregledi in inšpekcijami na kraju samem ločimo na medsektorske, ki se lahko uporabijo za vse sektorje in vse vrste preiskav, ter sektorske. Ker so uredbe na tem področju številne, bom izpostavila le najpomembnejše.

Medsektorski pravni podlagi za preglede in inšpekcije na kraju samem sta Uredba Sveta št. 595/91²⁰ in Uredba Sveta št. 2185/96²¹. Ukrepi v Uredbi Sveta št. 595/91 v zvezi z

¹⁶ Commission Decision of 28 April 1999 establishing the European Anti-fraud Office (OLAF) (OJ L 136, 31.5.1999).

¹⁷ Interinstitutional agreement of 25 May 1999 between the European Parliament, the Council of the European Union and the Commission of the European Communities concerning internal investigations by the European Anti-fraud Office (OLAF) (OJ L 136, 31.5.1999).

¹⁸ Uredba (ES) št. 1073/99 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 25. maja 1999 o preiskavah, ki jih izvaja Evropski urad za boj proti goljufijam (OLAF) (UL L 136, 31.5.1999).

¹⁹ Uredba Sveta (EURATOM) št. 1074/99 z dne 25. maja 1999 o preiskavah, ki jih izvaja Evropski urad za boj proti goljufijam (OLAF) (UL L 136, 31.5.1999).

²⁰ Uredba Sveta (ES) št. 595/91 z dne 4. marca 1991 o nepravilnostih in vračilu nepravilno izplačanih zneskov v zvezi s financiranjem skupne kmetijske politike (UL L 67, 14.3.1991).

nepravilnostmi se nanašajo na skupno kmetijsko politiko. Navedena uredba predvideva sistematično četrletno obveščanje Komisije o nepravilnostih, ki presegajo znesek 4 000 evrov²², in o sodnih ali upravnih postopkih za kaznovanje oseb, ki so zagrešile nepravilnosti, pri čemer morajo države članice in Komisija storiti vse za zaupno obravnavo medsebojno posredovanih informacij. Po Uredbi Sveta št. 595/91 preiskava pomeni »vse kontrole, preverjanja in ukrepe, ki jih izvajajo upravni uslužbenci posameznih držav z namenom odkrivanja nepravilnosti«. Uredba Sveta št. 2185/96 določa dodatne splošne določbe za preglede in inšpekcije na kraju samem, ki jih izvaja Komisija za zaščito finančnih interesov Skupnosti pred nepravilnostmi in goljufijami, v skladu z Uredbo Sveta št. 2988/95. Uredba se uporablja za vsa področja Skupnosti ter opredeljuje preglede in inšpekcije na kraju samem za odkrivanje vseh vrst nepravilnosti, pogoje, izvedbo in obseg pregledov in varstvo podatkov. V skladu z uredbo lahko Komisija opravlja preglede in inšpekcije na kraju samem za odkrivanje hujših ali nadnacionalnih nepravilnosti, če je treba okrepite preglede v določeni državi članici ali na zahtevo zadevne države članice.

Med najpomembnejšimi sektorskimi pravnimi podlagami za preglede na kraju samem so uredbe za področja lastnih sredstev, skupne kmetijske politike, strukturnih skladov in neposrednih izdatkov.

Področje lastnih sredstev ureja Uredba Sveta št. 1150/2000²³. Države članice tradicionalna lastna sredstva zbirajo z davki in dajatvami, kar spremlja in nadzoruje Komisija. Ureditev poročanja mora omogočati, da Komisija lahko spremlja dejanja držav članic za izterjavo lastnih sredstev, zlasti v primerih goljufij in nepravilnosti. Po uredbi je treba voditi posebne račune pravic, ki niso bile izterjane. Ti računi in četrletni izpiski naj bi Komisiji omogočali nadzor nad postopki zbiranja sredstev, tudi v primeru goljufij ali nepravilnosti. Uredba predpisuje, da države članice poročajo o nepravilnostih in goljufijah za zneske, ki so večji od 10 000 evrov, pri čemer morajo posredovati več vrst podatkov.

Preglede na kraju samem na področju skupne kmetijske politike urejajo Uredba Sveta št. 1290/2005²⁴, ki je bila spremenjena z Uredbo Sveta št. 320/2006²⁵, in Uredba Sveta št. 595/91 ter

²¹ Uredba Sveta (EURATOM, ES) št. 2185/96 z dne 11. novembra 1996 o pregledih in inšpekcijah na kraju samem, ki jih opravlja Komisija za zaščito finančnih interesov Evropskih skupnosti pred goljufijami in drugimi nepravilnostmi (UL L 292, 15.11.1996).

²² Po novi uredbi Uredbi Komisije (ES) št. 1848/2006, ki je razveljavila Uredbo Sveta (ES) št. 595/91, znaša ta znesek 10 000 evrov.

²³ Uredba Sveta (EURATOM, ES) št. 1150/2000 z dne 22. maja 2000 o sistemu virov lastnih sredstev Skupnosti. (UL L 130, 31.5.2000).

²⁴ Uredba Sveta (ES) št. 1290/2005 z dne 21. junija 2005 o financiranju skupne kmetijske politike (UL L 209, 11.8.2005).

²⁵ Uredba Sveta (ES) št. 320/2006 z dne 20. februarja 2006 o ustanovitvi sheme za prestrukturiranje industrije sladkorja v Evropski skupnosti in spremembi Uredbe (ES) št. 1290/2005 o financiranju skupne kmetijske politike (UL L 58, 28.2.2006).

9. člen Uredbe Sveta 1258/99²⁶. Uredba Sveta št. 1290/2005 navaja ukrepe, ki jih morajo sprejeti države članice za zagotovitev dejanskega in pravnega izvajanja finančnih operacij, poleg tega morajo preprečiti in učinkovito obravnavati vsako nepravilnost, ki jo storijo upravičenci. Uredba določa tudi postopke izterjave sredstev, izgubljenih zaradi malomarnosti ali nepravilnosti, in poročanje o zadevi. Državo članico lahko bremenijo finančne posledice, ki jih v določenih primerih lahko deli s Skupnostjo, poleg tega države članice opravljajo tudi finančne popravke. Ta sredstva lahko v določenih primerih ponovno uporabijo pod določenimi pogoji, o čemer obvestijo Komisijo.

Na področju strukturnih skladov preglede na kraju samem ureja Uredba Sveta št. 1083/2006²⁷ (znana tudi kot Splošna uredba, ker velja za ESRR, ESS in Kohezijski sklad). Predhodno je to področje urejala Uredba Sveta št. 1260/1999. Uredba 1083/2006 med drugim določa obveznosti držav članic glede preprečevanja, ugotavljanja in popravljanja nepravilnosti in kršitev prava Skupnosti. Pojem nepravilnost je v uredbi opredeljen kot »kakršna koli kršitev določbe zakonodaje Skupnosti, ki je posledica delovanja ali opustitve s strani gospodarskega subjekta, ki zaradi neupravičene postavke odhodkov škoduje ali bi škodovalo splošnemu proračunu EU«. Uredba opredeljuje pristojnosti in odgovornosti organov, držav članic in Komisije, vključenih v izvajanje proračuna EU na področju gospodarjenja in nadzora nad sredstvi proračuna EU, ter tudi finančne popravke v povezavi z nepravilnostmi.

2.2.4 Poročanje o nepravilnostih

Zakonodaja o uradnem obveščanju o nepravilnostih in izterjavi nepravilno izplačanih zneskov opredeljuje, kako države članice poročajo o nepravilnostih OLAF-u. Navedeno področje urejajo Uredba Sveta št. 2028/2004²⁸, Uredba Komisije št. 2035/05²⁹, Uredba Komisije št. 2168/05³⁰, Uredba Komisije št. 1828/2006³¹ in Uredba Komisije št. 1848/2006³². Uredba Sveta št.

²⁶ Uredba Sveta (ES) št. 1258/1999 z dne 17. maja 1999 o financiranju skupne kmetijske politike (UL L 160, 26.6.1999).

²⁷ Uredba Sveta (ES) št. 1083/2006 z dne 11. julija 2006 o splošnih določbah o Evropskem skladu za regionalni razvoj, Evropskem socialnem skladu in Kohezijskem skladu in razveljavitvi Uredbe (ES) št. 1260/1999 (UL L 210, 31.7.2006).

²⁸ Uredba Sveta (ES) št. 2028/2004 z dne 16. novembra 2004 o spremembah Uredbe (ES, EURATOM) št. 1150/2000 o izvajanju Sklepa št. 94/728/ES, Euratom o sistemu virov lastnih sredstev Skupnosti (UL L 352, 27.11.2004).

²⁹ Uredba Komisije (ES) št. 2035/05 z dne 12. decembra 2005, o spremembi Uredbe (ES) št. 1681/94 o nepravilnostih in izterjavi nepravilno plačanih zneskov v okviru financiranja strukturnih politik ter organizaciji informacijskega sistema na tem področju (UL L 328, 15.12.2005).

³⁰ Uredba Komisije (ES) št. 2168/05 z dne 23. decembra 2005 o spremembi Uredbe (ES) št. 1831/94 o nepravilnostih in izterjavi nepravilno plačanih zneskov v okviru financiranja Kohezijskega sklada ter organizaciji informacijskega sistema na tem področju (UL L 345, 28.12.2005).

³¹ Uredba Komisije (ES) št. 1828/2006 z dne 8. decembra 2006 o pravilih za izvajanje Uredbe Sveta (ES) št. 1083/2006 o splošnih določbah o Evropskem skladu za regionalni razvoj, Evropskem socialnem skladu in

2028/2004 se nanaša na lastne vire sredstev ter opredeljuje kot del dolžnosti držav članic poročanje in spremljanje nepravilnosti, pri čemer se poroča o nepravilnostih nad pragom za poročanje (10 000 evrov) ter uporablja elektronski način za izmenjavo informacij. Države članice obveščajo Komisijo tudi o nadaljnjem spremljanju nepravilnosti – izterjavi. Uredba Komisije št. 1848/2006 opredeli tudi pojma »prva upravna in sodna ugotovitev«³³ in »sum goljufije«. Po Uredbi 2928/2004 sum goljufije »pomeni nepravilnost, zaradi katere se lahko sproži upravni ali sodni postopek na nacionalni ravni, da se ugotovi, ali je bilo dejanje namerno in zlasti ali je šlo za goljufijo, kot je opredeljena v členu 1(1)(a)Konvencije³⁴«. Uredba Komisije št. 2035/05 se nanaša na poročanje o nepravilnostih in izterjavo nepravilno plačanih zneskov za financiranje strukturnih politik, medtem ko področje nepravilnosti pri Kohezijskem skladu pokriva Uredba Komisije št. 2168/2005. Navedeni uredbi zahtevata, da v dveh mesecih po koncu vsakega četrletja države članice upravičenke poročajo Komisiji o vsaki nepravilnosti, ki je bila predmet prve upravne in/ali sodne ugotovitve, pri čemer morajo predložiti naslednje podrobnosti: opredelitev projekta po notni identifikacijski kodi, kršena določba, datum in vir prvega podatka, ki je pripeljal do suma o nepravilnosti, uporabljene postopke, ko je bila storjena nepravilnost, po potrebi, ali ta nepravilnost vodi k sumu goljufije, način odkritja nepravilnosti, po potrebi vpletene države članice in tretje države, obdobje ali datum, ko je bila storjena nepravilnost, nacionalne službe, ki so sestavile uradno poročilo o nepravilnosti, in službe, odgovorne za upravno in/ali sodno spremljanje, datum uvedbe upravne ali sodne preiskave o nepravilnosti, identiteta vpletenih fizičnih in/ali pravnih oseb ali drugih soudeleženih subjektov, celotni znesek odobrenega proračuna za zadevni ukrep ali projekt, nepravilno plačani znesek, morebitno odložitev plačil ter možnosti za izterjavo in naravo nepravilnega izdatka. Določeni primeri nepravilnosti so izvzeti iz poročanja. Uredba Komisije št. 1828/2006 ureja pravila za izvajanje Uredbe Sveta št. 1083/2006, zato je njuna vsebina enaka³⁵. Kadar obstaja nevarnost zelo hitrih posledic zunaj ozemlja določene države, je le-ta dolžna o nepravilnostih poročati takoj, ko jih zazna. Poleg začetnega poročanja so države članice po Uredbi št. 1828/2006 dolžne poročati o nadaljnjem spremljanju – izterjavi. V dveh mesecih po koncu vsakega četrletja države članice obvestijo Komisijo o postopkih, ki so jih začele v zvezi z vsemi nepravilnostmi, o katerih so jo že obvestile. Te informacije vključujejo zneske, ki so izterjani in za katere se pričakuje, da bodo izterjani, kakršne koli začasne ukrepe, ki so jih sprejele države članice za zagotovitev izterjave

Kohezijskem skladu ter Uredbe (ES) št. 1080/2006 Evropskega parlamenta in Sveta o Evropskem skladu za regionalni razvoj (UL L 371, 27.12.2006).

³² Uredba Komisije (ES) št. 1848/2006 o razveljavitvi Uredbe (ES) št. 595/91, o nepravilnostih in izterjavi nepravilno plačanih zneskov v okviru financiranja skupne kmetijske politike ter organizaciji informacijskega sistema na tem področju (UL L 355, 15.12.2006).

³³ Prva upravna ali sodna ugotovitev ima pomen iz Uredbe Komisije št. 1290/2005 in pomeni »prvo pisno oceno pristojnega upravnega ali sodnega organa, ki na podlagi konkretnih dejstev ugotavlja obstoj nepravilnosti, ne glede na možnost, da je lahko ta ugotovitev pozneje spremenjena ali umaknjena glede na potek upravnega ali sodnega postopka.«

³⁴ UL C 316, 27.11.1995.

³⁵ Vsebina Uredbe Sveta št. 1083/2006 je predstavljena v podpoglavju Pravne podlage v zvezi s pregledi in inšpekcijami na kraju samem.

neupravičeno izplačanih zneskov, vse sodne in upravne postopke za izterjavo neupravičeno plačanih zneskov ter določitev sankcij, razloge za opustitev postopkov izterjave in vse opustitve kazenskega pregona. Države članice obvestijo Komisijo o upravnih in sodnih odločitvah ter predvsem, ali ti zaključki kažejo na sum goljufije ali ne. Če zneska ni mogoče izterjati, država članica o tem obvesti Komisijo v posebnem poročilu, na podlagi katerega Komisija odloči o porazdelitvi izgube. Uredba Komisije št. 1848/2006 se nanaša na poročanje o nepravilnostih in izterjavo nepravilno izplačanih zneskov za financiranje skupne kmetijske politike. Postopki in pravila poročanja so praviloma enaki kot v navedenih uredbah.

Splošna uredba predpisuje tudi izterjavo in finančne popravke držav članic in Komisije. Države članice imajo prvostopenjsko odgovornost za preiskovanje nepravilnosti, ki povzročijo izvajanje potrebnih finančnih popravkov. Popravki države članice obsegajo preklic celote ali dela javnega prispevka in se nanašajo na posamezne ali sistemske nepravilnosti. Tako sproščena sredstva lahko država članica ponovno porabi za zadevni operativni program, a ne za projekt, pri katerem je do napake prišlo. Komisija ob nepravilnostih ali pomanjkljivostih lahko izvede finančne popravke, tako da prekliče celoten prispevek ali del prispevka Skupnosti.

2.2.5 Instrumenti, ki še niso ratificirani

Zaščito finančnih interesov Skupnosti in boj proti goljufijam podpirata tudi še neratificirani konvenciji, to sta Konvencija EU z dne 26. julija 1995 o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti³⁶ (znana tudi kot konvencija PFI – angl. *Protection of Financial Interests*) in njeni trije protokoli, pri čemer prva dva protokola veljata od 17. oktobra 2002 dalje, ter Konvencija EU o boju proti goljufijam z dne 26. maja 1997³⁷.

Konvencija EU o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti na ravni Skupnosti definira goljufijo zoper proračun EU ter razglasi škodljivost korupcije in goljufij za finančne interese EU. Po konvenciji naj bi države članice uskladile kazensko zakonodajo za tovrstno področje. H konvenciji sta bila sprejeta dva protokola. Prvi protokol³⁸ je opredelil pojem podkupovanja uradnikov in zahteval uskladitev sankcij za kazniva dejanja korupcije v državah članicah. Protokol ECJ³⁹ je opredelil sodno oblast Sodišča Evropskih skupnosti. Drugi protokol⁴⁰ ureja

³⁶ OJ C 316, 27.11.1995.

³⁷ OJ C 195, 25.6.1997.

³⁸ OJ C 313, 23.10.1996.

³⁹ OJ C 151, 20.5.1997.

⁴⁰ OJ C 221, 19.7.1997.

odgovornost pravnih oseb za finančne goljufije, pranje denarja ter sodelovanje med državami članicami in Komisijo pri varovanju finančnih interesov Skupnosti⁴¹.

2.3 Nacionalna zakonodaja za področje nadzora nad sredstvi proračuna Evropske unije

Države kandidatke so morale prilagoditi nadzor nad porabo in viri proračunskih sredstev na način, ki ustreza merilom EU, kar pomeni, da so v celoti prevzele evropski pravni red. Evropska zakonodaja zahteva tako notranji kot zunanji nadzor. Zahtevana je bila tudi vzpostavitev ustreznega sistema nadzora nad javnimi financami. Sekundarna zakonodaja EU na področju finančnega nadzora predvideva, da so države članice odgovorne za notranji in zunanji nadzor, odkrivanje, odpravljanje in sporočanje nepravilnosti ter zaščito finančnih interesov Skupnosti, tako pri porabi sredstev proračuna EU kot pri pridobivanju lastnih sredstev proračuna EU.

V zadnjih letih do vstopa v EU se je slovenska zakonodaja prilagodila pravnemu redu Skupnosti s številnimi novimi zakoni in podzakonskimi akti. Nacionalna zakonodaja Slovenije neposredno ne obravnava ravnanja z nepravilnostmi pri sredstvih proračuna EU. Varovanje pred nepravilnostmi in goljufijami je v slovensko zakonodajo vključeno posredno v več zakonih.

Temeljno zakonsko podlago za izvajanje ključnih uredb o zaščiti finančnih interesov Skupnosti ter pregledov in inšpekcij na kraju samem predstavljata Zakon o javnih financah⁴² (v nadaljevanju ZJF) in Zakon o splošnem upravnem postopku⁴³ (v nadaljevanju ZUP-UPB2). Zakona ne opredeljujeta posebej sredstev proračuna EU, vendar zaradi usklajenosti z evropsko zakonodajo veljajo za vsa javna sredstva enaka pravila. ZJF med drugim opredeljuje notranji nadzor nad javnimi financami in imenuje pristojni organ za izvajanje le-tega ter proračunsko inšpiciranje. Notranji nadzor nad javnimi financami izvajajo na nacionalni ravni neposredni proračunski uporabniki in Urad RS za nadzor proračuna v okviru ministrstva za finance. ZUP-UPB2 predstavlja pravno podlago, med drugim tudi za delovanje Urada RS za nadzor proračuna. EU ne predpisuje sistema notranjega nadzora, zato se sistemi notranjega nadzora držav članic med seboj razlikujejo. Države članice morajo pri vzpostavitvi sistema upoštevati temeljna načela in zaščititi finančne interese Skupnosti.

Zunanji nadzor nad porabo sredstev proračuna EU v Sloveniji opravlja Računsko sodišče RS. Po 150. členu Ustave Republike Slovenije je računsko sodišče najvišji organ kontrole državnih

⁴¹ Več o izvajanju in stanju konvencije PFI je razvidno iz poročila Komisije: Implementation of the Convention on the protection of the European Communities financial interests and its protocols. Dokument je dostopen na spletnem naslovu http://ec.europa.eu/dgs/olaf/legal/index_sl.html.

⁴² UL RS, št. 79/99, 124/00, 79/01, 30/02, 56/02.

⁴³ UL RS, št. 80/99, 70/00, 52/02, 73/04, 119/05, 24/06.

računov, državnega proračuna in celotne javne porabe. Nacionalno pravno podlago na področju zunanjega nadzora opredeljujeta Zakon o računskem sodišču (v nadaljevanju ZRac)⁴⁴ in Poslovnik Računskega sodišča Republike Slovenije⁴⁵. Navedena pravna vira obravnavata ravnanje z nepravilnostmi, vendar ne izpostavljata obravnavanja nepravilnosti pri gospodarjenju s sredstvi proračuna EU. V 29. členu ZRac je predvideno obravnavanje nepravilnosti, pri čemer je ključnega pomena odkrivanje in odpravljanje nepravilnosti in pomanjkljivosti ter odgovornost pri porabi javnih sredstev.

Slovenija je tudi uskladila kazensko zakonodajo na področju zaščite finančnih interesov in boja proti goljufijam v EU ter tako 17. aprila 2007 podpisala vse tri protokole konvencije PFI. Konvencija PFI je stopila v veljavnost 90 dni po ratifikaciji, to je 16. julija 2007 (Implementation of the Convention on the protection of the European Communities financial interests and its protocols, 2008, str. 7).

2.4 Standardi revidiranja v Evropske unije

Cilji revidiranja porabe javnih sredstev v EU so zagotoviti ustrezno in učinkovito rabo javnih skladov, pregledno vodenje javnih financ, izvrševanje upravnih postopkov v skladu s pravnim redom, seznanjanje javnosti z revizijskimi ugotovitvami in javno objavljane objektivnih poročil (Maher, 1999a, str. 11).

V EU se revidiranje izvaja po mednarodnih smernicah in standardih revidiranja INTOSAI (angl. *International Organization of Supreme Audit Organizations*), evropskih smernicah in mednarodnih računovodskih standardih IFAC (angl. *International Federation of Accountants*). Obstoječe revizijske standarde naj bi vrhovne revizijske institucije priredile in jih zakonsko vgradile v svoje okolje, jih sprejele, objavile in razširile ter poleg tega pripravile priročnike in podrobne strokovne razlage, ki naj bi pomagale olajševati prakso in uporabo standardov.

Ena izmed pomembnejših smernic je zahteva EU glede uveljavljanja dobre računovodske prakse. Politična odgovornost (angl. *accountability*) pomeni polaganje računov in odgovornost vodje, da poroča in odgovarja za svoja dejanja, da je za odgovornost ustrezno nagrajen ali nosi posledice neustreznega in napačnega poslovanja. Dobra računovodska praksa tako ne pripomore le k pripravi in predstavitvi kakovostnih računovodskih in finančnih informacij, temveč tudi k pripravi visoko kakovostnih informacij za vodstvo. Tako ustvarja dobro podlago za preudarne vodstvene odločitve, skratka za dobro finančno vodenje (Maher, 2001, str. 152–153).

⁴⁴ UL RS, št. 11/01.

⁴⁵ UL RS, št. 91/01.

2.4.1 Revizijski standardi INTOSAI

Leta 1953 je bila ustanovljena Mednarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucij držav članic Združenih narodov (v nadaljevanju INTOSAI) s sedežem na Dunaju, ki šteje 186 članic z vsega sveta. Leta 1992 so bili sprejeti revizijski standardi INTOSAI, na osnovi katerih delujejo vrhovne revizijske institucije. Njihov namen je opredeliti enoten okvir za načrtovanje in izvajanje revizij ter poročanje o reviziji. So le pripomoček za delo, vsaka vrhovna revizijska institucija pa se samostojno odloča o njihovi uporabi v praksi.

Temelj teh standardov je Limska deklaracija o revizijskih smernicah iz leta 1977, ki določa, da »nadzor računskih sodišč ni sam sebi namen, temveč je nujni sestavni del pravnega sistema, ki lahko pokaže na odklone od pravil in kršitve načel zakonitosti, gospodarnosti, namembnosti in varčnosti poslovanja ter omogoča, da se v posameznih primerih izvedejo popravljalni ukrepi in postavijo pristojni organi, odgovorni za to, da se doseže povračilo škode ali da se sprejmejo ukrepi, ki v bodoče takšne ukrepe preprečujejo ali jih vsaj otežijo.« Njena načela so temelj delovanja in položaja vrhovnih revizijskih institucij, ne glede na državno ureditev posamezne države članice. Članice so se obvezale, da bodo načela te deklaracije vključile v nacionalno zakonodajo vrhovne revizijske institucije, zato so se položaj, prisojnosti in načini delovanja vrhovnih revizijskih institucij dokaj poenotili (Korpič-Horvat, 2006, str. 54).

Standardi INTOSAI so razdeljeni na štiri področja: temeljna načela državnega revidiranja, splošni standardi državnega revidiranja, standardi revidiranja in standardi poročanja. Temeljna načela, na katerih temeljijo standardi, so: uporabnost standardov, nepristranska sodba, javna odgovornost, odgovornost vodstva, razširjanje standardov, doslednost standardov, notranje kontrole, dostop do podatkov, delovanje, ki ga je treba revidirati, izboljšanje revizorskih metod in nasprotje interesov.

2.4.2 Evropske smernice za izvajanje mednarodnih standardov INTOSAI

»Evropske smernice za izvajanje mednarodnih standardov INTOSAI« (v nadaljevanju Evropske smernice) so revizijski standardi, ki jih uporabljajo države članice, ne glede na raznovrstno prakso javne revizije. V njih je opisano, kako je mogoče mednarodne revizijske standarde INTOSAI uporabiti pri revidiranju dejavnosti EU.

Evropske smernice podajajo tudi smernice za revidiranje nepravilnosti poslovanja, ki zajema tudi nepravilnosti zaradi prevare. Za namen teh smernic pomeni prevara tako domnevno kot tudi dokazano prevaro, pri čemer se mora revizor zavedati razlike. Domnevna prevara se uporablja za vsak poseben splet okoliščin, ki kaže na prevarantsko dejanje in je odkrito med revidiranjem. Ta

način potrjuje načelo, da lahko samo sodišče ali njemu enakovreden pravosodni organ odloči, ali je določen posel prevarantski ali je dokazana prevara (Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI, 1998, str. 133).

Po Evropskih smernicah revizor ni odgovoren in obvezan, da mora prevaro ali nepravilnost posebej iskati, razen če tako zahtevajo zakon ali posebni pogoji sprejetja revizijskega posla. Pri revidiranju finančnih informacij revizorji lahko odkrijejo tudi pomembne napake, ki so posledica nepravilnosti poslovanja.

Revizija, izvedena po revizijskih standardih, ne more dati popolnega zagotovila, da v finančnih informacijah ni nobene pomembne napake. Namerne napake, ki so posledica prevare ali nepravilnosti, so namerno zakrite, zato ni nujno, da jih revizor odkrije. Zato je treba poudariti, da razen v primerih, ko je to po zakonu posebej zahtevano, ni običajno, da mora biti odkrivanje prevare poseben cilj revizije, ki jo izvaja državna vrhovna revizijska institucija (Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI, 1998, str. 134).

Nepravilnosti niso nujno povezane s prevaro, to so namreč tudi nenamerne napake, pomota ali nepoznavanje predpisov itd. Kadar revizor odkrije veliko nepravilnosti, imajo take napake tudi dodatne posledice, kot je dvom o verodostojnosti drugih revizijskih dokazov, ki jih je predložila revidirana enota, in kadar notranje kontrole niso odkrile nepravilnosti, kaže to na pomembne slabosti kontroliranja (Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI, 1998, str. 140).

