

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**ANALIZA PRAVILNOSTI POSLOVANJA ZAVODA ZA
ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE SLOVENIJE IN ZAVODA ZA
POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE SLOVENIJE NA
PODLAGI POROČIL RAČUNSKEGA SODIŠČA**

Ljubljana, julij 2017

BRINA PRELOGAR

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Brina Prelogar, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Analiza pravilnosti poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije in Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije na podlagi poročil Računskega sodišča, pripravljenega v sodelovanju s svetovalko prof. dr. Majo Zaman Groff,

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne _____

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 PREDSTAVITEV DELOVANJA ZAVODOV	5
1.1 Splošna opredelitev delovanja zavodov	5
1.1.1 Zakonodajni okviri.....	5
1.1.2 Vloga javnih zavodov znotraj javnih financ.....	5
1.2 Predstavitev delovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije	6
1.2.1 Zakonodajni okviri Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije	6
1.2.2 Vloga Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije	6
1.2.3 Poročanje Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije.....	8
1.3 Predstavitev delovanja Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije	8
1.3.1 Zakonodajni okviri Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.....	8
1.3.2 Vloga Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije	9
1.3.3 Poročanje Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije ...	10
2 NADZOR PRAVILNOSTI POSLOVANJA ZAVODA ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE SLOVENIJE IN ZAVODA ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE SLOVENIJE	10
2.1 Notranji nadzor	10
2.1.1 Vloga notranjega nadzora v javnih financah	10
2.1.2 Notranji nadzor Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije.....	11
2.1.3 Notranji nadzor Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.....	12
2.2 Agencija za zavarovalni nadzor	12
2.2.1 Vloga Agencije za zavarovalni nadzor	12
2.2.2 Pristojnosti Agencije za zavarovalni nadzor	13
2.3 Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna.....	13
2.3.1 Vloga Urada Republike Slovenije za nadzor proračuna	13
2.3.2 Pristojnosti Urada Republike Slovenije za nadzor proračuna	13
2.4 Računsko sodišče Republike Slovenije	14
2.4.1 Vloga Računskega sodišča Republike Slovenije.....	14
2.4.2 Pristojnosti Računskega sodišča Republike Slovenije.....	14
3 RAČUNSKO SODIŠČE REPUBLIKE SLOVENIJE.....	16
3.1 Pravne podlage za delovanje Računskega sodišča RS	16
3.2 Neodvisnost Računskega sodišča RS	19
3.3 Revizijski proces	20
3.3.1 Načrtovanje.....	21

3.3.2	Pridobivanje revizijskih dokazov	22
3.3.3	Poročanje	23
3.3.4	Porevizijski postopek.....	24
4	ANALIZA PRAVILNOSTI POSLOVANJA ZAVODA ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE SLOVENIJE IN ZAVODA ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE SLOVENIJE NA PODLAGI POROČIL RAČUNSKEGA SODIŠČA.....	26
4.1	Uvodna pojasnila raziskave.....	26
4.2	Metodologija raziskovanja	26
4.3	Analiza pravilnosti poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije	27
4.3.1	Analiza revizijskih poročil.....	27
4.3.2	Analiza porevizijskih poročil	33
4.4	Analiza pravilnosti poslovanja Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije	36
4.4.1	Analiza revizijskih poročil.....	36
4.4.2	Analiza porevizijskih poročil	45
5	SISTEMIZACIJA DEJAVNIKOV NESKLADNOSTI POSLOVANJA.....	45
5.1	Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije	45
5.2	Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje.....	49
6	PRIPOROČILA ZA IZBOLJŠANJE PRAVILNOSTI POSLOVANJA.....	53
	SKLEP	57
	LITERATURA IN VIRI	59
	PRILOGE	
	KAZALO TABEL	
	Tabela 1: Seznam revizijskih poročil ZZZS za obdobje 2008–2014	28
	Tabela 2: Seznam revizijskih poročil ZPIZ za obdobje 2008–2014	37
	Tabela 3: Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja po področjih za ZZZS	46
	Tabela 4: Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja po področjih za ZPIZ	49
	KAZALO SLIK	
	Slika 1: Interni akti Računskega sodišča Republike Slovenije	19
	Slika 2: Revizijski proces	21

UVOD

Javni sektor opravičuje svoj obstoj skozi zadovoljevanje javnega interesa. Javni zavodi, kot del javnega sektorja, poslujejo z namenom zaščite javnih koristi in ne z namenom doseganja dobička. Ker javni sektor deluje s sredstvi, ki pritekajo s strani državljanov, je poraba le teh še toliko bolj kritična. Vsakršna neupravičena poraba sredstev lahko sproži nezaupanje državljanov v samo državo, kar lahko hitro pripelje do splošnega nezadovoljstva.

Nadziranje porabe proračunskih sredstev ima v demokratičnih državah velik pomen, saj želijo imeti davkoplačevalci popolne informacije o tem, kako se porabljajo njihova sredstva. Ker so v večini držav proračunski prihodki navadno manjši kot odhodki, je potrebno poiskati rešitve, kako to razliko zmanjšati in kako čim bolj učinkovito zadovoljevati potrebe davkoplačevalcev s pridobljenimi sredstvi. Proračunska sredstva so, tako zaradi njihovega javnega pomena kot zaradi višine teh sredstev, predmet nadzora tudi v Sloveniji (Vuga, 2008, str. 215).

Ustava Republike Slovenije (Ur.l. RS, št. 33I/1991, 42/1997, 66/2000, 24/2003, 47, 68, 69/2004, 69/2004, 69/2004, 68/2006, 140, 143, 47/2013, 47/2013 in 75/2016, v nadaljevanju Ustava RS) v 150. členu določa, da je Računsko sodišče najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe oziroma javnih sredstev. Nadalje določa, da je Računsko sodišče pri svojem delu neodvisno in vezano na ustavo in Zakon o Računskem sodišču (Ur.l. RS, št. 11/2001 in 109/2012, v nadaljevanju ZRacS-1), ki v 25. členu določa, da mora Računsko sodišče vsako leto revidirati pravilnost izvršitve državnega proračuna, pravilnost poslovanja javnega zavoda za zdravstveno zavarovanje, pravilnost poslovanja javnega zavoda za pokojninsko zavarovanje, pravilnost poslovanja ustreznega števila mestnih in drugih občin, poslovanje ustreznega števila izvajalcev gospodarskih javnih služb in poslovanje ustreznega števila izvajalcev negospodarskih javnih služb.

Vloga Računskega sodišča kot najvišjega revizijskega organa za kontrolo državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe se nanaša predvsem na izvajanje revizijskih pristojnosti in svetovanje uporabnikom javnih sredstev. Revizije Računskega sodišča se nanašajo na revizije smotnosti in pravilnosti poslovanja. Revizija smotnosti poslovanja pojmuje pregled učinkovitosti, gospodarnosti in uspešnosti poslovanja. Revizija pravilnosti poslovanja pa se navezuje na izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in usmeritvami (Šoltes, Bilbija, Jeršič, & Cerar, 2010, str. 51).

Javna sredstva Republike Slovenije, katera so predmet kontrole Računskega sodišča, se odvijajo skozi štiri blagajne javnega financiranja. Javnofinančni prihodki in odhodki so torej prihodki in odhodki štirih blagajn javnih financ. Po podatkih Ministrstva za finance je v letu 2016 državni proračun kot največja blagajna predstavljala 38,8 % vseh javnih financ,

sledita blagajna Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ki predstavlja 19,8 %, ter blagajna Zavoda za zdravstveno zavarovanje, ki predstavlja 9,6 % – obe v obveznem delu zavarovanja, in nazadnje še občinski proračuni, ki predstavljajo 8,7 % vseh javnih financ (Ministrstvo za finance, 2017). Omenjene štiri blagajne javnih financ ne pokrivajo celotnega javnega sektorja. Poleg naštetih javni sektor zajema še javne gospodarske zavode, javna podjetja in druge pravne osebe, v katerih imata država ali občine odločujoč vpliv na upravljanje (Delakorda & Žemva, 2001, str. 2).

Zavod za zdravstveno zavarovanje in Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje sta edina zavoda v javnem sektorju, ki sta predmet vsakoletne obvezne revizije Računskega sodišča. Zavoda sta v letu 2016 skupaj predstavljala kar 29,4 % vseh javnih financ. Kot pomembni blagajni javnih financ, pa na drugi strani oblikujeta zasnove konkurenčne in razvite države, saj pokojninsko, invalidsko in zdravstveno zavarovanje zagotavljajo varstvo človeškega kapitala, ki predstavlja glavni gospodarski vir države in odraža ekonomski razvoj družbe.

Revizija predstavlja temelj uspešnega delovanja javnega sektorja. Revizijski organi podajo nepristranske in objektivne ocene o gospodarnosti in pravilnosti upravljanja z javnimi sredstvi, ter s tem ozaveščajo državljane o načinu porabe sredstev, ki pritekajo v blagajne javnih financ. Hkrati revizija služi kot pomoč javnemu sektorju, saj z navodili in usmeritvami pomaga subjektom znotraj javnega sektorja ohraniti odgovornost, integriteto in izboljšati njihovo poslovanje. Revizija pomaga, oziroma služi javnemu sektorju pri izpolnjevanju treh funkcij: nadzora, vpogleda in predvidevanja. Funkcija nadzora se nanaša na preverjanje, ali subjekti javnega sektorja delujejo v skladu z zakoni in predpisi in skladno s tem služi tudi odkrivanju prevar. Funkcija vpogleda je podporna funkcija izvršnim organom, saj so z nepristranskimi in objektivnimi ocenami revizije, izvršni organi seznanjeni s poslovanjem, učinkovitostjo in rezultati subjektov javnega sektorja. Funkcija predvidevanja pa zajema identifikacijo prihajajočih trendov in sočasno s tem, identifikacijo prihajajočih izzivov za javni sektor (The Institute of internal auditors, 2012, str. 5).

Stanje v javnih financah je dobro ogledalo stanja celotne države in njenih prebivalcev. Odraža se v kvaliteti življenja v državi in v splošnem zadovoljstvu državljanov. V študiji OECD so izmerili odstotek prebivalcev, ki zaupa v svoj javni sektor in vlado. Ugotovili so, da je v Sloveniji ta odstotek padel iz 48% v letu 2007 na 24% prebivalcev v letu 2012. Povprečje vseh držav OECD v letu 2012 je bilo 40%, kar Slovenijo uvršča med države, kjer je zaupanje v javni sektor in vlado najnižje (Študija OECD).

Zavod za Zdravstveno zavarovanje in Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje predstavljata dva pomembna subjekta javnega sektorja, ne le z vidika velikosti blagajne javnega financiranja, temveč tudi z vidika dveh subjektov, ki imata posreden vpliv na socialno in zdravstveno oskrbo in zagotavljata sistem zdravstvenih in socialnih pravic, ki spadajo v okvir temeljnih vrednot državljanov Republike Slovenije. Zato je pravilnost

poslovanja obeh zavodov izrednega pomena iz zakonskega, ekonomskega in na drugi strani iz splošnega socialnega vidika. Ker v slovenskem okolju takšna analiza še ni bila narejena, želim z njo v daljšem obdobju kritično ovrednotiti pravilnost poslovanja obeh zavodov, ki imata velik vpliv na gospodarsko in socialno okolje v Republiki Sloveniji.

Namen in cilji magistrskega dela. Namen magistrskega dela je kritično ovrednotiti pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije (v nadaljevanju ZZZS) in Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije (v nadaljevanju ZPIZ) na podlagi analize revizijskih poročil, ki jih je v obdobju 2008–2014 izdalo Računsko sodišče. Z analizo pravilnosti poslovanja obeh subjektov želim raziskati, na katerih področjih se pojavljajo nepravilnosti, v kakšnem obsegu, poiskati razloge zakaj do takšnih nepravilnosti prihaja in podati priporočila za čim bolj učinkovito odpravo le teh.

Za dosego pričakovanega namena magistrskega dela, sem si za cilje določila naslednje:

- predstaviti delovanje javnih zavodov z osredotočenjem na ZZZS in ZPIZ,
- predstaviti in raziskati zakonske okvire in druga pravila, ki določajo in urejajo poslovanje ZZZS in ZPIZ,
- predstaviti vrste nadzora pravilnosti poslovanja obeh zavodov,
- predstaviti funkcijo Računskega sodišča, kot najpomembnejšega organa nadzora pravilnosti poslovanja obeh zavodov,
- preučiti izdana revizijska poročila skozi obdobje 2008–2014 in se znotraj teh osredotočiti na izrek mnenja Računskega sodišča o pravilnosti poslovanja obeh zavodov,
- na podlagi mnenj raziskati kritična področja na katerih se pojavljajo neskladnosti z zakoni in predpisi,
- poiskati razloge za odstopanje od zakonskih in drugih okvirov v okviru poslovanja obeh zavodov,
- preučiti porevizijska in druga poročila, ter poskušati podati ustrezne smernice za izboljšavo poslovanja in odpravo nepravilnosti pri poslovanju obeh zavodov.

Metode raziskovanja. Magistrska naloga je zasnovana na teoretičnem in empiričnem metodološkem konceptu. Teoretični del temelji na deskriptivni metodi in metodi zbiranja sekundarnih podatkov iz pretežno domače znanstvene in strokovne literature, člankov in predvsem zakonskih podlag na temo revizije, pravilnosti poslovanja in javnih financ v Republiki Sloveniji.

Empirični del magistrskega dela predstavlja raziskava, ki je zasnovana na analizi javno dostopnih podatkov. Podatke potrebne za analizo sem pridobila iz revizijskih poročil, ki jih je izdalo Računsko sodišče za ZZZS in ZPIZ. Raziskala sem revizijska poročila izdana za obdobje 2008–2014, znotraj poročil pa sem se osredotočila na izrek mnenja o pravilnosti poslovanja. Iz revizijskih poročil sem tako pridobila informacije, na katerih področjih so bile ugotovljene nepravilnosti pri poslovanju in kje prihaja do neskladnosti s predpisi in

zakoni. Dodatne podatke in informacije za analizo sem pridobila tudi iz porevizijskih in drugih poročil, ki se nanašajo na izbrana področja. Vse zbrane podatke sem analizirala, na podlagi česar sem podala predloge za odpravo nepravilnosti in izboljšanje skladnosti poslovanja obeh zavodov.

Struktura dela. Magistrsko delo je sestavljeno iz šestih poglavij. V prvih treh poglavjih predstavljam zakonsko in teoretično podlago obravnavane problematike, zadnja tri poglavja pa se nanašajo na empirični del raziskave.

V prvem poglavju je predstavljena splošna opredelitev delovanja zavodov, v okviru katerih zakonov in določil delujejo ter kakšno vlogo imajo znotraj javnih financ. Znotraj tega poglavja sta natančneje predstavljena ZZZS in ZPIZ z vidika zakonodaje, poročanja in predstavljena je vloga obeh zavodov, ki jo imata v javnih financah.

Drugo poglavje zajema predstavitev funkcij nadzora, ki se nanašajo na oba obravnavana subjekta magistrskega dela. Znotraj tega so predstavljeni zakonski okviri in pomembnost notranjega nadzora tako z vidika javnih financ na splošno, kot z vidika obeh zavodov. V okviru tega poglavja so predstavljeni še trije pomembni organi nadzora obeh obravnavanih zavodov – Agencija za zavarovalni nadzor, Urad RS za nadzor proračuna in Računsko sodišče.

Računsko sodišče kot najpomembnejši organ nadzora obeh zavodov, je podrobneje opisano v tretjem poglavju, kjer je predstavljena funkcija Računskega sodišča in njegova neodvisnost, predstavljeni so zakonski okviri, ki urejajo njegovo delovanje ter opisan je revizijski proces, ki je izhodišče revizijskih poročil.

S četrtem poglavjem se prične empirični del magistrskega dela. Uvod v empirični del predstavljajo uvodna pojasnila raziskave ter metodologija, uporabljena pri raziskovanju. Nato so podrobneje predstavljeni izsledke raziskave, opravljeni na podlagi analize revizijskih poročil obeh zavodov. Za dodatne informacije o rezultatih analize, so za določena področja v sklopu tega poglavja analizirana tudi porevizijska poročila.

V petem poglavju so na podlagi analize vseh poročil, za vsak zavod posebej, sistemizirani dejavniki ugotovljeni v raziskavi. Sistemizacija predstavljala predstavitev glavnih ugotovitev raziskave, torej jasn opis ugotovljenih neskladnosti in nepravilnosti poslovanja obeh zavodov.

Šesto poglavje predstavlja povzetek četrtega in petega poglavja in njuno povezavo v smiselno celoto. Na podlagi dognanj iz obeh predhodnih poglavij so tukaj predstavljena priporočila za odpravo neskladnosti in nepravilnosti poslovanja obeh zavodov.

Magistrsko delo je zaključeno s sklepom, v katerem so podane glavne ugotovitve.

1 PREDSTAVITEV DELOVANJA ZAVODOV

1.1 Splošna opredelitev delovanja zavodov

1.1.1 Zakonodajni okviri

Osnovni zakon, ki določa pravila za delovanje zavodov je Zakon o javnih financah. Glavni cilji tega zakona so (Cvikl & Zemljič, 2000, str. 37):

- vzpostavitev celovitega in konsistentnega pravnega sistema, ki ureja vse elemente upravljanja sredstev javnih financ za osebe javnega prava,
- učinkovito izvajanje makroekonomske politike,
- večletno proračunsko načrtovanje,
- večja preglednost prikaza proračuna na podlagi metodologij, ki omogočajo mednarodne primerjave,
- vpeljava notranjega nadzora nad porabo proračunskih sredstev.