Samo sodišče lahko odloči, ali je določen posel prevarantski ali ne. Vendar se mora revizor včasih opredeliti, ali so transakcije zakonite in pravilno izpeljane; takrat lahko sklepa, da določene transakcije niso bile izvedene po predpisih, ne more pa sklepati, da so bile prevarantske (Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI, 1998, str. 142).

2.4.3 Odgovornost zunanega revizorja pri odkrivanju in preprečevanju nepravilnosti

Revizor ni odgovoren za preprečevanje prevar⁴⁶ ali korupcije⁴⁷, vendar mora biti profesionalno skrben pri revidiranju, če obstajajo utemeljeni sumi storjenih tovrstnih kaznivih dejanj, da to

⁴⁶ Prevare so namerne napačne navedbe računovodskih informacij zaposlenih ter s tem povezane manipulacije, finančne kraje in tatvine v javnem sektorju ali tretjih oseb, ki obsegajo: prikrojavanje, ponarejanje ali spreminjanje evidenc in listin, nezakonito prisvajanje sredstev in finančne manipulacije, prikrievanje ali opuščanje učinkov poslovnih dogodkov v evidencah in listinah za izbris dokaznih sledi ob malverzacijah, evidentiranje neresničnih (fiktivnih) poslovnih dogodkov, namerno napačna uporaba računovodskih usmeritev in veljavnih predpisov.

⁴⁷ Korupcija je definirana kot ponujanje, dajanje, naprošanje ali sprejemanje določene koristi, prednosti ali denarja, ki lahko vpliva na odločitev oziroma dejavnost neke osebe v javnem sektorju oziroma tretjih oseb.

skrbno preveri, zbere dokaze in o tem poroča nadrejenim v vrhovni revizijski instituciji (v nadaljevanju VRI), ta pa naprej pristojnim državnim organom (Bobič, 2004, str. 114).

Da bi zunanji revizor lahko prepoznal okoliščine, ki bi lahko privedle do tega, da bi računovodski izkazi vsebovali bistveno različne navedbe, ki bi lahko vplivale na njegovo mnenje, mora z nezaupljivostjo in pozornostjo pri svojem delu nenehno zmanjševati tveganje, da bi spregledal pomembne okoliščine ter bi zaradi svojega prepričanja že vnaprej oblikoval mnenje in na podlagi tega nepravilno zavzemal stališča o reviziji. Zato mora pri svojem delu raziskovati in poizvedovati ter pridobiti zadostne dokaze in primerna zagotovila, da izoblikuje mnenje (Skamlič, 2004, str. 16).

Za preprečevanje prevar, korupcije in nepravilnosti so odgovorni vodstvo v javni upravi, ki mora izvajati določene ukrepe in vzpostaviti notranje kontrole, s katerimi prepreči dejanja oziroma opuščanje dejanj, ter parlament in vlada, ki sta zakonodajna in izvršilna oblast. Vloga VRI pri vrednotenju skladnosti z zakoni je ključni dejavnik pri zagotavljanju, da se zakoni izvajajo učinkovito ter da orodja proti prevaram in korupciji delujejo pravilno (Bobič, 2004, str. 118).

Kljub temu da revizorji niso odgovorni za preprečevanje prevar in nepravilnosti, lahko VRI pomembno vpliva na oblikovanje okolja, ki je naravnano k preprečevanju prevar, korupcije in nepravilnosti. Najboljši način, da bi dosegli ta cilj, je, da si VRI pridobi jasen in trden ugled učinkovite ustanove. V tem okviru VRI velja za močno orodje v boju proti prevaram, korupciji in nepravilnostim. Da bi dosegla višjo raven kakovosti svojega dela in uspešnost, mora VRI izboljšati svoje metode dela in postopke (Bobič, 2004, str. 119).

3 NADZOR NAD SREDSTVI EVROPSKE UNIJE

Dolžnost evropskih institucij je, da zagotovijo davkoplačevalcem najboljšo porabo njihovega denarja. Učinkovita zaščita finančnih interesov EU je lahko dosežena le, če so vključeni vsi organi, povezani z gospodarjenjem s sredstvi proračuna EU, tako na evropski kot tudi nacionalni ravni. Celoten sistem nadzora mora biti vzpostavljen tako, da vsi, ki so vanj vključeni, delujejo komplementarno in upoštevajo načela dobrega finančnega poslovanja. Poslovanje in nadzor nad sredstvi EU sta pogosto zelo kompleksna, poleg tega je veriga kontrol dolga in vsebuje več različnih ravni nadzora.

Stroški nadzora morajo biti v sorazmerju s koristmi, ki jih prinašajo v denarnem in političnem smislu. Učinkovit finančni nadzor lahko zagotavlja le sistem notranjega in zunanjega nadzora nad zbiranjem in porabo javnih sredstev oziroma sredstev davkoplačevalcev. Sistem bi moral

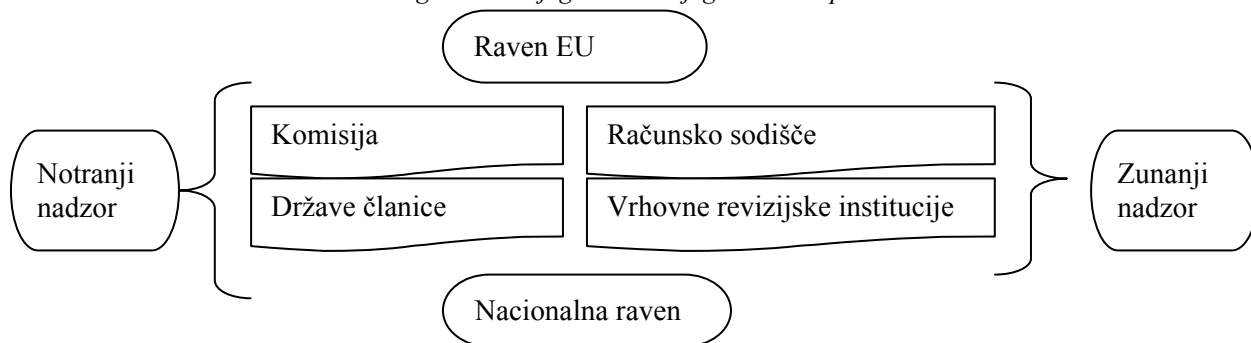
temeljiti na logičnem zaporedju, kjer so kontrole izvedene, zabeležene in sporočene v skladu s skupnimi standardi ter podatki zanesljivi in primerljivi (EU Trend report 2006, 2006, str. 26).

3.1 Zunanji in notranji nadzor

Učinkovit finančni nadzor nad sredstvi proračuna EU je pomemben predvsem zaradi vseh evropskih davkoplačevalcev. Gospodarjenje s sredstvi EU je izpostavljeno številnim tveganjem zaradi visokega deleža finančnih subvencij, kompleksne zakonodaje ter raznolikosti sistemov poslovanja in nadzora. Finančna sredstva so vedno potencialno podvržena nepravilnostim, predvsem, kadar je vključenih več institucij in različnih programov uporabe sredstev na podlagi obsežne in kompleksne zakonodaje.

Komisija je v sodelovanju z državami članicami odgovorna za implementacijo proračuna ter razvoj in vzpostavitev učinkovitega nadzornega sistema, da bi zagotovila zdravo finančno poslovanje. Komisija in države članice so zadolžene za opravljanje notranje revizije, medtem ko so za izvajanje zunanje revizije zadolženi Računsko sodišče in VRI v državah članicah. Za učinkovit nadzor je zelo pomemben ustrezen notranji nadzor, saj je le-ta prva stopnja nadzora, ki ugotovljene nepravilnosti in napake lahko popravi ter prepreči nadaljnje nepravilnosti. Komisija ima pri revidiranju sredstev EU dvojno vlogo, kajti lahko nastopa kot notranji in zunanji revizor. Pregled notranjega in zunanjega nadzora nad sredstvi proračuna EU je razviden iz slike 6.

Slika 6: Pregled notranjega in zunanjega nadzora proračuna EU



Vir: Opinion No 2/2004, 2004, str. 5.

Ob rednih notranjih revizijah in nadzoru zunanjo in neodvisno revizijo zaključnega računa ter gospodarjenja s sredstvi proračuna EU opravi še Računsko sodišče. Le-to vsako leto pripravi poročilo za Parlament in Svet EU. Skupaj s poročilom izda mnenje o zanesljivosti računovodskih izkazov ter mnenje o zakonitosti in pravilnosti z njim povezanih transakcij. Mnenje Računskega sodišča se imenuje tudi izjava o zanesljivosti (Proračun Evropske unije na kratko, 2007, str. 15).

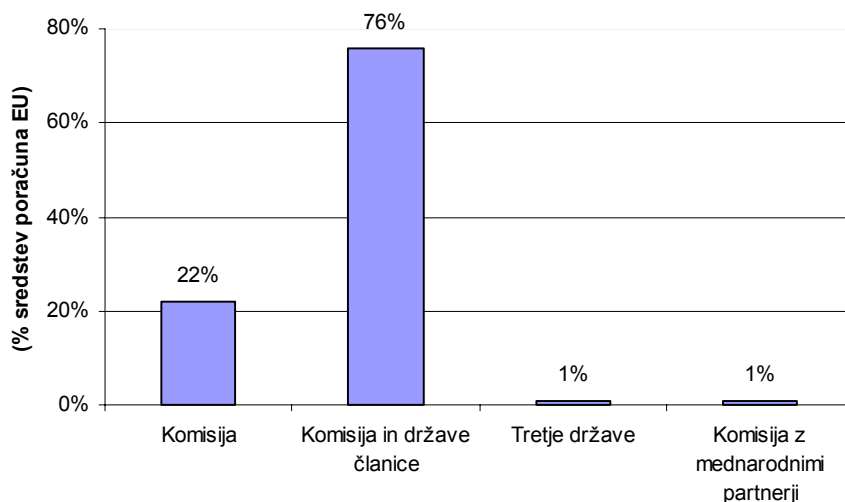
Glavni cilj revizij dejavnosti, financiranih iz proračunskih sredstev EU, je preveriti, ali ustrezni sistemi upravljanja in nadzora delujejo učinkovito. Le-ti delujejo učinkovito, če preprečujejo ter odkrivajo napake in nepravilnosti, če te nastopijo (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora za strukturne sklade, 2003, str. 18).

Evropska zakonodaja ne predpisuje enotnega sistema notranjega nadzora. Vsaka država članica mora biti sposobna prevzeti odgovornost za gospodarjenje s prejetimi sredstvi EU. Zato je obveznost vsake države članice, da vzpostavi učinkovit in uspešen sistem notranjega nadzora, ki bo spoštoval temeljna načela EU. Sistemi nadzora se razlikujejo v državah članicah glede na njihovo pravno in administrativno ureditev, zato idealni sistem ne obstaja.

3.2 Institucionalna ureditev nadzora

Končno odgovornost za izvrševanje proračuna ima Komisija. Približno 76 % sredstev proračuna EU se porabi z deljenim upravljanjem⁴⁸. Pristojnost gospodarjenja s sredstvi proračuna EU je razvidna iz slike 7. Skladno z deljenim upravljanjem odhodke upravljajo organi v državah članicah in Komisija. Različne oblike medsebojnega nadzora naj bi omogočale, da se sredstva upravljajo na primeren način in po veljavni zakonodaji (Proračun Evropske unije na kratko, 2007, str. 11).

Slika št. 7: Pristojnost gospodarjenja s sredstvi proračuna EU



Vir: Proračun Evropske unije na kratko, 2007, str. 11.

⁴⁸ Komisija izvršuje proračun centralizirano, z deljenim upravljanjem ali s skupnim upravljanjem z mednarodnimi organizacijami. Pri deljenem upravljanju se naloge izvrševanja prenesejo na države članice v skladu z določbami I. in II. dela Uredbe Sveta 1605/2002. Pri tem sprejmejo potrebne ukrepe za preprečevanje nepravilnosti in goljufij ter po potrebi začnejo sodni pregon za izterjavo nepravilno plačanih sredstev.

V državah članicah EU so cilji revidiranja porabe javnih sredstev jasno zastavljeni: zagotoviti ustrezno in učinkovito rabo javnih skladov, pregledno vodenje javnih financ, izvrševanje upravnih postopkov v skladu s pravnim redom, seznanjanje javnosti z revizijskimi ugotovitvami ter javno objavljanje objektivnih poročil (Maher, 1999a, str. 11).

Z večino sredstev proračuna EU se gospodari na nacionalni ravni, zato morajo nacionalne vlade prevzeti svoj del odgovornosti pri porabi tega denarja. Nacionalne vlade so se zavezale, da bodo oblikovale uspešne in učinkovite sisteme notranjih kontrol ter pri gospodarjenju s sredstvi proračuna EU opravljale potrebne preglede. Nova finančna pravila bodo izboljšala poročanje, kajti vsaka država članica je obvezana izdelati letni povzetek revizij, za katere ima na razpolago sredstva proračuna EU (Nova sredstva, boljši predpisi, 2007, str. 20).

Pridobljena finančna sredstva so namenska sredstva, kar pomeni, da smejo biti porabljena le v namene, za katere so pridobljena. Ker gre za davkoplačevalska sredstva, je nadzor nad finančno porabo izjemno pomemben.

Glavna telesa, ki so vključena v revizijo sredstev proračuna EU, so naslednja (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora za strukturne sklade, 2003, str. 6–7):

- **Evropsko računsko sodišče** (zunanji revizor Komisije). Poleg primarnih dejavnosti je naloga Računskega sodišča, da pregleda tako sisteme upravljanja in nadzora kot izdatke v zvezi s proračunskimi sredstvi. Revizije Računskega sodišča potekajo v službah Komisije in na kraju samem v državah članicah. Njegovi revizorji so upravičeni do vseh potrebnih dokumentov in informacij za uspešno izvedbo revizije.
- **Evropska komisija**. Naloga Komisije je oceniti, v kakšni meri so države članice vzpostavile ustrezne sisteme upravljanja in nadzora.
- **Notranjerevizijske službe držav članic**. Službe za notranjo revizijo so odgovorne za preverjanje učinkovitosti sistemov organov za upravljanje, plačilnih organov in posredniških teles v državah članicah⁴⁹. Le-te pregledajo in poročajo o delovanju sistemov v teh telesih.
- **Vrhovne revizijske institucije držav članic**. VRI držav članic delujejo kot zunanji revizor osrednjih vladnih teles v teh državah. Opravljajo revizije osrednjih vladnih organizacij, ki gospodarijo s sredstvi proračuna EU, skupaj z revizijami drugih teles javnega sektorja, do katerih imajo revizijski dostop. Poleg tega lahko opravljajo tudi revizijo organizacij zasebnega sektorja.

⁴⁹ Uredba (EC) št. 438/2001 določa v členu 3 ključna načela sistemov upravljanja in nadzora organov za upravljanje in plačilnih organov ter posredniških teles (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora za strukturne sklade, 2003, str. 7): jasno opredelitev nalog, jasno dodelitev nalog, ustrezno ločitev nalog (potrebno za zagotovitev zdrave finančne prakse), učinkovite sisteme za zagotavljanje zadovoljivega opravljanja nalog, zahtevo, da posredniška telesa poročajo o opravljanju nalog in uporabljenih sredstvih.

- **Revizorji posameznih končnih upravičencev in/ali končnih prejemnikov.** Poleg naštetih ravni revizije imajo lahko končni upravičenci oziroma prejemniki tudi lastne revizorje. Naloga le-teh je opravljati revizije zaradi preverjanja točnosti računovodskih evidenc na podlagi vseh vrst finančne dokumentacije. Kot pogoj za povračilo izdatkov po programih morajo končni prejemniki oziroma upravičenci predložiti revizijska potrdila, zato njihovi revizorji preverjajo točnost in upravičenost izdatkov, navedenih za povračilo.

Državljeni EU imajo pravico do tega, da se s sredstvi EU pravilno gospodari in so kontrolirana po vsej EU. Temelji uspešnega gospodarjenja s sredstvi EU so v učinkovitih in zanesljivih sistemih notranjega nadzora na vseh ravneh gospodarjenja.

3.2.1 Evropsko računsko sodišče

Evropsko računsko sodišče je zunanja in neodvisna revizijska institucija EU, ki nosi temeljno odgovornost za zagotavljanje finančne odgovornosti pri rabi javnih sredstev. S svojim delom skuša prispevati k izboljševanju finančnega poslovanja sredstev EU na vseh ravneh in državljanom EU zagotoviti, da bodo sredstva EU porabljena čim bolj smotrno. Računsko sodišče je bilo ustanovljeno leta 1975, vendar je dobilo status institucije, s tem pa tudi večjo avtoriteto in neodvisnost, leta 1993 s podpisom Maastrichtske pogodbe (Evropsko računsko sodišče, 2008).

Člane Računskega sodišča predstavljajo po en član iz vsake države članice, ki jih imenuje Svet EU po posvetovanju s Parlamentom in na podlagi imenovanj posameznih držav članic. Glavni organ odločanja organizacije je kolegij članov, izmed katerih izvolijo tudi predsednika s triletnim mandatom. Računsko sodišče zaposluje približno 800 uslužbencev iz vseh držav članic.

Naloga Računskega sodišča je neodvisno revidiranje zbiranja in porabe sredstev EU, ob tem pa tudi ocenjevanje, kako institucije EU to delo opravljajo. Računsko sodišče pregleduje, ali so finančne transakcije zabeležene pravilno, izvedene zakonito in pravilno ter vodene gospodarno, uspešno in učinkovito, kar objavi v poročilih. Računsko sodišče objavlja letno poročilo o izvrševanju proračuna EU, specifična letna poročila o organih in agencijah EU, posebna poročila o vprašanjih, za katera vlada posebno zanimanje, in mnenja. Vsi ti dokumenti so javno dostopni in objavljeni na spletnih straneh Računskega sodišča (Evropsko računsko sodišče, 2008).

Nadzoru Računskega sodišča so podvržene tako vse institucije EU in države članice kot tudi vsi organi, fizične in pravne osebe, ki gospodarijo s prihodki ali izdatki ali so bili deležni plačil iz proračuna EU. Čeprav delo Računskega sodišča v veliki meri zadeva denar, za katerega je odgovorna Komisija, dejansko s približno 90 % teh sredstev gospodarijo nacionalni organi držav članic (Evropsko računsko sodišče, 2008).

Računsko sodišče je pri svojem delu neodvisno od drugih institucij in nacionalnih vlad, njegove dejavnosti so (Evropsko računsko sodišče, 2008):

- revidiranje računovodskih izkazov vseh prihodkov in odhodkov splošnega proračuna EU;
- izvajanje revizije računovodskih izkazov, pri kateri je glavni cilj ugotoviti, ali računovodski izkazi odražajo resnično in pošteno sliko finančnih rezultatov (zanesljivost poslovnih knjig) ter ali so bili poslovni dogodki izvedeni po veljavnih predpisih in pravilih (zakonitost in pravilnost), ter revizije smotrnosti poslovanja, pri kateri je glavni cilj oceniti, kako dobro so Komisija in države članice spoštovale načela dobrega finančnega poslovanja (cenovna primernost) – gospodarnost, učinkovitost in uspešnost;
- podajanje letnega poročila z izjavo o zanesljivosti, formalnih mnenj o predlogih za zakonodajne akte finančne narave in pripomb v obliki posebnih poročil na neodvisno izbrana vprašanja;
- poročanje o nepravilnostih ali sumih goljufij, ki jih odkrije, in svetovanje v zvezi z ukrepi s področja boja proti goljufijam.

Od leta 1994 dalje mora Računsko sodišče vsako leto podati izjavo o zanesljivosti – DAS (franc. *declaration d'assurance*), ki vsebuje mnenje o zanesljivosti računovodskih izkazov EU ter mnenje o zakonitosti in pravilnosti transakcij, povezanih s temi računi. DAS temelji na rezultatih podrobnih revizij računovodskih izkazov.

Glavna cilja DAS sta obvestiti Parlament, ki poda razrešnico, ali konsolidirani računovodski izkazi splošnega proračuna EU, ki jih pripravi Komisija, predstavljajo resnično in pošteno sliko finančnih dejavnosti za tekoče leto in stanja ob koncu leta ter ali so bile pri izvrševanju proračuna upoštewane pravne in pogodbene določbe.

Celotno mnenje DAS temelji na specifičnih ocenah za vsako pomembnejše področje dejavnosti EU, ki vsebujejo podrobne informacije o virih napak, pomanjkljivosti, in predlaga, kako bi se dalo izboljšati finančno poslovanje. Specifične ocene temeljijo na (Izboljševanje finančnega poslovanja Evropske unije, 2004, str. 18):

- ocenah delovanja notranjih sistemov kontrol (predvsem nadzornih sistemov) tako v Komisiji kot v državah članicah in državah upravičenkah;
- revizijskih dokazih, ki temeljijo na preizkušanju vzorca transakcij za vsako proračunsko področje;
- dokazih, ki izhajajo iz revizij financ EU, ki so jih izvedli drugi revizorji;
- pregledih letnih poročil o delu iz izjav, ki jih objavijo generalni direktorati Komisije.

Izjava DAS je skupaj s spremnimi informacijami objavljena v letnem poročilu, ki ga Računsko sodišče naslovi na Parlament in Svet EU. Skupaj z računovodskimi izkazi EU in odgovori Komisije je objavljena tudi v Uradnem listu EU. Kljub temu da izjava o zanesljivosti ni v celoti

pozitivna, je razrešnica lahko podana in tudi je bila podana. Že trinajsto leto zapored mnenje Računskega sodišča še nikoli ni bilo povsem pozitivno za vse programe, razen za zanesljivost računovodskih izkazov. Kljub temu da VRI niso povsem enakovredne Računskemu sodišču, tudi le-te nikoli ne podajo mnenja za vse proračunske uporabnike vsako leto.

Poročila Računskega sodišča so izhodišče za letni postopek razrešnice, ki sklene krog odgovornosti za sredstva proračuna EU, ki se začne nekaj let prej, ko Parlament in Svet EU odobrita proračun. Parlament pregleda zaključni račun splošnega proračuna, ki ga pripravi Komisija. Podelitev razrešnice je priznanje Komisiji in drugim institucijam EU, da je bilo njihovo gospodarjenje s sredstvi proračuna EU dobro, to je, da so bili odhodki zakoniti in pravilni, njihovo finančno upravljanje učinkovito in skladno z namenom (Izboljševanje finančnega poslovanja EU, 2004, str. 30).

Računsko sodišče nima sodnih pristojnosti, zato njegova mnenja niso pravno zavezujoča. Če revizorji odkrijejo goljufije ali nepravilnosti, o tem obvestijo OLAF. Vendar se delo Računskega sodišča uporablja za izboljšanje finančnega poslovanja tistih, ki so odgovorni za predpisovanje, upravljanje in vodenje programov in financ EU, ter da bi državljanom EU zagotovilo kar največjo dodano vrednost (Evropsko računsko sodišče, 2008).

3.2.2 Evropska komisija

Evropska komisija, katere naloge in pooblastila so podani v Pogodbi o ustanovitvi Evropske skupnosti, je izvršno telo EU in pobudnica zakonodajnih predlogov ter je primerljiva z ministrstvi v državah članicah. Sestoji iz 27 komisarjev, ki so imenovani za vodenje in odločanje za dobo petih let. Organizacija šteje preko 25.000 uslužbencev, ki delujejo v sklopu generalnih direktorats, odgovornih za oblikovanje in izvajanje določenega področja politik v pristojnosti EU (Evropska komisija, 2008).

Naloge Komisije so (Evropska komisija, 2008):

- **Predlaganje nove zakonodaje.** Komisija je odgovorna za oblikovanje predlogov za novo evropsko zakonodajo, ki jih predloži Parlamentu in Svetu EU.
- **Izvajanje politik in izvrševanje proračuna EU.** Komisija je odgovorna za upravljanje in izvrševanje proračuna EU. Kljub temu da večino sredstev dejansko porabijo nacionalni in lokalni organi, je za nadzorovanje porabe odgovorna Komisija pod nadzorom Računskega sodišča.
- **Uveljavljanje evropske zakonodaje.** Skupaj s Sodiščem Evropskih skupnosti je Komisija odgovorna za zagotavljanje pravilne uporabe zakonodaje EU v vseh državah članicah.

- **Zastopanje EU na mednarodnem prizorišču.** Komisija je odgovorna za pogajanja o mednarodnih sporazumih v imenu EU in zastopa skupno mnenje držav članic.

Komisija je neodvisna od nacionalnih vlad, ker zastopa interese EU kot celote. Udeležuje se rednih sej Parlamenta, na katerih razlaga in utemeljuje svoje politike. Politično odgovorna je Parlamentu, ki jo lahko razpusti z izglasovanjem nezaupnice.

Vsak vodja generalnega direktorata pripravi letno poročilo o delu. V teh poročilih se proučijo sistemi notranjih kontrol in finančnega poslovanja, ki jih vzpostavi vsaka služba z namenom, da se s sredstvi EU gospodari pravilno. Poročila so objektivni vir podatkov, vodje generalnih direktorats so obvezani izraziti pridržke na področjih, ki so se pri revizijah izkazala za potencialno težavna (Nova sredstva, boljši predpisi, 2007, str. 20).

Vodja generalnega direktorata je običajno imenovan za odredbodajalca ter mora prevzeti popolno in končno odgovornost za delovanje v svoji pristojnosti, čeprav so vsi zaposleni v javni upravi EU disciplinsko in materialno odgovorni za svoja dejanja (Proračun Evropske unije na kratko, 2007, str. 12).

Po novih pravilih bo imela Komisija tudi boljše orodje za preprečevanje goljufij in korupcije: osrednjo bazo podatkov o organizacijah, ki so izključene iz financiranja EU. Ta baza podatkov (ki je sedaj na voljo za subvencije in javna naročila EU) bo od leta 2009 vsebovala vse potrebne informacije o osebah in subjektih, obsojenih zaradi goljufij, korupcije, sodelovanja v kriminalnih organizacijah ali katere koli druge nezakonite dejavnosti, ki škodi finančnim interesom EU, in sicer v državah članicah, tretjih državah in mednarodnih organizacijah, ki jih zadeva izvajanje programov EU (Nova sredstva, boljši predpisi, 2007, str. 20).

3.2.2.1 Evropski urad za boj proti goljufijam

Zaradi nezakonitih dejanj EU vsako leto izgubi več milijonov EUR. Za preprečevanje nezakonitih dejanj je Komisija leta 1999 znotraj svojih oddelkov ustanovila Evropski urad za boj proti goljufijam, neodvisen organ, ki si prizadeva za razkritja goljufij z denarjem EU.

Glavne naloge OLAF so (Böhm et al., 2007, str. 44):

- razkrivanje in pregon goljufij pri trgovanju z državami, ki niso članice EU (carina);
- razkrivanje zlorab pri uporabi subvencij EU;
- boj proti korupciji v službah, pristojnih za dajanje subvencij EU;
- razkrivanje vseh prekrškov, ki EU povzročijo finančno škodo.

Ključna naloga OLAF je zaščititi finančne interese EU, torej tudi njenih državljanov, in sloves evropskih institucij. To dosega s preiskovanjem goljufij, korupcije in vseh drugih nezakonitih dejavnosti, ki vplivajo na navedene interese, ter kršitev v evropskih institucijah; z zagotavljanjem pomoči Skupnosti in državnim organom v njihovem boju proti goljufijam ter s sredstvi za odvratanje, preprečevanje in krepitev zakonodaje, s čimer se onemogoča, da bi se goljufije in nepravilnosti pojavljale, ter tako prispeva k pridobitvi zaupanja javnosti v vodenje EU (Sedmo poročilo o dejavnostih, 2007, str. 5).

OLAF opravlja svojo nalogo s popolnoma neodvisnim vodenjem notranjih (znotraj vsakega evropskega organa, ki se financira iz proračuna EU) in zunanjih (na nacionalni ravni) preiskav, poleg tega ureja redna sodelovanja med pristojnimi organi držav članic in tako usklajuje njihove dejavnosti.

V praksi se goljufije in druge nepravilnosti skoraj vedno zaznajo s tesnim sodelovanjem OLAF in nacionalnih preiskovalnih služb. Poglavitna dolžnost na tem področju namreč pripada državam članicam, ki same zbirajo lastna sredstva in gospodarijo s približno 80 % odhodkov proračuna EU (Evropski urad za boj proti goljufijam, 2008).

3.2.3 Vrhovne revizijske institucije držav članic

Pri vstopanju države kandidatke v EU je močno narasla vloga VRI. Pomembno je, da ima VRI pooblastilo ter odgovornost do vzpostavitve in delovanja vodstvenih in notranjih kontrol. Po načelih preglednega vodenja financ morajo biti funkcije upravljanja, vodenja in nadzora nad financami ločene. Preprečiti je treba nepravilnosti in v ta namen izoblikovati ustrezne mehanizme za preprečitev le-teh ter zagotoviti, da se vrne vsak znesek, če bi se ugotovila nepravilnost ali malomarnost. Poleg tega mora nadzorni sistem države uporabnice zagotoviti zadostno revizijsko sled za potrditev pravilnosti porabe (Maher, 2001, str. 122–124).

VRI je najvišji organ nadzora, nepogrešljiva za pošteno, zakonito, gospodarno, učinkovito in uspešno vodenje javnih financ, pri čemer je njen namen delovanja, da se globalni standardi zdajšnjega družbenega razvoja tudi uresničujejo. Zato morajo VRI delovati ustvarjalno in imeti vpliv (Maher, 2001, str. 260).

Najpomembnejša naloga VRI je, da preverja izvrševanje proračuna in s tem pomaga Parlamentu presoјati, ali izvrševanje proračuna ustreza političnim smernicam ter ali se sredstva dejansko porabljajo za namene in v višini, kot je določeno v proračunu. Pristojnost VRI se vse bolj razširja na porabo in pridobivanje vseh javnih sredstev ter preverja vse subjekte, ki uporabljajo javna sredstva (Korpič-Horvat, 2006, str. 3).

Ključna področja delovanja VRI v EU so (Maher, 1999a, str. 11):

- zunanje, to je državno revidiranje, ki se v državi dopolnjuje z revidiranjem gospodarskih oseb, torej s komercialno revizijo;
- svetovanje glede delovanja vodstvenih (notranjih) kontrol v državni oziroma javni upravi;
- ukrepanje proti prevaram;
- javna naročila;
- spremljanje in ovrednotenje najrazličnejših ugotovitev, pridobljenih v revizijah v zvezi s spreminjanjem oziroma dopolnjevanjem zakonodaje v državi.

Temeljna naloga VRI in državnega revidiranja je uveljavljanje odgovornosti za rabo javnih sredstev (načelo odgovornosti javnosti), pri čemer mora VRI revidirati pomembne zadeve (načelo uporabnosti standardov), ob upoštevanju načela nepristranske sodbe, dostopa do podatkov, izogibanja nasprotja interesov, delovati mora v mejah revizijskega pooblastila in si prizadevati za izboljševanje revizijskih metod. Kar štiri načela pa zavezujejo VRI k njegovi dejavnosti navzven: »notranje kontrole«, »odgovornost vodstva«, »razširjanje standardov« in »doslednost standardov« (Maher, 2001, str. 194).

Nadziranje javne porabe je v Evropi različno institucionalizirano. Obstajajo različni tipi strukture VRI (State Audit in the European Union, 2005, str. 4):

- sodišče s sodno funkcijo (Belgija, Francija, Grčija, Italija, Portugalska, Španija);
- kolegijsko telo brez sodne funkcije (Češka, Evropsko računsko sodišče, Luksemburg, Nemčija, Nizozemska, Slovaška);
- revizijski urad, ki ga vodi glavni revizor (Ciper, Danska, Estonija, Finska, Irska, Latvija, Litva, Madžarska, Malta, Poljska, Švedska, Združeno kraljestvo);
- poseben model, ki ga vodi predsednik (Avstrija in Slovenija).

Za vsebino dela VRI sta, bolj kot njena organiziranost, pomembna uveljavitev tistih pooblastil VRI, ki določajo, katere vrste revizij lahko opravlja, in obseg revidiranja različnih vrst revidirancev. VRI držav članic imajo, kljub temu da so z vstopom v EU prevzele evropski pravni red, različna pooblastila na področju revidiranja. VRI so bile ustanovljene v različnih zgodovinskih obdobjih, nekatere celo tik pred vstopom v EU.

Vse VRI imajo pristojnost, da revidirajo sredstva, ki jih države članice vplačujejo v proračun EU, na ravni centralne vlade. Izključujoč Luksemburg in Grčijo, so njihove pristojnosti enakovredne pristojnostim Računskega sodišča. Kljub temu da imajo skoraj vse VRI v EU pristojnosti, da revidirajo prihodke v proračun EU, nimajo vse države članice pristojnosti, da revidirajo izdatke EU, vključno do končnega prejemnika. Večina VRI držav članic ima enaka pooblastila pri revidiranju sredstev EU kot Računsko sodišče. Države članice, katerih VRI nimajo pooblastil za

revidiranje sredstev EU vse do končnega prejemnika, so Češka, Irska, Luksemburg, Nemčija in Združeno kraljestvo (EU Trend Report 2003, 2003, str. 68–69).

VRI držav članic same odločajo o vrsti, času in obsegu revizijskih nalog in poročil ter so proste pri načrtovanju, vodenju in izvajanju metod revidiranja. Revizije izvajajo na podlagi sprejetega revizijskega programa, ki ga VRI določajo neodvisno (Maher, 1999a, str. 13).

3.2.4 Notranjerevizijske službe držav članic

V procesa širitve in uvajanja sodobnega notranjega nadzora nad javnimi financami (angl. *Public Internal Financial Control* – PFIC) je EU določila vrsto načel za urejeno finančno poslovanje z javnimi sredstvi, ne glede na to, ali so sredstva nacionalna ali izvirajo iz tujih finančnih virov (Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji, 2002, str. 5).

Notranjerevizijska služba izvaja notranje revidiranje. Notranje revidiranje je funkcija neodvisnega in nepristranskega preverjanja in svetovanja, namenjena izboljšanju poslovanja proračunskega uporabnika. Proračunskemu uporabniku pomaga doseči njegove proračunske cilje z uvajanjem sistematičnega in urejenega pristopa za izboljšanje obvladovanja tveganj, notranjih kontrol in postopkov finančnega poslovanja. Zagotavlja, da notranje kontrole izpolnjujejo cilje notranjega kontroliranja in da se tveganja obvladujejo na še sprejemljivi ravni.

Ključna naloga revizije notranjih služb držav članic je pregledati, ali sistemi upravljanja in nadzora delujejo učinkovito na vseh ustreznih ravneh. Sistemi delujejo učinkovito, če preprečujejo napake in nepravilnosti ter če so učinkoviti pri odkrivanju in odpravi napak in nepravilnosti, kadar pride do njih.

Zaradi velikega števila različnih sistemov nadzora in obsega vključenih teles bi morala revizija zajeti vsa ustrezna področja, to je glavne izvedbene organe, glavne končne upravičence, oblike pomoči, v danem številu let (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora, 2003, str. 27).

Naloga lastne notranje revizije je med drugim odgovornost za pregled in ovrednotenje ustreznosti lastnih notranjih sistemov kontrole, ki jih ima organizacija. Informacije iz notranje revizije so kot take zelo pomembne, da obvestijo naknadne revizije organizacije. Te ugotovitve bi morale biti upoštevane že pri načrtovanju drugih revizij, zlasti ugotovitve v zvezi s sistemom, ki je bil predmet pregleda, da se zagotovijo ustrezni in učinkoviti popravljalni ukrepi za obravnavanje slabosti, ki jih je ugotovila notranja revizija (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora, 2003, str. 29).

Notranji nadzor v javnem sektorju vključuje tri glavne elemente (Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji, 2002, str. 8):

- finančno poslovanje in notranje kontrole kot odgovornost predstojnika;
- funkcionalno neodvisno službo za notranjo revizijo;
- centralni neodvisni organ za razvoj, usklajevanje in nadzor.

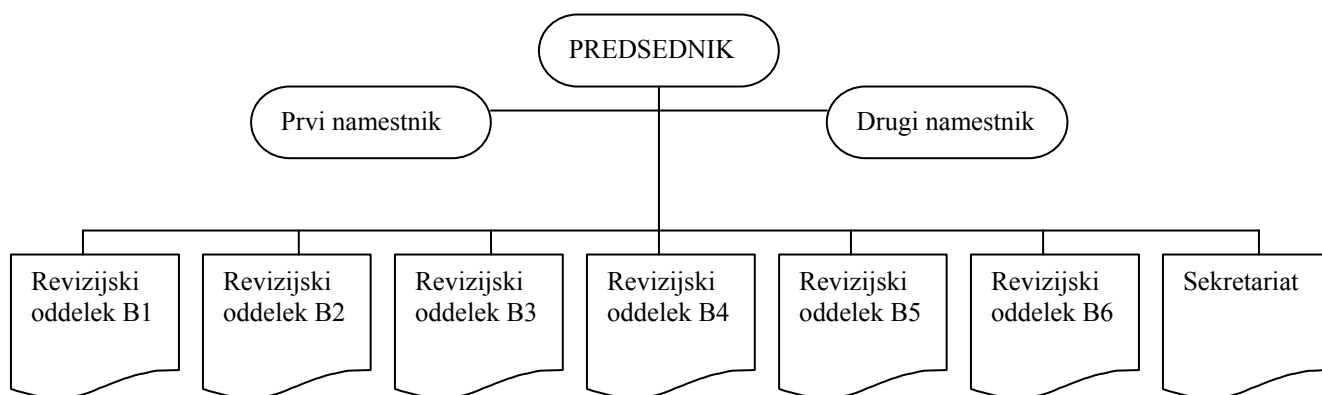
3.3 Nacionalna ureditev nadzora nad sredstvi proračuna Evropske unije

3.3.1 Računsko sodišče Republike Slovenije

Računsko sodišče RS, ustanovljeno leta 1994, je najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe v Republiki Sloveniji. Revidira lahko pravilnost in smotnost poslovanja vseh prejemnikov sredstev iz proračuna EU, državnega ali lokalnega proračuna. Mnenje o poslovanju, ki ni pravno zavezujoče, mora spoštovati vsak uporabnik javnih sredstev, na katerega se mnenje nanaša. Ena temeljnih nalog Računskega sodišča RS je tudi svetovanje javni upravi, kako povečati učinkovitost poslovanja uporabnikov javnih sredstev (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008).

Računsko sodišče RS ima tri člane senata: predsednika in dva namestnika, šest vrhovnih revizorjev, ki vodijo revizijske oddelke, ter sekretarja, ki vodi podporne službe. Organizacija delovanja Računskega sodišča RS je razvidna iz slike 8.

Slika 8: Organizacijska shema Računskega sodišča RS



Vir: Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008 (www.rs-rs.si).

V revizijske oddelke spadajo področja (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008):

- revizijski oddelek B1: vladni in nevladni uporabniki državnega proračuna, pravosodni uporabniki državnega proračuna, politične stranke;
- revizijski oddelek B2: lokalne skupnosti;
- revizijski oddelek B3: izvajalci negospodarskih javnih služb in društva;
- revizijski oddelek B4: izvajalci gospodarskih javnih služb, vse revizije privatizacije in okoljevarstvene revizije ter uporabniki javnih sredstev, ki niso naštetih v prvih treh oddelkih;
- revizijski oddelek B5: vsi uporabniki javnih sredstev, pri katerih se izvajajo revizije smotnosti poslovanja, poleg tega oddelek opravlja tudi naloge razvoja, sodeluje pri pripravi strategij in programov dela računskega sodišča ter skrbi za razvijanje metod in tehnik revidiranja s poudarkom na IT-sistemih;
- revizijski oddelek B6: neposredni in posredni uporabniki državnega proračuna in proračuna lokalnih skupnosti, ki sodelujejo pri črpanju ali so prejeli sredstva iz proračuna EU, ter uporabniki državnega proračuna ali proračuna lokalnih skupnosti, ki plačujejo članarino ali prispevke mednarodnim organizacijam ali institucijam; oddelek opravlja tudi naloge razvoja revizijskih metod in tehnik, specifičnih za revidiranje porabe sredstev EU.

Računsko sodišče RS je pomemben soustvarjalec pravne države in deluje po naslednjih načelih (Korpič-Horvat, 2006, str. 18–25):

- načelo zakonitosti, ki je temeljno za zagotavljanje pravne varnosti in nepristranskega dela;
- načelo neodvisnosti in samostojnosti v razmerju do zakonodajne, izvršilne in sodne oblasti ter finančne neodvisnosti;
- načelo oficialnosti, na podlagi katerega računsko sodišče po uradni dolžnosti začne ter vodi revizijski in porevizijski postopek po lastni presoji;
- načelo uspešnosti, učinkovitosti in gospodarnosti, ki se odraža v uresničitvi programa dela za izvrševanje revizijske pristojnosti ter v hitri in kakovostni pripravi revizij, v njegovi izvedbi in poročanju;
- načelo javnosti, ki se uresničuje predvsem s poročanjem;
- načelo varovanja tajnosti;
- načelo proste presoje dokazov;
- druga načela, ki so določena v zakonu o upravnem postopku, kot so načelo materialne resnice, ustnosti in pisnosti, neposrednosti, neodvisnosti in nepristranskosti;
- načela, ki izhajajo iz revizijskih standardov INTOSAI, to so: načelo uporabnosti standardov, nepristranske sodbe, javne odgovornosti, odgovornosti vodstva, razširjanja standardov, doslednosti standardov, notranjih kontrol, dostopa do podatkov, delovanja, ki ga je treba revidirati, izvrševanja revizijskih metod in nasprotja interesov.

Računsko sodišče RS je od leta 1995 včlanjeno v INTOSAI in tudi v EUROSAI, ki je ena od sedmih regionalnih organizacij INTOSAI. Poleg tega sodeluje z VRI v EU ter prenaša metodiko dela in dobro revizijsko prakso predvsem na revizijske institucije, ki se še uvajajo v delo, na področju nekdanje Jugoslavije.

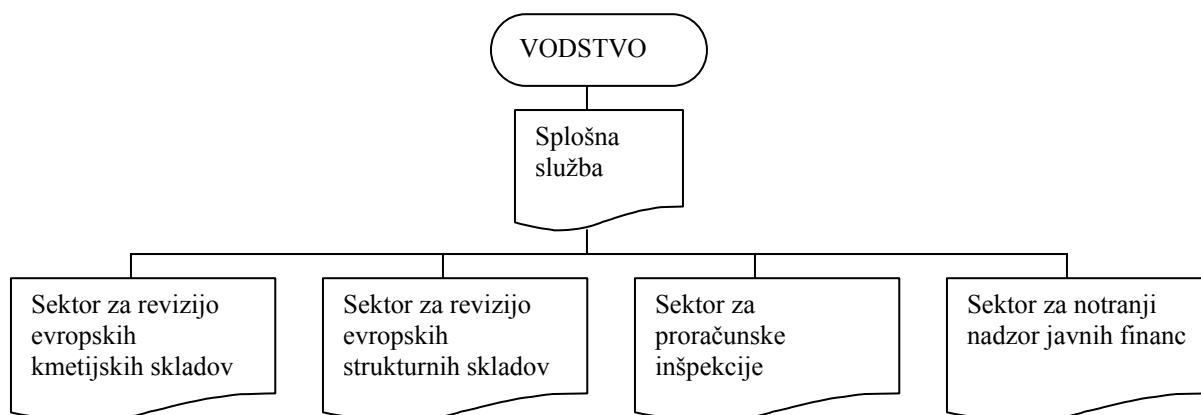
Kljub temu da Računsko sodišče RS deluje šele dobro desetletje, je v tem času postalo pomemben nadzornik javnih financ. S svojo neodvisno nadzorno funkcijo prispeva k preglednejšemu in pravilnejšemu poslovanju javnega sektorja. Poleg tega je pospešilo pripravo raznih zakonskih in podzakonskih aktov ter pomembno vplivalo na izboljšanje poslovanja javnega sektorja v preteklih letih (Habjan, 2004, str. 684).

3.3.2 Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna

Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna (v nadaljevanju UNP) je centralni organ za sistem notranjega nadzora javnih financ, zadolžen za razvoj, usklajevanje in preverjanje finančnega poslovanja in notranjih kontrol ter notranjega revidiranja pri neposrednih in posrednih uporabnikih državnega in občinskih proračunov. UNP deluje v okviru ministrstva za finance.

Na področju porabe sredstev EU deluje kot neodvisni organ za finančni nadzor tako, da izvaja predakreditacijske preglede, certificira letne izjave o izdatkih in izjave o zaključku projektov ali programov ter izvaja neodvisno kontrolo pravilnosti porabe. UNP sodeluje z OLAF, s katerim usklajuje dejavnosti na področju zaščite finančnih interesov EU ter obravnava in posreduje Komisiji poročila o nepravilnostih (Urad RS za nadzor proračuna, 2008).

Slika 9: Organizacijska shema Urada RS za nadzor proračuna



Vir: Urad RS za nadzor proračuna, 2008 (www.unp.gov.si).

Poleg vodstva in splošne službe je UNP razdeljen na štiri sektorje (Urad RS za nadzor proračuna, 2008):

- sektor za revizijo evropskih kmetijskih skladov in sektor za revizijo evropskih strukturnih skladov, v katerih se opravljajo naloge, ki se nanašajo na neodvisni finančni nadzor uporabnikov proračuna, ki sodelujejo pri izvajanju in uporabi sredstev proračuna EU in nacionalnega sofinanciranja;
- sektor za proračunske inšpekcije, ki med drugim sodeluje, izmenjuje podatke in izvaja inšpekcijske preglede za zaščito finančnih interesov ES in potrebe OLAF;
- sektor za notranji nadzor javnih financ, ki med drugim zbira in posreduje podatke za potrebe Komisije in OLAF o nepravilnostih pri porabi sredstev proračuna EU in nacionalnega sofinanciranja ter koordinira delo na področju zaščite finančnih interesov EU.

4 OBRAVNAVANJE NEPRAVILNOSTI

V prejšnjem poglavju sem predstavila zakonodajni okvir in institucije, ki so vključene v nadzor nad sredstvi EU. V nadaljevanju bom predstavila obravnavanje nepravilnosti, ki zajema odkrivanje, preprečevanje in sporočanje nepravilnosti ter je del doslednega izvajanja pravnih predpisov in izpolnjevanja določb. Za učinkovito obravnavanje nepravilnosti je treba zagotoviti ustrezen nadzor in ne nazadnje tudi sankcioniranje. Obravnavanje nepravilnosti je zahtevno in kompleksno, predvsem zaradi strokovne zahtevnosti postopkov in proučevanja dokumentacije. Poleg ustrezne zakonodajne podlage morajo države članice vzpostaviti ustrezne nadzorne sisteme, ki so motivirani za uspešno preprečevanje, odkrivanje in sporočanje nepravilnosti. Komisija se pri obravnavanju nepravilnosti opira na uradna četrtletna poročila držav članic o nepravilnostih, kljub temu da nosi končno politično odgovornost pri zagotavljanju porabe sredstev EU kolegij sedemindvajsetih članov Komisije.

4.1 Opredelitev koncepta nepravilnosti

Nepravilnost je kakršno koli nepravilno upravno ali finančno poslovanje, ki krši zakonodajo oziroma ne podaja informacije, ali je prišlo do dejanske izgube sredstev. Primeri najpogostejših nepravilnosti v državah članicah so (Verhovnik et al., 2005, str. 1(10/1)):

- ponarejene spremljevalne listine,
- neupoštevanje drugih pogojev iz uredbe/pogodbe,
- neupoštevanje rokov,
- manjkajoča oziroma nepopolna dokumentacija,
- nedokončane dejavnosti,

- neupravičenost in
- preobsežno financiranje.

4.1.1 Opredelitev nepravilnosti na ravni Evropske unije

Uredba Sveta št. 2988/95 nepravilnost (angl. *irregularity*) opredeli kot »vsako kršenje določb prava Skupnosti, ki je posledica dejanja ali opustitve s strani gospodarskega subjekta in ki je ali bi lahko škodljivo vplivalo na splošni proračun Skupnosti, bodisi z zmanjšanjem ali izgubo prihodkov iz lastnih sredstev, ki se zbirajo neposredno v imenu Skupnosti, bodisi z neupravičenimi odhodki, ki bi bremenili proračun Skupnosti.« Navedena definicija ne razlikuje med namenskim in slučajnim nastankom nepravilnosti.

Pomembno je, da ločimo med pojmom nepravilnost in goljufija (angl. *fraud*). Kajti vsaka nepravilnost ni nujno goljufija, medtem ko je vsaka goljufija nepravilnost. Glavna razlika med nepravilnostjo in goljufijo je, da je nepravilnost večinoma administrativna napaka, medtem ko je goljufija kaznivo dejanje in jo je treba dokazati v sodnem postopku. Goljufije so potemtakem dejanja, ki se lahko presodijo samo na podlagi sodnega procesa. Po definiciji uredb EU je nepravilnost administrativna zadeva in ne kriminaliteta.

Slovar slovenskega knjižnega jezika opredeljuje nepravilnost »kot lastnost, značilnost nepravilnega oziroma kot napako, pomanjkljivost«. Goljufija je definirana kot »okoriščanje z oškodovanjem koga ali z zavajanjem v zmoto«, medtem ko je prevara »dejanje, s katerim kdo z določenim namenom zavede koga v zmoto«.

Uredba Komisije št. 1848/2006 opredeljuje sum goljufije kot »nepravilnost, ki je bila predmet prve upravne ali sodne ugotovitve ter zaradi katere se lahko sproži postopek na nacionalni ravni, da se ugotovi, ali je bilo dejanje namerno in zlasti ali je šlo za goljufijo.«

Definicija goljufije na strani izdatkov je določena v prvem členu konvencije PFI kot »vsako namerno dejanje ali opustitev dejanja v zvezi z:

- uporabo ali dajanjem lažnih, nepravilnih ali nepopolnih poročil ali listin, katere posledica je napačna dodelitev ali neupravičeno zadrževanje sredstev iz splošnega proračuna Evropskih skupnosti ali proračunskih sredstev, ki jih upravljajo ali se upravljajo v imenu Evropskih skupnosti,
- nerazkritjem informacij o kršitvi posebne obveznosti z enakim učinkom,
- napačno uporabo teh sredstev za druge namene, kot so bila odobrena.«

Goljufija proti proračunu Skupnosti glede prihodkov je opredeljena v prvem členu konvencije PFI kot »vsako namerno dejanje ali opustitev dejanja v zvezi z:

- uporabo ali predložitvijo lažnih, nepravilnih ali nepopolnih izkazov ali listin, katerih posledica je nezakonito zmanjšanje virov splošnega proračuna Evropskih skupnosti ali proračunskih sredstev, ki jih upravljajo ali se upravljajo v imenu Evropskih skupnosti,
- nerazkritjem informacij o kršitvi posebne obveznosti z enakim učinkom,
- napačno uporabo zakonito pridobljenih koristi z enakim učinkom.«

4.1.2 Opredelitev nepravilnosti na nacionalni ravni

Poslovník Računškega sodišča opredeljuje nepravilnost v poslovanju kot »neskladnost poslovanja s predpisi ali usmeritvami, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev pri svojem poslovanju.«

Po Usmeritvah za notranje kontrole (2004, str. 22), ki jih pri svojem delu uporablja Urad RS za nadzor proračuna, je nepravilnost »vsako ravnanje ali njegova opustitev s strani nosilca poslovne funkcije, ki je ali bi lahko škodljivo vplivalo na proračun.« Usmeritve nepravilnosti razvrščajo med administrativne napake ali poskus goljufije.

Administrativne napake so primeri, ko nastanejo napake brez zlonamerne naklepa. Te napake so lahko posledice tega, da je zahtevek za izplačilo nepravilen ali nepopoln, ni računovodske evidence, ni poročila o izdatkih, ni spremljevalnih listin in podobno. Goljufija je običajno opredeljena kot namerni poskus pridobitve sredstev z zavajanjem. Na sum goljufije lahko kažejo primeri, ko so bili predloženi lažni dokumenti, so podatki na dokumentih popravljeni, se predloži zahtevek za neobstoječo dejavnost, je opis uporabe napačen, je subjekt zavrnil nadzor in podobno (Usmeritve za notranje kontrole, 2004, str. 22).

4.2 Preprečevanje, odkrivanje in sporočanje nepravilnosti

Odgovornosti držav članic in institucij EU za preprečevanje in odkrivanje nepravilnosti so večinoma zajete v predpisih, ki so predstavljeni v poglavju Pravni red. V podpoglavju Poročanje o nepravilnostih sem na kratko predstavila ključne pravne akte, na podlagi katerih so države članice dolžne poročati o nepravilnostih. Pri tem se je treba zavedati, da se zahteve v zvezi s poročanjem nanašajo na vse vrste nepravilnosti, tudi na prevare in nepravilnosti, do katerih prihaja zaradi pomot, napak ali nepoznavanja predpisov.

Glavno odgovornost za preprečevanje, odkrivanje in preiskovanje napak in nepravilnosti imajo institucije, ki upravljajo in izvršujejo programe EU, to so Komisija in države članice. Pri

nepravilnostih, pri katerih je sum goljufije utemeljen, preiskovalni postopek izvede OLAF in kasneje pristojni sodni organi v državah članicah. Na ravni EU igra ključno vlogo pri ravnanju z nepravilnostmi Komisija.

Kot že navedeno, nosijo glavno odgovornost za preprečevanje, odkrivanje in sporočanje nepravilnosti Komisija in države članice. V držav članicah so za tovrstno obravnavanje zadolženi telesa in organi, ki sodelujejo pri gospodarjenju s sredstvi, to so posredniško telo, plačilni organ, organ upravljanja in centralni organ v procesu poročanja. Iz tovrstnega obravnavanja nepravilnosti je treba izvzeti Računsko sodišče, vrhovne revizijske institucije in notranjerevizijske službe. Neposredna revizorjeva naloga namreč ni iskanje nepravilnosti, vendar jih mora, če jih odkrije, razkriti. Revizorji obravnavajo nepravilnosti po splošno sprejetih mednarodnih revizijskih standardih, zakonodajni podlagi, notranjih aktih in priročnikih.

V nadaljevanju bom predstavila obravnavanje nepravilnosti na različnih ravneh nadzora, pri čemer so organi in telesa, vključeni v izvajanje strukturnih politik, obvezani ravnati po predstavljeni pravni podlagi. Zaradi več ravni poročanja na nacionalni ravni se bom omejila zgolj na raven UNP, ki neposredno poroča Komisiji.