Pri določanju, katere subjekte oziroma skupine subjektov je treba uvrstiti v ta zakon, se je izhajalo iz ugotovitev upravnopravnih teoretikov pri identifikaciji oseb javnega prava, na podlagi česa so se določila merila, ki določajo osnovni nabor subjektov, na katere se zakon nanaša. Osebe javnega prava so po omenjenih merilih identificirane kot teritorialne skupnosti, kot so Republika Slovenija in lokalne samoupravne skupnosti (občine) ter Banka Slovenije. Nadalje se pravni položaj osebe javnega prava določa z različnimi pogoji, in sicer, ali je organizacija ustanovljena z zakonom ali upravnim aktom, ali organizacija zasleduje javni interes, ali je organizacija pod javnim nadzorom, ali izvaja javna pooblastila, ali se financira iz javnofinančnih sredstev in podobno (Cvikl & Zemljič, 2000, str. 51).

Javni sektor torej vključuje vse oblike javnopravnih organizacij, ki delujejo v javnem interesu in se deli na neprofitne in profitne organizacije. Groba delitev določa, da v okvir neprofitnih organizacij spadajo državna uprava in javni zavodi, med profitne organizacije pa javna podjetja in gospodarski zavodi (Turk, Kavčič, Kokotec–Novak, Koželj, & Odar, 2004, str. 391).

1.1.2 Vloga javnih zavodov znotraj javnih financ

Zakon o javnih financah (Ur.l. RS, št. 11/2011, 14/2013, 101/2013, 55/2015 in 96/2015 – ZIPRS1617, v nadaljevanju ZJF) v 8. točki 3. člena omenja delitev javnega sektorja na neposredne in posredne uporabnike, ZZS in ZPIZ, oba v obveznem delu zavarovanja, javne gospodarske zavode, javna podjetja in druge pravne osebe, v katerih imajo država ali občine odločujoč vpliv na upravljanje.

Posredni uporabniki proračuna, kamor spadata poleg javnih zavodov tudi ZZZS in ZPIZ, so tisti, ki se financirajo iz proračuna posredno preko ministrstev ali občin, njihov ustanovitelj pa je država ali občina.

Nadalje ZJF natančneje določa pravila, ki se uporabljajo za ZZZS in ZPIZ, oba v obveznem delu zavarovanja, za javne sklade, javne zavode in agencije pri sestavi in predložitvi finančnih načrtov, upravljanju z denarnimi sredstvi, zadolževanju, dajanju poroštev, računovodstvu, predložitvi letnih poročil in notranjem nadzoru javnih financ ter proračunskem inšpiciranju.

Znotraj tega zakona je natančneje predpisana členitev bilance prihodkov in odhodkov, račun finančnih terjatev in naložb ter financiranja, predlogi finančnega načrta in drugi pomembni predpisi, ki določajo delovanje javnih zavodov, ter ZZZS in ZPIZ.

Vodenje poslovnih knjig ter izdelavo letnih poročil za proračun in proračunske uporabnike ureja Zakon o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/2009, 30/2002 – ZJF–C in 114/2006 – ZUE, v nadaljevanju ZR). Omenjeni zakon podrobno ureja sestavo računovodskih izkazov, kar za namene magistrskega dela nima večjega pomena, saj je v nalogi poudarek na pravilnosti poslovanja.

1.2 Predstavitev delovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije

1.2.1 Zakonodajni okviri Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije

ZZZS je bil ustanovljen z Zakonom o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju (Ur.l. RS, št. 72/2006–UPB, 114/2006 – ZUTPG, 91/2007, 76/2008, 62/2010 – ZUPJS, 87/2011, 40/2012 – ZUJF, 21/2013 – ZUTD–A, 91/2013, 99/2013 – ZUPJS–C, 99/2013 – ZSVarPre–C, 111/2013 – ZMEPIZ–1, 95/2014 – ZUJF–C in 47/2015 – ZZSDT, v nadaljevanju ZZVZZ) 1. marca 1992, kot nosilec in izvajalec javne službe obveznega zdravstvenega zavarovanja za območje Republike Slovenije. ZZZS nastopa v pravnem prometu samostojno in brez omejitev. Dejavnosti ZZZS določa ZZVZZ, Statut Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije (Ur.l. RS, št. 87/2001 in 1/2002 – popr., v nadaljevanju statut ZZZS), ter drugi splošni akti ZZZS. Prav tako se mora ZZZS v okviru delovanja opirati na druge zakone, ki urejajo specifična področja delovanja, kot so Zakon o zdravstveni dejavnosti, Zakon o zbirkah podatkov s področja zdravstvenega varstva, Zakon o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja, ter na druge zakone, pravilnike in navodila.

1.2.2 Vloga Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije

Statut ZZZS v 2. členu določa, da ZZZS kot izvajalec obveznega zdravstvenega

zavarovanja sprejema podrobnejše predpise o obveznem zavarovanju, s partnerji oblikuje in določa program zdravstvenih storitev v državi, ter zagotavlja in zbira ter razporeja sredstva za izvajanje zavarovanja. Kot partnerje statut ZZZS določa Ministrstvo za zdravje, pristojne zbornice, združenja zdravstvenih zavodov ter organizacij, ki opravljajo zdravstveno dejavnost.

Nadalje statut ZZZS v 9. členu natančneje določa dejavnosti ZZZS, ki so:

- sodelovanje pri pripravi plana zdravstvenega varstva,
- opravljanje poslovno–finančne funkcije za izvajanje zdravstvenega zavarovanja,
- sodelovanje pri dogovorih o programu storitev obveznega zdravstvenega zavarovanja, opredelitvi zmogljivosti in določitvi obsega sredstev za ta namen,
- v soglasju z ministrom, pristojnim za zdravje določanje standardov in normativov iz obveznega zdravstvenega zavarovanja, ki se nanašajo na obseg pravic, medicinske pripomočke in zdravila,
- zagotavljanje nadzora nad uveljavljanjem pravic iz zdravstvenega zavarovanja,
- nadzor nad obračunavanjem in plačevanjem prispevkov ter izterjavo zapadlih prispevkov za zdravstveno zavarovanje
- druge.

Sredstva za opravljanje dejavnosti ZZZS definira statut ZZZS v 10. členu, kjer določa, da le ta opravlja dejavnost z denarnimi sredstvi, ki jih zagotavljajo zavezanci s plačilom prispevka za obvezno zdravstveno zavarovanje, druge osebe s plačili odškodninskih zahtevkov, s povračilom stroškov po mednarodnih pogodbah o zagotavljanju zdravstvenega varstva, s plačilom dela, ki ga opravi za druge organizacije in iz drugih virov.

13. člen statuta ZZZS določa, da skupščina oblikuje predlog stopnje prispevkov za obvezno zdravstveno zavarovanje, ki jih predlaga v sprejem Državnemu zboru Republike Slovenije in določa pavšalne zneske prispevkov.

ZZZS, pristojne zbornice, združenja zdravstvenih in drugih zavodov ter organizacij, ki opravljajo zdravstveno dejavnost in Ministrstvo za zdravje se za vsako leto dogovorijo o programu storitev obveznega zdravstvenega zavarovanja, opredelijo zmogljivosti potrebne za njegovo izvajanje, in določijo obseg sredstev (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014c).

ZZZS kot nepridobitna organizacija in edini nosilec obveznega zdravstvenega zavarovanja v Sloveniji, zagotavlja državljanom pravice do zdravstvenih storitev in zdravil, ter je nosilec varnosti na področju zdravstvenega varstva, ki velja za temeljno vrednoto državljanov Republike Slovenije.

1.2.3 Poročanje Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije

Organi zavoda so skupščina, upravni odbor in generalni direktor. Statut ZZZS v 12. členu določa, da zavod upravlja skupščina, ki jo sestavljajo predstavniki delodajalcev in predstavniki zavarovancev.

70. člen ZZVZZ dodeljuje skupščini obveznost za sprejem statuta ZZZS, obveznost za sprejem splošnih aktov za uresničevanje zdravstvenega zavarovanja, obveznost za določanje finančnega načrta in sprejema zaključnega računa ZZZS in druge naloge, ki jih določata ZZVZZ in statut ZZZS. Vlada Republike Slovenije nato daje soglasje k statutu ZZZS, finančnemu načrtu in zaključnemu računu ZZZS.

Statut ZZZS v 21. členu določa, da je upravni odbor izvršilni organ skupščine in je za svoje delo odgovoren skupščini. Nadalje 22. člen določa naloge upravnega odbora, med katerimi mora le ta oblikovati predlog finančnega načrta ZZZS in ga posreduje v sprejem skupščini, skladno z določili ZZVZZ upravni odbor potrjuje letno poročilo, ter opravlja druge naloge določene s statutom ZZZS.

ZJF v 99. členu določa, da mora ZZZS – v obveznem delu zavarovanja, vsako leto pripraviti letno poročilo v skladu z določbami ZR, ter ga oddati Ministrstvu za zdravje do 28. februarja tekočega leta, prav tako pa ga mora predložiti tudi Državnemu zboru.

1.3 Predstavitev delovanja Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije

1.3.1 Zakonodajni okvir Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije

ZPIZ je bil ustanovljen 1. julija 1992 z Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Ur.l. RS, št. 96/2012, 39/2013, 99/2013 – ZSVarPre-C, 101/2013 – ZIPRS1415, 44/2014 – ORZPIZ206, 85/2014 – ZUJF-B, 95/2014 – ZUJF-C, 90/2015 – ZIUPTD in 102/2015, v nadaljevanju ZPIZ-2), ki ureja sistem obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja, sistem obveznega dodatnega pokojninskega zavarovanja in sistem prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja. ZPIZ nastopa v pravnem prometu samostojno in brez omejitev in je po 2. členu Statuta Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije (Ur.l. RS, št. 52/2014, v nadaljevanju statut ZPIZ) edini nosilec in izvajalec obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja na podlagi medgeneracijske solidarnosti v Republiki Sloveniji. Dejavnosti ZPIZ določata ZPIZ-2 in statut ZPIZ ter drugi pravilniki in akti. Na podlagi 2. člena Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja (Ur.l. RS, št. 111/2013 in 97/2014, v nadaljevanju ZMEPIZ-1) je ZPIZ določen za upravljavca matične evidence. Prav tako se mora ZPIZ pri svojem delovanju opirati tudi na

druge pomembne zakone in pravilnike, ki urejajo specifična področja pokojninskega in invalidskega zavarovanja, kot so Zakon o zaposlitveni rehabilitaciji in zaposlovanju invalidov, Zakon o družbenem varstvu duševno in telesno prizadetih oseb, Zakon o prenosu pokojninskih pravic in drugi pomembni pravni akti, pravilniki in sklepi.

1.3.2 Vloga Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije

2. člen ZPIZ–2 govori o temeljnih načelih ZPIZ, kjer med drugim določa, da obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje na podlagi medgeneracijske solidarnosti obsega obvezno in prostovoljno vključitev v obvezno zavarovanje ter pravice in obveznosti iz obveznega zavarovanja za primer starosti, invalidnosti in smrti, določene na podlagi dela, prispevkov ter po načelih vzajemnosti in solidarnosti. Nadalje 3. člen določa, da se z obveznim zavarovanjem zagotavljajo pravice do pokojnine, pravice na podlagi invalidnosti, pravica do letnega dodatka in pravica do dodatka za pomoč in strežbo.

Zavod zavarovancem, upokojencem ter drugim nosilcem pravic do izplačil zagotavlja tudi druge pravice izven sistema obveznega zavarovanja, določene na podlagi drugih predpisov.

5. členu statuta ZPIZ, natančneje določa dejavnosti, ki so:

- svetovanje zavarovancem in reševanje zahtevkov za uveljavljanje in varstvo pravic iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja,
- izplačevanje pokojnin in drugih denarnih prispevkov,
- opravljanje del in nalog prekrškovnega organa na področju matične evidence zavarovancev,
- oblikovanje razvojnih nalog na posameznih področjih poslovanja,
- izvajanje obveznega zavarovanja po mednarodnih sporazumih in predpisih Evropske unije,
- izvajanje ter obračunavanje obveznosti Republike Slovenije iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja,
- druge.

Republika Slovenija mora po 5. členu ZPIZ–2 zagotavljati delovanje obveznega zavarovanja z določanjem stopnje prispevkov, obveznosti plačevanja prispevkov delodajalcev in zavarovancev ter zagotavljati mora upravičenkam in upravičencem izplačevanje pokojnin in drugih prejemkov iz obveznega zavarovanja po tem zakonu, tudi v primeru, ko odhodki ZPIZ presegajo prihodke od prispevkov za obvezno zavarovanje. V tem primeru se razlika pokrije iz državnega proračuna oziroma iz drugih virov. Republika Slovenija torej zagotavlja delovanje obveznega dodatnega pokojninskega zavarovanja ter prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja in nadzoruje poslovanje nosilcev te oblike zavarovanja.

Prednostna naloga ZPIZ, kot edinega nosilca in izvajalca obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja v Republiki Sloveniji je po 6. členu statuta ZPIZ, pravočasno izplačevanje pokojninskih, invalidskih in drugih prejemkov. S tem si utrjuje vlogo nosilca socialnih in zdravstvenih pravic, ki sta temeljni vrednoti državljanov Republike Slovenije.

1.3.3 Poročanje Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije

Statut ZPIZ v 13. členu določa, da sta organa zavoda svet zavoda, ki je organ upravljanja in generalni direktor zavoda, ki je poslovodni organ.

186. člen ZPIZ–2 dodeljuje svetu zavoda naloge za sprejem statuta ZPIZ in sprejem finančnega načrta ter letnega poročila zavoda. 165. člen ZPIZ–2 določa, da svet zavoda sprejme finančni načrt in ga predloži vladi Republike Slovenije, ta pa k finančnemu načrtu nato poda soglasje. Prav tako vlada Republike Slovenije poda soglasje k statutu, ki ga sprejme svet zavoda, kar je določeno s 188. členom ZPIZ–2.

ZJF v 99. členu določa, da mora ZPIZ – v obveznem delu zavarovanja, vsako leto pripraviti letno poročilo v skladu z določbami ZR, ter ga oddati Ministrstvu za zdravje do 28. februarja tekočega leta, prav tako pa ga mora predložiti tudi Državnemu zboru.

2 NADZOR PRAVILNOSTI POSLOVANJA ZAVODA ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE SLOVENIJE IN ZAVODA ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE SLOVENIJE

2.1 Notranji nadzor

2.1.1 Vloga notranjega nadzora v javnih financah

Notranji nadzor javnih financ zagotavlja delovanje finančnega poslovanja in sistema kontrol v skladu z načeli zakonitosti, preglednosti, učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti za posredne in neposredne proračunske uporabnike. Temelji notranjega nadzora javnih financ so opredeljeni v ZJF, ki v 100. členu določa, da morajo proračunski uporabniki vzpostaviti sistem finančnega poslovanja in kontrol in sistem notranjega revidiranja, ter zagotoviti njihovo delovanje. Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna finančno računovodenje pojmuje kot delovanje za vzpostavitev in izvajanje načrtovanja ter izvrševanja finančnih načrtov, računovodenja in poročanja ter se skladno s tem zagotovi zakonita in smotrna poraba javnih sredstev ter dosežejo zastavljeni cilji proračunskih uporabnikov. Kontrole opredeljujejo sistem postopkov in metod za obvladovanje tveganja, ki lahko vplivajo na zakonitost in smotrnost porabe javnih sredstev in vplivajo na dosego zastavljenih ciljev.

Notranji nadzor izvaja organ, notranja revizijska služba ali oseba znotraj organizacije in ga lahko grobo delimo na notranje kontroliranje in notranje revidiranje. Namen notranjega kontroliranja, kot najpogostejše oblike notranjega nadzora, je v zagotavljanju izvajanja nalog v skladu s predpisi, veljavnimi standardi, normami ter v doseganju zastavljenih ciljev organizacije. Notranje revidiranje izvajajo notranji revizorji, navadno v okviru notranje revizijske službe, in pomeni neodvisno presojevanje, v katerem preiskujejo in vrednotijo sisteme notranjega kontroliranja (Vidovič, Milatovič, & Hren, 2001, str. 7).

Notranje revidiranje je nepristranska in neodvisna dejavnost svetovanja ter dajanja zagotovil. Namen notranjega revidiranja je v zagotavljanju pravilnosti podatkov, ki vstopajo v informacijski podsistem in podatkov, ki jih informacijski sistem daje. Znotraj tega se presoja delovanje notranjih kontrol v okviru temeljnih poslovnih funkcij, ter se ukrepa za odpravo ugotovljenih nepravilnosti, v kolikor so te odkrite. Nadalje je namen notranjega revidiranja tudi v zagotavljanju zanesljivosti in popolnosti informacij, potrebnih za odločanje (Turk, 1998, str. 519).

Koletnik (2007, str. 241) omenja, da notranji revizor pri revidiranju pravilnosti poslovanja preiskuje in ocenjuje sistem notranjih kontrol ter daje zagotovila za skladnost delovanja z zunanjimi in notranjimi predpisi, zagotovila za smotno uporabo dejavnikov, ter zagotovila za doseganje poslovnih ciljev in verodostojna poročila. Prav tako lahko notranji revizor daje konstruktivna priporočila za možne načine odprave morebitnih nepravilnosti, ki jih je odkril v postopku revizije.