Učinkovita zaščita finančnih interesov EU je lahko dosežena le, če so vanjo vključeni vsi zadevni organi, in sicer na obeh ravneh: evropski in nacionalni. Celoten sistem kontrol, nadzora, spremljanja in sankcij, ki je postavljen na obeh ravneh, si mora prizadevati za zagotovitev, da različne ravni odgovornosti delujejo komplementarno ter da upoštevajo načela učinkovitosti in enakovrednosti zaščite finančnih interesov EU (Kure, 2004, str. 35). Ti sistemi morajo delovati učinkovito, kljub temu da evropska zakonodaja ne zahteva, da so usklajeni, kar povzroča še dodatne težave.

4.2.1 Obravnavanje nepravilnosti na ravni Evropske unije

Proračunski cikel se v EU zaključi s potrditvijo zaključnega računa in poročilom VRI, ki kot neodvisni organ poroča v vsaki demokratični državi. Tako VRI pripomore k preprečevanju zlorab javnih sredstev. Poleg tega v poročilih predlaga ukrepe, kako okrepiti nadzorne sisteme, ki so obramba pred napakami in nepravilnostmi (Maher, 2001, str. 148).

Državna revizija zagotavlja red in gospodarnost pri porabljanju denarja davkoplačevalcev, zato je INTOSAI v Limski deklaraciji posebej zapisal (Maher, 1999c, str. 263): »Vzpostavljeni sistem naj omogoča, da se v posameznih primerih ukrepa in postavijo pristojni organi, odgovorni za to, da se doseže povračilo škode ali da se sprejmejo ukrepi, ki v bodoče takšne primere preprečujejo ali jih vsaj otežijo.«

Poročanje obsega mnenje in spremljajoče poročilo, katerih vsebina in oblika sta predpisani oziroma standardizirani. VRI pri svojem delu izdajajo različne vrste mnenj: mnenje brez pridržka (pozitivno mnenje), mnenje brez pridržkov s pojasnilom, mnenje s pridržkom, negativno mnenje in neizrečeno mnenje. Vrsta mnenja izhaja iz pomembnosti (angl. *materiality*) odkritih napak in nepravilnosti. Po Evropskih smernicah (1998, str. 23) je revizorjev cilj pri finančni reviziji pridobiti zagotovilo, da so računovodski izkazi pravilni in dovolj popolni za namene uporabnikov, v javnem sektorju so to osebe, pooblaščne za proračunske izdatke, za katere velja postopek razrešnice. Revizor skuša zagotoviti, da računovodski izkazi ne vsebujejo pomembnih napačnih navedb, zato mora oceniti velikost celotne napake ter napačnih navedb in nepravilnosti. Nasprotje zagotovitvi je revizijsko tveganje. To je tveganje, da bo revizor prišel do napačnih sklepov.

V vsaki javni ali zasebni upravi bi bilo nerealno pričakovati, da se napake ne pojavljajo. V skladu z načelom pomembnosti napake obstajajo, vendar je določena stopnja napak še sprejemljiva. To dejstvo se priznava tudi v mednarodnih revizijskih standardih.

Kadar so zakonske zahteve prezapletene, Komisija zagotovi smernice za poenostavitev in pojasnitev njihove uporabe. Vendar je izogibanje napakam močno odvisno tudi od smernic, ki jih zagotovijo organi držav članic izvajalskim organom in upravičencem, od učinkovitosti kontrol in od zavesti upravičencev, da lahko neskladnost privede do izgube sredstev. Komisija tako spodbuja države članice, naj okrepijo dejavnosti na teh področjih (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 36).

Kadar so napake tako pomembne, da vplivajo na več področij računovodskih izkazov, se po kriterijih pomembnosti izda negativno mnenje. Kadar pa napake vplivajo predvsem na določena področja dejavnosti, se običajno poda mnenje s pridržkom. Mnenje brez pridržka se poda v primeru zanesljivih računov ter pri ugotovitvi, da ni bilo pomembnih napak in pomanjkljivosti. Pri mnenju s pridržkom obstajajo nepravilne transakcije, vendar niso tako pomembne, da bi zahtevale negativno mnenje (Maher, 2001, str. 172–175).

Pri revidiranju se pojavlja revizijsko tveganje, to je tveganje, da revizor ne bo izrazil mnenja s pridržkom o računovodskih izkazih, ki so pomembno nepravilni ali vsebujejo pomembne napačne navedbe. Revizor mora pri svojem delu sprejeti določeno stopnjo revizijskega tveganja, saj je nemogoče obnoviti vse transakcije, ki so bile zajete v računovodske izkaze. Pri svojem delovanju VRI določijo stopnjo tveganja, ki je pogosto zelo nizka. Po Evropskih smernicah (1998, str. 25–26) je revizijsko tveganje sestavljeno iz treh vrst tveganj:

- tveganje pri delovanju: vgrajeno tveganje, da obstaja pomembna nepravilnost ali napačna navedba;

- tveganje pri kontroliranju: tveganje, da notranje kontrole v revidirani enoti ne bodo preprečile ali odkrile pomembne nepravilnosti ali napačne navedbe;
- tveganje pri odkrivanju: tveganje, da revizor ne bo odkril pomembne nepravilnosti ali napačne navedbe, ki je niso popravile notranje kontrole organizacije.

Poleg tega, da vzpostavijo in uresničujejo koncept državnega revidiranja, so VRI v EU po zakonodaji med drugim odgovorne tudi za ukrepanje proti prevaram. Neposredni cilj revidiranja ni odkrivanje prevar, vendar je revizor, če jih odkrije, soodgovoren za njihovo razkritje (Maher, 2001, str. 175). Koristi revizij niso le ekonomske, temveč tudi socialne in politične ter se odražajo v večji preglednosti poslovanja, dvigu kakovosti storitev, pri prihrankih proračunskih sredstev, informiranosti davkoplačevalcev in zadovoljstvu različnih uporabnikov revizijskih dokazov in ugotovitev (Maher, 1999c, str. 262).

4.2.1.1 Obveznosti in pristojnosti Evropskega računskega sodišča

Po 248. členu Pogodbe »Evropsko računsko sodišče preveri zakonitost in pravilnost vseh prihodkov in odhodkov ter, ali je bilo finančno poslovanje dobro. Pri tem poroča o vseh primerih nepravilnosti.« Pri proračunu EU je pomembno predvsem gospodarjenje z izdatki, to je poraba sredstev EU. Javna sredstva so nedotakljiva, zanje velja standard zakonitosti in pravilnosti, zato je prvi revizorjev cilj odkrivanje neskladnosti s pravili, ki veljajo po pravu EU, in odkrivanje morebitnih nepravilnosti (Maher, 2001, str. 176).

Pri revidiranju proračuna EU je naloga Računskega sodišča oceniti in podati mnenje, kako institucije EU gospodarijo s sredstvi le-tega. Pri izvajanju tovrstne revizije mora Računsko sodišče pridobiti razumno zagotovilo (cilj je doseči 95-odstotno stopnjo zaupanja), da v revidiranih izkazih ni pomembnih napačnih navedb ter da so transakcije kot celota zakonite in pravilne. Naloga Računskega sodišča ni, da odkriva, preprečuje in poroča o nepravilnostih, ampak se izreče o pravilnosti in zakonitosti poslovanja. Če sredstva niso bila porabljen v skladu z namenom in zakoni, se Računsko sodišče izreče o nepravilnostih oziroma napakah (angl. *errors*). Pri tem se je treba zavedati, da nepravilnosti v izjavi DAS nimajo enakega pomena kot v Uredbi Sveta št. 2988/95, ampak imajo enak pomen kot napake.

Po Metodologiji DAS (2008, str. 28) so napake »transakcije (ali deli transakcij) in/ali z njimi povezani ukrepi, ki niso bili izvedeni v skladu z veljavnimi pravnimi in uredbenimi določbami.« Računsko sodišče napake obravnava kot količinsko opredeljive (angl. *quantifiable*) oziroma količinsko neopredeljive (angl. *non-quantifiable*). Količinsko opredeljive napake imajo neposreden in merljiv finančni učinek na znesek osnovnih transakcij, medtem ko so količinsko

neopredeljive napake brez neposrednega finančnega učinka oziroma ga ni mogoče meriti⁵⁰. Ko Računsko sodišče preizkuša napake, za obravnavo napak uporablja diagram odločanja, s katerim si pomaga odgovoriti, v kolikšni meri so le-te vplivale na proračun. Poleg delitve napak na količinsko opredeljive in neopredeljive je pomemben še izvor napake. Napaka je po izvoru lahko izolirana ali sistematična. Učinek je v primeru sistemskih pomanjkljivosti večji in pomembnejši. Računsko sodišče se mora z ekstrapoliranjem rezultatov, v katerem so tudi napake, pridobljenih iz vzorca, odločiti o pomembnem področju odhodkov kot celoti. Prag pomembnosti za revizije DAS je določen v višini 2 % vseh odhodkov ali prihodkov proračuna EU.

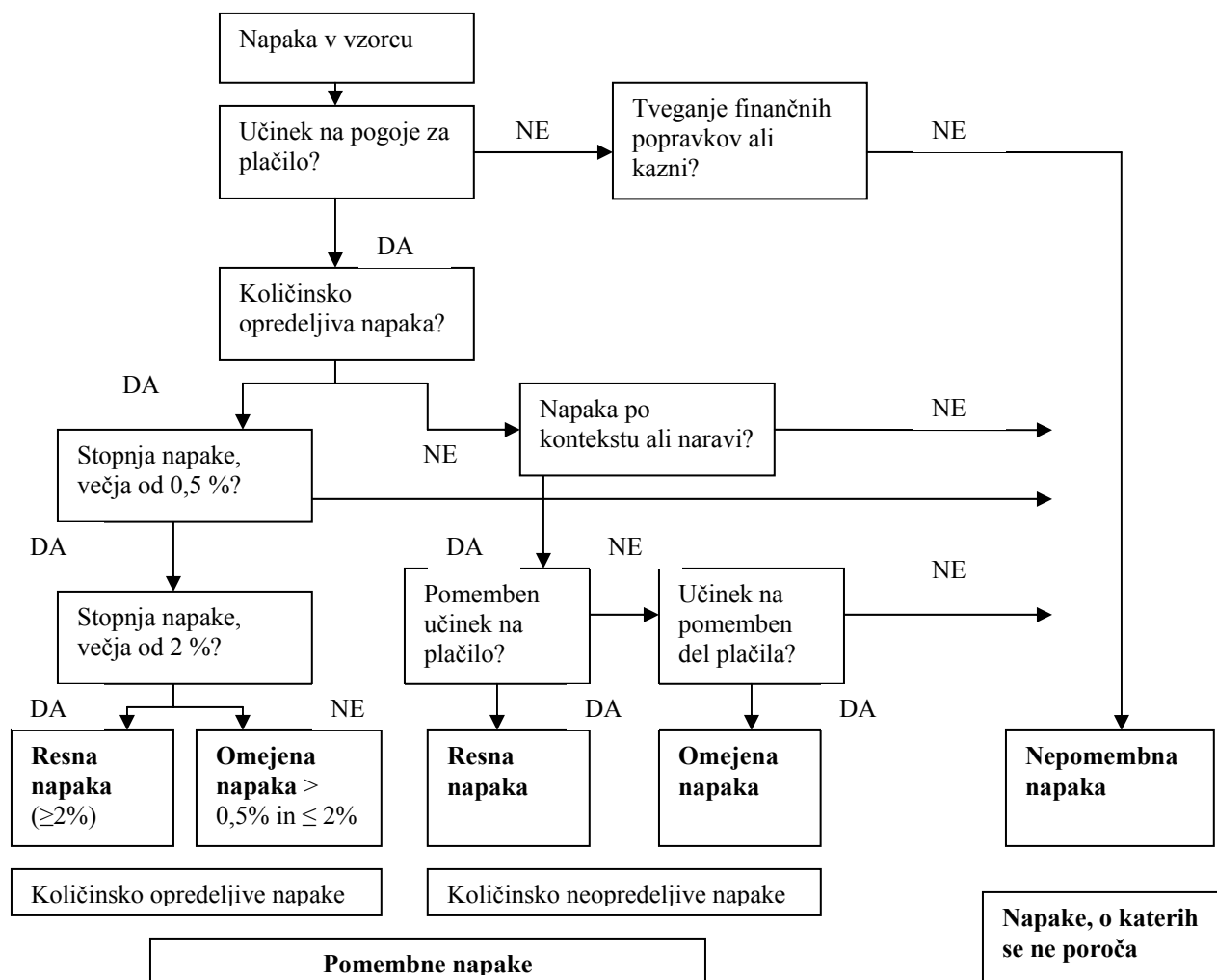
Računsko sodišče izvaja svoje revizije po pooblastilih iz Pogodbe in Finančne uredbe, po mednarodnih revizijskih standardih IFAC in INTOSAI, v kontekstu, ki ustreza EU. Revizorji Računskega sodišča morajo spoštovati revizijsko politiko in standarde Računskega sodišča, njegove revizijske priročnike ter vse revizijske postopke, ki jih sprejme. Po Revizijski politiki in standardi sodišča (str. 5) revizor »oblikuje revizijske postopke, ki bodo razumno zagotavljali odkrivanje napak, nepravilnosti in nezakonitih dejanj, ki lahko neposredno in pomembno vplivajo na zneske v računovodskih izkazih ali na izsledke revizije pravilnosti poslovanja.« Poleg tega je revizor obvezan ob sumu nepravilnosti, goljufije ali napake, ki bi lahko pomembno vplivala na revizijo, razširiti postopke, da z njimi potrdi ali ovrže tak sum. Priročnik za revizijo smotrnosti poslovanja (str. 66) se nepravilnosti dotakne le v fazi proučevanja, kjer opozori, da morajo biti revizorji pozorni na »stanja, pomanjkljivosti v kontroli, napake in nenavadne transakcije ali rezultate, ki bi lahko bili znamenje nezakonitih dejanj ali zlorab, kot so goljufije, neprimernosti, korupcija in nepravilnosti.«

Računsko sodišče razlikuje med materialno (angl. *substantial*) in formalno (angl. *formal*) napako. Materialna napaka je nepravilnost z merljivim in količinsko opredeljivim učinkom, medtem ko je formalna napaka nepravilnost (ponavadi neustreznost z zakonodajo) s potencialnim učinkom na proračun EU in količinsko neopredeljiva. Formalne napake niso vključene v ekstrapolacijo stopnje napak, ker njihovi učinki niso merljivi, vendar so kljub temu omenjene v letnem poročilu (Wynn, 2008).

Diagram odločanja količinsko opredeljive napake razdeli v resne, omejene in nepomembne. Na podlagi te razdelitve se revizorji odločijo, kakšen vpliv imajo napake na odhodke in o katerih napakah bodo poročali. Pri DAS-reviziji revizor pri obravnavi napak uporabi diagram odločanja, ki je predstavljen na sliki 10.

⁵⁰ Najpogostejše napake, ki jih pri svojem delu odkrije Računsko sodišče, so predstavljene v Prilogi A.

Slika 10: Diagram odločanja za razvrstitev napak



Vir: *The Definition and Treatment of Errors and Anomalies Detected during a Compliance Audit (focussing on errors in the context of substantive testing)*, str. 8.

Računsko sodišče v letnem poročilu največkrat odkrije dve vrsti napak, ki se nanašajo na **previsoko plačilo**, ki je lahko posledica:

- napake v zvezi z upravičenostjo (povračilo ni v skladu s pravilom glede upravičenosti),
- napake, povezane z dejansko izvedbo dejavnosti (povračilo zajema strošek, ki mu ni priložena faktura ali drug dokument enake dokazne vrednosti),
- napake v zvezi s točnostjo (znesek povračila stroška je neustrezen) ali
- večkratne napake (kombinacija napak, na primer kombinacija napake v zvezi z upravičenostjo in napake v zvezi s točnostjo);

in na *napake v zvezi s skladnostjo*, ki se nanašajo na napake pri sklepanju pogodb in neizpolnjevanje zahtev glede oglaševanja (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 142).

Večina evropskega denarja, kar 90 %, je porabljena v državah članicah, kjer se nepravilnosti tudi zgodijo. Tudi podajanje mnenja o pravilnosti gospodarjenja z evropskimi sredstvi držav članic ni naloga Računskega sodišča. Poleg tega Računsko sodišče izvaja revizijo na omejenem vzorcu, zato podana mnenja ne morejo zagotoviti informacij o gospodarjenju z evropskimi sredstvi v državah članicah, ampak le o posebnih poglavjih proračuna. Vzorci namreč niso zasnovani za podajanje zaključkov o gospodarjenju posameznih držav članic.

Računsko sodišče si prizadeva, da bi s svojim revizijskim delom prispevalo k dodajanju vrednosti finančnemu poslovanju, in sicer ne le z opozarjanjem na pomanjkljivosti, ampak predvsem s predlogi, kako bolje gospodariti s sredstvi proračuna EU. Med drugim podaja predloge, kako stroškovno učinkovito zmanjšati tveganje za nastanek napak in nepravilnosti. Podaja tudi mnenja o predlogih za uvedbo ali spremembo zakonodajnih aktov v zvezi s financami in bojem proti goljufijam.

Računsko sodišče poroča o vseh nepravilnostih in sumih goljufij, ki jih je odkrilo pri svojem delu. Glavno odgovornost za preprečevanje, odkrivanje in preiskovanje napak in nepravilnosti imajo Komisija in države članice, medtem ko Računsko sodišče ocenjuje, kako dobro izpolnjujejo svoje obveznosti na tem področju, in ugotavlja, kaj bi se dalo pri tem izboljšati. Kadar Računsko sodišče pri svojem revizijskem delu ali po prijavi državljanov izve za primer suma goljufije, korupcije ali katere koli druge nezakonite dejavnosti, zadevo takoj sporoči OLAF. Naloga OLAF je, da sproži podrobno preiskavo in odredi pregon v državah članicah ter spremlja povračilo sredstev EU, ki izhaja iz tega (Kiralj, 2006, str. 9).

Čeprav ni nujno, da ugotovljene napake škodljivo vplivajo na proračun Skupnosti, in gre lahko le za nepomembne pomote pri administraciji, so napake, ugotovljene pri reviziji Računskega sodišča, pomembne. Ugotovitve Računskega sodišča temeljijo na konkretnih dejstvih in dokazih, prav tako njegovi zaključki ne temeljijo na nepomembnih pomotah. Kljub temu da določene napake zvenijo kot nepomembna težava, lahko revizorju onemogočijo, da bi ugotovil zakonitost in pravilnost odhodkov. Računsko sodišče o ugotovljenih napakah poroča, vendar za namene ekstrapolacije (za sklepanje o celotni populaciji na podlagi vzorca) uporabi le tiste, za katere lahko dokaže finančni učinek. A imajo rezultati preskusov Računskega sodišča glede na relativno majhen vzorec nesorazmerno velik vpliv na stališče izjave o zanesljivosti. Kar zadeva razlago stopenj napak, ugotovljenih v reviziji, se mnenja Računskega sodišča in Komisije ter držav članic razhajajo.

Po vstopu Slovenije v EU je Računsko sodišče izvedlo revizijo sredstev EU v Sloveniji dvakrat, in sicer obakrat na področju kmetijstva, to je mlečnih kvot ter v zvezi z integriranim administrativnim in kontrolnim sistemom (v nadaljevanju IAKS) za plačila neposredne pomoči. Rezultati revizije mlečnih kvot so zajeti v letnem poročilu Računskega sodišča za proračunsko leto 2006, medtem ko je bila revizija IAKS opravljena v letu 2007 in bo zajeta v letnem poročilu za leto 2007. Najpomembnejše pomanjkljivosti in nepravilnosti pri reviziji mlečnih kvot se nanašajo na nedosledne podatke, neravnovesje med referenčnimi in dejanskimi podatki, neustrezne in pomanjkljive registre podatkov ter nezagotavljanje izvajanja standardnih kontrol.

4.2.1.2 Obveznosti in pristojnosti vrhovnih revizijskih institucij v Evropski uniji

Najpomembnejše področje delovanja VRI je zunanje, to je državno revidiranje javne porabe v zadevnih državah članicah. Javna poraba obsega tudi sredstva proračuna EU, zato je v pristojnosti večine VRI tudi revizija le-teh. Kljub temu da so VRI s članstvom v EU prevzele evropski pravni red, imajo različna pooblastila za revidiranje evropskih sredstev. Med drugim je naloga VRI tudi ukrepanje proti prevaram, pri čemer neposredni cilj revidiranja ni odkrivanje prevar, vendar je revizor, če jih odkrije, soodgovoren za njihovo razkritje.

Članstvo v EU ne prinaša samo obveznosti glede zahtev proračuna in finančne ureditve, temveč tudi obveznost zagotavljanja informacij o delovanju državne administracije in varovanju porabe javnih sredstev. V kontekstu EU je posebnega pomena tudi smernica o nepravilnostih. Razlaga namreč vpliv sprejete zakonodaje na varovanje interesov EU pred prevarami in nepravilnostmi. Navedena smernica povzema ustrezno zakonodajo EU (Maher, 1999b, str. 21).

Po mednarodnih revizijskih standardih mora revizor pripraviti revizijske postopke, ki bodo primerno zagotavljali odkrivanje napak, nepravilnosti in nezakonitih dejanj, ki pomembno vplivajo na mnenje. Poleg tega razlikujejo dve vrsti napačnih navedb v računovodskih izkazih, in sicer napake in prevare. Napaka je nenamerna napačna navedba, medtem ko je prevara namerno dejanje za pridobitev neupravičene ali nezakonite koristi (Povh, 2003, str. 9).

Z revizijami VRI se preverja odgovornost za pregledno finančno vodenje in kakovost izvedbe nalog, prav tako prispevajo k večji preglednosti. Poleg tega pripomorejo k informiranju javnosti glede zlorab sprejetih standardov etike in načel zakonitosti, pravilnosti računovodenja, gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti. Revidiranje tako lahko okrepi zakoniti, finančni in institucionalni okvir, ker le-ta, kadar je šibek, dopušča nastanek nepravilnosti in prevar (Maher, 1999c, str. 269).

VRI delujejo po načelu javnosti, pri katerem pomembno vlogo odigrajo tisk in drugi javni mediji, ki informacije VRI in revizijska poročila komentirajo ter posredujejo javnosti. Kar pa je najpomembnejše, terjajo pojasnila odgovornih, ki se morajo javno zagovarjati. Mediji so pomemben posrednik med VRI in javnostjo (Habjan, 2004, str. 677). Sodelovanje VRI z mediji ima pozitiven učinek predvsem v seznanjanju javnosti, vendar je učinek včasih tudi negativen. Mediji sredstva EU pogosto označujejo kot vir nepravilnosti in goljufij, prav tako so revizijska poročila pogosto napačno tolmačena in zato zavajajoča.

Večina VRI držav članic (21) je že sodelovala v revidiranju evropskih sredstev, pri čemer so izvedle različne vrste revizij: od revizije pravilnosti računovodskih izkazov, revizije skladnosti s pravili, pogoji in zakonodajo ter revizije smotnosti. V letih 2005 in 2006 je 15 VRI držav članic sodelovalo v vzporednih revizijah. V letih 2004 in 2005 so VRI izdale po 72 poročil vsako leto o revidiranju sredstev EU⁵¹. Poročila VRI ne dajejo sistematičnega in celovitega vpogleda v pravilnost porabe sredstev EU v državah članicah. Celoten pregled javne porabe sredstev EU iz njihovega dela še ni mogoč. Če bo število poročil z leti poraslo, bo to omogočalo boljši vpogled v porabo sredstev EU v državah članicah (EU Trend Report 2007, 2007, str. 97–99).

4.2.1.3 Obveznosti in pristojnosti Evropske komisije

Ena izmed nalog Komisije je tudi izvajanje politik in izvrševanje proračuna EU. Ker je Komisija odgovorna za upravljanje in izvrševanje proračuna EU, je odgovorna tudi za nadzorovanje porabe. Komisija zagotavlja nadzor nad sredstvi EU, in sicer tudi v državah članicah in državah kandidatkah. S širšega vidika je ta odgovornost zajeta predvsem v izdaji letnega sinteznega poročila o delovanju generalnih direktorats in zaključnega računa EU.

Za gospodarjenje s sredstvi EU so v Komisiji odgovorni generalni direktorati, ki so pristojni za posamezna področja. Odredbodajalec (ponavadi je to generalni direktor) prevzame popolno in končno odgovornost za delovanje na področju v svoji pristojnosti. Notranji nadzor je okrepljen s sklopom jasnih meril za nadzor, predhodnim in naknadnim nadzorom vodstva, neodvisnimi notranjimi revizijami na podlagi ocen tveganja ter rednim poročanjem o dejavnostih posameznim komisarjem. Od leta 2002 dalje vsak generalni direktorat predloži letno poročilo o svojem delu in predlogih o odpravi morebitnih pomanjkljivosti članom Komisije, ki nato sintezno poročilo pošlje Svetu EU in Parlamentu. Tudi na podlagi tega poročila Računsko sodišče izda DAS v zvezi z gospodarjenjem s sredstvi EU. Komisija objavi tudi zaključni račun Evropskih skupnosti. Ko Računsko sodišče opravi predhodno revizijo začasnega zaključnega računa, Komisija

⁵¹ Pregled števila objavljenih poročil VRI o porabi sredstev EU po posameznih državah članicah v letih 2004 in 2005 je predstavljen v prilogi B.

zaključni račun potrdi ter ga posreduje Parlamentu in Svetu EU na razrešnico (Proračun Evropske unije na kratko, 2007, str. 12–14).

Vsak generalni direktorat, odgovoren za gospodarjenje s proračunskimi sredstvi, ima revizijsko enoto, ki ji lahko pomagajo tudi zunanji revizorji. Splošni cilji revizij, ki jih opravljajo enote služb generalnih direktorats, so (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora, 2003, str. 6):

- določiti, v kolikšni meri so države članice vzpostavile ustrezne sisteme upravljanja in nadzora ter v kakšni meri dajejo ti sistemi zadovoljivo zagotovilo glede pravne veljavnosti in zakonitosti osnovnega delovanja;
- določiti točnost izdatkov, navedenih Komisiji, za sofinanciranje;
- določiti višino neupravičenih izdatkov, kjer se je kontrola sistemov upravljanja in nadzora držav članic izkazala za neustrezno.

Komisija je odgovorna za pravilno rabo sredstev EU ter je pristojna v državah članicah za preverjanje sistemov in posameznih poslovnih dogodkov vse do končnega uporabnika. Kontrolni mehanizmi Komisije pri zaščiti finančnih interesov Skupnosti se nanašajo na pregled internih kontrolnih mehanizmov v državah članicah, inšpekcije na kraju samem, notranjo revizijo in preiskave OLAF. Glavni namen revizij je določiti, ali ustrezni sistemi upravljanja in nadzora organov držav članic delujejo zadovoljivo. To pomeni, da omogočajo namensko in smotno porabo sredstev EU.

Kadar Komisija preverja države članice, spadajo njena preverjanja med zunanje kontrole. Na področju finančnega nadzora je Komisija odgovorna tudi za ustrezno vzpostavitev in izvajanje notranjega nadzora nad javnimi financami v državah članicah (Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji, 2002, str. 14).

Notranji nadzor nad javnimi financami vključuje integriran sistem notranjih kontrol in funkcijo notranjega revidiranja. Namen integriranega sistema notranjih kontrol je obvladovanje tveganj in doseganje razumnega zagotovila, da bodo uresničeni splošni cilji: urejeno, etnično in smotno poslovanje, odgovorno izpolnjene zadolžitve, poslovanje po predpisih ter viri, zavarovani pred izgubo, uničenjem, zlorabami in goljufijami. Ugotavljanje obstoja, ustreznosti in uspešnosti sistema notranjih kontrol je neposredno povezano s funkcijo notranjega revidiranja (Poročilo o stanju notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji za leto 2006, 2007, str. 7).

Z nadzornimi in kontrolnimi sistemi bi morala Komisija pridobiti informacije, ki jih potrebuje za zagotovitev, da se cilji dosegajo v skladu s predpisi in pogodbenimi obveznostmi. Na temelju teh informacij Komisija prevzame odgovornost za zagotavljanje izvrševanja proračuna. Nadzorni in kontrolni sistemi obstajajo na različnih ravneh upravljanja, pri čemer so nekateri vidiki skupni, ne

glede na to, ali gre za centralizirano ali decentralizirano upravljanje (DAS metodologija, 2008, str. 18).

Države članice so po centralnih organih za poročanje o nepravilnostih dolžne posredovati četrtletna poročila o ugotovljenih nepravilnostih Komisiji oziroma natančneje: eni izmed njenih služb OLAF, ki obravnava prejete nepravilnosti in izvaja preiskave ob sumu goljufije.

Od leta 2004 do vključno 2007 je Komisija v Sloveniji izvedla več revizij na področju sredstev EU. Revidirala je predvsem delovanje sistemov upravljanja in nadzora, pa tudi izdatke in javna naročila. Ugotovljene pomanjkljivosti se nanašajo predvsem na neustrezno evidentiranje, neustrezno izvajanje kontrol, nezadostno kadrovske strukture, sisteme za informiranje, spremljanje in nadziranje, ki ne delujejo v celoti, nezagotavljanje ločitve nalog in naknadne spremembe pogodb brez utemeljitve.

Obveznosti in pristojnosti OLAF

OLAF ščiti finančne interese EU. Razdeljen je v štiri direktorate, katerih naloge so (Sedmo poročilo o dejavnostih, 2007, str. 3):

- preiskave znotraj institucij in drugih organov ter obravnava goljufij pri odhodkovnih programih, ki jih neposredno upravljajo evropske institucije;
- preiskave in druge dejavnosti na področjih deljenega upravljanja (lastna sredstva, kmetijstvo in strukturni ukrepi);
- zagotavljanje strokovno operativne podpore (obveščevalni podatki in pravno svetovanje na področju kazenskega prava ter infrastruktura za skupne carinske akcije);
- zajema osebje, finance, upravljanje, dejavnosti informiranja in političnih vprašanj.

Države članice sporočajo nepravilnosti in sume goljufij Komisiji, v okviru katere neodvisno deluje OLAF. OLAF pa ne prejme vseh informacij o prijavljenih nepravilnostih in sumih goljufij le od Komisije. Od leta 2004 do vključno 2005 je imel OLAF preko pet tisoč prijav. Največji delež prijav, kar 42 %, so sporočili obveščevalci, 32 % Komisija, 15 % države članice, ostalo po brezplačni telefonski številki in evropske institucije (OLAF Activity report, 2008).

V letu 2006 je OLAF zabeležil 826 novih primerov, od katerih jih je začel preiskovati 195. Večina preiskovanih primerov se nanaša na zunanje preiskave, sledijo notranje preiskave, primeri sodelovanja in usklajevanja ter pomoč na področju kriminalnih primerov. V letu 2006 je bilo zaključenih 249 primerov, večina finančno, sodno ali administrativno, in povrnjenih 113,8 milijona evrov, predvsem s področja zunanje pomoči in strukturnih politik (Annual Activity Report of the European Anti-Fraud Office, 2007, str. 2–4).

4.2.2 Obnavljanje nepravilnosti na nacionalni ravni

Država članica mora redno preverjati pravilnost izvajanja postopkov javne porabe sredstev, preprečevati nepravilnosti in ob razkritih nepravilnostih povrniti sredstva. Komisijo mora seznaniti s sistemi poslovanja in kontrol ter ji omogočiti vpogled v vsa poročila o kontrolah, opravljenih pri določenih projektih. Komisija ob nepravilnostih lahko doseže povrnitev vseh nepravilno izplačanih sredstev in v nekaterih primerih lahko celo ustavi nadaljnja izplačila državi (Maher, 2001, str. 114).

EU je določila vrsto načel za urejeno finančno poslovanje z javnimi sredstvi in uvedla notranji nadzor nad javnimi financami, ne glede na to, ali so sredstva nacionalna ali izvirajo iz tujih finančnih virov. Sistem notranjega nadzora nad javnimi financami sestoji iz integriranega sistema notranjih kontrol, za katerega je odgovoren predstojnik, neodvisne službe za notranjo revizijo in centralnega organa, ki je odgovoren za vse naštet.

V Sloveniji boj proti goljufijam evropskih sredstev koordinira Urad RS za nadzor proračuna. Poleg tega so vse institucije, ki so vključene v implementacijo sredstev proračuna EU, odgovorne, da organizirajo delovne procese tako, da se bodo nepravilnosti preprečevale ter uspešno odkrivale in odpravljale. Končni upravičenci (v nadaljevanju KU) poročajo o nepravilnostih nosilcu proračunske postavke (v nadaljevanju NPP), NPP poročajo posredniškemu telesu (v nadaljevanju PT), PT poroča organu upravljanja (v nadaljevanju OU), OU poroča UNP, le-ta pa dalje OLAF⁵².

Država članica bi si morala prizadevati za preprečevanje napak, in sicer tako, da bi zagotovila ustrezna usposabljanja in navodila vsem, ki so vključeni v izvajanje projektov, financiranih s sredstvi EU.

⁵² Končni upravičenec je neposredni ali posredni proračunski uporabnik v skladu s predpisom ministra, pristojnega za finance, ki odobri državno pomoč ali izvede projekt. KU je dolžen spoštovati navodila OU, PT in NPP ter sklenjene sporazume in druge akte. KU so organi, ki odobrijo pomoč posameznim prejemnikom. Organ upravljanja je odgovoren za upravljanje, učinkovito in pravilno črpanje sredstev proračuna EU. Posredniško telo je odgovorno za izvedbo posamezne prednostne naloge. V skladu z usmeritvami OU vodi medresorsko usklajevanje za izbor projektov ali programov na ravni pristojne prednostne naloge, ki je predmet sofinanciranja. Pri tem mora zagotavljati skladnost s horizontalnimi prednostnimi nalogami EU, merljivost učinkov in doseganje zastavljenih ciljev. Nosilec proračunske postavke je neposredni uporabnik državnega proračuna, ki ima v posebnem delu proračuna zagotovljena sredstva proračuna EU. Deluje po navodilih OU, PO in PT ter v skladu s sklenjenimi sporazumi in drugimi akti. V postopkih načrtovanja in porabe sredstev so NPP odgovorni za izvajanje ukrepov ali dejavnosti in kontrolo izvajanja postopkov.

4.2.2.1 Obveznosti in pristojnosti Računskega sodišča Republike Slovenije

Slovenija je bila upravičena do predpristopne pomoči že pred letom 2004, vendar se bodo v obdobju 2007–2013 evropska sredstva bistveno povečala. Ta sredstva morajo biti porabljena v skladu z zakonodajo EU in za točno dogovorjene namene. Naloga Računskega sodišča RS je, da pri revidiranju javnih sredstev preveri, ali so bili pri porabi teh sredstev dosledno upoštevani predpisi, poleg tega pa mora Računsko sodišče RS prepoznati tudi vse znake, ki kažejo na to, da vsa načrtovana sredstva ne bodo porabljena (Strategija Računskega sodišča Republike Slovenije, 2007, str. 12–13).

Projekti twinning so bili organizirani kot pomoč EU za države predpristopnice, da bi le-te delovale po standardih, ki so veljavni v EU. V letu 2003 je Računsko sodišče RS začelo izvajati projekt twinning, pri katerem je sodelovalo več VRI. Namen projekta twinning je bil med drugim tudi določanje smernic za revidiranje transfernih prejemkov iz proračuna EU. Smernici za revidiranje transfernih plačil iz proračuna EU se nanašata na področje strukturnih skladov in kmetijsko politiko ter revizorje opozarjata na področja, ki jim je treba posvetiti posebno pozornost. Poudarjata predvsem dobro delovanje sistema notranjih kontrol (Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2003, 2004, str. 43–45).

Računsko sodišče RS se je v letu 2005 pridružilo tudi Delovni skupini za strukturne sklade, ki pripravlja podlago za izvajanje paralelnih revizij v zvezi s strukturnimi skladi, da bi opredelila skupna izhodišča za ugotavljanje, poročanje in odpravljanje nepravilnosti (Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2005, 2006, str. 72).

Oddelek, ki se ukvarja le z izvajanjem revizij porabe evropskih sredstev, je bil ustanovljen v letu 2005. V letu 2006 je Računsko sodišče RS izdalo eno revizijsko poročilo na področju revizije evropskih sredstev, medtem ko je izvajalo štiri medletne revizije. Revizorji so revidirali področje strukturnih skladov. V letu 2007 je Računsko sodišče RS zaključilo enajst revizij evropskih sredstev, od tega šest v medoddelčnem sodelovanju. V letu 2007 je začelo izvajati tudi tri revizije in eno prečno revizijo v sodelovanju z VRI držav članic EU, z zaključkom v letu 2008. V letu 2007 se je Računsko sodišče odzvalo na pobudo suma goljufije in po predrevizijski poizvedbi podalo kazensko ovadbo (Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2007, 2008, str. 62–63).

Računsko sodišče RS izvaja svojo pristojnost na podlagi zakonskih predpisov in revizijskih standardov ter pri svojem delu uporablja priročnika, usklajena z navedenim. Revizijski priročnik je obširno strokovno gradivo, ki predstavlja podlago za izvajanje revizijskega in porevizijskega procesa, medtem ko je Priročnik za revizijo smotrnosti poslovanja podlaga za imenovane revizije.

Računsko sodišče revizije evropskih sredstev izvaja skladno z navedenim in nima posebnega priročnika, ki bi obravnaval le-te.

Revizijski priročnik med drugim opredeljuje ravnanje z nepravilnostmi in napakami med revizijskim in porevizijskim procesom. Priročnik (2007, str. 445) ločuje med bistveno nepravilnostjo in nepravilnostjo. Bistvena nepravilnost vpliva na porabo javnih sredstev ali pa je zaradi nje določenemu subjektu omogočena neupravičena korist, medtem ko je nepravilnost (Revizijski priročnik, 2007, str. 458) revizijsko razkritje, ki se nanaša na neskladnost poslovanja revidiranca s predpisi, pri čemer lahko izhaja iz dejanja ali opustitve dejanja revidiranca. Opredelitev Računskega sodišča RS je torej usklajena z opredelitvijo nepravilnosti oziroma napake Računskega sodišča.

Pri tem je pomembno opozoriti, da Računsko sodišče RS ne enači vedno nepravilnosti z napako, pri reviziji pravilnosti poslovanja je napaka uporabljena za označevanje ugotovljenih odstopanj dejansko knjiženih zneskov od pravih zneskov, medtem ko je nepravilnost ugotovljena neskladje z zakonodajo, veljavnimi predpisi in notranjimi akti. Kljub temu uporablja izraz napaka smiselno tudi za nepravilnost (Revizijski priročnik, 2007, str. 394).

Tudi Računsko sodišče RS ločuje pomembnost napake po vrednosti, naravi in kontekstu. V skladu s pomembnostjo napake po vrednosti se določi odstotek od vrednosti predmeta revidiranja, pri pomembnosti po naravi je treba nanje opozoriti zaradi pomembne kršitve, medtem ko zajema pomembnost po kontekstu ponavljajoče se nepravilnosti in nesmotnosti (Revizijski priročnik, 2007, str. 466–467).

Računsko sodišče RS analizira nepravilnosti, ki jih razkrije med revizijami, in predstavi rezultate le-teh parlamentu oziroma jih predstavi v letnem poročilu. Ugotovljene nepravilnosti so indikator pomanjkljivosti v notranjih kontrolah. Pri analizi nepravilnosti je pomembno, ali so le-te posledice neustreznih kontrol in pomanjkljivosti v le-teh ali jih je vodstvo razvrednotilo. Na podlagi tega se določijo popravljalni ukrepi oziroma možne izboljšave (Kontrola Państwowa State Audit, 2006, str. 136).

Ob ugotovljenih nepravilnostih Računsko sodišče RS zahteva ustrezne popravljalne ukrepe, s katerimi so nepravilnosti odpravljene, in izvajanje dejavnosti, ki bodo preprečile, da se nepravilnosti v prihodnje ne bodo ponovile. Revidiranec lahko nepravilnosti popravi med revizijskim postopkom oziroma poroča o popravljalnih ukrepih v odzivnem poročilu. Če Računsko sodišče RS oceni, da nepravilnosti niso zadovoljivo odpravljene, lahko izda poziv za ukrepanje na za to pristojen organ oziroma pri pomembnih nepravilnostih o tem obvesti državni zbor ter poda poziv za razrešitev odgovorne osebe in sporočilo za javnost (Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2006, 2007, str. 45–46).

Poleg izdaje revizijskih poročil Računsko sodišče RS ob nepravilnostih lahko ukrepa še na druge načine, to je: vlaga kazenske ovadbe, pošilja predloge za uvedbo postopka o prekršku sodnikom za prekrške, obvešča druge državne organe o ugotovljenih nepravilnostih itd. (Habjan, 2004, str. 673).

Računsko sodišče RS prispeva k zmanjšanju nepravilnosti in nesmotrnosti v poslovanju uporabnikov javnih sredstev na več načinov. Njegova vloga pri reviziji javnih sredstev je preventivna, zato naj bi se revizije izvajale, ko je še čas za ukrepanje, kar pomeni, da se nepravilnosti lahko popravijo in v skrajnem primeru sredstva prerazporedijo na druge projekte. Preventivno deluje že samo s svojo vlogo najvišjega organa kontrole celotne javne porabe. Na izboljšanje poslovanja vpliva tudi s svetovanjem in podajanjem predlogov za spremembo zakonodaje oziroma sistemskih rešitev na posameznih področjih poslovanja javnega sektorja (Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2007, 2008, str. 19 in 24).

4.2.2.2 Obveznosti in pristojnosti Urada RS za nadzor proračuna

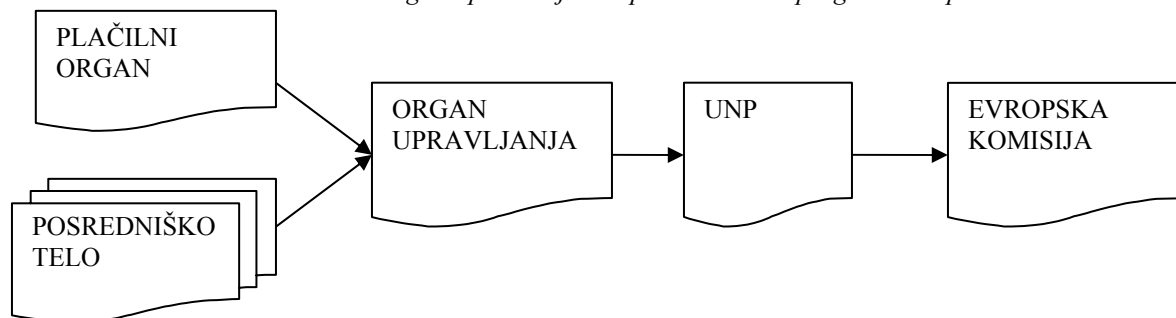
Naloga UNP pri gospodarjenju s sredstvi EU je dvojna, in sicer koordinira dejavnosti v zvezi z zaščito finančnih interesov EU in deluje kot kontaktni organ z OLAF ter izvaja notranji nadzor. Poleg tega UNP v zvezi z uporabo evropskih sredstev in zaščito finančnih interesov EU pripravlja priročnike za poročanje o nepravilnostih, sodeluje na sestankih delovnih skupin OLAF in Sveta EU, pošilja redna poročila o nepravilnostih OLAF, posodablja register nepravilnosti in ostalo. UNP sodeluje pri notranjem nadzoru in ima poleg tega še vlogo centralnega organa v procesu poročanja nepravilnosti Komisiji.

Ena izmed nalog UNP je vzpostavitev sistema notranjega nadzora nad javnimi financami. UNP je izdal Usmeritve za notranje kontroliranje, da bi opredelil notranje kontrole kot del notranjega nadzora javnih financ in le-tega poenotil. Usmeritve opredeljujejo tudi obravnavanje nepravilnosti in sumov goljufij, pri čemer naj bi proračunski uporabniki izdelali postopke za preprečevanje, odkrivanje in obravnavo sumov goljufij in nepravilnosti. Pri sredstvih EU se upoštevajo Usmeritve za poročanje o nepravilnostih. Po le-teh se nepravilnosti obravnavajo glede na vrsto. Pri administrativnih napakah se ustavijo začetni postopki, napaka evidentira in popravi ter pristopi k odpravi posledic naknadno ugotovljenih napak. Ob sumu goljufije se le-to obravnava kot poskus, da se z goljufijo pridobi denar. Vse nepravilnosti je treba evidentirati, popraviti in sprejeti potrebne ukrepe za preprečitev njihovega pojavljanja v prihodnje. Če so v zvezi z nepravilnostjo sproženi sodni postopki, mora proračunski uporabnik postopek spremljati do povračila nepravilno izplačanega zneska (Usmeritve za notranje kontroliranje, 2004, str. 21–23).

UNP predstavlja tudi centralni organ v procesu poročanja Komisiji o nepravilnostih. Zbira in pregleduje poročila, ki jih pripravljajo posredniška telesa in plačilni organ ter mu jih posreduje organ upravljanja. Ta poročila je dolžan posredovati Komisiji. V skladu s pravno podlago mora poročila za vse programe predložiti Komisiji do konca drugega meseca po koncu vsakega četrtertletja, pri čemer je treba zagotoviti zaupnost podatkov. Zahtevani podatki se nanašajo na nepravilnosti za zneske, večje od 10 000 evrov, ki se pošiljajo v elektronski obliki po računalniški aplikaciji AFIS (kratica za angl. *Anti-Fraud Information System*). Poleg tega morajo ustrezni organi vzpostaviti sistem za preprečevanje, odkrivanje, obravnavanje in odpravljanje nepravilnosti v sistemu finančnega poslovanja in notranjih kontrol (Usmeritve za poročanje o nepravilnostih, 2007, str. 10–11).

Potek poročanja o nepravilnostih za programe Skupnosti je predstavljen na sliki 11.

Slika 11: Diagram poročanja o nepravilnostih za programe Skupnosti



Vir: Usmeritve za poročanje o nepravilnostih, 2007, str. 17.

AFIS je program, ki se uporablja za potrebe poročanja o nepravilnostih in povrnitve nepravilno izplačanih zneskov na področju sredstev evropskih programov. Informacije o nepravilnostih v teh obrazcih podajajo podrobnosti o prekršenem predpisu⁵³, namenu in pomembnosti izdatkov, času dogodka nepravilnosti, postopku za izvedbo nepravilnosti, načinu ugotovitve nepravilnosti, službi ali organizaciji, ki je odkrila nepravilnost, finančnih posledicah in možnosti izterjave, drugih prizadetih državah ter identifikaciji vpletenih fizičnih in pravnih oseb. Program vsebuje tudi seznam uporabljenih kazni⁵⁴ (Navodila za vnos podatkov, 2007, str. 5).

Države članice so obvezane poročati o stanju nepravilnosti, ki so bile predmet začetne upravne ali sodne preiskave, nepravilnostih, ki so bile vključene v prejšnja poročila, in nepravilnostih, za katere se zahteva takojšnje poročilo, kar pomeni, da bi lahko imele učinek zunaj ozemlja ali kažejo na nove oblike nepravilnosti. Država članica je torej dolžna poročati o nepravilnosti vse od njenega odkritja do končanega postopka obravnave. Po končanem postopku država članica

⁵³ Seznam nepravilnosti iz programa AFIS je predstavljen v Prilogi C.

⁵⁴ Seznam uporabljenih sankcij iz programa AFIS je predstavljen v Prilogi Č.

obvesti Komisijo o upravnih ali sodnih določitvah in navede, ali ugotovitve razkrivajo sum goljufije. Kadar zneska ni mogoče izterjati, v posebnem poročilu obvesti Komisijo o neizterjanem znesku in kdo naj bi nosil znesek, Skupnost ali država članica. Država članica je dolžna poročati tudi, če nepravilnosti ni bilo. Ob sumu goljufije je po kazenskem zakoniku kaznivo dejanje treba naznaniti (Usmeritve za poročanje o nepravilnostih, 2007, str. 12–13).

UNP je od leta 2004 do vključno 2007 opravil preko šestdeset revizij na področju sredstev EU, pri katerih gre večinoma za revizije sistemov in del za preglede ob zaključku projektov. Več kot polovica revizij se nanaša na strukturne sklade, kjer so najpogostejši revidiranci udeleženci pri gospodarjenju s sredstvi ESRR, velik delež revizij zajemajo tudi revizije na področju kohezijskega sklada. Najpogostejše pomanjkljivosti in nepravilnosti se nanašajo na nepravočasno postavitve ustreznih podpornih sistemov za informiranje, spremljanje in nadziranje, neizvajanje kontrol, neustrezno in nezadostno kadrovske strukture, neustrezne evidence in pomanjkanje navodil glede določenih postopkov.

4.2.2.3 Obveznosti in pristojnosti notranjerevizijskih služb

UNP je pripravil Usmeritve za notranje kontrole (2004, str. 21), ki obravnavajo tudi postopke za obravnavanje nepravilnosti in sumov goljufij. Proračunski uporabniki morajo izdelati postopke za preprečevanje, odkrivanje in obravnavo nepravilnosti in sumov goljufij, s katerimi morajo biti seznanjeni vsi zaposleni ter naj bi spodbujali zavezanost k etničnemu ravnanju. Proračunski uporabniki morajo opravljati redne preglede in ocene tveganja za nastanek nepravilnosti ter razviti učinkovite notranje kontrole za obvladovanje le-teh. Ob ugotovljeni goljufiji je treba opraviti analizo vzrokov, ki so omogočili izvedbo goljufije, in ustrezne spremembe postopkov za preprečitev podobnih goljufij v prihodnje.

Po Pravilniku o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ in Usmeritvah za državno revidiranje so notranjerevizijske službe dolžne pripraviti letno poročilo in ga predložiti predstojniku proračunskega uporabnika ter hkrati en izvod poročila poslati UNP. Notranjerevizijske službe (v nadaljevanju NRS) poročajo tudi o izvedenih revizijah evropskih sredstev.

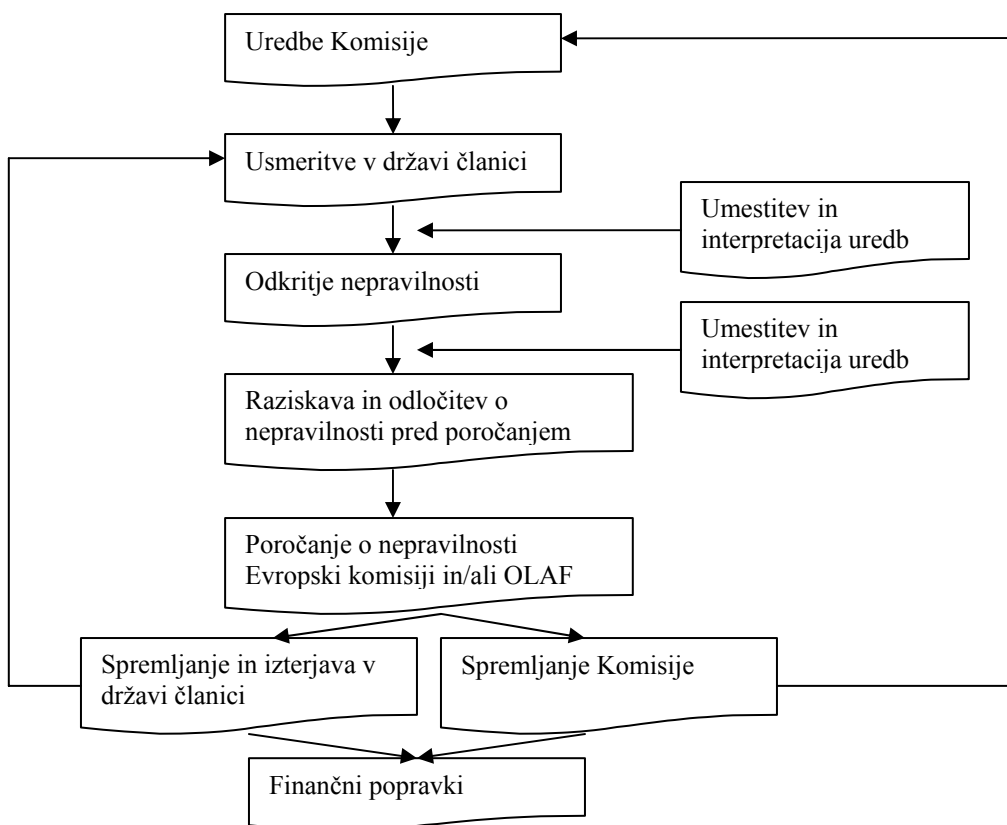
Naloga NRS ni poročanje o nepravilnostih, saj je to dejavnost, ki jo revidirajo. Vendar morajo biti NRS informirane o nepravilnostih, kar jim je lahko v pomoč pri načrtovanju revizij. Če odkrijejo še neodkrita nepravilnosti, o tem obvestijo predstojnika in odgovorno osebo za pripravo poročila o nepravilnostih. Če so zneski manjši od 10 000 evrov, NRS priporoči odgovorni osebi, da jih navede v zbirni tabeli vseh nepravilnosti, pri prekoračitvi zneska pa izpolnjevanje standardnega obrazca o nepravilnostih in vključitev v naslednje četrletno poročilo. Pri hitrem

učinku nepravilnosti na ozemlje zunaj države članice je treba o nepravilnostih poročati takoj (Usmeritve za poročanje o nepravilnostih, 2007, str. 18–19).

5 NADALJNI POSTOPKI PO ODKRITJU NEPRAVILNOSTI

V letu 2000 je bila ustanovljena Delovna skupina za raziskavo strukturnih skladov, katere naloga je bila ugotoviti, kako države članice gospodarijo s sredstvi EU, in identificirati potencialna tvegana področja. Delovna skupina je v letih 2005 in 2006 izvedla vzporedno revizijo sodelujočih držav članic. VRI so v revizijo vključile šest ključnih področij nepravilnosti, ki so zajeta na sliki 12.

Slika 12: Postopek odkrivanja, poročanja in obravnavanja nepravilnosti ter spremljanje popravljivih ukrepov v državi članici



Vir: Report to the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the EU Member States and the European Court of Auditors On the Parallel Audit on the processes for identifying, reporting and following up Irregularities by the Working group on Structural Funds, 2006, appendix B.

Po rezultatih revizije se postopki v državah članicah pomembno razlikujejo, prav tako tudi razumevanje in usklajevanje relevantnih uredb v nacionalni zakonodaji. Le-to vodi v to, da si države članice pojem nepravilnosti tolmačijo različno, zato je sporočanje nepravilnosti Komisiji

nekonistentno in so sporočeni podatki neprimerljivi. Države članice menijo, da potrebujejo več pomoči pri usklajevanju zahtev po poročanju, medtem ko se drugim poročanje zdi prekomerno administrativno breme, ker ne dobijo dovolj povratnih informacij o sporočenih nepravilnostih. Kljub temu so rezultati revizije potrdili, da so sistemi začetne prepoznave nepravilnosti ustrezni in zadovoljivi, medtem ko se pomanjkljivosti pojavljajo pri nadaljnjem obravnavanju nepravilnosti in sporočanju le-teh OLAF (Report to the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the EU Member States and the European Court of Auditors On the Parallel Audit on the processes for identifying, reporting and following up Irregularities by the Working group on Structural Funds, 2006, str. 4–8).