Zakonodajne okvire notranjega nadzora javnih financ določajo ZJF, Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Ur.l. RS, št. 72/2002), ki določa usmeritve za vzpostavitev in delovanje notranjega nadzora, temeljna načela in postopke notranjega kontroliranja in revidiranja ter vlogo pristojnih organov za nadzor, Pravilnik o pogojih za pridobitev naziva državni notranji revizor in preizkušeni državni notranji revizor (Ur.l. RS, št. 50/2015 in 79/2015), ki med drugim natančneje določa programe izobraževanja za pridobitev nazivov, Usmeritve za notranje kontrole in Usmeritve za državno notranje revidiranje.

Poleg omenjenih zakonodajnih okvirov, ki urejajo notranji nadzor javnih financ, pa nadalje finančno poslovanje in notranje kontrole ter notranje revidiranje urejajo tudi druga pravila, usmeritve in standardi, ki natančneje urejajo specifična področja.

2.1.2 Notranji nadzor Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije

ZZZS ima vzpostavljen lasten sistem notranjega nadzora, ki vključuje nadzor finančnega poslovanja in kontrol ter notranje revidiranje v skladu z zakoni in pravilniki. Poslovna poročila ZZZS notranji nadzor pojmujejo kot redno in neposredno nadziranje poslovanja s strani odgovornih oseb ZZZS in naknadno in neodvisno pregledovanje Sektorja za notranje

revidiranje, ki je v osnovi organizacijska enota znotraj ZZZS, ki se ukvarja z notranjim revidiranjem. Notranji nadzor ZZZS je nepretrgan proces, ki stremi k stalnemu izboljševanju, znotraj katerega ima notranje revidiranje pomembno mesto. Skladno s tem, se vsako leto pripravi ocena notranjega nadzora na podlagi ZJF in drugih pravilnikov in usmeritev. Ocena notranjega nadzora se oblikuje v postopku samoocenitve in se kot Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ vsako leto predloži poslovnemu poročilu. Glavni cilj samoocenitve je spremljanje doseganja ciljev ob izpostavljenosti tveganjem.

Pomembno vlogo notranjega nadzora ZZZS ima notranje revidiranje, ki ga izvaja Sektor za notranje revidiranje na podlagi usmeritev za državno notranje revidiranje, ter v skladu z mednarodnimi strokovnimi standardi. Poslovno poročilo za leto 2014 navaja, da notranji revizorji izvajajo redni nadzor nad poslovanjem in svetujejo vodstvenim organom pri izboljševanju poslovanja za doseg ciljev. Hkrati preverjajo delovanje in obstoj kontrol znotraj poslovnih procesov.

2.1.3 Notranji nadzor Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije

Organizacijska enota odgovorna za notranjo revizijo ZPIZ je Notranja revizijska služba. ZPIZ mora imeti skladno z zakoni in pravilniki vzpostavljen sistem notranjega nadzora, ki vključuje nadzor finančnega poslovanja in kontrol ter notranje revidiranje. Kot navajajo letna poročila ZPIZ Notranja revizijska služba izvaja poleg obveznih tudi svetovalne storitve ter tako prispeva k boljšemu poslovanju zavoda. Poleg Notranje revizijske službe pa ZPIZ v letnih poročilih navaja, da je za pravilnost in gospodarnost poslovanja ter za vzpostavitev in delovanje učinkovitega sistema notranjih kontrol odgovorno tudi vodstvo na vseh nivojih poslovanja zavoda.

ZPIZ se v svojem delovanju srečuje z različnimi tveganji, katera lahko uspešno obvladuje učinkovit notranji nadzor. S poročilom o doseženih ciljih ZPIZ upraviči učinkovitost notranjega nadzora. Skladno s tem, mora vsako leto pripraviti oceno notranjega nadzora, katere podlaga je ZJF in drugi pravilniki ter usmeritve. Ocena pomaga pri doseganju ciljev in obvladovanju tveganj in se kot Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ vsako leto predloži letnemu poročilu.

2.2 Agencija za zavarovalni nadzor

2.2.1 Vloga Agencije za zavarovalni nadzor

Agencija za zavarovalni nadzor (v nadaljevanju AZN) je bila ustanovljena z Zakonom o zavarovalništvu (Ur.l. RS, št. 99/2010 – UPB, 90/2012, 56/2013, 63/2013 – ZS–K in 93/2015 – ZZavar–1, v nadaljevanju ZZavar–1), ki v svojih členih natančneje določa status in pravila delovanja AZN. Kot navaja AZN je njihov cilj zmanjševati in odpravljati nepravilnosti na področju zavarovalništva, varovati interese zavarovalcev in omogočati

učinkovito delovanje zavarovalnega gospodarstva. Skladno s tem preverja ali zavarovalnice in drugi subjekti poslujejo skladno z zakoni in pravili o obvladovanju tveganj. Po 489. členu ZZavar-1 je AZN za svoje delo odgovorna Državnemu zboru Republike Slovenije, njeno zakonitost in smotrnost pa nadzoruje Računsko sodišče Republike Slovenije (Agencija za zavarovalni nadzor, 2017a).

2.2.2 Pristojnosti Agencije za zavarovalni nadzor

ZPIZ-2 določa, da je AZN pristojna za izdajo dovoljenj pokojninskim družbam, ter za nadzorovanje poslovanja pokojninskih družb in zavarovalnic, ki izvajajo dodatno pokojninsko zavarovanje. 354. člen ZPIZ-2 dodeljuje AZN pristojnost za nadzor nad izplačevalci pokojninskih rent in poklicnih pokojnin. Pravica do le teh se zagotavlja z obveznim dodatnim pokojninskim zavarovanjem.

Osnovne naloge AZN so med drugim izdaja dovoljenj, izdaja soglasij, nadzor nad zakonsko določenimi subjekti in izrekanje nadzornih ukrepov za odpravo ugotovljenih kršitev, priprava podzakonskih predpisov na podlagi pokojninske in zavarovalne zakonodaje, vodenje obveznih registrov subjektov nadzora ter sodelovanje z ostalimi organi nadzora (Agencija za zavarovalni nadzor, 2017b).

2.3 Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna

2.3.1 Vloga Urada Republike Slovenije za nadzor proračuna

Na podlagi 21. člena Zakona o državni upravi (Ur.l. RS, št. 113/2005 – UPB, 89/2007 – odl. US, 126/2007 – ZUP-E, 48/2009, 8/2010 – ZUP-G, 8/2012 – ZVRS-F, 21/2012, 47/2013, 12/2014, 90/2014 in 51/2016) je Vlada Republike Slovenije v skladu s 5. členom Uredbe o organih v sestavi ministrstev (Ur.l. RS, št. 35/2015, 62/2015 in 84/2016) ustanovila Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna (v nadaljevanju UNP), ki je v pristojnosti Ministrstva za finance. UNP je organ za izvajanje nadzora nad porabo javnih sredstev in kot navajajo je njihovo poslanstvo nadziranje zakonitosti, smotrnosti in namenskosti porabe sredstev državnega proračuna in proračuna Evropskih skupnosti. Svoje naloge UNP opravlja posredno in neposredno. Posredno se s svojimi aktivnostmi vključuje v vzpostavljanje in dopolnjevanje sistema notranjega nadzora, neposredno pa nadzira porabo v preteklosti, z namenom zakonite porabe javnih sredstev v prihodnosti (Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna, 2017b).

2.3.2 Pristojnosti Urada Republike Slovenije za nadzor proračuna

UNP je organiziran v štiri delovna področja: proračunska inšpekcija, notranji nadzor javnih financ, revidiranje skladov Evropske unije (v nadaljevanju EU) in zaščita finančnih interesov evropskih skladov in boja proti goljufijam. Proračunska inšpekcija izvaja nadzor

nad neposrednimi in posrednimi uporabniki državnega ali občinskega proračuna in je znotraj vladnih proračunskih uporabnikov torej notranji organ nadzora. Skladno s tem preverja in nadzoruje izvajanje ZJF in drugih predpisov, ki urejajo upravljanje s sredstvi državnega proračuna. O opravljenem nadzoru in ugotovitvah proračunske inšpekcije Ministrstvo za finance obvešča Računsko sodišče in Vlado Republike Slovenije, ta pa nadalje Državni zbor Republike Slovenije. Na področju notranjega nadzora UNP opravlja naloge kontrole, usmerjanja in koordinacije sistema notranjega nadzora javnih financ. Notranji nadzor javnih financ je osnovan na enotnem sistemu finančnega poslovanja in kontrol ter notranjega revidiranja, kar je predstavljeno v poglavju 2.1.1 Vloga notranjega nadzora v javnih financah. Revidiranje EU skladov zajema neodvisen nadzor nad porabo evropskih strukturnih, kmetijskih, kohezijskih in drugih skladov. Področje zaščite finančnih interesov evropskih skladov in boja proti goljufijam zajema dejavnosti preprečevanja utaje davkov in skrb za pravilno pobiranje carin, kar je v interesu Republike Slovenije, prav tako pa v interesu evropskih skladov, saj se prihodki v proračun evropskih skladov stekajo iz proračunov držav članic. UNP torej deluje kot koordinacijski organ za sodelovanje z Uradom Evropske komisije za boj proti goljufijam ter nadzoruje finančne interese EU. Svoje ugotovitve in poročila o nepravilnostih s področij evropskih skladov, posreduje Evropski komisiji (Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna, 2017).

2.4 Računsko sodišče Republike Slovenije

2.4.1 Vloga Računskega sodišča Republike Slovenije

Računsko sodišče svoje poslanstvo definira kot pravočasno in objektivno obveščanje javnosti o pomembnih odkritjih v okviru revizij poslovanja državnih organov in drugih uporabnikov javnih sredstev. Na podlagi izkušenj in poznavanja dobre prakse poslovanja javnega sektorja, Računsko sodišče svetuje kako naj subjekti, ki so predmet revizij, izboljšajo svoje finančno poslovanje, ter hkrati z razkrivanjem nepravilnosti in nesmotnosti opozarja na odgovornost državnih organov in nosilcev javnih funkcij v državi, ter tako deluje v dobro vseh prebivalcev Republike Slovenije in Evropske Unije (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2015, str. 14).

Korpič Horvat (1997, str. 10) Računsko sodišče pojmuje kot avtonomno vrhovno revizijsko institucijo, ki ne spada v nobeno klasično vejo oblasti – ne v sodno, ne v zakonodajno in ne v izvršilno oblast. Zaradi svoje samostojnosti in neodvisnosti pri opravljanju nalog, predstavlja organ *sui generis* – organ »svoje vrste«.

2.4.2 Pristojnosti Računskega sodišča Republike Slovenije

20. člen ZRacS–1 določa, da lahko Računsko sodišče revidira pravilnost in smotnost poslovanja, ter akt o preteklem ali akt o načrtovanem poslovanju uporabnika javnih sredstev. Revidiranje poslovanja ZRacS–1 pojmuje kot pridobivanje ustreznih in zadostnih

podatkov za izrek mnenja o poslovanju. Poleg revidiranja lahko Računsko sodišče izvaja tudi dejavnost svetovanja javni upravi kako povečati učinkovitost poslovanja uporabnikov javnih sredstev. 25. člen ZRacS–1 Računskemu sodišču dopušča možnost, da samostojno določa katere revizije bo opravilo, skladno s tem pa mora obravnavati predloge vlade, ministrstev, organov lokalnih skupnosti ter poslancev in delovnih teles Državnega zbora. Dodatno pa ZRacS–1 v 4. odstavku 25. člena Računskemu sodišču določa tudi obvezne vsakoletne revizije pravilnosti izvršitve državnega proračuna, pravilnosti poslovanja ZZZS, pravilnosti poslovanja ZPIZ, pravilnosti poslovanja ustreznega števila mestnih in drugih občin ter pravilnosti poslovanja ustreznega števila izvajalcev gospodarskih in negospodarskih javnih služb.

Posebne pristojnosti Računskega sodišča na specifičnih področjih so določene tudi z drugimi zakoni, in sicer:

- ZJF, ki v 97. členu ter 4. odstavku 100. člena govori o pripravi in sprejemu zaključnega računa državnega proračuna ter o notranjem nadzoru javnih financ pri neposrednih in posrednih uporabnikih,
- Zakon o volilni in referendumski kampanji (Ur.l. RS, št. 41/2007, 103/2007 – ZPolS–D, 11/2011, 28/2011 – odl. US in 98/2013), ki v 29. in 30. členu govori o reviziji volilnih kampanj s strani Računskega sodišča,
- Zakon o političnih strankah (Ur.l. RS, št. 100/2005 – UPB, 103/2007, 99/2013 in 46/2014) v 24.a in 24.b členu določa Računsko sodišče kot pristojni organ za revizijo pravilnosti poslovanja strank ter za preverjanje skladnosti letnih poročil z zakoni,
- Zakon o prvem pokojninskem skladu Republike Slovenije in preoblikovanju pooblaščenih investicijskih družb (Ur.l. RS, št. 26/2005 – UPB, 85/2009 in 32/2016) v 23. členu določa, da Računsko sodišče vsako leto opravi revizijo Prvega pokojninskega sklada,
- Zakon o Slovenskem državnem holdingu (Ur.l. RS, št. 25/2014) v 71. členu določa, da je Računsko sodišče pristojno za opravljanje revizije smotrnosti in pravilnosti poslovanja Slovenskega državnega holdinga in družb v katerih ima le ta prevladujoč delež glasovalnih pravic,
- Zakon o ukrepih Republike Slovenije za krepitev stabilnosti bank (Ur.l. RS, št. 105/2012, 63/2013 – ZS–K, 23/2014 – ZDIJZ–C in 104/2015) v 19. členu določa, da Računsko sodišče vsako leto opravlja nadzor nad zakonitostjo, namembnostjo, gospodarno ter učinkovito rabo sredstev Družbe za upravljanje terjatev bank.

Revidiranje pravilnosti poslovanja

Revidiranje pravilnosti poslovanja se po 1. točki 3. odstavka 20. člena ZRacS–1 nanaša na zbiranje podatkov za izrek mnenja o skladnosti (finančnega) poslovanja revidiranja s predpisi, zakoni in usmeritvami. Revizorji v revizijah pravilnosti poslovanja preverjajo, ali uporabnik javnih sredstev posluje skladno z Ustavo RS, zakoni, mednarodnimi pogodbami,

usmeritvami in drugimi predpisi. Usmeritve pojmujejo standarde, finančne načrte in etična pravila, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev (Cvikl & Korpič Horvat, 2007, str. 216). Revidiranje pravilnosti poslovanja obsega preiskovanje in ovrednotenje računovodskih evidenc, izražanje mnenj o računovodskih izkazih ter ocenjevanje usklajenosti poslovanja z zakoni in drugimi predpisi. Prav tako se z revizijo pravilnosti poslovanja pregleduje notranje kontrole in delovanje notranje revizije, ter pregleduje poštenost in pravilnost upravnih odločitev (Evropsko računsko sodišče, 1998, str. 134).

Revidiranje smotrnosti poslovanja

Revidiranje smotrnosti poslovanja se nanaša na zbiranje podatkov za izrek mnenja o gospodarnosti, učinkovitosti ali uspešnosti poslovanja, ter o uspešnosti pri uresničevanju zastavljenih ciljev (2. točka 3. odstavka 20. člena ZRacS–1). Revizija smotrnosti poslovanja predstavlja drugačen pristop k revidiranju, kakor revizija pravilnosti poslovanja ali revizija računovodskih izkazov. Ključne razlike so v ciljnih posamezne revizije: cilj revizije računovodskih izkazov je izrek mnenja o aktu poslovanja, cilj revizije pravilnosti poslovanja je izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi, cilj revizije smotrnosti poslovanja pa je izrek mnenja o gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja in skladno s tem ponuja odgovore na vprašanja kot so »Ali davkoplačevalci dobijo dovolj kvalitetno storitev za svoj denar?« in »Ali bi bilo mogoče doseči enake rezultate z manjšimi vložki?« (Računsko sodišče, 2006a, str. 8).

Revidiranje aktov o preteklem in načrtovanem poslovanju

Revidiranje aktov o preteklem in načrtovanem poslovanju se nanaša na revidiranje aktov, ki jih predpisuje zakon ali revidiranje posebnih izkazov ali poročil, ki so jih subjekti dolžni sestaviti in predložiti na zahtevo Računskega sodišča. Revizija aktov o preteklem in načrtovanem poslovanju se nanaša na revizijo računovodskih izkazov, revizijo poročil o doseženih rezultatih in ciljnih, revizijo finančnih načrtov in druge. Prav tako Računsko sodišče znotraj te vrste revidiranja preverja računovodske sisteme, knjigovodske ter poslovne listine (Cvikl & Korpič Horvat, 2007, str. 219).

3 RAČUNSKO SODIŠČE REPUBLIKE SLOVENIJE

3.1 Pravne podlage za delovanje Računskega sodišča RS

Računsko sodišče je pri svojem delovanju vezano na kar nekaj pravnih podlag, ki urejajo obseg njegovega delovanja in določajo njegove pristojnosti. Poleg Ustave RS in zakonov, je Računsko sodišče vezano tudi na Poslovnik Računskega sodišča Republike Slovenije (Ur.l. RS, št. 91/2001, v nadaljevanju PosRacS), revizijske standarde in druge akte.

Ustava Republike Slovenije

Ustava RS določa osnovni status Računskega sodišča. Ustavna člena, ki govorita o Računskem sodišču sta 150. in 151. člen. Prvi Računsko sodišče pojmuje kot najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna ter celotne javne porabe. Omenjeni člen Računskemu sodišču dodeljuje neodvisnost pri svojem delovanju, ter določa da njegovo ureditev in pristojnosti ureja ZRacS–1. 151. člen Ustave RS tudi določa, da člane Računskega sodišča imenuje Državni zbor.

Zakon o Računskem sodišču

Z ZRacS–1 je bila ustanovljena avtonomna vrhovna revizijska institucija – Računsko sodišče. ZRacS–1 je sistemski zakon, ki natančno ureja sestavo, pristojnosti, postopke in način dela Računskega sodišča, kot najvišjega organa nadzora nad sredstvi javne porabe (Korpič Horvat, 1997, str. 9). ZRacS–1 je organiziran v 8 sklopov določil, in sicer: splošne določbe, ki urejajo predvsem status Računskega sodišča, sestava in organizacija Računskega sodišča, pristojnosti Računskega sodišča, izvrševanje revizijske pristojnosti, pogoji za delo Računskega sodišča, delovnopravne določbe, kazenske določbe in prehodne ter končne določbe.

Poslovnik Računskega sodišča

PosRacS je sprejelo Računsko sodišče v soglasju z Državnim zborom 14. septembra 2001, na podlagi 3. člena ZRacS–1, ki določa, da PosRacS podrobno ureja način in postopke izvrševanja revizijske pristojnosti Računskega sodišča, ter med drugim ureja svetovanje uporabnikom javnih sredstev in zagotavlja javnost dela Računskega sodišča. PosRacS se v svoji vsebini deli na 6 večjih sklopov določil, ki urejajo postopke izvrševanja pristojnosti Računskega sodišča, in sicer: usmerjanje izvrševanja revizijske pristojnosti, predrevizijska izvedba, revizijski postopek, porevizijski postopek, svetovanje uporabnikom javnih sredstev ter sklop, ki govori o zagotavljanju javnosti dela Računskega sodišča.

Revizijski standardi

Napotilo za izvajanje revizij (Ur.l. RS, št. 43/2013) v 1. členu določa, da Računsko sodišče pri izvajanju revizij uporablja mednarodne revizijske standarde objavljene v slovenskem jeziku, in sicer:

- **Mednarodne standarde vrhovnih revizijskih institucij**, ki jih izdaja Mednarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucij (v nadaljevanju INTOSAI) in vključujejo smernice, kodekse, načela in standarde, ki predstavljajo pogoje za delovanje ter temelja načela vrhovnih revizijskih institucij,

- **Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov**, ki jih izdaja INTOSAI,
- **Mednarodne standarde revidiranja**, ki jih izdaja Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov (v nadaljevanju IFAC).

Računsko sodišče je od leta 1995 član INTOSAI, ki je nastala zaradi potrebe, da se v vseh državah, ki so članice te organizacije, poenoti položaj, pristojnosti in način delovanja državne revizije. INTOSAI je izdala revizijske standarde, ki so pomembne smernice za delovanje vrhovnih revizijskih institucij. Temelj teh standardov je Limska deklaracija o revizijskih smernicah iz leta 1977, katere načela so temelji delovanj in položaja vrhovnih revizijskih institucij, s čimer so se poenotile pristojnosti, načini delovanja in njihov položaj (Korpič Horvat, 1997, str. 10–11).

Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov so sprejele vrhovne revizijske institucije držav članic EU, na pobudo Evropskega računskega sodišča, z namenom poenotenja procesa revidiranja. Smernice so podrobnejše kot Mednarodni standardi vrhovnih revizijskih institucij, vendar pa se ne spuščajo v podrobnosti delovnih postopkov, saj so ti odvisni od okoliščin, navad, običajev in zakonodaje posamezne države članice. Služijo kot enotna podlaga, na katero se je možno sklicevati in ki jih lahko vse vrhovne revizijske institucije držav članic sprejmejo v okvir svojih metod revidiranja (Evropsko računsko sodišče, 1998, str. 4–5).

Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov izdaja standarde IFAC, ki se smiselno uporabljajo za primere, ki jih ne urejajo standardi ali smernice izdane s strani INTOSAI. Standardi IFAC vključujejo mednarodne revizijske standarde, mednarodne standarde za sorodne storitve in obvladovanje kakovosti ter mednarodna navodila za revidiranje. Standardi IFAC se uporabljajo predvsem pri preverjanju računovodskih izkazov (Cvikl & Korpič Horvat, 2007, str. 215).

Splošni akti

S splošnimi oziroma internimi akti sta urejena organizacija in način dela Računskega sodišča. Interni akti se nanašajo na tri področja, kot prikazuje Slika 1: na poslovanje Računskega sodišča, na delovna razmerja in na revidiranje. Znotraj področja revidiranje spadajo tudi revizijski standardi ter Napotilo za izvajanje revizij, ki so podrobneje omenjeni v podpoglavju 3.1.4 Revizijski standardi.

Slika 1: Interni akti Računskega sodišča Republike Slovenije



Povzeto in prirejeno po Splošni akti računskega sodišča.

Na podlagi zakonov, standardov ter drugih aktov pa Računsko sodišče pri svojem delovanju uporablja tudi revizijske priročnike, in sicer (Priročniki Računskega sodišča):

- **Revizijski priročnik**, ki predstavlja podlago za izvajanje revizijskega in porevizijskega procesa,
- **Priročnik za revizije smotrnosti poslovanja**, ki predstavlja podlago za izvajanje revizije smotrnosti poslovanja in podaja usmeritve za izvedbo tovrstnih revizij,
- **K ciljem in rezultatom usmerjeni proračunski proces**, ki je v osnovi revizijski priročnik, razvit kot orodje za revizorje smotrnosti poslovanja, ki ocenjujejo delovanje in ustreznost poslovanja uporabnikov javnih sredstev pri načrtovanju in uresničevanju ciljev.

3.2 Neodvisnost Računskega sodišča RS

Status neodvisnosti Računskega sodišča določata Ustava RS in ZRacS-1, ki mu zagotavljata samostojnost pri izvajanju pristojnosti. Računsko sodišče samo sprejema program dela in je pri odločanju o tem katere revizije bo izvedlo ter na kakšen način, popolnoma neodvisno od drugih organov, institucij ter subjektov.

Neodvisnost pomeni prostost pri delovanju v vseh revizijskih zadevah v skladu z revizijskimi pooblastili brez kakršnegakoli zunanjega posredovanja ali oviranja (Evropsko računsko sodišče, 1998, str. 132). Kadar so ti pogoji omogočeni lahko Računsko sodišče svoje delo opravlja objektivno in učinkovito, brez zunanjih vplivov.

Habjan (2002, str. 31–46) navaja, da se neodvisnost ter samostojnost Računskega sodišča kaže v:

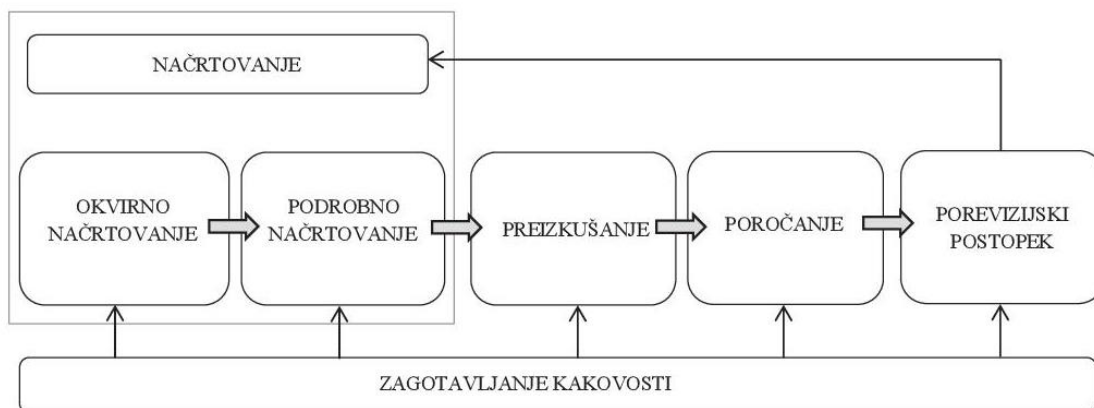
- pravni neodvisnosti,
- organizacijski neodvisnosti,
- finančni neodvisnosti,
- kadrovske neodvisnosti in
- funkcionalni neodvisnosti.

Pravna neodvisnost je pogojena z ustavo RS in z ZRacS–1, ki Računskemu sodišču zagotavlja osnovne pogoje za njegovo neodvisnost. Položaj in vloga Računskega sodišča sta določena z najvišjim aktom ustave RS, ki jo je mogoče spreminjati le z dvotretjinsko večino v parlamentu. Organizacijska neodvisnost Računskega sodišča se kaže v njegovi samostojnosti, saj ni neposredno podrejeno organom, institucijam ali drugim subjektom in ni odgovorno nobeni veji oblasti. Finančna neodvisnost je določena z 31. členom ZRacS–1, ki določa da sredstva za delo določi Državni zbor na predlog Računskega sodišča in so sestavni del državnega proračuna. S tem je zagotovljena neodvisnost od izvršne veje oblasti. Kadrovska neodvisnost se nanaša na neodvisnost zaposlenih, ki izvajajo naloge izvrševanja pristojnosti Računskega sodišča. ZRacS–1 v svoji vsebini natančno opisuje pogoje za razrešitev članov Računskega sodišča, ter se s tem prepreči možnost razrešitve iz političnih ali subjektivnih razlogov. Funkcionalna neodvisnost se kaže z določbami o načinu izdelave nadzornega programa. 25. člen ZRacS–1 Računskemu sodišču dodeljuje samostojnost pri izbiri revizij za posamezno obdobje, vendar tukaj hkrati poseže v nekatere obvezne revizije, ki so opisane v poglavju 2.4.2 Pristojnosti Računskega sodišča RS. Pomembnost funkcionalne neodvisnosti se kaže v tem, da so pooblastila in pravila delovanja Računskega sodišča določena z zakonom in drugimi določbami ter je s tem onemogočen vsakršen vpliv drugih organov, institucij ali subjektov na njegovo odločanje.

3.3 Revizijski proces

Revizijski proces sestoji iz štirih zaporednih faz: načrtovanje, preizkušanje, poročanje in porevizijski postopek, kot to prikazuje Slika 2. Kot je razvidno, je zagotavljanje kakovosti vgrajeno v vse štiri faze revizijskega procesa, saj dajejo postopki za zagotavljanje kakovosti razumna zagotovila, da Računsko sodišče pri svojem delu dosega cilje ter kriterije kakovosti (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 323).

Slika 2: Revizijski proces



Vir: Z. Mladenovič & Z. Vidovič, *Revidiranje poslovanja uporabnikov javnih financ*, 2009, str. 14.

Standardi revidiranja INTOSAI in IFAC zahtevajo, da ima vsaka revizijska organizacija ustrezen sistem zagotavljanja kakovosti. Temeljni cilj zagotavljanja kakovosti je izvajanje nalog na sprejemljivi kakovostni ravni. Skladno s tem Računsko sodišče izvaja revizije v skladu s predpisi, smernicami, priročniki in drugimi orodji, ki zagotavljajo, da so revizije in druge naloge pravočasno in strokovno opravljene. Kakovost je bistvena značilnost revizije, ki opredeljuje pravilno in objektivno vsebino končnih izdelkov revizije, ki se jih nato posreduje zunanjim uporabnikom (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 323–324).

Preizkušanje se nanaša na preizkušanje notranjih kontrol in preizkušanje podatkov in predstavlja temelj pridobivanja revizijskih dokazov (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 143).

Osnovo za izvajanje revizijskega in porevizijskega procesa predstavlja Revizijski priročnik, ki je pripravljen na podlagi ZRacS–1, PosRacS, revizijskih standardov INTOSAI, mednarodnih standardov revidiranja IFAC in smernic ter drugih internih aktov Računskega sodišča (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 2).

3.3.1 Načrtovanje

Načrtovanje je prva faza revizijskega procesa in vključuje strateško, okvirno in podrobno načrtovanje. Okvirno načrtovanje temelji na strateškem načrtu, ki ga izdela Računsko sodišče na podlagi usmeritev in prednostnih nalog, podrobno načrtovanje pa ima podlago v okvirnem načrtu revizije, ki je del programa dela za izvrševanje revizijske pristojnosti (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 7).

Načrtovanje je v 1. točki 2. odstavka 12. člena ZRacS–1 opredeljeno kot program dela, ki ga določi predsednik Računskega sodišča kot generalni državni revizor. Program dela je kot dokument natančneje opredeljen v 9. členu PosRacS, ki med drugim določa, da pred iztekom koledarskega leta predsednik Računskega sodišča za naslednje koledarsko leto določi program dela za izvrševanje revizijske pristojnosti Računskega sodišča.

Strateški načrt, ki predstavlja temelj okvirnega načrtovanja, opredeljuje poslanstvo in vizijo Računskega sodišča, dolgoročne cilje Računskega sodišča in aktivnosti za doseglo le teh, ključne zunanje dejavnike na katere Računsko sodišče nima vpliva, a lahko pomembno vplivajo na izvajanje revizijske pristojnosti, okvirno vsebino in vrsto revizij, kadrovske zasedbo, sodelovanje z zunanjimi institucijami in mednarodno sodelovanje. Strateški načrt se izdelava za obdobje treh do največ šestih let in določa program dela Računskega sodišča (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 8).

Okvirno načrtovanje predstavlja podlago za program dela za izvrševanje revizijske pristojnosti Računskega sodišča in poteka v dveh fazah. Prva faza obsega pripravo predlogov za uvedbo revizij, sledi pa ji izdelava okvirnih načrtov predrevizijskih poizvedb in revizij. Predrevizijska poizvedba se uporablja predvsem za pridobivanje podatkov za ocenitev tveganj v poslovanju subjekta, ki je predmet revidiranja, oziroma za pridobivanje drugih podatkov, ki so potrebni za odločitev o uvedbi revizije. Priprava predlogov za uvedbo revizij izhaja iz strateškega načrta, upoštevati pa je potrebno tudi zakonske obveznosti, ki določajo obvezne revizije (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 10).

Zadnji korak faze načrtovanja je podrobno načrtovanje, katerega namen je določitev revizijskih postopkov, s katerimi se pridobi ustrezne in zanesljive revizijske dokaze, potrebne za oblikovanje revizijskega mnenja. Rezultat podrobnega načrtovanja je podrobni revizijski načrt, katerega podlago predstavljajo strateški načrt Računskega sodišča, okvirni načrt revizije ter ugotovitve predrevizijske poizvedbe, v kolikor je bila ta uvedena (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 14). Postopki za oblikovanje podrobnega revizijskega načrta zajemajo podrobno spoznavanje poslovanja subjekta revidiranja, spoznavanje kontrolnega okolja, spoznavanje računovodskega procesa, izvedbo predhodnih analitičnih postopkov in skladno z naštetim določitev pomembnosti (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 15).

3.3.2 Pridobivanje revizijskih dokazov

Pridobivanje revizijskih dokazov temelji na pridobivanju zadostnih in ustreznih revizijskih dokazov za oblikovanje utemeljenih sklepov, na katerih nadalje temelji revizijsko mnenje. To revizor doseže s preizkušanjem notranjih kontrol in preizkušanjem podatkov. Pri pridobivanju revizijskih dokazov morajo revizorji upoštevati merilo zadostnosti in ustreznosti. Zadostnost se nanaša na količino pridobljenih dokazov in pomeni, da dokazi

izražajo ustreznost in so dovolj prepričljivi, da bi drug revizor prišel do enake ugotovitve oziroma mnenja. Ustreznost pa pojmuje kakovost revizijskih dokazov in zajema njihovo zanesljivost in pomembnost, torej da so dokazi resnični, relevantni in objektivni (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 143).

Notranje kontrole so postopki in metode, ki jih izvaja vodstvo subjekta, katerih namen je zagotavljanje zakonitosti, učinkovitosti in gospodarnosti poslovanja. Namen pridobivanja dokazov o delovanju notranjih kontrol je s preizkušanjem potrditi, da so kontrole v določenem obdobju delovale skladno in uspešno. Če so kontrole po preizkušanju uspešne se nanje revizorji lahko zanesejo, če pa kontrole niso uspešne je potrebno popraviti podrobni načrt revizije. Dokaze o delovanju kontrol lahko revizorji pridobijo na podlagi različnih metod, in sicer: opazovanje, poizvedovanje, preiskovanje in vzorčenje (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 145–146).

S preizkušanjem podatkov se odkriva dejavnike tveganja s pridobivanjem dokazov o poslovnih dogodkih. Pridobivanje dokazov lahko temelji na analitičnih postopkih ali pa na podrobnem preizkušanju dokazov in vzorčenju (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 161).

3.3.3 Poročanje

1. točka 28. člena ZRacS–1 določa, da se z izdajo revizijskega poročila konča revizijski proces. Računsko sodišče za vsako opravljeno revizijo izda poročilo, s katerim sporoča javnosti o ugotovitvah in mnenjih o pravilnosti in smotrnosti poslovanja, o računovodskih izkazih ter o drugih aktih (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 178).