Ključni zaključki po področjih revizije so, da države članice večinoma imajo usmeritve, vendar le-te niso ustrezno interpretirane; da je identifikacija nepravilnosti večinoma uspešna, vendar registracija le-teh ni vedno ustrezna; da so države članice zelo dobro seznanjene, o kakšnih postopkih morajo poročati, vendar so raziskave in analize potencialnih sistematskih napak neustrezne ali pomanjkljive; da imajo države članice vzpostavljene sisteme za poročanje o nepravilnostih, vendar ti niso vedno dovolj učinkoviti, poleg tega se pojavljajo težave z elektronskim posredovanjem podatkov; da je spremljanje sumov goljufij zelo uspešno, medtem ko so spremljanje in povratne informacije Komisije pomanjkljivi; da so mehanizmi delovanja finančnih popravkov v državah članicah ustrezni, kljub temu da večina držav članic ne zaračuna obresti na pozno poplačilo v skladu z uredbami EU (Report to the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the EU Member States and the European Court of Auditors On the Parallel Audit on the processes for identifying, reporting and following up Irregularities by the Working group on Structural Funds, 2006, str. 12–43).

Revizija je odkrila veliko pomanjkljivosti in področij, na katerih so mogoče izboljšave sistemov, prav tako pa tudi dobro prakso, ki jo uporabljajo določene države članice. Za uspešnejše in učinkovitejše obravnavanje nepravilnosti, ki bo preprečilo in se izogibalo ponavljanju nepravilnosti v prihodnje, bo potrebno uvajanje dobrih praks ter še večje sodelovanje držav članic in Komisije.

5.1 Analiza nepravilnosti

Kljub temu da je odkrivanje nepravilnosti in pomanjkljivosti pri gospodarjenju z javnimi sredstvi ter ne nazadnje opravljanje in popravljanje le-teh ena ključnih nalog nadzora javne porabe, navedeno področje še vedno ni povsem jasno opredeljeno. Kot je predhodno navedeno, se v kontekstu gospodarjenja s sredstvi EU na različnih ravneh nadzora uporabljajo različni izrazi oziroma uporabljeni izrazi nimajo enoznačnega pomena.

Po mnenju (št. 8/2005, str. 3) Računskega sodišča so podatki o nepravilnostih, ki jih Komisiji sporočajo države članice, nepopolni, nezanesljivi, zavajajoči in zastareli. Nepravilnosti, ki jih države članice morajo sporočati, bi bilo treba opredeliti na enoten način, to je enoznačno, v vseh državah članicah. Pri odkrivanju nepravilnosti se Komisija v veliki meri opira le na poročanje držav članic o nepravilnostih, zato je obravnavanje tovrstnih podatkov neprimerljivo in ne more dati ustreznih zaključkov.

Računsko sodišče, ki je glavni nadzornik proračuna EU, podaja mnenje o skladnosti s predpisi, to je pravilnosti in zakonitosti poslovanja, medtem ko bi bilo mogoče ustrežnejše, da bi podalo mnenje o smotrnosti izvajanja. Za evropskega davkoplačevalca je pomembnejše, da so sredstva porabljenjena namensko, uspešno in učinkovito, kot pa, da so izpolnjena vsa pravila.

5.1.1 Analiza nepravilnosti, odkritih s strani Evropskega računskega sodišča

Poleg mnenja o zanesljivosti računovodskih izkazov podaja Računsko sodišče mnenje o zakonitosti in pravilnosti osnovnih transakcij, v katerem je navedeno, v kolikšnem obsegu so transakcije pri prihodkih in plačilih, na katerih temeljijo računovodski izkazi, izračunane točno ter skladne z ustreznimi pravili in uredbami. Kljub določenim izboljšavam na nekaterih področjih so zaradi pomanjkljivosti v sistemih notranje kontrole za večino porabe sredstev EU še vedno značilne napake pri zakonitosti in pravilnosti, tako pri Komisiji kot v državah članicah. Na zakonitost in pravilnost transakcij, povezanih z računovodskimi izkazi, močno vplivajo zapletena pravila in pravne zahteve ali nejasna merila za upravičenost.

Po mnenju Računskega sodišča za leto 2006 pri prihodkih, obveznostih in plačilih za upravne odhodke, predpristopno strategijo (razen programa SAPARD) ter za zunanje ukrepe v plačilih, ki jih neposredno upravljajo in kontrolirajo delegacije Komisije, ni pomembnih napak. Po mnenju Računskega sodišča na drugih področjih odhodkov napake še vedno pomembno vplivajo na plačila, zato morajo države članice in Komisija nadaljevati prizadevanja za obvladovanje tveganj. Le-to je potrebno pri skupni kmetijski politiki, strukturnih ukrepih ter notranjih in zunanjih politikah (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 15–16).

Ključni dejavnik za ustrezno gospodarjenje s proračunom EU so zadostni in primerni sistemi notranjega kontroliranja, ki jih upravljajo Komisija in države članice. Osnovni cilj le-teh je preprečevanje ali odkrivanje in popravljanje napak, povezanih s transakcijami sredstev EU. V preglednici 1 je povzetek splošne ocene nadzornih in kontrolnih sistemov za leti 2005 in 2006, ki obsega delovanje nadzornih in kontrolnih sistemov ter stopnjo napak na različnih področjih.

Preglednica 1: Ocene Evropskega računskega sodišča o zakonitosti in pravilnosti osnovnih transakcij

Področje	Delovanje nadzornih in kontrolnih sistemov		Stopnja napak	
	Leto 2005	Leto 2006	Leto 2005	Leto 2006
Lastna sredstva				
Skupna kmetijska politika	IAKS	IAKS	IAKS	IAKS
	zunaj IAKS	zunaj IAKS	zunaj IAKS	zunaj IAKS
Strukturne politike				
Notranje politike				
Zunanji ukrepi				Evropska komisija
				Izvajalske org.
Predpristopna strategija			PHARE/ISPA	PHARE/ISPA
			SAPARD	SAPARD
Upravni odhodki				

Legenda

IAKS – integrirani administrativni in kontrolni sistem

Delovanje nadzornih in kontrolnih sistemov

zadovoljivo
delno zadovoljivo
nezadovoljivo

Stopnja napak

manj kot 2 %
med 2 % in 5 %
več kot 5 %

Vir: European Commission on European Court of Auditors' Annual Report, 2007.

Za leto 2006 je bila stopnja napak za 39 % izdatkov nižja od 2 %, 14 % izdatkov je imelo stopnjo napak med 2 in 5 %, medtem ko je imelo več kot 5 % napak kar 47 % izdatkov (EU Trend Report 2008, 2008, str. 8).

Računsko sodišče je našlo dokaze, da do večine napak pride na ravni končnih upravičencev, zato bi popraviljanje napak pri porabi sredstev EU zahtevalo predvsem ukrepe na tej ravni. Vendar zadostnih dokazov o opravljenih popravkih ni. Kljub visoki stopnji skladnosti s temeljnimi zahtevami nadzorni in kontrolni mehanizmi na ravni Komisije ne zmanjšujejo dovolj tveganja napak, zlasti na določenih področjih kmetijstva, strukturnih politik, notranjih politik, zunanjih ukrepov in predpristopne pomoči (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 43–45).

Na področju prihodkov vseh podatkov ni mogoče revidirati neposredno, lastna sredstva iz BND in DDV odražajo makroekonomske statistiko, vendar je Računsko sodišče za navedeno področje podalo pozitivno mnenje o zakonitosti in pravilnosti. Kljub temu je bilo ugotovljeno nekaj napak in pomanjkljivosti, kot so pozne in netočne vknjižbe, izpuščeni podatki, pomanjkljivosti pri nadzornih sistemih in pregledih nekaterih držav članic. Pri skupni kmetijski politiki se je stopnja napak zmanjšala, predvsem na področju integriranega administrativnega in kontrolnega sistema.

Najpogostejše nepravilnosti so bile neizpolnjevanje predpisov in neravnanje v skladu z zakonodajo ter nepravilni izračuni plačil. Pri strukturnih politikah ostaja stanje napak večinoma nespremenjeno, pri čemer so najpogostnejše napake neupravičeni zahtevki, neizvajanje razpisnih postopkov in pomanjkljiva dokazila. Preglednica 2 prikazuje pravilnost povračila po skladu na vzorcu izbranih projektov (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 76–146).

Preglednica 2: Primerjalna preglednica o pravilnosti povračila po skladu

Pravilnost povračila	Sklad				Skupaj
	ESRR	ESS	EKUJS	Kohezijski sklad	
Napaka v zvezi z upravičenostjo	19 %	15 %	10 %	20 %	16 %
Napaka, povezana z dejansko izvedbo dejavnosti	6 %	12 %	0 %	10 %	7 %
Napaka v zvezi s točnostjo	3 %	12 %	3 %	0 %	6 %
Večkratna napaka	17 %	20 %	0 %	0 %	14 %
Pravilno povračilo	55 %	42 %	87 %	70 %	56 %
Skupaj	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %

Vir: Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 148.

Pri notranjih politikah je Računsko sodišče ugotovilo pomembno stopnjo napak, in sicer so bile najpogostejše napake na področju neupravičenosti stroškov. Tudi pri zunanji pomoči je še vedno nekaj napak, kljub temu da se je stanje v primerjavi s preteklim letom izboljšalo. Najpogostejše napake so neupravičeni stroški in neupoštevanje predpisanih postopkov. Pri predpristopni strategiji so bila plačila večinoma zakonita in pravilna, razen za SAPARD, kjer so bile odkrite pomembne napake, predvsem pri razpisnih postopkih (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 160–196).

Države članice gospodarijo z več kot 80 % sredstev EU, zato ugotovitev Računskega sodišča, da je kar 90 % nepravilnosti storjenih na ravni držav članic, ni presenetljiva. Najpogostejše napake so manjkajoči dokumenti, nespoštovanje meril upravičenosti, previsoki stroški in nespoštovanje postopkov javnih naročil. Manjkajoči dokumenti so večinoma posledica nezadostnega izpolnjevanja administrativnih zahtev in dolgega roka hranjenja dokumentacije, to je tudi do sedem let. EU določa merila upravičenosti, ki pa jih države članice ne implementirajo vedno ustrezno, zahtevkov po plačilu je lahko neupravičen, ali pa se neupravičenost nanaša na obdobje. Previsoki stroški lahko nastanejo zaradi napačne ocene zemljišča, ki je lahko namenska ali pa posledica napake. Nespoštovanje postopkov javnega naročanja lahko zajema od hujših kršitev do

premahnega javnega obveščanja (European Commission on Court of Auditor's Annual Report, 2007, str. 2).

Med razlogi za napake v osnovnih transakcijah so po mnenju predsednika Računskega sodišča malomarnost, slabo poznavanje pogosto zapletenih pravil in domnevni poskusi goljufij zoper proračun EU. Poleg tega podatki, ki jih na področju odhodkov za kmetijstvo, ki ga ne pokriva IAKS, strukturnih politik in notranjih politik poda končni upravičenec, v številnih primerih niso dovolj številni in obsežni, poleg tega tudi pogosto ne dovolj kakovostni (Poročilo evropskega računskega sodišča o porabi sredstev EU v letu 2006, 2008).

Namen letnega poročila Računskega sodišča je izboljšava porabe javnega denarja, in ne razkrivanje in iskanje nepravilnosti in goljufij. Kljub negativni izjavi o zanesljivosti je v zadnjih letih pri gospodarjenju s sredstvi EU prišlo do izrednih izboljšav. Še pred nedavnim je bilo le 6 % plačil zakonitih in pravilnih, leto dni kasneje kar dobra tretjina, medtem ko je zadnje poročilo podalo oceno, da je kar 40 % plačil izvedenih zakonito. Prav tako je pomembno izpostaviti, da revizorji običajno najdejo napake, in ne goljufij, za leto 2006 so ob pregledanih stotinah transakcij revizorji odkrili le štiri sume goljufij, od katerih je OLAF dva nadaljnjo raziskoval (European Commission on European Court of Auditors' Annual Report, 2007).

5.1.2 Analiza nepravilnosti, odkritih s strani Evropske komisije

Komisija in države članice vsako leto pripravijo letno poročilo o boju proti goljufijam in zaščiti finančnih interesov EU, ki vsebuje informacije o nepravilnostih na področju deljenega upravljanja, ki so jih Komisiji sporočile države članice, in splošen pregled ukrepov na področju boja proti goljufijam. Za leto 2006 so države članice sporočile preko 12 000 nepravilnosti (za zneske nad 10 000 evrov), katerih ocenjeni skupni finančni vpliv, vključno s sumi goljufij, znaša preko milijarde evrov. Podatki o sporočenih nepravilnostih za leto 2006 so predstavljeni v preglednici 3 (Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 9).

Preglednica 3: Število sporočenih nepravilnosti, vključno s sumi goljufij, z ocenjenim finančnim vplivom za leto 2006

Področje	Št. sporočenih nepravilnosti	Ocenjeni finančni vpliv nepravilnosti, vključno s sumi goljufij (v mio. evrov)	Ocenjeni finančni vpliv sumov goljufij (v mio. evrov in v odstotkih)
Lastna sredstva	5 243	353	134,39 (0,94 % lastnih sredstev)
Kmetijski izdatki	3 249	87	29,8 (0,06 % dodeljenih sredstev)
Strukturni ukrepi	3 216	703	157,56 (0,41 % dodeljenih sredstev)
Predpristopni skladi	384	12,32	1,57 (0,03 % dodeljenih sredstev)
Skupaj	12 092	1 155,32	323,32 (0,94 % zneska lastnih sredstev in 0,2 % skupnega zneska izdatkov na vseh treh področjih)

Vir: Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 9.

V letu 2006 sta se število sporočenih nepravilnosti in ocenjeni finančni vpliv nepravilnosti, vključno s sumom goljufij, v primerjavi z letom 2005 povečala. Na področju tradicionalnih lastnih sredstev se je število sporočenih primerov odkritih goljufij in nepravilnosti v letu 2006 v primerjavi z letom 2005 zmanjšalo za 12 %, vendar se je ocenjeni finančni vpliv povečal za 7 %, sumi goljufij zajemajo približno 22 % sporočenih primerov nepravilnosti. Največ nepravilnosti je bilo sporočenih za proizvode, kot v prejšnjih letih, to je televizorje in tobačne izdelke. Na področju kmetijskih izdatkov se je število sporočenih nepravilnosti povečalo za 3 %, medtem ko se je ocenjeni finančni vpliv zmanjšal za 15 %, sumi goljufij obsegajo 10 % sporočenih primerov nepravilnosti. Največ sporočenih primerov se nanaša na razvoj podeželja, sektor govejega in telečjega mesa ter sektor sadja in zelenjave. Na področju strukturnih ukrepov se je število sporočenih nepravilnosti zmanjšalo za 10 %, medtem ko se je njihov finančni vpliv povečal za 17 %, sumi goljufij pa znašajo skoraj 17 % finančnega vpliva sporočenih nepravilnosti, največ nepravilnosti je bilo sporočenih za ESRR in ESS. Na področju predpristopnih skladov se je število sporočenih nepravilnosti povečalo za skoraj 14 %, medtem ko se je skupni finančni vpliv povečal za 26 %, sumi goljufij so zadevali skoraj 15 % sporočenih nepravilnih zneskov (Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 9–11).

Ocenjeni finančni vpliv nepravilnosti na področju lastnih virov, kmetijskih izdatkov, strukturnih ukrepov in predpristopnih skladov, ki jih Komisiji sporočijo države članice, od leta 2002 do vključno 2006 je predstavljen v preglednici 4. Računsko sodišče je ugotovilo, da lahko zapletena ali nejasna merila za upravičenost ali zapletene pravne zahteve močno vplivajo na pravilnost in zakonitost transakcij, kar se odraža tudi v številu nepravilnosti (Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij, 2007, str. 26).

Preglednica 4: Ocenjeni finančni vpliv nepravilnosti v obdobju od 2002 do 2006

Področje/Leto	Ocenjeni finančni vpliv nepravilnosti (v milijonih evrov)				
	2002	2003	2004	2005	2006
Lastna sredstva	367	269,9	212,4	328,4	353
Kmetijski izdatki	198,1	169,7	82,1	102	87
Strukturni ukrepi	614,1	482,2	694,5	601	703
Predpristopni skladi	-	-	-	17,6	12,32
Skupaj	1 179	921,8	989	1 049	1 155,32

Vir: European Parliament Report on Protection of the Communities' financial interests – Fight against fraud – Annual reports 2005 and 2006, 2008, str. 5.

Države članice sporočajo različne vrste nepravilnosti, pri čemer je večina nepravilnosti administrativne narave in so zaznane v rutinskih pregledih dokumentov, še preden so sredstva EU izplačana. Najpogosteje sporočene nepravilnosti se nanašajo na neupravičene izdatke, nepopolne ali pomanjkljive spremne listine, kršenje pravil pri javnih naročilih, nespoštovanje drugih predpisov ali pogodbenih pravil, ponarejene spremne listine, prekomerno financiranje in ostalo (Annex to the Annual report 2005 from the Commission on the protection of the European Communities' financial interests. Fight against fraud, 2007, str. 148).

5.1.3 Analiza nepravilnosti, odkritih na nacionalni ravni

Računsko sodišče RS pri revidiranju evropskih sredstev izvaja predvsem revizije smotrnosti, zato ob nepravilnostih lahko razkrije predvsem nesmotrnosti. Ker so revizije zasnovane tako, da delno obsegajo tudi pravilnost poslovanja, so bile v letu 2007 razkrite tudi določene nepravilnosti pri oddaji javnih naročil, na področju kadrov, to je administrativne usposobljenosti, pri enem izmed revidirancev celo pomanjkljivo obravnavanje nepravilnosti in pomanjkljivosti.

UNP je odkril nepravilnosti predvsem na področju kmetijstva in strukturnih skladov, vendar so podatki internega značaja in zaupni ter zato nedostopni javnosti. Določeni primeri so bili in so obravnavani tudi na sodišču. Soudeleženi upravni organi informacije o stanju upravnih in sodnih postopkov ter izterjavi sporočajo UNP, ki jih posreduje dalje Komisiji oziroma OLAF.

5.1.4 Zakaj prihaja do nepravilnosti

Računsko sodišče je ugotovilo, da prihaja do nepravilnosti predvsem na ravni končnega upravičenca, to je v državi članici. Nepravilnosti naj bi na prvi ravni preprečevali predvsem ustrezni sistemi za poslovanje ter sistemi za spremljanje in nadzor. Nepravilnosti so lahko namerne ali nenamerne, ne glede na to, se vzroki vedno ne razlikujejo. Vzroki za nepravilnosti so tako na ravni končnih upravičencev, držav članic kot tudi Komisije. Omejila se bom le na

nepravilnosti, ki so nenamerne. Izpostavila bi skupni imenovalec nepravilnosti na vseh področjih, ki je zagotovo nejasna in kompleksna zakonodaja ter velike birokratske zahteve. Na ravni končnih upravičencev do nepravilnosti prihaja predvsem zaradi nepoznavanja pravil in velikih birokratskih zahtev. Na ravni držav članic nepravilnosti dopuščajo pomanjkljivosti v delovanju sistemov nadzora in kontrol, zapleteno skupno gospodarjenje s sredstvi, težave pri interpretaciji uredb in usklajevanje le-teh z nacionalno zakonodajo. Poleg tega velike težave pri gospodarjenju s sredstvi predstavlja tudi povezanost nacionalnih sredstev s sredstvi EU, za katere veljajo pogosto različna pravila. Na ravni Komisije prav tako nepravilnosti dopuščajo pomanjkljivosti v sistemih upravljanja in nadzora, zapleteno skupno gospodarjenje s sredstvi, nezadostni informacijski sistemi, dodatne težave pa povzročajo še nezanesljivi in neprimerljivi podatki, ki jih sporočajo države članice.

5.2 Posledice nepravilnosti

Komisija mora izterjati zneske, ki so bili zaradi pomote, nepravilnosti ali namerne goljufije izplačani neupravičeno. Države članice so odgovorne za zaščito finančnih interesov EU, zato sodelujejo s Komisijo in OLAF, ki preiskuje morebitne primere goljufij in pomaga pri oblikovanju zakonodaje EU, ki bo preprečevala nastanek goljufij. Po Uredbi Sveta (ES, EURATOM) št. 2988/95 se za vsako nepravilnost odredi odvzem neupravičeno pridobljene koristi:

- z obveznostjo plačila ali vračila dolgovanega ali neupravičeno prejetega zneska;
- z izgubo celotne ali dela garancije, ki je bila dana za zavarovanje odobrene koristi ali ob prejemu predplačila.

Ob namerni nepravilnosti ali nepravilnosti iz malomarnosti Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 2988/95 predvideva naslednje upravne kazni: plačilo upravne denarne kazni, plačilo večjega zneska od neupravičeno prejetega ali utajenega zneska in obresti, odvzem celotne ali dela prejete koristi ali izključitev oziroma odvzem koristi za naslednje obdobje, začasna izključitev iz udeležbe programa pomoči Skupnosti, izguba garancije ali pologa in druge kazni, ki so po vrsti in obsegu enakovredne ter izključno gospodarske narave. Upravni ukrepi in kazni Skupnosti se lahko uporabljajo za fizične in pravne osebe ter druge subjekte, ki imajo po nacionalni zakonodaji pravno sposobnost in so storili nepravilnost. Uporabljajo se tudi za subjekte, ki so bili udeleženi pri nepravilnosti, in za tiste, ki so dolžni prevzeti odgovornost za nepravilnosti oziroma imajo dolžnost zagotavljati, da nepravilnosti niso storjene.

Na področju strukturne politike se nadzor izvaja na več ravneh. Vsaka država članica mora, preden prejme kakršna koli sredstva EU, predložiti operativni program, ki ga mora odobriti Komisija, ter zagotoviti ustrezno delovanje upravnih, certifikacijskih in revizijskih organov. Če

Komisija sumi ali odkrije kakršne koli nepravilnosti, se izplačevanje sredstev lahko prekine, začasno odloži ali prekliče. Če nepravilnosti ugotovijo naknadno, se lahko določijo finančni popravki. Na področju skupne kmetijske politike morajo imeti države članice učinkovite plačilne agencije, ki zagotavljajo dobro poslovanje in nadzor nad odhodki za kmetijstvo. Države članice uporabljajo integriran administrativni in nadzorni sistem za neposredna plačila, ki mora biti upravljan pravilno. Ob nepravilnostih so posledice enake kot pri strukturnih politikah.

Vsaka napaka ali nepravilnost nima finančnih učinkov. Glede na vrsto nepravilnosti se, če Računsko sodišče odkrije napake, lahko predložijo dodatni dokumenti in popravljalni ukrepi niso več zahtevani, neupravičeni projekti se lahko nadomestijo z upravičenimi. Posledice nepravilnosti, ki imajo finančne učinke na proračun, so različni finančni popravki, na proračun ima negativen finančni učinek tudi neizterjava nepravilno plačanih zneskov.

5.2.1 Finančni popravki

Finančni popravki so lahko posledica posameznih primerov odkritih nepravilnosti ali goljufij ali pa posledica slabosti poslovnih sistemov in sistemov notranjih kontrol. Izvaja jih Komisija, ki je oblikovala številna načela za določitev popravkov. Če nepravilnosti odkrije država članica in jih odpravi, finančnih posledic zanjo ni, medtem ko so posledice, če nepravilnosti odkrije Komisija, možni finančni popravki in tudi zmanjšanje sredstev evropskega proračuna, kar pomeni, da država članica ta sredstva izgubi.

Evropska revizija ima lahko finančne posledice za državo članico, če so ugotovljene pomembne pomanjkljivosti ali nepravilnosti pri gospodarjenju s sredstvi EU. Na področju skupne kmetijske politike so finančne posledice ob reviziji Komisije dveh vrst: sankcija pri konkretno ugotovljenih napakah je seštevek posamičnih napak oziroma sankcije pri sistemskih napakah, ki znašajo 2, 5, 10 ali 25 % izplačanih sredstev, pri čemer se sankcija izreče za obdobje, dokler nepravilnost ali pomanjkljivost ni odpravljena (Fact sheet. Managing the Agriculture Budget wisely, 2007, str. 11).

Pri večini nepravilnosti oziroma napak se finančni učinki lahko hitro določijo, medtem ko je včasih treba priskrbeti dodatna pojasnila, da se oceni finančni učinek napak. V določenih primerih so sredstva kljub očitni napaki porabljen tako, da so projekti zaključeni uspešno in davkoplačevalski denar ni zlorabljen. Ob finančnih napakah Komisija izvede popravljalne ukrepe. Kadar je napaka zaznana še pred plačilom, se popravi takoj in plačilo izvede po popravku. Komisija lahko izvede popravljalne ukrepe tudi, ko je projekt že zaključen, na podlagi lastne revizije oziroma revizije Računskega sodišča (European Commission on Court of Auditor's Annual Report, 2007, str. 1).

5.2.2 Izterjava

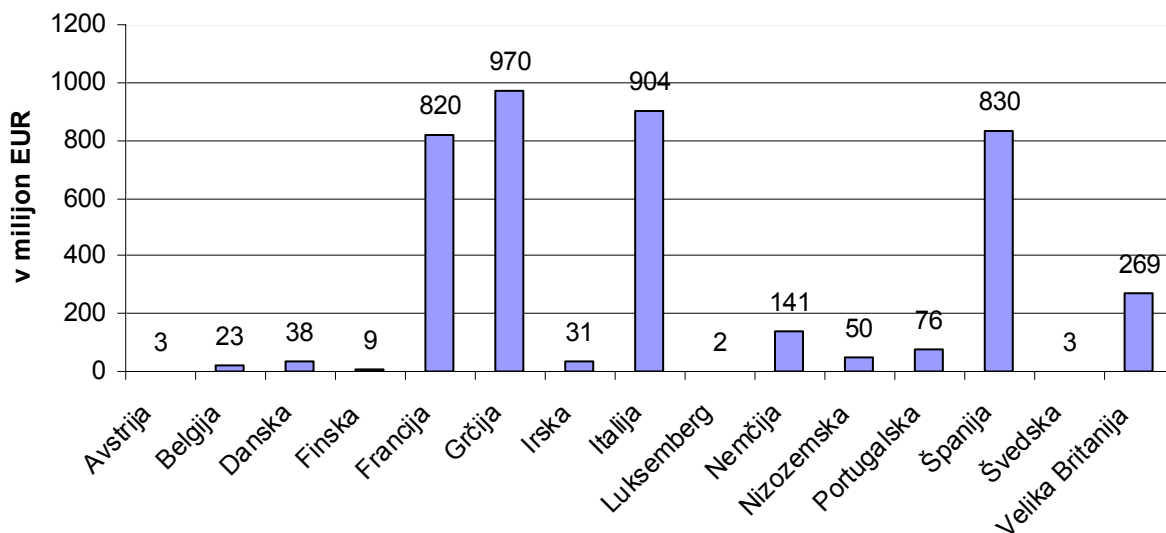
Nepravilno izplačane zneske zaradi napak, nepravilnosti (formalnih in vsebinskih) ali goljufij, ki so škodovali finančnim interesom Skupnosti, je treba izterjati. Postopki izterjave so v državah članicah urejeni različno, poleg tega se pri izterjavi srečujejo s številnimi administrativnimi in pravnimi ovirami. Na področju skladov, ki jih države članice upravljajo v imenu Skupnosti, so za izterjavo pristojne države članice, medtem ko na področjih, kjer s sredstvi neposredno gospodarijo institucije EU, le-te izvedejo tudi izterjavo.