Revizijsko poročanje lahko razdelimo v tri faze, in sicer: osnutek revizijskega poročila, predlog revizijskega poročila in revizijsko poročilo. 19. točka 28. člena ZRacS–1 določa, da sta osnutek ter predlog revizijskega poročila zaupne narave. Revizijsko poročanje se torej prične z osnutkom revizijskega poročila, ki ga pripravi vodja revizijske skupine na podlagi revizijskih razkritij, ter ga izroči pristojnemu vrhovnemu državnemu revizorju. Ta nato pregleda osnutek ter preveri ustreznost strukture poročila ter ustreznost, zadostnost in pomembnost dokazov. Če vrhovni državni revizor ugotovi, da je osnutek ustrezen, ga predloži pristojnemu namestniku predsednika v soglasje. Namestnik predsednika nato pregleda osnutek revizijskega poročila, in v kolikor se z vsebino in strukturo strinja, zanj poda soglasje ter ga izroči vrhovnemu državnemu revizorju. Ta mora nato poslati revidirancu osnutek poročila ter vabilo na razčiščevalni sestanek. Razčiščevalni sestanek se izvrši le v primeru, če ima revidiranec pripombe na osnutek poročila in meni, da je revizorjeva presoja določenega stanja napačna. Cilj razčiščevalnega sestanka je odpraviti morebitna nesoglasja z revidirancem, dodatno ima revidiranec možnost pojasnil k revizijskim razkritjem, prav tako pa lahko v tem koraku predstavniki Računskega sodišča svetujejo revidirancu o ukrepih za odpravo ugotovljenih nepravilnosti. Ko je razčiščevalni

sestaneke opravljen in s strani revidiranca ni več nobenih nesoglasij ali pripomb, se izda predlog revizijskega poročila, proti kateremu lahko revidiranec vloži ugovor v roku 8 dni po prejemu predloga poročila. O spornih revizijskih razkritjih nato odloča senat Računskega sodišča. Generalni državni revizor nato po redakciji revizijskega poročila izda dokončno revizijsko poročilo, katerega ni mogoče izpodbijati z nobenim pravnim sredstvom. Podroben diagram, ki prikazuje potek faz v revizijskem poročanju do izdaje revizijskega poročila je prikazan v Prilogi 1.

Bistveni del revizijskega poročila je revizijsko razkritje in revizijsko mnenje. Za lažje razumevanje bralcev in z namenom omogočanja primerjave revizijskih mnenj o poslovanju subjektov revidiranja, Računsko sodišče uporablja standardno obliko revizijskega mnenja. Pri strukturiranju mnenja se Računsko sodišče opira na Mednarodne standarde revidiranja 700 ter standarde poročanja v javnem sektorju, ki so opredeljeni v četrtem poglavju revizijskih standardov, ki jih je izdala INTOSAI (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 192–193).

Revizijska mnenja so v svoji vsebini lahko prilagojena ali neprilagojena. Neprilagojeno mnenje je pozitivno mnenje, med prilagojena mnenja pa sodijo mnenje s pridržkom, negativno mnenje, zavrnitev izreka mnenja in mnenje s pojasnjevalnim odstavkom. Revizor izreče mnenje s pridržkom kadar ima razkritje pomemben vpliv na poslovanje, vendar ugotovljena nepravilnost ni prevladujoča. Kadar ima razkritje pomemben vpliv na poslovanje in je hkrati ugotovljena nepravilnost prevladujoča, revizor izrazi negativno mnenje. Kadar je nepravilnost prevladujoča in izvira iz omejitve obsega revidiranja in negotovosti, lahko revizor izrek mnenja zavrne. Pri zavrnitvi izreka mnenja revizor pojasni razloge za nastalo omejitev obsega, in sicer ali je za omejitev obsega revidiranja odgovoren revidiranec sam, ali pa izhaja omejitev obsega revidiranja iz situacije na katero revidiranec ni imel vpliva. Mnenje s pojasnjevalnim odstavkom se uporabi, kadar revizor oceni, da določene zadeve lahko pomembno vplivajo na poslovanje v prihodnosti in ga želi poudariti. Omenjeno mnenje ni del odstavka o izreku mnenja in mu navadno sledi (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 193–195). Diagram poteka pri odločanju o izreku mnenja Računskega sodišča je prikazan v Prilogi 2.

3.3.4 Porevizijski postopek

Porevizijski postopek je pomemben del izvrševanja revizijskih pristojnosti Računskega sodišča in predstavlja nadaljevanje revizijskega postopka. Gre za postopek, ki se uvede v primeru, če revidiranec ne sprejme ustreznih popravljalnih ukrepov v času izvajanja revizije. Porevizijski postopek je obvezen takrat, ko Računsko sodišče zahteva, da revidiranec predloži odzivno poročilo. Ta zahteva je podana že v samem revizijskem poročilu takrat, ko Računsko sodišče ugotovi, da nepravilnosti in nesmotrnosti niso bile odpravljene do izdaje dokončnega revizijskega poročila (Korpič Horvat, 2004a, str. 79–80).

Po 35. členu PosRacS se torej odzivno poročilo uporabi v primeru, ko med revizijskim postopkom niso bili sprejeti ustrezni popravljalni ukrepi za odpravo nepravilnosti in nesmotnosti. 2. točka 35. člena PosRacS določa, da mora odzivno poročilo vsebovati navedbo revizije, na katero se poročilo nanaša, kratek opis nepravilnosti in nesmotnosti, ki so bile razkrite z revizijo ter izkaz popravljalnih ukrepov. Izkaz popravljalnih ukrepov mora med drugim vsebovati ustrezna dokazila o izvedenih popravljalnih ukrepih za odpravo nepravilnosti pri poslovanju.

Prva faza porevizijskega postopka je preizkus verodostojnosti na podlagi odzivnega poročila, kjer vrhovni državni revizor presoja verjetnost, da so navedbe o popravljalnih ukrepih resnične. Predsednik Računskega sodišča odloči, ali se bo izvajala revizija odzivnega sporočila, katere postopek je enak kot pri drugih revizijah. Revizija se navadno izvede v primeru, da navedbe v odzivnem poročilu niso resnične (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 266–269).

Ključni del porevizijskega poročila je izrek mnenja o izkazanih popravljalnih ukrepih. Revizor za vsak popravljalni ukrep poda oceno, ali je ta zadovoljiv, delno zadovoljiv ali nezadovoljiv (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006b, str. 270). V primeru, ko so izkazani popravljalni ukrepi zadovoljivi, se porevizijski postopek konča z izdajo porevizijskega poročila. V kolikor izkazani popravljalni ukrepi niso zadovoljivi, se porevizijski postopek nadaljuje in se razlikuje glede na pomembnost ugotovljenih nepravilnosti. Če gre za pomembne nepravilnosti, je podana huda kršitev obveznosti dobrega poslovanja, če pa te niso pomembne, je podana le kršitev obveznosti dobrega poslovanja. Računsko sodišče nato ustrezno ukrepa glede na pomembnost nepravilnosti, in sicer lahko izda poziv za ukrepanje v primeru nepomembnosti, ali pa izda poziv za razrešitev odgovorne osebe v primeru pomembnosti nepravilnosti. Skladno z zadnjim Računsko sodišče obvesti tudi Državni izbor in izda sporočilo za javnost (Korpič Horvat, 2004a, str. 81–82). V sporočilu za javnost Računsko sodišče navede nepravilno ali nesmotno poslovanje uporabnika javnih sredstev, za katerega je bilo razkrita, da je hudo kršil obveznost dobrega poslovanja, opis njegovega ravnanja po končani reviziji ter ukrepanje Računskega sodišča in pristojnih organov (Korpič Horvat, 2004b, str. 24).

Glavni cilj porevizijskega postopka je izboljšanje poslovanja revidirancev oziroma uporabnikov javnih sredstev. Dolžnost revidiranja je, da že s popravljalnimi ukrepi odpravi nepravilnosti oziroma nesmotnosti v poslovanju, ki so ugotovljene v revizijskem poročilu. Če bi revidiranci v večji meri upoštevali in odgovorno obravnavali že sama revizijska poročila Računskega sodišča in izvrševali svojo dolžnost odprave nepravilnosti s popravljalnimi ukrepi, ne bi bil potreben porevizijski postopek, ki ga določa ZRacS–1. Navsezadnje pa Računsko sodišče z razkritji in javnimi objavami preventivno vpliva tudi na druge uporabnike javnih sredstev, ter s tem pripomore k pravilnejšemu in smotrnejšemu poslovanju subjektov javnega sektorja.

4 ANALIZA PRAVILNOSTI POSLOVANJA ZAVODA ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE SLOVENIJE IN ZAVODA ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE SLOVENIJE NA PODLAGI POROČIL RAČUNSKEGA SODIŠČA

4.1 Uvodna pojasnila raziskave

Za raziskavo in analizo pravilnosti poslovanja ZZZS in ZPIZ sem se odločila zato, ker zavoda predstavljata pomembna subjekta javnih financ z vidika velikosti blagajne javnega financiranja, ter z vidika zagotavljanja sistema zdravstvenih in socialnih pravic v Republiki Sloveniji. Za analizo sem si izbrala obdobje 2008–2014, kjer je leto 2008 predstavljalo nov mejnik v slovenskem gospodarstvu, ki ga je zaznamovala finančna in gospodarska kriza, leto 2014 pa je zadnje za katerega so bila v času pisanja magistrskega dela javno dostopna revizijska poročila Računskega sodišča. Hkrati je na odločitev za raziskavo omenjenega področja vplival pregled revizijskih poročil Računskega sodišča v obdobju, kjer sem pri izreku mnenja o pravilnosti poslovanja obeh zavodov, v večji meri zasledila prilagojeno mnenje. Skladno s tem, sem želela na podlagi mnenj raziskati kritična področja, ki so vzrok prilagojenih revizorskih mnenj ter poiskati razloge za odstopanje od zakonskih in drugih okvirov v poslovanju obeh zavodov in na koncu podati ustrezne smernice za izboljšavo poslovanja in odpravo nepravilnosti.

4.2 Metodologija raziskovanja

Analiza pravilnosti poslovanja ZZZS in ZPIZ je potekala v štirih fazah. Prva faza je zajemala zbiranje ustrezne dokumentacije in podatkov za raziskavo. Revizijska in porevizijska poročila o pravilnosti poslovanja ZZZS in ZPIZ so javno dostopna in sem jih pridobila na spletnih straneh Računskega sodišča. Druga faza je zajemala metodo analize, kjer sem pregledala 14 revizijskih poročil in 4 porevizijska poročila. Tu sem na podlagi mnenj Računskega sodišča o pravilnosti poslovanja podrobneje predstavila ugotovljene nepravilnosti, pomembnejše nepravilnosti pa še natančneje predstavila na podlagi analize porevizijskih poročil. Tretja faza se je nanašala na sistemizacijo ugotovljenih nepravilnosti po področjih, za vsak zavod posebej. Tu sem še dodatno predstavila vsako področje nepravilnosti in predstavila izvedene popravljalne ukrepe za odpravo nepravilnosti. V tej fazi sem za boljše razumevanje področij pregledala tudi nekatera letna oziroma poslovna poročila obeh zavodov. Zadnja, četrta faza, pa je zajemala oblikovanje predlogov za izboljšanje pravilnosti poslovanja ZZZS in ZPIZ. Na podlagi dognanj v prvih treh fazah, sem predstavila predloge za izboljšave po področjih nepravilnosti, pri čemer sem uporabila metodo sinteze.

4.3 Analiza pravilnosti poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije

4.3.1 Analiza revizijskih poročil

Računsko sodišče je pri reviziji pravilnosti poslovanja v obdobju 2008–2014, preverjalo skladnost poslovanja z zakoni, usmeritvami in drugimi predpisi na treh področjih, in sicer:

- plače in drugi izdatki za zaposlene,
- tekoči transferi,
- izdatki za blago in storitve ter investicijski odhodki.

Področje plač in drugih izdatkov za zaposlene zajema vsa plačila, ki so nastala zaradi stroškov dela in drugih izdatkov za zaposlene, kot so regres za letni dopust, različni dodatki, izplačila za nadurno delo in drugi. Tekoči transferi predstavljajo nepovratna sredstva države, za katere država ne prejme povračila v obliki blaga ali storitev s strani prejemnika sredstev. Transferi ne smejo biti investicijskega značaja in predstavljajo med drugim subvencije, transfere neprofitnim organizacijam in ustanovam, transfere v javne zavode in druge izvajalce javnih služb. Izdatki za blago in storitve predstavljajo plačila za nabavo materiala in storitev na trgu. Investicijski odhodki imajo značilnost kapitalskih odhodkov in predstavljajo plačila, namenjena pridobitvi opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev (Delakorda & Žemva, 2001, str. 14–15).

Kot navaja Računsko sodišče v revizijskih poročilih ZZZS, se je na področju plač in drugih izdatkov za zaposlene pri preverjanju skladnosti poslovanja opiralo predvsem na naslednje določbe:

- Zakon o delovnih razmerjih,
- Zakon o sistemu plač v javnem sektorju,
- Zakon o javnih uslužbencih,
- Zakon o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti,
- Zakon o uravnoteženju javnih financ,
- Zakon o interventnih ukrepih,
- Zakon o dodatnih interventnih ukrepih za leto 2012,
- Zakon o višini povračil stroškov v zvezi z delom in nekaterih drugih prejemkov,
- Kolektivna pogodba za javni sektor,
- Kolektivna pogodba za dejavnost obvezne socialne varnosti – tarifni del,
- Kolektivna pogodba delavcev zdravstvenega zavarovanja Slovenije,
- Pravilnik o sistemizaciji delovnih mest,
- Pravilnik o napredovanju delavcev Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije,

- Sklep o prevedbi delovnih mest, sistemiziranih v ZZZS pred prehodom na novi plačni sistem, v delovna mesta sistemizirana v novem Pravilniku o sistemizaciji,
- Sklep o elementih in vsebini individualnih pogodb o zaposlitvi delavcev na najodgovornejših delovnih mestih v zavodu,
- podzakonski predpisi za področje plač in drugih prejemkov.

Pri presojanju o pravilnosti poslovanja na področju dodeljevanja tekočih transferov, se je Računsko sodišče opiralo na določbe ZZVZZ in Splošne dogovore za leta 2008–2014, ki določajo program zdravstvenih storitev in izhodišča za njegovo izvajanje, pri presojanju o pravilnosti poslovanja na področju izdatkov za blago in storitve ter investicijskih odhodkov pa se je Računsko sodišče opiralo na Zakon o javnem naročanju, Pravilnik o javnem naročanju in Navodila o javnem naročanju.

Kot prikazuje Tabela 1, sta bili v obdobju 2008–2014 le dve mnenji Računskega sodišča neprilagojeni, in sicer v letu 2011 in 2013. V preostalih letih je bilo izraženo mnenje s pridržkom, kar pomeni, da je Računsko sodišče odkrilo nepravilnosti pri poslovanju, vendar te niso bile tako pomembne in prevladujoče, da bi bilo izraženo mnenje negativno. Kot je razvidno iz Tabele 1, so bile v proučevanem obdobju podane tudi tri zahteve za predložitev odzivnega poročila, kar nakazuje na to, da ZZZS v času revizije v letih 2008, 2010 in 2014 ni izvedel ustreznih popravljalnih ukrepov za odpravo nepravilnosti.

Tabela 1: Seznam revizijskih poročil ZZZS za obdobje 2008–2014

Poslovno leto	Mnenje o pravilnosti poslovanja	Zahteva za predložitev odzivnega poročila
2008	Mnenje s pridržkom	DA
2009	Mnenje s pridržkom	NE
2010	Mnenje s pridržkom	DA
2011	Pozitivno mnenje	NE
2012	Mnenje s pridržkom	NE
2013	Pozitivno mnenje	NE
2014	Mnenje s pridržkom	DA

Povzeto in prirejeno po Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008d, 2009b, 2010c, 2011b, 2012b, 2013b, 2014c.

V nadaljevanju so predstavljene ugotovitve Računskega sodišča o pravilnosti poslovanja ZZZS v obdobju 2008–2014, na podlagi revizijskih poročil.

2008

V letu 2008 so zaposleni v javnem sektorju po Zakonu o sistemu plač v javnem sektorju (Ur.l. RS, št. 108/2009 – UPB, 13/2010, 59/2010, 85/2010, 107/2010, 35/2011 –

ORZSPJS49a, 27/2012 – odl. US, 40/2012 – ZUJF, 46/2013, 25/2014 – ZFU, 50/2014, 95/2014 – ZUPPJS15 in 82/2015, v nadaljevanju ZSPJS) prešli na nov plačni sistem. Skladno z novimi določbami omenjenega zakona je Računsko sodišče v letu 2008 preverjalo pravilnost določanja in izplačevanja plač pred prehodom na nov plačni sistem in po njem. Računsko sodišče je v reviziji odkrilo, da je ZZZS zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih do prehoda na nov plačni sistem, v obdobju od 1. januarja 2008 do 31. julija 2008 izplačeval previsoke plače v skupni višini 73.584 evrov (v nadaljevanju EUR), zaradi neupoštevanja količnikov za določitev osnovne plače, na podlagi takrat veljavnega Zakona o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti. Posledica tega je bila kasneje nepravilna določitev plač po prehodu na nov plačni sistem, od 1. avgusta 2008 dalje, zaradi česar je skupna vrednost preveč izplačanih plač v letu 2008 znašala 110.634 EUR. Pri prevedbi plač ostalim zaposlenim ZZZS ni upošteval sklepa o prevedbi in posledično v obdobju od 1. avgusta 2008 do 30. novembra 2008 izplačal za skupno 2.015 EUR preveč plač. Zaradi neupoštevanj pogajalskih izhodišč, ki so bila sprejeta v okviru pogajanj za sklenitev tarifnega dela kolektivne pogodbe dejavnosti, je ZZZS pri prevedbi delovnega mesta za 43 zaposlenih, izplačal preveč plač v višini 12.903 EUR. Prav tako je Računsko sodišče v reviziji poslovanja ugotovilo napake pri določitvi delovnega mesta in posledično pri določitvi nominalnih zneskov osnovnih plač na podlagi delovnega mesta. Prav tako je pri obračunu plač, ZZZS generalnemu direktorju v letu 2008 nepravilno obračunal višino dodatka za delovno dobo v višini 340 EUR. ZZZS, kot nosilec obveznega zdravstvenega zavarovanja, se v skladu z ZZVZZ vsako leto dogovori o programu storitev obveznega zdravstvenega zavarovanja in o ostalih elementih, ki predstavljajo podlago za sklepanje pogodb s partnerji, ki jih predstavljajo zbornice, Združenje zdravstvenih zavodov in druge organizacije, ki opravljajo zdravstveno dejavnost. Na podlagi tega je Računsko sodišče v reviziji odkrilo, da ZZZS, kot nosilec obveznega zdravstvenega zavarovanja ni izvedel ustreznih preveritev posredovanih podatkov o plačah ter ni poskrbel za zavarovanje potencialnih tveganj, ki so izhajala iz načina zbiranja podatkov o plačah (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008d, str. 48–59).

Na podlagi ugotovljenih nepravilnosti je ZZZS izvedel nekatere popravilne ukrepe že v času revizije, nepravilnosti glede določitve previsokih plač zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih pa ZZZS v času revizije ni odpravil, zato je Računsko sodišče zahtevalo predložitev odzivnega poročila, kjer mora ZZZS izkazati odpravo nepravilnosti glede določitve previsokih plač z aneksi k pogodbam o zaposlitvi (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008d, str. 61).

2009

V letu 2009 je Računsko sodišče ugotovilo dve nepravilnosti pri poslovanju na področju izdatkov za blago ter investicijskih odhodkov, natančneje, ZZZS ni posloval v skladu s takrat veljavnim Zakonom o javnem naročanju. Prva nepravilnost se nanaša na postopek

oddaje javnega naročila za nadgradnjo centralnega procesorja in diskovnih enot. ZZZS je izvedel oddajo javnega naročila po postopku s pogajanjem brez predhodne objave, kar ni bilo v skladu s takrat veljavnim Zakonom o javnem naročanju, saj izbrani dobavitelj ni bil edini dobavitelj takšne programske opreme. ZZZS je v letu 2009 za nadgradnjo procesorja in diskovnih enot plačal 1.308.000 EUR. Druga ugotovljena nepravilnost pri poslovanju v letu 2009 pa se nanaša na neupoštevanje določil za oddajo javnega naročila za izvajalca letalskih prevozov in namestitvenih aranžmajev za dobo dveh let, v ocenjeni vrednosti 120.000 EUR brez DDV. ZZZS je za izbiro najugodnejšega ponudnika postavil pet enakovrednih meril o letalskih in namestitvenih aranžmajih, vendar pri izbiri ponudnika ni deloval v skladu s takrat veljavnim Zakonom o javnem naročanju. V pogodbi, ki sta jo sklenila ZZZS in dobavitelj, ni bilo zagotovila, da je izbrani ponudnik najugodnejši. V skladu s sklenjeno pogodbo je ZZZS dobavitelju v letu 2009 tako plačal 20.602 EUR. ZZZS v letu 2009 ni posloval v skladu s takrat veljavnim Zakonom o javnem naročanju, v skupni vrednosti 1.328.602 EUR (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2009b, str. 60–64).

2010

V letu 2010 je Računsko sodišče na podlagi preverjanja pravilnosti poslovanja ZZZS izdalo mnenje s pridržkom na področju izdatkov za blago in storitve ter investicijskih odhodkov, ter na področju tekočih transferov. Nepravilnosti na področju tekočih transferov izhajajo iz preplačil za izdana zdravila in opravljene storitve lekarn. Splošni dogovor za leto 2010 predstavlja podlago za oblikovanje in financiranje programov lekarniške dejavnosti za leto 2010 (Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, 2010, str. 157). Za izvrševanje ustrezne kontrole podatkov ZZZS o izdanih zdravilih, so lekarne dolže pošiljati podatke o izdanih zdravilih na recept hkrati z zahtevki in računi. V primeru, da ZZZS ugotovi odstopanja v podatkih o izdanih zdravilih na recept, zahteva od lekarn dobropise za sporni del obveznosti. Skladno s tem Računsko sodišče navaja, da ZZZS ni zagotovil ustreznih kontrol podatkov o izdanih zdravilih na recept, saj ne zagotavlja ustrezne revizijske sledi, s čimer bi se lahko preverilo ugotovljena odstopanja v podatkih o izdanih zdravilih na recept ter katera izdana zdravila so bila vključena v obračun in obveznosti ZZZS do lekarn in katera ne. Revizija Računskega sodišča je odkrila, da je vrednost receptov za izdana zdravila, ki jih krije zdravstveno zavarovanje znašala 303.323.980 EUR, obveznosti ZZZS do lekarn pa so znašale 304.416.829 EUR, kar pomeni, da je ZZZS v obveznostih do lekarn izkazoval znesek v vrednosti 1.771.566 EUR, za katerega ni podlage o pripadajočih podatkih o receptih. Dodatno je Računsko sodišče odkrilo, da ZZZS ne upošteva najvišje nabavne lekarniške cene originalnega pakiranja zdravil, ki jo določa Javna agencija Republike Slovenije za zdravila in medicinske pripomočke. V podatkih, ki so jih posredovale lekarne, so se pri izračunu celotne vrednosti recepta pojavljale višje cene od uradno predpisane. Na področju izdatkov za blago in investicijske odhodke ZZZS pri naročanju storitev ni deloval v skladu s takrat veljavnim Zakonom o javnem naročanju. Podobno kot v letu 2009 je ZZZS za nadgradnjo strojne infrastrukture

osrednjega vozlišča oddal javno naročilo po postopku s pogajanjem brez prehodne objave, kar ni bilo v skladu s takrat veljavnim Zakonom o javnem naročanju, saj izbrani dobavitelj ni bil edini dobavitelj takšne programske opreme. Tokrat je bil izbran enak ponudnik kot v letu 2009, pogodbeni vrednosti javnega naročila pa je znašala 3.477.847 EUR, pri čemer je ZZZS v letu 2010 dobavitelju plačal 3.216.000 EUR. Pri javnem razpisu za oddajo naročila storitev strokovne pomoči pri razvoju informacijskih rešitev za analiziranje podatkov je ZZZS pri izbiri ponudnika storitve kršil kar nekaj predpisov takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju, med drugim je kršil načelo zagotavljanja konkurence med ponudniki saj se je izognil zahtevi po javni objavi obvestila o javnem naročanju ter spremenil je zahteve in merila za izbiro ponudnika v odprtem postopku. Nazadnje je bil izbran ponudnik, ki je za ZZZS takšne storitve opravljal že od leta 2008, dosežena pogajalska cena pa je na koncu znašala 416.275 EUR, kljub temu, da je drug ponudnik v prvem postopku oddaje javnega naročila ponudil nižjo ceno za enako storitev. Po postopku s pogajanjem brez prehodne objave je ZZZS oddal javno naročilo vzdrževanja programske opreme le enemu ponudniku in s tem kršil določila takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju, saj izbrani ponudnik ni bil edini izvajalec, ki bi lahko izpolnil naročilo. Pogodba za vzdrževanje programske opreme je bila sklenjena za dobo treh let v vrednosti 62.842 EUR. Računsko sodišče je torej odkrilo, da je ZZZS pri naročanju storitev ravnal v nasprotju s predpisi o javnem naročanju v skupnem znesku 3.956.964 EUR. Med drugim je Računsko sodišče odkrilo tudi, da ZZZS ni imel ustrezne podlage za sklenitev pogodbe o izvajanju zdravstvenih storitev z Železniškim zdravstvenim domom, za katerega bi bilo za izvajanje zdravstvenih storitev potrebno pridobiti ustrezno koncesijo. (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010c, str. 48–60).

Ker ZZZS v času revizije ni odpravil vseh ugotovljenih nepravilnosti, je Računsko sodišče zahtevalo predložitev odzivnega poročila, v katerem mora ZZZS predstaviti začetek aktivnosti za ureditev statusa Železniškega zdravstvenega doma, ter da je od lekarn zahteval dobropise za preveč izplačana sredstva in, da je pričel z aktivnostmi za vzpostavitev kontrol pri preverjanju računov lekarn in načrt, s katerim bo zagotovil pravilnost izračuna celotne vrednosti recepta. Prav tako je v revizijskem poročilu Računsko sodišče podalo več priporočil za izboljšano in bolj učinkovito poslovanje ZZZS na področju zdravil (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010c, str. 4).

2011

V letu 2011 je Računsko sodišče izdalo neprilagojeno mnenje o pravilnosti poslovanja, z utemeljitvijo, da je ZZZS v vseh pomembnih pogledih posloval v skladu z zakoni, predpisi in usmeritvami (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2011b, str. 49).

2012

V letu 2012 je Računsko sodišče izdalo mnenje s pridržkom na področju izdatkov za blago

in storitve ter investicijskih odhodkov. Mnenje se je nanašalo na kršenje takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. Izbral je ponudnika poštних in kurirskih storitev pri dobavitelju, ki ni bil izbran v skladu s predpisi, in sicer v vrednosti 1.890.058 EUR (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2012b, str. 52).

2013

Računsko sodišče je v letu 2013 izdalo neprilagojeno mnenje o pravilnosti poslovanja, saj je pri pregledu ugotovilo, da je ZZZS v vseh pomembnih pogledih posloval v skladu s predpisi in usmeritvami (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2013b, str. 49).

2014

V letu 2014 je Računsko sodišče pri preverjanju pravilnosti poslovanja odkrilo nepravilnosti na vseh treh področjih, ki so predmet revizije Računskega sodišča o pravilnosti poslovanja ZZZS. Vezano na področje plač in drugih izdatkov za zaposlene je Računsko sodišče ugotovilo, da ZZZS ni deloval v skladu z Zakonom o delovnih razmerjih, saj je 66 javnih uslužbencev opravljalo delo na domu, čeprav to ni bilo v skladu z njihovimi pogodbami o zaposlitvi. Na področju tekočih transferov je Računsko sodišče v reviziji pravilnosti poslovanja ugotovilo, da ZZZS ni v celoti zagotovil ustreznih kontrol zaračunanih cen za material in različna zdravila, zaradi neupoštevanja Splošnega dogovora 2014 in neupoštevanja najvišje dovoljene cene zdravil, ki jih določa Javna agencija Republike Slovenije za zdravila in medicinske pripomočke. V skladu s tem je ZZZS plačal najmanj 1.114.806 EUR preveč. Dodatno je Računsko sodišče odkrilo, da je ZZZS na podlagi ZZVZZ in Splošnega dogovora 2014, deloval v nasprotju s predpisi saj je izvajalcem priznal in obračunal obseg opravljenih zdravstvenih storitev, ki ni bil enak obsegu dogovorjenem v pogodbi, ni zagotovil ustreznih kontrol zaračunanih cen materiala in zdravil, ter ni upošteval predpisov določenih v ZZVZZ, saj je nekatere pogodbe z izvajalci sklenil po zakonsko določenih datumih za posamezno poslovno leto. Neskladno s Splošnim dogovorom 2014 je ZZZS izbral izvajalca zdravstvenih storitev, čeprav le ta ni bil naveden na seznamu izvajalcev, ki so na podlagi predpisov lahko izbrani. ZZZS je izvajalcu za storitve plačal 12.513 EUR. Prav tako je ZZZS zaradi neupoštevanja dogovorjenih cen zdravstvenih storitev v Splošnem dogovoru 2014 in pogodbenem dogovoru, izvajalcem zdravstvenih storitev plačal za 467.544 EUR preveč in za 142.843 EUR manj, kot je bilo določeno v dogovoru. Skladno s Splošnim dogovorom 2014 so določeni programi, ki jih ZZZS plačuje njihovim izvajalcem. V okviru tega je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZZZS plačal za 216 EUR premalo pavšala in 92 EUR preveč pavšala. Zaradi neupoštevanja določb ZZVZZ in Splošnega dogovora 2014 je ZZZS izvajalcem zdravstvenih storitev priznal in obračunal večji oziroma manjši obseg opravljenih storitev od pogodbeno dogovorjenih, in sicer skupno za 480.149 EUR preveč in 143.059 EUR premalo opravljenih storitev. Na področju izdatkov za blago in storitve ter investicijskih odhodkov je revizija pravilnosti poslovanja razkrila, da ZZZS v dveh

primerih ni plačal računov v roku, ki ga določa Zakon o preprečevanju zamud pri plačilih in znaša največ 30 dni od prejema računa. Na področju odhodkov je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZZZS izplačal in določil zneske sejin in posledično plačal za 1.338 EUR preveč sejin. Prav tako je bila ugotovljena nepravilnost na področju počitniške dejavnosti, ki jo ZZZS izvaja v okviru tržnih dejavnosti, kjer Pravilnik o počitniški dejavnosti določa, da se le ta izvaja tako, da se prihodki pokrivajo z odhodki in da je ta dejavnost smiselna le v primeru, če se pri izvajanju ne ustvarja izgube. ZZZS je imelo v letu 2014 iz naslova počitniške dejavnosti za 18.129 EUR večje odhodke od prihodkov (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014c, str. 44–54).

ZZZS je v času revizije izvedel aktivnosti za odpravo ugotovljenih nepravilnosti pri poslovanju, vendar ne za vse, zato je Računsko sodišče zahtevalo predložitev odzivnega poročila, v katerem mora ZZZS izkazati, da se je z javnimi uslužbenci, ki opravljajo delo na domu, za takšno opravljanje dela dogovoril v pogodbi o zaposlitvi (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014c, str. 56).

4.3.2 Analiza porevizijskih poročil

Porevizijski postopek se prične z zahtevo po predložitvi odzivnega poročila. To zahtevo izda Računsko sodišče, v primerih, ko revidiranec v času izvajanja revizije ne izboljša svojega poslovanja, torej ne sprejme ustreznih popravljalnih ukrepov (Korpič Horvat, 2004b, str. 22). Kot je predstavljeno v poglavju 4.3.1 Analiza revizijskih poročil, je Računsko sodišče podalo zahtevo za odzivno poročilo v treh letih, in sicer v letu 2008, 2010 in 2014. V porevizijskih poročilih je Računsko sodišče preverilo verodostojnost in zadovoljivost popravljalnih ukrepov.

V nadaljevanju so, na podlagi porevizijskih poročil Računskega sodišča, predstavljene nepravilnosti, ki so bile odkrite v revizijskih poročilih in so zahtevale dodatno ukrepanje, popravljalni ukrepi, ki jih je izvedel ZZZS ter mnenje Računskega sodišča o zadovoljivosti popravljalnih ukrepov.

2008

V času revizije ZZZS ni odpravil nepravilnosti glede previsoke določitve plač zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih. Natančneje je ZZZS zaposlenim do prehoda na nov plačni sistem določil izhodiščne količnike za določitev osnovne plače, ki niso bili v skladu s takrat veljavnim Zakonom o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in lokalnih skupnosti. Posledično so bili količniki osnovne plače delovnega mesta po prehodu na nov plačni sistem napačni. S tem je bil kršen tudi ZSPJS, saj so bili količniki, ki so bili upoštevani v aneksih k pogodbam o zaposlitvah, ki jih je ZZZS sklenil po prehodu na nov plačni sistem neskladni z določbami. Ti količniki so predstavljali podlago za prevedbo

nominalnih zneskov osnovnih plač. Javni uslužbenci na najodgovornejših delovnih mestih so tako po prehodu na nov plačni sistem, od 1. avgusta 2008, prejeli višjo plačo, kot bi jo, če bi bili nominalni zneski osnovnih plač v aneksih določeni v skladu s predpisi (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008b, str. 5).

ZZZS je za odpravo nepravilnosti za javne uslužbence pripravil anekse k pogodbam o zaposlitvi, v katerih je pri določitvi plače delovnega mesta uporabil ustrezne izhodiščne količnike pred prehodom na nov plačni sistem, kar je posledično privedlo do pravilnega izračuna prevedene osnovne plače po prehodu na nov plačni sistem. ZZZS je popravljene anekse k pogodbam o zaposlitvi izročil 24 zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih in na njihovi podlagi so se pri obračunu plač pričeli uporabljati s 1. majem 2010 (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008b, str. 5).

Računsko sodišče je ocenilo, da je odzivno poročilo, ki ga je podal ZZZS verodostojno. Glede zadovoljivosti o izkazanih popravljalnih ukrepih, pa je Računsko sodišče popravljalne ukrepe ocenilo kot delno zadovoljive, saj ZZZS ni izkazal ustreznega ukrepanja glede določitve in izplačila previsokih plač, odduveljavitve novega plačnega sistema dalje, kar ni bilo v skladu s 3.a členom ZSPJS. Omenjeni člen določa ravnanja, v primeru izplačila previsokih plač, kjer bi ZZZS moral ustrezno postopati v postopku vračila previsoko izplačanih plač. Ker ZZZS po oceni Računskega sodišča v odzivne poročilo ni izkazal v celoti zadovoljivih popravljalnih ukrepov, je s tem kršil obveznost dobrega poslovanja (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008b, str. 6–9).

2010

ZZZS v času revizije za poslovno leto 2010 ni odpravil kar štirih ugotovljenih nepravilnosti, za katere je bila podana zahteva za odzivno poročilo, in sicer ureditev statusa Železniškega zdravstvenega doma, povračilo preveč izplačanih sredstev lekarnam, preverba ustreznosti zaračunanega zneska o izdanih zdravilih in opravljenih storitvah in zagotovitev pravilnosti izračuna celotne vrednosti recepta.