V vseh državah članicah poteka upravni postopek izterjave različno. Načeloma se po ugotovitvi dolga upravičenec pozove k prostovoljnemu plačilu nepravilno prejetega zneska v določenem roku za vračilo zneska, ki znaša povprečno 30 dni. Če dolжник ne plača prostovoljno, se sprejmejo upravni prisilni ukrepi in prisilna izvršba na podlagi sklepa sodišča ali drugi pravni podlagi. Ena izmed možnosti izterjave je tudi izterjava s pobotom, ki se na splošno obravnava kot odpis dveh medsebojnih denarnih obveznosti. Večina držav članic uporablja pobot za vsa javna sredstva na vseh področjih in v vseh sektorjih. Pri sredstvih EU se uporablja celo pobot za pospešitev izterjave. Za neposredno gospodarjenje institucij s sredstvi EU je izterjava opredeljena v Finančni uredbi in njenih podrobnih pravilih (Letno poročilo 2005. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2006, str. 22–23).

Izterjava zneskov, ki so bili nepravilno plačani zaradi nepravilnosti ali goljufije, se na področjih financiranja sredstev EU razlikuje in je naloga Komisije oziroma držav članic. Na področju skupne kmetijske politike so veliki zaostanki pri obravnavi primerov izterjav, predvsem za nepravilnosti, ki so bile Komisiji sporočene še pred letom 1999. V letu 2006 je bila večina teh primerov rešena, in sicer nekateri bremenijo Skupnost, ker so države članice sprejele vse potrebne ukrepe in se zato neizterjava ne more pripisati njim, medtem ko določene bremenijo zadevne države članice zaradi njihove malomarnosti v postopku izterjave. Po Uredbi Sveta št. 1290/2005 se od 16. oktobra 2006 dalje uporablja avtomatični mehanizem potrditve obračunov za nepravilna plačila, če do izterjave ni prišlo v štirih letih od datuma prve upravne ali sodne ugotovitve ali v osmih letih, če je izterjava v postopku pred nacionalnimi organi. V tem primeru si finančne posledice neizterjave enakovredno delita Komisija in država članica. Poleg opisane izterjave Komisija uporablja tudi finančne popravke, kar pomeni, da izključi izdatke, ki niso v skladu s pravili Skupnosti (Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 23–24).

Slika 12 prikazuje pregled finančnih popravkov na področju skupne kmetijske politike, ki jih je Komisija zaračunala državam članicam. Podatki se nanašajo na obdobje 1999–2007. Največje obveznosti v obliki finančnih popravkov so v tem obdobju imele države članice, ki so prejele največ sredstev EU.

Slika 12: Finančni popravki po državah članicah za področje skupne kmetijske politike in za obdobje 1999–2007



Vir: Fact sheet. *Managing the Agriculture Budget wisely*, 2007, str. 13.

Na področju strukturnih skladov morajo izterjavo nepravilno plačanih zneskov zagotoviti države članice. Ti zneski se povrnejo z zmanjšanjem ali odpravo finančnega prispevka, z možnostjo, da se sredstva prerazporedijo na druge projekte. Programi, financirani iz strukturnih skladov, so večletni in delujejo na podlagi vmesnih plačil, pri čemer se nepravilno izplačani zneski lahko izterjajo pred zaključkom programa ali po njem. Zadevni generalni direktorati skupaj z OLAF zagotavljajo upravno in finančno spremljanje zaključevanja programov, ki temelji predvsem na poročilih o nepravilnostih, ki jih pošiljajo države članice v skladu z Uredbo Sveta št. 1681/94 (Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 24).

Na področju strukturnih skladov so za programsko obdobje 1994–1999 države članice poročale o 11 573 nepravilnostih, katerih ocenjeni finančni vpliv znaša 1 452 milijonov evrov. Med omenjenimi primeri jih je bilo 5 488 dokončno rešenih na ravni Skupnosti, pri čemer se je njihov znesek v vrednosti 600 milijonov evrov upošteval pri končnih plačilih. Upravni in sodni postopki na nacionalni ravni so se zaključili za 2 016 primerov v vrednosti 173 milijonov evrov. Za programsko obdobje 2000–2006 so države članice do leta 2007 sporočile 8 733 primerov nepravilnosti v ocenjeni vrednosti 1 156 milijonov evrov, od katerih so se izvedli upravni in sodni postopki za kar 3 686 primerov v skupni vrednosti 345 milijonov evrov. Finančni popravki, ki so bili posledica revizij Komisije in Računskega sodišča in postopka zaključevanja programov, so za obdobje 1994–1999 znašali 502 milijona evrov, za obdobje 2000–2006 pa 521 milijonov evrov. Ti finančni popravki vključujejo uradne odločitve o finančnem popravku zaradi odkritja nepravilnosti, prenehanja obveznosti ob zaključku programa, ki se konča z zmanjšanjem

financiranja Skupnosti, ker država članica ni prijavila zadosti upravičenih izdatkov, in povračila zneskov, izterjanih po koncu sodnih postopkov, ki so tekli v času zaključevanja programov. Zneski ne vključujejo finančnih popravkov, katerih zneski so bili zaradi pravočasnega odkritja države članice prerazporejeni na drug projekt (Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 24).

Na priporočilo Parlamenta je neodvisna zunanja revizijska institucija Deloitte ERS izvedla primerjalno študijo o izterjavi v primeru nepravilnosti v EU. Deleži nepravilnosti, ki jih sporočajo države članice, so glede na celotna prejeta sredstva povsem različni, prav tako tudi delež napak, zaznanih pred plačilom ali po njem, povsem različne so tudi stopnje izterjave. Ena ključnih pomanjkljivosti je tudi premajhna transparentnost izterjave (Comparative study on the situation of recoveries in Europe, 2007, str. 9).

Nepravilnosti, ki jih sporočajo države članice, niso primerljive kljub enotni zakonodajni podlagi. Ob tem je treba izpostaviti, da Komisija področje kohezijske politike ureja z uredbami, države članice pa morajo le-te same izvesti v praksi. Ker so sistemi upravljanja in nadzora po državah članicah različni, se lahko s tovrstnimi raziskavami identificirajo primeri najboljše prakse.

Ugotovljene dobre prakse na področju izterjave so centraliziran sistem izterjave, kar pomeni, da ima pristojnost izterjave en organ, avtomatska izterjava, posvetovanje s končnimi uporabniki pred izterjavo, delna izterjava in postopki za formalno poravnavo (Comparative study on the situation of recoveries in Europe, 2007, str. 41).

5.3 Ukrepi za zmanjšanje nepravilnosti

Proračun EU prav tako kot pri državah članicah financirajo davkoplačevalci. Projekti, ki se financirajo iz sredstev EU, so v splošnem interesu, zato vsa ravnanja, ki so namenjena izogibanju plačevanja davkov ali dajejo nepravilne rezultate pri danih sredstvih, povzročajo škodo evropskemu davkoplačevalcu. Evropske institucije morajo zagotoviti, da je denar kar najboljše uporabljen, in se boriti proti zlorabam vsakršne vrste (Pečarič, 2007, str. 86).

Kljub temu da je Komisija odgovorna za pravilno in smotno porabo sredstev EU, države članice gospodarijo s štirimi od vsakih pet evrov evropskih sredstev, kar pomeni, da morajo prevzeti večjo odgovornost. Poleg tega je tudi vsakoletna negativna izjava o zanesljivosti Računskega sodišča povod za ukrepe za zmanjšanje nepravilnosti pri sredstvih EU.

V letu 2006 so bila sprejeta nova finančna pravila⁵⁵, z začetkom veljave za novo programsko obdobje, ki določajo, da nacionalne uprave vzpostavijo učinkovite sisteme notranje kontrole in izvedejo potrebne kontrole sredstev EU, s katerimi gospodarijo. To vključuje zahteve po informacijah ter letno poročilo o kontrolah in revizijah, za kar države članice prejmejo posebna sredstva EU. Nova zakonodaja predvideva tudi vzpostavitev več baz, ki vključujejo informacije o subjektih, ki sodelujejo pri izvajanju programov EU in so bili obsojeni zaradi goljufije ali korupcije (Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 13–14).

Ukrepi, ki naj bi spodbudili boljše gospodarjenje s sredstvi EU in večjo odgovornost držav članic na področju z deljenim upravljanjem, so letni povzetki revizij in izjav, nacionalne izjave, ki jih na lastno pobudo pripravijo nekatere države članice, ter prostovoljna poročila in potrdila nacionalnih revizijskih organov o gospodarjenju s sredstvi EU v njihovih državah članicah. Letni povzetki sektorskih revizij so dodatni element notranje kontrole in morajo biti prvič pripravljeni za leto 2007. Če so v njih poudarjene prednosti in pomanjkljivosti, lahko spodbudijo boljši nadzor nad sredstvi EU na področjih z deljenim upravljanjem. Nacionalne izjave so prostovoljna pobuda nekaterih držav članic in izpostavljajo nacionalno odgovornost za porabo sredstev EU (Mnenje št. 6/2007).

Eden izmed ukrepov Komisije za okrepitev skupne odgovornosti za nadzorovanje sredstev EU je tudi tako imenovana pogodba zaupanja (angl. *Contract of Confidence*). Na podlagi pogodb zaupanja bi se Komisija lahko zanesla na revizije, opravljene na nacionalni ravni, in tako bi se upravljanje kohezijske politike lahko poenostavilo. Zaradi teh pogodb Komisiji ni treba opravljati toliko revizij, to pa ji omogoča, da se osredotoča na strateški pristop. V prihodnje se bodo tako bolj izkoriščali revizijski organi držav članic. Prostovoljne pogodbe zaupanja so s Komisijo že sklenili Avstrija, Danska, Portugalska in Wales ter v februarju Estonija in Slovenija, pozneje v letu 2008 pa nameravajo podpisati te pogodbe še nekatere države članice EU (Inforegio News, 2008).

Pogodba zaupanja daje vsako leto revizijska zagotovila, ki so primerljiva z zagotovili, predlaganimi za prihajajoče obdobje, ter je zato še zlasti pomembna kot mehanizem za izboljšanje zagotovil za tekoče programsko obdobje in kot proaktiven ukrep za pripravo na naslednje programsko obdobje (Akcijski načrt Komisije za integriran okvir notranje kontrole, 2006, str. 10).

Slovenija je pogodbo zaupanja s Komisijo podpisala februarja 2008, kar pomeni, da ima vzpostavljene primerne kontrolne mehanizme pri črpanju sredstev iz skladov EU za izdatke v

⁵⁵ V prejšnjem finančnem obdobju je veljala Uredba Sveta št. 1605/2002, ki je bila nazadnje spremenjena z Uredbo Sveta št. 1995/2006 z dne 13. decembra 2006 (UL L 390, 30.12.2006).

programskem obdobju 2000–2006. S podpisom je nacionalni organ za neodvisni finančni nadzor nad porabo sredstev evropskih skladov, UNP, prevzel večjo odgovornost. To pomeni, da bodo revizije sistemov upravljanja in nadzora ter vzorčne preglede izvajali predvsem nacionalni organi, Komisija pa bo omejila svoje revizijske dejavnosti na tem področju (Žagar, Bajuk in Hubnerjeva podpisali pogodbi zaupanja, 2008).

Pobuda Nizozemske za izdajanje Nacionalne izjave o zanesljivosti (angl. *National Declaration*) na politični ravni v zvezi s sredstvi EU je eden izmed ukrepov, ki vodi v večjo odgovornost držav članic. V letni deklaraciji države članice naj bi vlada le-te odgovarjala za gospodarjenje in pravilnost porabe sredstev proračuna EU. Na podlagi letne deklaracije države članice naj bi se izboljšala finančna odgovornost, poleg tega bi državljani EU prejeli zagotovilo, ali so sredstva porabljenjena v skladu z namenom. Bolj ali manj primerljivo letno deklaracijo so trenutno (do vključno leta 2006) izdali le Nizozemska, Danska in Združeno kraljestvo.

Eden izmed načinov odkrivanja nepravilnosti je tudi opozarjanje ob pomoči notranjih informatorjev, poznano kot žvižgaštvo (angl. *whistleblowing*). Uradniki in drugi uslužbenci v javni upravi so dolžni poročati o sumih nepravilnosti ali kršitvah, ki jih ugotovijo pri opravljanju lastnih nalog. Dolžnost obveščanja je v državah članicah urejena različno, vendar naj bi prispevala k zaščiti javnih sredstev, vključno z evropskimi sredstvi (Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam, 2007, str. 19–20).

SKLEP

Zanimanje širše javnosti za nepravilnosti pri gospodarjenju z javnimi sredstvi je v zadnjih letih čedalje večje predvsem zaradi številnih odmevnih primerov zlorab davkoplačevalskega denarja, kajti s tem so davkoplačevalci oškodovani in javni denar izgubljen. Gospodarjenje s sredstvi EU je izpostavljeno visokemu tveganju predvsem zaradi kompleksne in nejasne zakonodaje, visokih finančnih sredstev, raznolikih in številnih programov financiranja ter različnih sistemov nadzora v državah članicah. Preprečevanje, odkrivanje, poročanje in celoten proces obravnavanja nepravilnosti v EU so urejeni z ustrežno zakonodajno podlago in institucionalno organiziranostjo. Za učinkovito obravnavanje nepravilnosti je v prvi vrsti treba zagotoviti ustrežno gospodarjenje, nato pa ustrezen nadzor in ne nazadnje tudi sankcioniranje. Kljub temu da so zakonodajni in institucionalni temelji podani, je področje nepravilnosti še vedno problematično.

Pri preprečevanju in na splošno obravnavanju nepravilnosti imajo veliko vlogo predvsem organi in telesa, ki so vključeni v gospodarjenje s sredstvi EU, ter nato telesa, ki izvajajo nadzor nad javnimi sredstvi. Prvostopenjsko vlogo imajo predvsem organi, ki neposredno gospodarijo s sredstvi, saj so le-ti zadolženi za postavitev ustreznih mehanizmov, ki bodo nepravilnosti in

potencialne zlorabe preprečevali. Nadzor nad sredstvi EU je urejen na evropski in nacionalni ravni, in sicer je notranji in zunanji. Na evropski ravni notranji nadzor izvaja Evropska komisija in zunanjsa Evropsko računsko sodišče, medtem ko so na nacionalni ravni za notranji nadzor zadolžene notranjerevizijske službe držav članic in za zunanjsa vrhovne revizijske institucije.

Glavno odgovornost za preprečevanje, odkrivanje in obravnavanje nepravilnosti imajo institucije, ki upravljajo in izvršujejo programe EU, to so Evropska komisija in države članice. Kljub temu da z večino sredstev EU gospodarijo države članice, končno odgovornost za sredstva proračuna EU nosi Evropska komisija. Pristopa, ki ga za obravnavanje nepravilnosti uporabljajo notranji in zunanji revizorji, se močno razlikujeta, tudi zaradi neenotnega pojmovanja nepravilnosti. Pristop, ki ga pri odkrivanju nepravilnosti uporablja Komisija, se poleg izvajanja revizij zanaša na uradna poročila držav članic o nepravilnostih in na preiskave, ki jih opravlja sama. Naloga zunanjsa revizorja ni obravnavanje nepravilnosti, ampak dajanje razumnega zagotovila o še sprejemljivi stopnji napak. Zunanji revizorji uporabljajo predvsem termin napaka, ki ima v večini primerov enak pomen kot nepravilnost, kot je definirana z evropsko zakonodajo. Vloga zunanjsa revizorja pri obravnavanju nepravilnosti sredstev EU je predvsem preventivna in svetovalna. Seveda mora tudi zunanji revizor, če odkrije nepravilnosti, le-te razkriti. Revizorji obravnavajo nepravilnosti po splošno sprejetih mednarodnih revizijskih standardih, zakonodaji in drugih aktih.

Najpogosteje odkrite nepravilnosti in napake so administrativne narave, kot so nepopolni in pomanjkljivi dokumenti, nespoštovanje pravil in postopkov, neupravičeni izdatki, prekomerno financiranje ter zelo redko domnevni poskusi goljufij. Razlogi za nepravilnosti in napake so predvsem slabo poznavanje pogosto zapletenih in nejasnih pravil ter malomarnost, omogočajo pa jih tudi pomanjkljivosti v delovanju sistemov nadzora in kontrol, nezadostni informacijski sistemi, težave pri interpretaciji uredb in usklajevanje le-teh z nacionalno zakonodajo. Kadar nepravilnosti odkrije država članica in pravočasno izvede popravljalne ukrepe, finančnih posledic za državo članico ni, sredstva se namreč lahko prerazporedijo na druge projekte. Če nepravilnosti odkrije Evropska komisija, so možni finančni popravki in tudi zmanjšanje sredstev EU, kar pomeni, da država članica tovrstna sredstva izgubi. Če se nepravilnosti odkrijejo po izplačilu sredstev, je država članica dolžna izterjati neupravičeno izplačane zneske. Kljub odkritim nepravilnostim so sredstva EU lahko porabljenaa v skladu z namenom in ne zlorabljenaa, npr. v primerih manjkajočih dokumentov.

Zaradi različne administrativne in pravne ureditve v državah članicah so podatki o nepravilnostih, ki jih Evropski komisiji sporočajo države članice, nepopolni, nezanesljivi, zavajajoči in zastareli, ter zato neprimerljivi. Poleg tega je tovrstno poročanje o nepravilnostih veliko administrativno breme za vse organe in telesa, ki so vključeni v izvajanje sredstev EU. Prav tako so sistemi izterjave pogosto neučinkoviti in sama izterjava slaba. Da bi se zagotovilo boljše gospodarjenje s sredstvi EU in preprečile nadaljnje nepravilnosti, pa tudi izboljšalo obravnavanje le-teh, vključno

z izterjavo in sankcioniranjem, je Evropska komisija pred kratkim sprejela in predlagala določene ukrepe. Med te sodijo poenostavljena zakonodaja in letni povzetki revizij, pa tudi prostovoljne pobude držav članic, kot sta izdaja nacionalne izjave o zanesljivosti in pogodba zaupanja.

Do nepravilnosti lahko prihaja v vsakem delovanju, prav tako tudi pri zbiranju in porabi sredstev EU. K zmanjšanju in odpravljanju nepravilnosti bo v novem finančnem obdobju pomembno prispevala predvsem poenostavljena zakonodaja. Za doseg tega cilja je treba vzpostaviti nadzorne sisteme, ki tveganje nepravilnosti ohranjajo v razumnih mejah, uvesti preprosto in jasno zakonodajo, uvesti standardizirane postopke ter zagotoviti celovite in pravočasne sanacijske ukrepe. Kljub neštetim izboljšavam in ukrepom je nemogoče doseči absolutno zagotovilo, to pomeni ničelno stopnjo napak. V praksi je zato treba zagotoviti ustrezen nadzor, ki zagotavlja še sprejemljivo stopnjo napak oziroma zagotovilo, seveda ob sprejemljivih stroških. Poleg ustrezne zakonodajne podlage in institucionalne organiziranosti in sistemov za notranje kontroliranje z revidiranjem bolj tveganih področij je mogoče najpomembnejši dejavnik krepitev družbenega etičnega delovanja na vseh ravneh. Okrepitev družbenega etičnega delovanja zahteva čiste račune ter uveljavljanje verodostojnosti in zaupanja v javne službe.

LITERATURA IN VIRI

1. "Pogodbe o zaupanju", podpisane s Portugalsko in drugimi državami članicami. (2008). *Inforegio news*, (165).
2. *Annex to the Annual report 2005 from the Commission on the protection of the European Communities' financial interests. Fight against fraud. Follow-up of the commission action plan 2004-05. Implementation of Article 280 of the EC Treaty by the Member States in 2005. Statistical evaluation of irregularities.* (2007). Luksembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
3. *Annual Activity Report of the European Anti Fraud Office (OLAF). 1 January 2006 - 31 December 2006.* (2007). Brussels: European Anti-Fraud Office.
4. Bobič, J. (2004). Vloga revizorja v boju proti prevaram in korupciji. V *Zbornik referatov. VI. Seminar o javnih financah in državnem revidiranju. K večji preglednosti javnih financ* (str. 113–134). Portorož.
5. Bohinc, R. (2007). *Pravo Evropske unije. Temelji pravoznanstva EU za študente družboslovja.* Ljubljana: Fakulteta za družbene vede.
6. Böhm, W., Lahodinsky, O., Služba Vlade RS za evropske zadeve (2007). *Opa, Evropa! Kako deluje Evropska unija.* Ljubljana: Služba Vlade RS za evropske zadeve: Ministrstvo za šolstvo in šport: Urad Vlade RS za komuniciranje: Zavod RS za šolstvo.
7. *Budget implementation.* Najdeno 12. februarja 2008 na spletnem naslovu http://ec.europa.eu/budget/sound_fin_mgt/budget_implemenation_en.htm
8. Commission Decision of 28 April 1999 establishing the European Anti-fraud Office (OLAF). (1999). *Official Journal of European Union.* (L 136, 31. May 1999).
9. *Comparative study on the situation of recoveries in Europe.* (2007). Deloitte ERS.
10. *EU budget. Financial Report.* (2007). Luksemburg: Office for Official Publications of the European Communities.
11. *EU Trend Report 2003.* (2003). Hague: Algemene Rekenkamer (Netherlands Court of Auditors).
12. *EU Trend Report 2006.* (2006). Hague: Algemene Rekenkamer (Netherlands Court of Auditors).

13. *EU Trend Report 2007*. (2007). Hague: Algemene Rekenkamer (Netherlands Court of Auditors).
14. *EU Trend Report 2008*. (2008). Hague: Algemene Rekenkamer (Netherlands Court of Auditors).
15. *European Parliament Report on Protection of the Communities' financial interests – Fight against fraud – Annual reports 2005 and 2006*. (2008). Committee on Budgetary Control.
16. *European Commission on Court of Auditors's Annual Report. November 2007. Press kit*. Najdeno 5. marca 2008 na spletnem naslovu http://ec.europa.eu/budget/library/documents/implement_control/report_cc_1107/ec2coa_report_en.pdf
17. *Evropska komisija*. [Vladni ortal o informacijah o življenju v Evropski uniji]. Najdeno 5. marca 2008 na spletnem naslovu <http://evropa.gov.si/institucije/evropska-komisija/>
18. *Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI*. (1998). Luksemburg: Kontaktni odbor predsednikov vrhovnih revizijskih inštitucij Evropske unije. Skupina za revizijske standarde.
19. *Evropski urad za boj proti goljufijam*. Najdeno 10. marca 2008 na spletnem naslovu http://ec.europa.eu/dgs/olaf/mission/mission/index_sl.html
20. *Evropsko računsko sodišče*. Najdeno 13. decembra 2007 na spletnem naslovu <http://evropa.gov.si/institucije/racunsko-sodisce/>
21. *Fact sheet. Managing the Agriculture Budget wisely*. (2007). Luxembourg: Office for Official Publications.
22. Habjan, B. (2004). Računsko sodišče – prvih devet let. *Javna uprava*, 40 (4), 669-585.
23. *Implementation of the Convention on the protection of the European Communities financial interests and its protocols*. (2008). Brussels: Commission of the European Communities.
24. Interinstitutional agreement of 25 May 1999 between the European Parliament, the Council of the European Union and the Commission of the European Communities concerning internal investigations by the European Anti-fraud Office (OLAF). (1999). *Official Journal of European Union*. (L 136, 31. May 1999).

25. *Izboljševanje finančnega poslovanja Evropske unije.* (2004). Luksemburg: Evropsko računsko sodišče.
26. Kiralj, G. (2006, november). *Evropsko računsko sodišče.* Najdeno 12. februarja 2008 na spletnem naslovu <http://www.ef.uni-lj.si/predmeti32/struktura/izpis.asp?vrsta=2&id=192244>
27. *Kohezijska politika 2007-2013. Komentarji in uradna besedila.* (2007). Luksemburg: Urad za uradne publikacije Evropskih skupnosti.
28. *Kontrola Państwowa State Audit. Special Issue published on the occasion of the Meeting of the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the European Union.* (2006). Warsaw: Supreme Chamber of Control.
29. Konvencija EU o boju proti goljufijam z dne 26. maja 1997. (1997). *Uradni list Evropske unije.* (C 195, 25. junij 1997).
30. Konvencija EU z dne 26. julija 1995 o zaščiti finančnih interesov Evropskih skupnosti. (1995). *Uradni list Evropske unije.* (C 316, 27. november 1995).
31. Korpič-Horvat, E. (2006). *Vrhovna revizijska institucija v Sloveniji, v Evropski uniji in izbranih državah.* Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
32. Kure, I. (2004). *Zaščita finančnih interesov Evropske unije in sodelovanje Slovenije.* Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
33. *Letno poročilo 2005. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam.* (2007). Luxembourg: Urad za uradne publikacije Evropskih skupnosti.
34. *Letno poročilo 2006. Poročilo Komisije o zaščiti finančnih interesov Skupnosti. Boj proti goljufijam.* (2007) Luxembourg: Urad za uradne publikacije Evropskih skupnosti.
35. *Letno poročilo o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2006 z odgovori institucij.* (2007). Luxemburg: Evropsko računsko sodišče.
36. *Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2003.* (2004). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
37. *Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2005.* (2006). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.

38. *Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2006.* (2007). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
39. *Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2007.* (2008). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
40. Maher, N. (1999a). Zunanja revizija vrhovnih revizijskih institucij v državah srednje in vzhodne Evrope. *Revizor*, 10 (9), 9-23.
41. Maher, N. (1999b). 15 evropskih smernic državne revizije: Priporočilo za države Evropske unije. *Revizor*, 10 (2), 17-22.
42. Maher, N. (1999c). Zunanje revidiranje in razvoj. *Javna uprava*, 35 (2), 261-276.
43. Maher, N. (2001). *Razvoj standardov revidiranja porabe javnih sredstev vrhovne revizijske institucije v procesu integracije v Evropsko unijo.* Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
44. *Metodologija DAS.* (2008). [Evropsko računsko sodišče]. Najdeno 10. marca 2008 na spletnem naslovu <http://eca.europa.eu/portal/page/portal/audit>
45. Mnenje št. 6/2007 o letnih povzetkih držav članic, "nacionalnih izjavah" držav članic in revizijskem delu nacionalnih revizijskih organov v zvezi s sredstvi EU. (2007). *Uradni list Evropske unije.* (C 216, 14. september 2007).
46. Mnenje št. 8/2005 o predlogu uredbe Evropskega parlamenta in Sveta o medsebojni upravni pomoči za zaščito finančnih interesov Skupnosti pred goljufijami in drugimi oblikami nezakonitega ravnanja. (2005). *Uradni list Evropske unije.* (C 313, 9. december 2005).
47. Mrak, M., Mrak, M. & Rant, V. (2004). *Kohezijska politika Evropske unije.* Ljubljana: samozaložba.
48. Mulvey, S. (2006, 24. oktober). Why the EU's audit is bad news? BBC NEWS. Najdeno 10. marca 2008 na spletnem naslovu <http://news.bbc.co.uk/2/hi/europe/6078982.stm>
49. *Naložba v našo prihodnost. Finančni okvir Evropske unije za obdobje 2007-2013.* (2007). Luksemburg: Urad za uradne publikacije Evropskih skupnosti.
50. *Navodila za vnos podatkov. Skupna kmetijska politika. Uporabniški vodič za AFIS modul 595.* (2007). Ljubljana: Urad RS za nadzor proračuna.

51. *Nova sredstva, boljši predpisi. Pregled novih finančnih predpisov in možnosti financiranja za obdobje 2007-2013.* (2007). Luksemburg: Urad za uradne publikacije Evropskih skupnosti.
52. *OLAF Activity report. [EUROPA]*. Najdeno 18. februarja 2008 na spletnem naslovu <http://europa.eu/scadplus/leg/en/lvb/114540.htm>
53. Opinion No 2/2004 of the Court of Auditors of the European Communities on the »single audit« model (and a proposal for Community internal control framework). (2004). *Official Journal of the European Union*. (C 107, 30. April 2004).
54. Pečarič, M. (2007). Razkrivanje nepravilnosti v Evropski uniji in Republiki Sloveniji. *Uprava*, 5 (3), str. 77–106.
55. *Pojmovnik izrazov, ki jih uporablja Evropska komisija za notranji nadzor javnih financ.* Najdeno 13. decembra na spletnem naslovu <http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>
56. *Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji.* (2002). Republika Slovenija. Ministrstvo za finance. Vlada Republike Slovenije.
57. Poročilo evropskega računskega sodišča o porabi sredstev EU v letu 2006. [*InfoSPLET*]. Najdeno 9. januarja na spletnem naslovu http://www.infosvet.si/index.php?option=com_content&task=view&id=2044&Itemid=84
58. *Poročilo Komisije Evropskemu parlamentu in Svetu. Zaščita finančnih interesov Skupnosti – Boj proti goljufijam – Letno poročilo 2006.* (2007). Bruselj: Komisija evropskih skupnosti.
59. *Poročilo o stanju notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji za leto 2006.* (2007). Ljubljana: Ministrstvo za finance. Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna.
60. Poslovnik Računskega sodišča Republike Slovenije. (2001). *Uradni list RS*. (Št. 91/01, 16. november 2001).
61. Povh, D. (2003). Prevare, korupcija in notranji revizor. *Revizor*, 15 (4-5), 9-27.
62. *Pregled proračuna EU. [Služba vlade RS za evropske zadeve]*. Najdeno 18. februarja na spletnem naslovu http://www.svez.gov.si/si/aktualne teme/pregled_proracuna_eu/

63. *Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora za Strukturne sklade.* (2003). Bruselj: Evropska komisija. Generalni direktorat. Regionalna politika.
64. *Priročnik za revizijo smotrnosti poslovanja.* [Evropsko računsko sodišče]. Najdeno 10. marca 2008 na spletnem naslovu <http://eca.europa.eu/portal/page/portal/audit>
65. *Proračun Evropske unije na kratko.* (2007). Luksemburg: Urad za uradne publikacije Evropskih skupnosti.
66. Protocol drawn up on the basis of Article K.3 of the Treaty on European Union, on the interpretation, by way of preliminary rulings, by the Court of Justice of the European Communities of the Convention on the protection of the European Communities' financial interests - Declaration concerning the simultaneous adoption of the Convention on the protection of the European Communities' financial interests and the Protocol on the interpretation by way of preliminary rulings, by the Court of Justice of the European Communities, of that Convention - Declaration made pursuant to Article 2. (1997). *Official Journal of European Union.* (C 151, 20. May 1997).
67. Protocol drawn up on the basis of Article K.3 of the Treaty on the European Union to the Convention on the protection of the European Communities' financial interests – Statements made by Member States on the adoption of the Act drawing up the Protocol. (1996). *Official Journal of European Union.* (C 313, 23. October 1996).
68. *Računsko sodišče Republike Slovenije.* Najdeno 10. marca 2008 na spletnem naslovu <http://www.rs-rs.si>
69. *Report to the Contact Committee of the Heads of the Supreme Audit Institutions of the EU Member States and the European Court of Auditors On the Parallel Audit on the processes for identifying, reporting and following up Irregularities by the Working group on Structural Funds.* Najdeno 12. februarja na spletnem naslovu http://circa.europa.eu/irc/eca/sai/info/data/cc_website/cc/resolutions_and_reports/pdf/2006/report_2006_struct_funds_en.pdf
70. *Revizijska politika in standardi Sodišča.* [Evropsko računsko sodišče]. Najdeno 10. marca 2008 na spletnem naslovu <http://eca.europa.eu/portal/page/portal/audit>
71. *Revizijski priročnik.* (2006). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
72. Second Protocol, drawn up on the basis of Article K.3 of the Treaty on the European Union to the Convention on the protection of the European Communities' financial interests –

Joint Declaration on Article 13 (2) – Commission Declaration on Article 7. 1997). *Official Journal of European Union*. (C 221, 19. July 1996).

73. *Sedmo poročilo o dejavnostih. 1. januar 2006-31. december 2006. Povzetek*. (2007) Bruselj: Evropski urad za boj proti goljufijam.
74. Skamlič, J. (2004). Odgovornost zunanjega revizorja pri odkrivanju prevar v računovodskih izkazih. *Revizor*, 15 (4-5), 9-27.
75. *Slovenija in finance EU*. Najdeno 19. februarja 2008 na spletnem naslovu <http://evropa.gov.si/proracun/slovenija-finance/>
76. *Slovenija in finančna perspektiva 2007-2013*. Najdeno 19. februarja 2008 na spletnem naslovu <http://evropa.gov.si/proracun/financna-perspektiva/slovenija-financna-perspektiva/>
77. *Slovenija v Evropski uniji: 160 vprašanj in odgovorov o članstvu Slovenije v EU*. (2007). Ljubljana: Urad Vlade RS za komuniciranje.
78. *Splošni proračun Evropske unije za proračunsko leto 2008. Številke*. (2008). Luksemburg: Urad za uradne publikacije Evropskih skupnosti.
79. *State Audit in the European Union*. (2005). London: National Audit Office.
80. *Strategija Računskega sodišča Republike Slovenije za obdobje 2007 do 2013*. (2007). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
81. *The Definition and Treatment of Errors and Anomalies Detected during a Compliance Audit (focussing on errors in the context of substantive testing)*. European Court of Auditors. Statement of Assurance (DAS) Division.
82. *The European Union Budget at a glance, What is the money spent on and what is achieved?* Najdeno 12. februarja 2008 na spletnem naslovu http://ec.europa.eu/budget_glance/what_for_en.htm
83. *Urad RS za nadzor proračuna*. Najdeno 9. januarja 2008 na spletnem naslovu <http://www.unp.gov.si/slov/predstavitev/predstavitev.htm>
84. Uredba (ES) št. 1073/99 Evropskega Parlamenta in Sveta z dne 25. maja 1999 o preiskavah, ki jih izvaja Evropski urad za boj proti goljufijam (OLAF). (1999). *Uradni list Evropske unije*. (L 136, 31. maj 1999).

85. Uredba Komisije (ES) št. 1828/2006 z dne 8. decembra 2006 o pravilih za izvajanje Uredbe Sveta (ES) št. 1083/2006 o splošnih določbah o Evropskem skladu za regionalni razvoj, Evropskem socialnem skladu in Kohezijskem skladu ter Uredbe (ES) št. 1080/2006 Evropskega parlamenta in Sveta o Evropskem skladu za regionalni razvoj. (2006). *Uradni list Evropske unije*. (L 371, 27. december 2006).
86. Uredba Komisije (ES) št. 1848/2006, o razveljavitvi Uredbe (ES) št. 595/91, o nepravilnostih in izterjavi nepravilno plačanih zneskov v okviru financiranja skupne kmetijske politike ter organizaciji informacijskega sistema na tem področju. (2006). *Uradni list Evropske unije*. (L 355, 15. december 2006).
87. Uredba Komisije (ES) št. 2035/05 z dne 12. decembra 2005, o spremembi Uredbe (ES) št. 1681/94 o nepravilnostih in izterjavi nepravilno plačanih zneskov v okviru financiranja strukturnih politik ter organizaciji informacijskega sistema na tem področju. (2005). *Uradni list Evropske unije*. (L 328, 15. december 2005).
88. Uredba Komisije (ES) št. 2168/05 z dne 23. decembra 2005, o spremembi Uredbe (ES) št. 1831/94 o nepravilnostih in izterjavi nepravilno plačanih zneskov v okviru financiranja Kohezijskega sklada ter organizaciji informacijskega sistema na tem področju. (2005). *Uradni list Evropske unije*. (L 345, 28. december 2005).
89. Uredba Komisije (ES) št. 438/2001 z dne 2. marca 2001 o določitvi podrobnih pravil za izvajanje Uredbe Sveta (ES) št. 1260/1999 glede sistemov upravljanja in nadzora pomoči, dodeljene v okviru Strukturnih skladov. (2001). *Uradni list Evropske unije*. (L 63, 3. marec 2001).
90. Uredba Sveta (ES) št. 1083/2006 z dne 11. julija 2006 o splošnih določbah o Evropskem skladu za regionalni razvoj, Evropskem socialnem skladu in Kohezijskem skladu in razveljavitvi Uredbe (ES) št. 1260/1999. (2006). *Uradni list Evropske unije*. (L 210, 31. julij 2006).
91. Uredba Sveta (ES) št. 1258/1999 z dne 17. maja 1999 o financiranju skupne kmetijske politike. (1999). *Uradni list Evropske unije*. (L 160, 26. junij 1999).
92. Uredba Sveta (ES) št. 1290/2005 z dne 21. junija 2005 o financiranju skupne kmetijske politike. (2005). *Uradni list Evropske unije*. (L 209, 11. avgust 2005).

93. Uredba Sveta (ES) št. 2028/2004 z dne 16. novembra 2004 o spremembah Uredbe (ES, EURATOM) št. 1150/2000 o izvajanju Sklepa št. 94/728/ES, Euratom o sistemu virov lastnih sredstev Skupnosti. (2004). *Uradni list Evropske unije*. (L 352, 27. november 2004).
94. Uredba Sveta (ES) št. 320/2006 z dne 20. februarja 2006 o ustanovitvi sheme za prestrukturiranje industrije sladkorja v Evropski skupnosti in spremembi Uredbe (ES) št. 1290/2005 o financiranju skupne kmetijske politike. (2006). *Uradni list Evropske unije*. (L 58, 28. februar 2006).
95. Uredba Sveta (ES) št. 595/91 z dne 4. marca 1991 o nepravilnostih in vračilu nepravilno izplačanih zneskov v zvezi s financiranjem skupne kmetijske politike. (1991). *Uradni list Evropske unije*. (L 67, 14. marec 1991).
96. Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 1605/2002 z dne 25. junija 2002, ki se uporablja za splošni proračun Evropske skupnosti. (2002). *Uradni list Evropske unije*. (L 248, 16. september 2002).
97. Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 2342/2002 z dne 23. decembra 2003 o podrobnih pravilih za izvajanje Uredbe Sveta št. 1605/2002. (2002). *Uradni list Evropske unije*. (L 357, 31. december 2002).
98. Uredba Sveta (ES, EURATOM) št. 2988/95 z dne 18. decembra 1995 o zaščiti finančnih interesov Evropskih Skupnosti. (2005). *Uradni list Evropske unije*. (L 312, 23. december 1995).
99. Uredba Sveta (EURATOM) št. 1074/99 z dne 25. maja 1999 o preiskavah, ki jih izvaja Evropski urad za boj proti goljufijam (OLAF). (1999). *Uradni list Evropske unije*. (L 136, 31. maj 1999).
100. Uredba Sveta (EURATOM, ES) št. 1150/2000 z dne 22. maja 2000 o sistemu virov lastnih sredstev Skupnosti. (2000). *Uradni list Evropske unije*. (L 130, 31. maj 2000).
101. Uredba Sveta (EURATOM, ES) št. 2185/96 z dne 11. novembra 1996 o pregledih in inšpekcijah na kraju samem, ki jih opravlja Komisija za zaščito finančnih interesov Evropskih skupnosti pred goljufijami in drugimi nepravilnostmi. (1996). *Uradni list Evropske unije*. (L 292, 15. november 1996).
102. Uredba Sveta št. 1995/2006 z dne 13. decembra 2006 o spremembah Uredbe (ES, Euratom) št. 1605/2002 o finančni uredbi, ki se uporablja za splošni proračun

- Evropskih skupnosti. (2006). *Uradni list Evropske unije*. (L 390, 30. december 2006).
103. *Usmeritve za notranje kontroliranje*. (2004). Ljubljana: Republika Slovenija. Ministrstvo za finance. Urad RS za nadzor proračuna.
104. *Usmeritve za poročanje o nepravilnostih za Kohezijski sklad, strukturne sklade, Pobude Skupnosti in Skupno kmetijsko politiko*. (2007). Ljubljana: Republika Slovenija. Ministrstvo za finance. Urad RS za nadzor proračuna.
105. Verhovnik, J., Filipič, L., Štern, B. (2005). *Pridobitev nepovratnih sredstev iz strukturnih skladov EU. Aktualne informacije in obrazci na zgoščenci ter strokovna navodila v priročniku-za podjetja, samostojne podjetnike in ustanove*. Maribor: Založba Forum Media d.o.o.
106. Wostner, P. in sodelavci (2005). *Kako do denarja EU*. Ljubljana: GV Založba.
107. Wynn, T. *The EU Budget – Public Perception & Fact. The European Union – how much does it cost, where does the money go and why is it criticised so much?* Najdeno 29. februarja 2008 na spletnem naslovu <http://www.terrywynn.com/Budget/EU%20Budget%20-%20Perception%20&%20Fact.htm>
108. Zakon o javnih financah. (2002). *Uradni list RS*. (Št. 79/99, 124/00, 79/01, 30/02, 56/02, 28. junij 2002).
109. Zakon o računskem sodišču. (2001). *Uradni list RS*. (Št. 11/01, 16. februar 2001).
110. Zakon o splošnem upravnem postopku. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 80/99, 70/00, 52/02, 73/04, 119/05, 24/06, 7. marec 2006).
111. Žagar, Bajuk in Hubnerjeva podpisali pogodbi zaupanja. Najdeno 18. marca 2008 na spletnem naslovu <http://www.europa.gov.si/novice/18677/>

SEZNAM KRATIC

Kratica	Pomen
AFIS	Anti-fraud information system
BND	bruto nacionalni dohodek
CARDS	Community Assistance for Reconstruction, Development and Stabilization
DAS	Declaration d'assurance
DDV	davek na dodano vrednost
ECJ	European Court of Justice
EKUJS	Evropski kmetijski usmerjevalni in jamstveni sklad
ESRR	Evropski sklad za regionalni razvoj
ESS	Evropski socialni sklad
EUROSAI	European Organization of Supreme Audit Organizations
EU	Evropska unija
EZTS	Evropsko združenje za teritorialno sodelovanje
FIUR	Finančni instrument za usmerjanje ribištva
IAKS	integrirani administrativni in kontrolni sistem
IFAC	International Federation of Accountance Committee
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Organizations
ISPA	Instrument for Structural policies for Pre-Accession
KU	končni upravičenec
NPP	nosilec proračunske postavke
NRS	notranjerevizijska služba
OLAF	Office European de Lutte Anti-fraude
OU	organ upravljanja
PFI	Protection of Financial Interests
PHARE	Polish Hungarian Agency for restructure Economy
PHARE CBC	Polish Hungarian Agency for restructure Economy Cross Border Cooperation
PT	posredniško telo
RS	Republika Slovenija
SAPARD	Special Accession programme for Agriculture and Rural Development
UNP	Urad RS za nadzor proračuna
VRI	vrhovna revizijska institucija
ZJF	Zakon o javnih financah
ZUP-UPB2	Zakon o splošnem upravnem postopku

SLOVARČEK SLOVENSКИH PREVODOV TUJIH IZRAZOV

Angleško

accountability
accrual based accounting
Anti-fraud information system
Contract of confidence
error
financial corrections
formal error
fraud
Interinstitutional Agreement
irregularity
materiality
National Declaration
non-quantifiable
Protection of Financial Interests
Public Internal Financial Control
quantifiable
recovery
substantial error
whistleblowing

Slovensko

politična odgovornost
računovodenje na podlagi nastanka poslovnih dogodkov
elektronska aplikacija za protikorupcijski sistem
Pogodba zaupanja
napaka
finančni popravki
formalna napaka
goljufija
Medinstitucionalni sporazum
nepravilnost
pomembnost
Nacionalna izjava o zanesljivosti
količinsko neopredeljiv
zaščita finančnih interesov
notranji nadzor javnih financ
količinsko opredeljiv
izterjava
materialna napaka
»žvižgaštvo«, notranje informiranje

Francosko

declaration d'assurance

Slovensko

izjava o zanesljivosti

PRILOGA

Priloga A: Najpogostejše napake, ki jih odkrije ERS

Najpogostejše količinsko opredeljive napake v zvezi s pogoji za plačilo:

- previsoka prijava
 - o prijava nenastalih odhodkov,
 - o previsoka prijava obdelovalnih zemljišč,
 - o prijava fiktivne proizvodnje oljčnega olja,
- prijava nepravilnih odhodkov,
- preseganje maksimalne vrednosti subvencije,
- neizpolnjevanje pogodbenih pogojev,
- neizpolnjevanje meril za upravičenost,
 - o odhodek neupravičen po naravi/zunaj obdobja upravičenosti,
 - o projekt neupravičen po naravi,
 - o upravičenec neupravičen po naravi,
- pomanjkanje revizijske sledi/ni bistvene utemeljitvene dokumentacije,
 - o ni dokazov o sofinanciranju,
 - o ni dokazov o nastalih odhodkih/izvedenih dejavnostih,
 - o pomanjkljiva dokumentacija o evidentiranju časa,
 - o ni dokazov za izračun režijskih stroškov.

Najpogostejše količinsko neopredeljive napake, ki izhajajo iz drugih vprašanj skladnosti:

- neobveščanje o spremembi pravil o državni pomoči,
- neizpolnjevanje razpisnih pravil ali drugih zakonskih obveznosti, ki ne vplivajo na upravičenost,
- neupoštevanje rokov,
 - o zamuda pri prenosu sredstev,
 - o zamuda pri predložitvi dokumentov,
 - o zamuda pri dopolnitvi pogodb in sklepov,
- pomanjkljivosti, ki so bile sprva podatkovne, vendar jih je bilo možno odpraviti na podlagi rezultatov revizije ERS,
 - o neusklajena dokumentacija/informacije,
 - o nepopolna dokumentacija/informacije,
 - o neposodobljene informacije/dokumentacija,
- težave z nebistveno dokumentacijo/informacijami.

Vir: Metodologija DAS, 2008, str. 26.

Priloga B: Število objavljenih poročil o porabi EU sredstev VRI držav članic za leti 2004 in 2005

Država članica	Leto 2004 (št. poročil)	Leto 2005					Leto 2005 (št. poročil)
		Kmetijstvo (št. poročil)	Strukturna politika (št. poročil)	Notranje politike (št. poročil)	Ostalo (št. poročil)	Več področij (št. poročil)	
Avstrija	7	4	-	1	-	-	5
Belgija	1	1	-	1	1	1	4
Ciper	0	-	-	6	-	-	6
Češka	3	-	-	-	2	1	3
Danska	5	-	-	-	-	2	2
Estonija	3	-	-	-	-	2	2
Finska	6	1	-	-	-	-	1
Francija	2	-	-	-	-	-	0
Grčija	3	-	3	-	-	-	3
Irska	1	1	-	-	-	-	1
Italija	1	-	-	-	-	2	2
Latvija	4	-	1	-	-	-	1
Litva	3	1	2	1	4	-	8
Luksemburg	0	-	-	-	-	-	0
Madžarska	2	-	-	1	2	1	4
Malta	0	1	-	1	-	-	2
Nemčija	5	-	-	-	1	-	1
Nizozemska	3	-	1	1	-	-	3
Poljska	4	1	1	1	3	-	6
Portugalska	9	-	5	-	-	1	6
Slovaška	3	2	2	-	-	3	7
Slovenija ⁵⁶	1	-	1	-	-	-	0
Španija	0	-	-	-	-	-	0
Švedska	2	-	-	1	-	2	3
Združeno kraljestvo	4	-	-	-	-	2	2
SKUPAJ	72	12	15	14	13	18	72

Vir: EU Trend Report 2007, 2007, str. 98.

⁵⁶ V skladu z Letnim poročilom Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2006 (2007, str. 33) je bilo v letu 2006 izdano eno poročilo na področju revizije evropskih sredstev, in sicer na področju strukturnih politik.

Priloga C: Seznam nepravilnosti iz programa AFIS

V programu AFIS je na razpolago seznam nepravilnosti, in sicer je enak za področja Kohezijskega sklada, strukturnih skladov, pobude Skupnosti in skupne kmetijske politike (Navodila za vnos podatkov, 2007, priloga):

- odsotnost računovodskih izkazov,
- nepravilni računovodski izkazi,
- ponarejeni računovodski izkazi,
- izkazi niso predloženi,
- napake izračuna,
- napake v izračunu monetarnega koeficienta,
- drugi primeri nepravilnega knjigovodstva,
- dokumentov ni ali so nepopolni,
- neustrezni carinski dokumenti,
- ponarejeni carinski dokumenti,
- neustrezni trgovski dokumenti,
- napačni ali ponarejeni trgovski dokumenti,
- nezadostna potrdila,
- nepravilen oziroma nepopoln zahtevek za pomoč,
- napačen ali ponarejen zahtevek za pomoč,
- spremnih listin ni ali so nepopolne,
- neustrezne spremne listine,
- ponarejene spremne listine,
- neustrezna ali ponarejena potrdila,
- drugi primeri neustreznih dokumentov,
- netočna prijava proizvodnje,
- netočna sestava,
- netočna vrednost,
- netočen izvor,
- netočna količina,
- razlika v kakovosti ali vsebini,
- količine izven dovoljenih okvirov,
- nedovoljena nadomestitev ali zamenjava,
- nedovoljena odstranitev,
- nedovoljena dopolnitev,
- nedovoljena mešanica,
- nedovoljena uporaba,
- kamufliranje,
- neustrezno pakiranje,
- primera ne pokriva uveljavljeni ukrep,
- ponarejanje proizvoda,
- simulirana denaturacija,

- neustrezno skladiščenje ali postopki skladiščenja,
- fiktivna uporaba ali predelava,
- neustrezen koeficient pridelka,
- nepravilna tarifna oznaka,
- proizvod ni upravičen do pomoči,
- ponarejanje,
- ukrep, ki ni upravičen do pomoči,
- neupravičeni izdatki,
- vrste, ki niso upravičene do pomoči,
- drugi primeri neustreznih proizvodov,
- neustrezna identiteta,
- ni upravičenca,
- neustrezen opis holdinga,
- nepravilno nadaljevanje proizvodnje,
- neustrezni zaključek, prodaja ali zmanjšanje,
- nadaljevanje, izkoreninjenje se ni izvedlo, zakol se ni izvedel,
- nespoštovanje kvot in pragov,
- operater/upravičenec ne izpolnjuje zahtev po kakovosti,
- odsotnost identifikacije, označevanja itn.
- nespoštovanje pragov za pretvorbo,
- napačna prijava izgube ali škode,
- prijava fiktivnega zemljišča,
- druge nepravilnosti upravičenca,
- krožna goljufija,
- tihotapljenje in podobno,
- sprememba namembnega kraja,
- kraja,
- fiktivni promet,
- ponovni uvoz ali ponovni izvoz,
- nedovoljeni promet z umaknjenimi ali nakopičenimi proizvodi,
- nedovoljeni promet z nadzorovanimi proizvodi,
- ponovna uporaba, vrnitev v promet,
- nedoseganje končne destinacije,
- nedovoljeni promet s prehodnimi sestavinami,
- druge nepravilnosti v zvezi s prometom,
- nespoštovanje rokov,
- delovanje prepovedano med ukrepom,
- napaka v razlagi,
- nespoštovanje določene ali deklarirane cene,
- odsotnost deklaracije ali kasnejša deklaracija,
- nezdržljiva kumulacija moči,
- pomanjkanje pisnih dokazov,
- zavrnitev nadzora,

- zavrnitev plačila,
- odsotnost ali nezdržljivost pogodbe,
- več zahtevkov za isto stvar/zadevo,
- nespoštovanje drugih predpisov/pogodbenih pogojev,
- kršenje pravil v zvezi s pravico do pomoči,
- uvoz in izvoz brez deklaracije,
- nedeklariranje uvoza ali izvoza,
- neustrezne ali ponarejene postavke v deklaraciji,
- neustrezen izvor ali poreklo (napaka),
- neustrezna razvrstitev izdelka ali vrste (napaka),
- neustrezni preferencialni režimi,
- ponarejene iste postavke,
- zunanji tranzit – napaka,
- zunanji tranzit – goljufija,
- notranji tranzit – napaka,
- notranji tranzit – goljufija,
- sistem TIR (napaka),
- sistem TIR (goljufija),
- konvencija ATA (napaka),
- konvencija ATA (goljufija),
- druge zlorabe ureditev glede pretoka blaga
- neizpolnjevanje obveznosti,
- nepravilnosti v zvezi s končno destinacijo,
- neupravičena zahteva po carinskem postopku (razen pretoka),
- ukinitvev carinske kontrole blaga,
- nespoštovanje carinskega postopka (razen pretoka),
- nespoštovanje kvot,
- različne prakse,
- ukrep se ni izvedel,
- ukrep se ni izvedel v celoti,
- ukrep se ni izvedel v skladu s pravili,
- nepravilna izjava/deklaracija/potrdilo,
- ponarejena deklaracija,
- neupravičeni izdatki,
- izdatki ne ustrezajo obdobju, v katerem se je izvedel ukrep,
- nezakoniti izdatki,
- prekomerno financiranje,
- kršitve v zvezi s sistemom sofinanciranja,
- neprijavljeni prihodek,
- korupcija,
- zloraba (člen 4. odstavek 3. Uredbe Sveta št. 2988/95),
- ni naveden,
- druge nepravilnosti (natančno opredeliti).

Priloga Č: Seznam uporabljenih sankcij iz programa AFIS

V programu AFIS je na razpolago seznam uporabljenih sankcij, in sicer je enak za področja Kohezijskega sklada, strukturnih skladov, pobude Skupnosti in skupne kmetijske politike (Navodila za vnos podatkov, 2007, priloga):

- ni sankcije,
- sankcije, ki se bodo še naložile,
- nacionalna sankcija izrečena v upravnem postopku,
- proporcionalna denarna kazen,
- neproporcionalna kazen,
- pavšalna denarna kazen,
- prenehanje državnih subvencij,
- izključitev iz prihodnje državne subvencije,
- omejitve dostopa do javnih naročil,
- sankcija Skupnosti izrečena v upravnem postopku,
- denarna kazen Skupnosti,
- pavšalna denarna kazen Skupnosti,
- izguba subvencij Skupnosti,
- izključitev iz prihodnjih subvencij Skupnosti,
- kazenska sankcija,
- denarna kazen po kazenskem pravu,
- zaporna kazen,
- zaporna kazen manj kot eno leto,
- zaporna kazen več kot eno leto,
- druge sankcije.