Nepravilnost na področju preveč izplačanih sredstev lekarnam se nanaša na zahtevo Računskega sodišča po izstavitvi dobropisa s strani ZZZS, za preveč izplačana sredstva lekarnam. ZZZS sicer prejete podatke o zdravilih na recept shrani v podatkovno zbirko in skladno s tem kontrolira pravilnost podatkov o zdravilih za zapis na kartico zdravstvenega zavarovanja, ne kontrolira pa podatkov potrebnih za vključitev v obračun. Na podlagi podatkov o receptih v zapisih kartice zdravstvenega zavarovanja, je vrednost receptov za zdravila, ki jih krije obvezno zdravstveno zavarovanje znašalo 303.323.980 EUR, v podatkih o vrednosti obveznosti ZZZS do lekarn pa se pojavlja znesek 304.416.829 EUR. Razlika v vrednosti 1.771.566 EUR predstavlja obveznosti ZZZS do lekarn, ki nimajo nobene podlage v receptih. Skladno s tem je Računsko sodišče ZZZS naložilo, da lekarnam izda dobropis ali pa prične s postopkom za poplačila terjatev. Računsko sodišče je ocenilo

popravljalne ukrepe ZZZS kot delno zadovoljive, saj kljub popravljenim izračunom, kjer so se obveznosti ZZZS do lekarn znižale za 24.608 EUR, ZZZS ni posredoval podkrepljenih dokazov o razlogih za izločitev nekaterih obveznosti, prav tako ni zahteval od lekarn vračila preveč plačanih obveznosti, s čimer je kršil obveznost dobrega poslovanja (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010a, str. 6–13).

Na področju preveritve ustreznega zaračunanega zneska na računu lekarne glede na posredovane podatke o izdanih receptih in opravljenih storitvah ZZZS je Računsko sodišče med revizijo odkrilo nepravilnosti pri izvajanju kontrol podvojenosti dokumenta, saj je bilo v letu 2010 kar 41.508 receptov v vrednosti 684.186 EUR v podatkovni zbirki zapisanih dvakrat. Računsko sodišče je ZZZS naložilo, da mora vzpostaviti ustrezen sistem kontrol na podlagi načrta z opredeljenimi aktivnostmi, ki bo zagotovil ustrezne kontrole preverjanja pravilnosti zaračunanega zneska na računu lekarne glede na podatke v podatkovni zbirki. Na podlagi tega je ZZZS v okviru popravljalnih ukrepov predstavil ustrezen načrt, katerega je Računsko sodišče ocenilo kot ustreznega, saj so ocenili, da bodo izkazani popravljalni ukrepi zagotovili vzpostavitev ustrezne kontrole. Popravljalni ukrepi so bili posledično ocenjeni kot zadovoljivi (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010a, str. 7–8).

Popravljalni ukrepi na področju zagotovitve pravilnosti izračuna celotne vrednosti recepta se nanašajo na previsoke cene originalnega pakiranja zdravil, ter na nepravilen in nepopoln izračun celotne vrednosti recepta. Računsko sodišče je ZZZS naložilo izdelavo načrta s katerim bo zagotovil pravilnost izračuna celotne vrednosti recepta ter hkrati vzpostavil sistem kontrol za nadzor nad omenjenimi izračuni. ZZZS je v okviru popravljalnih ukrepov skupaj z Javno agencijo Republike Slovenije za zdravila in medicinske pripomočke, ki med drugim določa najvišje dovoljene cene zdravil, prenovil bazo zdravil, kar je omogočilo sprotne vnose in hkrati sproten in reden pregled cen zdravil. Prav tako je ZZZS predstavil načrt za uvedbo kontrole cen zdravil. Računsko sodišče je ocenilo, da izkazane aktivnosti zagotavljajo vzpostavitev ustreznega sistema nadzora kontrole in posledično popravljalne ukrepe ocenil kot zadovoljive (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010a, str. 8–10).

Zadnja nepravilnost pa se nanaša na neurejen status Železniškega zdravstvenega doma. ZZZS je na podlagi ZZVZZ in Splošnega dogovora 2010 z Železničarskim zdravstvenim domom sklenil pogodbo o izvajanju zdravstvenih storitev. V skladu s 3. členom Zakona o zdravstveni dejavnosti (Ur.l. RS, št. 23/2005 – UPB, 15/2008 – ZPacP, 23/2008, 58/2008 – ZZdrS–E, 77/2008 – ZDZdr, 40/2012 – ZUJF, 14/2013 in 88/2016 – ZdZPZD, v nadaljevanju ZZDej) zdravstvene storitve opravljajo javni zdravstveni zavodi na podlagi koncesije. V skladu s 95. členom ZZDej bi moral ustanovitelj Železničarskega zdravstvenega doma, to je Slovenske železnice, d.o.o, Ljubljana, pridobiti ustrezno koncesijo, kar pa se ni zgodilo. Računsko sodišče je ZZZS naložilo, da skupaj z Ministrstvom za zdravje, Mestno občino Ljubljana in ustanoviteljem Železničarskega

zdravstvenega doma uredijo njegov status (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010a, str. 5). Skladno z navodilom Računskega sodišča je ZZZS za odpravo neurejenega statusa Železničarskega zdravstvenega doma, Ministrstvu za zdravje, Mestni občini Ljubljana in Slovenskim železnicam, d.o.o, Ljubljana, kot ustanovitelju, posredoval dopis s katerim je vse tri akterje pozval k ureditvi statusa Železničarskega zdravstvenega doma. Računsko sodišče je ukrepe za odpravo nepravilnosti na omenjenem področju ocenil kot zadovoljive (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010a, str. 5–6).

2014

V reviziji poslovnega leta 2014 je Računsko sodišče zahtevalo predložitev odzivnega poročila zaradi nepravilnosti na področju dela na domu. ZZZS je deloval v nasprotju z Zakonom o delovnih razmerjih, saj je 66 javnih uslužbencev opravljalo delo na domu, čeprav to ni bilo določeno v pogodbah o zaposlitvi. ZZZS je moral v popravljalnih ukrepih izkazati, da se je za takšno delo dogovoril v pogodbah (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014a, str. 5).

ZZZS je v okviru popravljalnih ukrepov z javnimi uslužbenci sklenil anekse k pogodbam o zaposlitvi, v katerih je opredelil pravice in obveznosti opravljanja dela na domu in o delu na domu obvestil Inšpektorat Republike Slovenije za delo. Računsko sodišče je ocenilo, da so popravljalni ukrepi zadovoljivi (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014a, str. 5).

4.4 Analiza pravilnosti poslovanja Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije

4.4.1 Analiza revizijskih poročil

Računsko sodišče je pri reviziji pravilnosti poslovanja v obdobju 2008–2014, preverjalo skladnost poslovanja z zakoni, usmeritvami in drugimi predpisi na treh področjih, in sicer plače in drugi izdatki zaposlenih, tekoči transferi ter izdatki za blago in storitve ter investicijski odhodki. Omenjena področja so predmet revizije tudi pri revidiranju ZZZS in so zato podrobneje predstavljena že v poglavju 4.3.1 Analiza revizijskih poročil.

Kot navaja Računsko sodišče v revizijskih poročilih ZPIZ za obdobje 2008–2014, se je na področju plač in drugih izdatkov za zaposlene pri preverjanju skladnosti poslovanja opiralo predvsem na naslednje določbe:

- Zakon o delovnih razmerjih,
- Zakon o sistemu plač v javnem sektorju,
- Zakon o javnih uslužbencih,

- Zakon o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti,
- Zakon o uravnoteženju javnih financ,
- Zakon o višini povračil stroškov v zvezi z delom in nekaterih drugih prejemkov,
- Zakon o interventnih ukrepih,
- Zakon o dodatnih interventnih ukrepih za leto 2012,
- Kolektivna pogodba za javni sektor,
- Kolektivna pogodba za dejavnost obvezne socialne varnosti – tarifni del,
- Kolektivna pogodba Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje,
- Pravilnik o sistemizaciji delovnih mest,
- Pravilnik o napredovanju delavcev Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije,
- podzakonski predpisi za področje plač in drugih prejemkov.

Pri presojanju o pravilnosti poslovanja na področju dodeljevanja tekočih transferov, se je Računsko sodišče opiralo na določbe Zakona o uravnoteženju javnih financ, Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, Sklepe o uskladitvi pokojnin in drugih denarnih dajatev in Zakon o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja, pri presojanju o pravilnosti poslovanja na področju izdatkov za blago in storitve ter investicijskih odhodkov pa se je Računsko sodišče opiralo na Zakon o javnem naročanju, Pravilnik o obveznem postopku za naročanje in nabavo blaga, storitev ter gradenj v zavodu in Pravilnik o postopku za naročanje, nabavo, prevzem in predajo blaga, storitev ter gradenj v zavodu.

Kot prikazuje Tabela 2, so bila v obdobju 2008–2014 vsa mnenja Računskega sodišča prilagojena, kar pomeni, da je Računsko sodišče odkrilo nepravilnosti pri poslovanju in posledično izdalo mnenje s pridržkom. Kot je razvidno iz Tabele 2, je bila v proučevanem obdobju podana tudi ena zahteva za predložitev odzivnega poročila, in sicer v letu 2008, kar nakazuje na to, da ZPIZ v tem letu v času revizije ni izvedel ustreznih popravljalnih ukrepov za odpravo nepravilnosti.

Tabela 2: Seznam revizijskih poročil ZPIZ za obdobje 2008–2014

Poslovno leto	Mnenje o pravilnosti poslovanja	Zahteva za predložitev odzivnega poročila
2008	Mnenje s pridržkom	DA
2009	Mnenje s pridržkom	NE
2010	Mnenje s pridržkom	NE
2011	Mnenje s pridržkom	NE
2012	Mnenje s pridržkom	NE
2013	Mnenje s pridržkom	NE
2014	Mnenje s pridržkom	NE

Povzeto in prirejeno po Računsko sodišče, 2008c, 2009a, 2010b, 2011a, 2012a, 2013a, 2014b.

V nadaljevanju so predstavljene ugotovitve Računskega sodišča o pravilnosti poslovanja ZPIZ v obdobju 2008–2014, na podlagi revizijskih poročil.

2008

Računsko sodišče je v letu 2008 na področju izdatkov za blago in storitve odkrilo, da je ZPIZ naročil računalniške storitve v skupnem znesku 112.374 EUR. To naročilo ni bilo predmet pogodbe z izvajalcem s čimer so bile kršene določbe takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. V letu 2008 so javni uslužbenci prešli na nov plačni sistem, kar je pomenilo, da so bili ukinjeni količniki, kateri so bili do prehoda na nov sistem osnova za obračune plač. Po ZSPJS je bila potrebna prevedba osnovnih plač, katerih nova osnova je temeljila na uvrstitvi delovnega mesta, naziva ali funkcije v plačni razred. Skladno s tem je Računsko sodišče preverjalo pravilnost določanja in izplačevanja plač pred prehodom na nov plačni sistem in po njem. Revizija je odkrila, da je ZPIZ do prehoda na nov sistem 20 zaposlenim na vodilnih in zahtevnejših delovnih mestih v obdobju od 1. januarja 2008 do 31. julija 2008 izplačeval previsoke plače v skupnem znesku 47.359 EUR, zaradi neupoštevanja količnikov za določitev osnovne plače na podlagi takrat veljavnega Zakona o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti. Odkrita nepravilnost je nadalje vplivala tudi na obračune plač po prehodu na nov plačni sistem. ZPIZ je za izračun prevedene osnovne plače uporabil previsok količnik, ki ni bil v skladu s takrat veljavnim Zakonom o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti. Zaposleni na najodgovornejših delovnih mestih so tako od 1. avgusta 2008 dalje prejeli višjo plačo kot bi jo, če bi bila prevedba osnovne plače določena v skladu z določili. Računsko sodišče je ocenilo, da je ZPIZ po prehodu na nov plačni sistem izplačal skupno 18.832 EUR preveč plač. Med drugim je Računsko sodišče odkrilo, da je bilo oktobra in novembra 2008 izplačanih najmanj 18.089 EUR preveč plač, zaradi neupoštevanja določil ZSPJS v zvezi z napredovanjem zaposlenih. Prav tako je Računsko sodišče odkrilo, da ZPIZ pri premestitvi delovnih mest po prehodu na nov plačni sistem ni upošteval določb Zakona o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti in Pravilnika o napredovanju delavcev Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, saj je napačno določil količnike osnovne plače po premestitvi. Med drugim je Računsko sodišče odkrilo, da je ZPIZ bivšemu generalnemu direktorju izplačal za najmanj 17.609 EUR preveč plače. Zaradi poteka mandata je bil generalni direktor premeščen na drugo delovno mesto in je prejemal razliko v plači med prejšnjim in novim delovnim mestom, kljub temu, da to ni bilo v skladu s Kolektivno pogodbo Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008c, str. 46–52).

ZPIZ je na podlagi ugotovljenih nepravilnosti izvedel nekatere popravljalne ukrepe že v času revizije, nepravilnosti glede določitve previsokih plač vodilnim in zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih od 1. avgusta 2008 dalje, pa ni odpravil, zato je

Računsko sodišče zahtevalo predložitev odzivnega poročila, kjer mora ZPIZ izkazati odpravo nepravilnosti (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008c, str. 54).

2009

Računsko sodišče je v letu 2009 odkrilo nepravilnosti na področju plač, dodatkov in napredovanja zaposlenih, na področju dodeljevanja tekočih transferov in na področju javnega naročanja. Na področju javnega naročanja je Računsko sodišče odkrilo, da je ZPIZ plačal za storitve, ki niso bile predmet pogodbe v višini 125.075 EUR, s čimer je bil kršen takrat veljavni Zakon o javnem naročanju, saj izvajalec ni bil izbran v skladu z določili. V okviru področja plač zaposlenih, ZPIZ ni zagotovil enakopravne dostopnosti delovnih mest za vse zainteresirane kandidate pod enakimi pogoji, saj ni podal ustreznih dokazil, da je bil izveden ustrezen izbirni postopek, kot ga določa Zakon o javnih uslužbencih. Prav tako je ZPIZ v razpisu objavil strožje pogoje za zasedbo določenega delovnega mesta, kot so ti določeni s Pravilnikom o sistemizaciji delovnih mest, skladno s tem je kršil tudi Zakon o delovnih razmerjih, saj posledično kandidat ni izpolnjeval pogojev v objavi. Dodatno je ZPIZ sklenil delovno razmerje s kandidatom, ki ni izpolnjeval pogoja zahtevanih delovnih izkušenj. To je v primeru, ko nihče od prijavljenih kandidatov na razpis ne izpolnjuje zahtevanega pogoja, dopustno, vendar ZPIZ ni zagotovil ustreznih dokazil, da preostali kandidati prav tako niso izpolnjevali zahtevanih pogojev. Pri izplačevanju osnovne plače je ZPIZ kršil določbe ZSPJS, saj je trem javnim uslužbencem izplačal za 1.427 EUR osnovne plače in 64 EUR dodatka za delovno dobo preveč, dvema javnima uslužbenkama pa 397 EUR in 19 EUR dodatka za delovno dobo premalo. Prav tako so v letu 2009 napredovali trije uslužbenci, čeprav niso izpolnjevali ustreznih pogojev za napredovanje, ki so določeni z ZSPJS in Pravilnikom o napredovanju delavcev Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. Posledično je ZPIZ izplačal 945 EUR osnovne plače in 31 EUR dodatka za delovno dobo preveč. V zvezi z izplačili dodatkov za delovno dobo je ZPIZ v letu 2009 najmanj dvema javnima uslužbenkama določil previsok dodatek za delovno dobo in s tem izplačal najmanj 66 EUR dodatka za delovno dobo preveč. Na področju tekočih transferov je Računsko sodišče ugotovilo nepravilnosti pri izplačilu pokojnin za nazaj, in sicer je ZPIZ zaradi začasne zamrznitve izplačila pokojnine v preteklosti upravičenki do sorazmernega dela vdovske pokojnine kasneje izplačal za 1.181 EUR premalo pokojnine, saj je izpustil dva pretekla meseca. Prav tako ZPIZ ni pravilno obračunal zneska letnega dodatka trem upravičencem do družinske pokojnine, in sicer skupaj za 29 EUR premalo in 258 EUR preveč letnega dodatka. Na področju matične evidence uživalcev pravic ZPIZ ni zagotovil vseh podatkov, ki jih je določal takrat veljavni Zakon o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja. Po omenjenem zakonu morajo biti poleg podatkov o zavarovancih v matični evidenci tudi podatki o vrsti pokojnine, datum priznanja pokojnine, datum začetka izplačevanja pokojnine, vrsta, vzrok, datum nastanka in kategorija invalidnosti, pokojninska osnova, znesek pokojnine in drugi podatki. Računsko sodišče je ugotovilo, da matična evidenca v letu 2009 ni vsebovala vseh zakonsko zahtevanih podatkov, in sicer v evidenci ni bil

zapisan znesek pokojnine in podatek o datumu prenehanja pravice do pokojnine. Dodatno je Računsko sodišče ugotovilo, da ZPIZ v enem primeru ni zagotovil ustreznega vnosa podatkov o plači v matično evidenco, kar je povečevalo tveganje za napačno odmero višine pokojnine. Prav tako je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ v kar šestnajstih primerih v matično evidenco v letu 2009 vnesel namesto datuma priznanja pravice do starostne ali invalidske pokojnine datum pridobitve pravice do vdovske oziroma družinske pokojnine. Napačno vneseni datumi sicer v letu 2009 niso vplivali na pravilnost izplačevanja pravic. Prav tako je ZPIZ v štirih primerih v matično evidenco vnesel napačen znesek pokojninske osnove, v dveh primerih celo v napačni valuti. Pokojnina je bila v teh primerih na koncu odmerjena v pravih zneskih. Med drugim je Računsko sodišče odkrilo, da ZPIZ v dveh primerih ni vnesel zadnjega leta dela, oziroma je ta podatek vnesel napačno, kar pa ni vplivalo na pravilnost odmerjene pokojnine in pa odkrilo je, da je ZPIZ v 56 primerih vnesel napačne davčne številke, kar pa tudi ni vplivalo na pravilnost izplačila pokojnine (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2009a, str. 47–57).

2010

Računsko sodišče je pri poslovanju ZPIZ v letu 2010 odkrilo nepravilnosti na področju plač, tekočih transferov in javnega naročanja. Zaradi neupoštevanja postopka javnega naročanja je ZPIZ izbral ponudnika telekomunikacijskih storitev, kateremu je v letu 2010 plačal 362.105 EUR, kar se smatra kot nepravilnost zaradi neupoštevanja načel transparentnosti v okviru takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. Prav tako se je ZPIZ pri izbiri izvajalcev storitev prevoza in selitve izognil uporabi določil takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. Pri javnem naročanju osnovnih sredstev je ZPIZ na podlagi izvedenega odprtega postopka z izbranim izvajalcem storitev sklenil tri pogodbe za nadgradnje glavnega strežnika in diskovnih kapacitet. ZPIZ je izvajalcu plačal 439.984 EUR za opravljene storitve, čeprav je bil kršen takrat veljavni Zakon o javnem naročanju, saj podatki v razpisni dokumentaciji niso bili enaki podatkom navedenim v objavi obvestila o javnem naročilu, prav tako je izvajalec predložil garancijo s prekratnim rokom veljavnosti. Na področju javnega naročanja je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ za izvajalca nadzora in razvoja infrastrukture internetnega okolja izbral ponudnika brez predhodne objave, kar je utemeljil, da naj bi bil izvajalec edini ponudnik, ki lahko izpolni naročilo. Računsko sodišče je ugotovilo, da izbrani izvajalec ni bil edini ponudnik, ki bi lahko izpolnil naročilo, kar pomeni, da ZPIZ ni deloval v skladu s takrat veljavnim Zakonom o javnem naročanju, opravljena storitev, ki se jo torej šteje kot nepravilnost, pa je bila plačana v višini 52.066 EUR. Prav tako je ZPIZ kupoval električno energijo pri dobavitelju, ki ni bil izbran na podlagi postopka javnega naročanja. Na podlagi tega je ZPIZ plačal porabo električne energije v višini 40.763 EUR, kar Računsko sodišče obravnava kot naročilo brez ustrezne podlage. Na področju plač je ZPIZ deloval v neskladju z ZSPJS in Zakonom o delovnih razmerjih, saj je dvema pripravnicama pri določitvi osnovne plače upošteval osnovno plačo delovnega mesta, na katerem ne moreta opravljati dela po pripravištvu, saj nimata zahtevanih delovnih izkušenj. Osnovna plača

pripravnštva se določa na podlagi uvrstitve delovnega mesta, na katerem lahko pripravnik delo opravlja neposredno po opravljenem pripravnštvu. Dodatno je Računsko sodišče odkrilo, da je ZPIZ zaradi neupoštevanja ZSPJS javnemu uslužbencu, ki se je na novo zaposlil v letu 2010, izplačal vsaj 2.072 EUR premalo osnovne plače in dodatka za delovno dobo, ker ni upošteval njegovih do takrat doseženih napredovanj. ZPIZ je javnemu uslužbencu izplačeval za tri plačne razrede napredovanj manj. Prav tako je ZPIZ dvema javnima uslužbencema zaradi nepravilne odprave nesorazmerja v osnovni plači izplačal 477 EUR preveč in 268 EUR premalo osnovne plače in dodatka za delovno dobo. S tem je ZPIZ kršil določbe ZSPJS in Kolektivno pogodbo za javni sektor. Na področju tekočih transferov je Računsko sodišče odkrilo nepravilnosti pri podatkih v matični evidenci. V 53 primerih ZPIZ ni ravnal v skladu s takrat veljavnim Zakonom o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja, saj zahtevani podatki v matični evidenci niso bili popolni zaradi pomanjkljivega oziroma nenatančnega vnosa. Ugotovljene nepravilnosti sicer niso imele finančnih posledic za uživalce. V okviru tega je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ v 19 primerih namesto datuma priznanja pravice do starostne ali invalidske pokojnine umrlega uživalca vnesel datum pridobitve vdovske pokojnine, posledično je bila v štirih primerih vnesena tudi napačna valuta. V dveh primerih je ZPIZ v matično evidenco vnesel napačen datum pridobitve pravice, v 20 primerih ZPIZ v matično evidenco ni navedel datuma smrti oziroma pravega datuma smrti zavarovancev. Prav tako je bil v enem primeru vnesen napačen znesek pokojnine, kar pa ni vplivalo na izplačilo, saj je bil izplačan znesek vseeno pravilen (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010a, str. 51–61).

2011

V letu 2011 je Računsko sodišče odkrilo nepravilnosti pri poslovanju na področju tekočih transferov ter na področju javnega naročanja. Na področju javnega naročanja je ZPIZ izvajalcu telekomunikacijskih storitev v letu 2011 plačal 369.046 EUR, kar Računsko sodišče smatra kot nepravilnost, saj izvajalec ni bil izbran v skladu z določili takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. Prav tako je ZPIZ v letu 2011 izvajalcu plačal 29.481 EUR za storitve nadzora in razvoja infrastrukture internetnega okolja, kar Računsko sodišče smatra kot nepravilnost, ker je bil izvajalec izbran v nasprotju z določili takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. Pri javnem naročanju sredstev je ZPIZ ravnal v nasprotju s pogodbo z izvajalcem, saj je plačal račun v višini 91.377 EUR za le del storitve, čeprav je bilo v pogodbi določeno, da se račun izstavi po vseh opravljenih storitvah. Prav tako je ZPIZ storitve prevzel na podlagi primopredajnega zapisnika, ki pa ga je podpisal le en prevzemnik namesto dveh, kot to določa Pravilnik o postopku za naročanje. Za dvoletni najem programske opreme je ZPIZ za izbiro ponudnika uporabil evidenčni postopek z zbiranjem ponudb, vendar pri izračunu ocenjene vrednosti naročila za daljše obdobje ni upošteval takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju, prav tako naročilnica ni vsebovala pogojev izvedbe naročila in pravnega varstva izpolnitve naročila, s čimer javna sredstva niso bila ustrezno zavarovana. Področje tekočih transferov zajema

ugotovljene nepravilnosti v okviru matične evidence zavarovancev. Računsko sodišče je v 40 primerih ugotovilo, da ZPIZ ni ravnal v skladu s takrat veljavnim Zakonom o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja, saj podatki v matični evidenci niso bili popolni zaradi nenatančnega in pomanjkljivega vnosa. Natančneje, v osmih primerih je bila v matični evidenci navedena napačna davčna številka, ki predstavlja ključni podatek za izmenjavo podatkov med ZPIZ in takratnim DURS. V 20 primerih so bili podatki vneseni nenatančno ali pomanjkljivo, med drugim je bil vnesen napačen datum priznanja pravice, napačen skupni odstotek pokojnine, ni bil naveden datum smrti zavarovancev, ni bil vnesen datum prenehanja izplačevanja akontacije in ni bil vnesen pravi znesek pokojnine. Navedene nepravilnosti sicer niso imele finančnih posledic za uživalce (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2011a, str. 52–60).

2012

V letu 2012 je Računsko sodišče ugotovilo nepravilnosti na področju plač, tekočih transferov in javnega naročanja. Na področju javnega naročanja je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ deloval v nasprotju z določili takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju pri izbiri izvajalca poštних storitev. ZPIZ je omenjenemu izvajalcu v letu 2012 za poštne in kurirske storitve plačal 1.879.381 EUR. Prav tako je ZPIZ v letu 2012 izvajalcu telekomunikacijskih storitev plačal 361.285 EUR, kateri pa ni bil izbran v skladu z določili takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. Na področju plač je ZPIZ z dvema javnima uslužbencema sklenil pogodbo o zaposlitvi za delovno mesto, za katero nista izpolnjevala pogojev zahtevane izobrazbe, s čimer je ZPIZ kršil določbe Zakona o delovnih razmerjih. Prav tako je ZPIZ ravnal v nasprotju z ZSPJS, saj je javnima uslužbencema ob premestitvi na drugo delovno mesto določil večje število plačnih razredov napredovanja, kot sta jih dosegla pred premestitvijo. Pri tem Računsko sodišče ocenjuje, da je ZPIZ zaradi omenjene nepravilnosti izplačal 2.019 EUR plače in dodatka za delovno dobo preveč. Dodatno je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ javni uslužbenki določil previsok dodatek za delovno dobo in posledično izplačal previsoko jubilejno nagrado. Nepravilno določen dodatek za delovno dobo je bil v nasprotju z določili Kolektivne pogodbe za javni sektor in ZSPJS. ZPIZ je javni uslužbenki izplačal 276 EUR preveč dodatka za delovno dobo, na tej podlagi pa je nato v letu 2012 izplačal jubilejno nagrado v znesku 578 EUR za 30 let delovne dobe, čeprav tega pogoja ni izpolnjevala. Na področju tekočih transferov je Računsko sodišče ugotovilo nepravilnosti v matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic. ZPIZ je v matično evidenco zavarovancev napačno vnesel podatke o plačah, urah rednega dela, nadurah sedmim uživalcem, kar je privedlo do napačno odmerjenih pokojnin v skupnem znesku 656 EUR, saj pokojninska osnova zaradi napačnih podatkov ni bila določena v skladu s takrat veljavnim Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju. V 27 primerih je Računsko sodišče ugotovilo, da so bili podatki o plači za ure rednega dela, nadure in ure nadomestil v matični evidenci napačni. Kljub temu pa napačno vneseni podatki niso vplivali na pravilnost izračuna pokojninske osnove. ZPIZ v tem primeru ni zagotovil ustrezne in učinkovite kontrole vnosa podatkov in

ni deloval v skladu z določili takrat veljavnega Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja, saj ni preveril pravilnosti podatkov, ki so podlaga za ugotovitev pokojninske osnove. Na področju matične evidence uživalcev pravic je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ v 44 primerih ravnal v neskladju z določili takrat veljavnega Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja, ker podatki v datoteki uživalcev pravic niso bili popolni. V sklopu tega je bila v devetih primerih v matični evidenci zapisana napačna davčna številka, ki je predstavljala ključen podatek za izmenjavo podatkov med ZPIZ in takratnim DURS. V 35 primerih so bili podatki v matično evidenco vneseni napačno, in sicer je bil vnesen napačen datum priznanja pravice, napačen skupen odstotek vdovske pokojnine, ni bil naveden datum smrti oziroma pravi datum smrti zavarovancev in ni bil vnesen podatek enotne matične številke občana. Omenjeni napačno vneseni podatki niso imeli finančnih posledic na uživalce (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2012a, str. 55–71).

2013

V letu 2013 je Računsko sodišče ugotovilo nepravilnosti na področju plač in tekočih transferov. Na področju plač je Računsko sodišče v štirih primerih ugotovilo, da je ZPIZ z javnimi uslužbenci sklenil pogodbe o zaposlitvi za delovna mesta, za katera le ti niso izpolnjevali pogojev zahtevane izobrazbe. S tem je ZPIZ deloval v nasprotju z določili Zakona o delovnih razmerjih. Dodatno je ZPIZ na področju plač deloval v neskladju z določili Zakona o delovnih razmerjih in ZSPJS, saj je pri določitvi osnovne plače pripravnika upošteval osnovno plačo delovnega mesta, na katerem pripravnik po končanem pripravništvu, ne more opravljati dela, saj nima zahtevanih let delovnih izkušenj. Osnovna plača pripravnika se določa na podlagi delovnega mesta, na katerem pripravnik delo opravlja neposredno po končanem pripravništvu. Na področju tekočih transferov je Računsko sodišče odkrilo nepravilnosti v matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic. V enem primeru je ZPIZ deloval v nasprotju z določili Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju saj pri odmeri invalidske pokojnine ni upošteval dodatka na invalidnost in je bila posledično zavarovancu za leto 2013 odmerjena in izplačana za 442 EUR prenizka pokojnina. V enem primeru pokojnina ni bila pravilno priznana, ker so bili v matično evidenco zavarovancev napačno vneseni podatki o skupnih urah dela, zato je bila zavarovancu v letu 2013 pokojnina odmerjena za 2,63 EUR mesečno prenizko. V sedmih primerih so bile pokojnine napačno izplačane v skupni višini 1.441 EUR. Pokojninska osnova v teh primerih ni bila določena v skladu z Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju zaradi nepravilnih podatkov o plačah, nadurah in urah rednega dela v matični evidenci. V 17 primerih je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ napačno vnesel podatke o plači za nadure in ure rednega dela v matično evidenco zavarovancev, kar pa ni vplivalo na izračun pokojninske osnove. ZPIZ v teh primerih ni deloval v skladu s takrat veljavnim Zakonom o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja, saj kot upravljavec matične evidence

ni preveril pravilnosti in ni zagotovil ustrezne kontrole pravilnosti vnosa podatkov. Na področju matične evidence uživalcev pravic je Računsko sodišče odkrilo, da je ZPIZ v 102 primerih ravnal v nasprotju z določili takrat veljavnega Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja, saj zahtevani podatki v matični evidenci niso bili popolni. V 22 primerih so bile v matični evidenci zapisane napačne davčne številke, ki lahko vplivajo na napačne informativne izračune za letno odmero dohodnine uživalcev. V 80 primerih so bili podatki o datumu priznanja pravic, o skupnem odstotku pokojnine pri akontaciji, o datumu smrti, o enotni matični številki občana, o zadnjem letu dela in o nastanku invalidnosti vneseni napačno ali pa sploh niso bili vneseni. Vse omenjene nepravilnosti sicer niso imele finančnih posledic na uživalce (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2013a, str. 52–63).

2014

V letu 2014 je Računsko sodišče odkrilo nepravilnosti na področju tekočih transferov in javnega naročanja. Na področju javnega naročanja je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZPIZ z dobaviteljem materiala za tiskalnike sklenil dveletno pogodbo, ki pa jo je predčasno izpolnil. Do končanja postopka oddaje novega javnega naročila je nabavljal material z naročilnicami v skupni višini 28.558 EUR, kar je v nasprotju z določili Zakona o javnem naročanju. Na področju tekočih transferov so bile odkrite nepravilnosti v okviru matične evidence uživalcev pravic in zavarovancev. Na področju matične evidence zavarovancev je Računsko sodišče odkrilo, da ZPIZ ni določil sorazmernega dela invalidske pokojnine v skladu z ZPIZ–2, saj je bil zaradi napačno prištete dobe odmerjen in izplačan previsoko. Posledično je bila v letu 2014 pokojnina izplačana previsoko v višini 248 EUR. Dodatno je Računsko sodišče ugotovilo, da ZPIZ ni določil sorazmernega dela vdovske pokojnine v skladu z ZPIZ–2, zaradi napačno vnesenih podatkov o urah nadomestila. Posledično je bila pokojnina v letu 2014 izplačana za 32 EUR preveč. Prav tako je ZPIZ napačno izplačal letni dodatek upravičencu zaradi napačno vnesenih zneskov letnih dodatkov. Letni dodatek je bil upravičencu v letu 2014 izplačan za 255 EUR prenizko. V preostalih 20 nepravilnostih, ki jih je odkrilo Računsko sodišče, napačno vneseni podatki niso imeli finančnih učinkov na uživalce. Nepravilnosti so se nanašale na napačno vnesene podatke o plači za ure rednega dela in nadure. ZPIZ kot upravljavec matične evidence ni zagotovil učinkovite kontrole vnosa podatkov v matično evidenco in je s tem deloval v nasprotju z določili Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja. Na področju matične evidence uživalcev pravic je Računsko sodišče ugotovilo, da ZPIZ v 28 primerih ni preveril pravilnosti in popolnosti podatkov matične evidence. V 3 primerih so bili napačno vneseni datumi udeležencev v vojni, v 12 primerih so bili napačno vneseni podatki o vdovski pokojnini, v 7 primerih je bil napačno vnesen odstotek povečanja oziroma zmanjšanja pokojnine, v 3 primerih niso bili navedeni datum smrti zavarovanca, zadnje leto dela in šifra vzroka invalidnosti in pa v 3 primerih ni bil vnesen podatek o enotni matični številki občana. Nepravilnosti sicer niso imele finančnega vpliva na uživalce

(Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014a, str. 53–61).

4.4.2 Analiza porevizijskih poročil

Porevizijski postopek se prične z zahtevo po predložitvi odzivnega poročila. Kot je predstavljeno v poglavju 4.4.1 Analiza revizijskih poročil, je Računsko sodišče v letu 2008 podalo zahtevo za odzivno poročilo. V porevizijskem poročilu je Računsko sodišče preverilo verodostojnost in zadovoljivost popravljalnih ukrepov.

V reviziji poslovnega leta 2008 je Računsko sodišče zahtevalo predložitev odzivnega poročila zaradi nepravilnosti na področju določitve previsokih plač zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih. ZPIZ je javnim uslužbencem do prehoda na nov sistem zaposlenim na vodilnih in zahtevnejših delovnih mestih izplačeval previsoke plače zaradi neupoštevanja količnikov za določitev osnovne plače na podlagi takrat veljavnega Zakona o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti. Odkrita nepravilnost je nadalje vplivala tudi na obračune plač po prehodu na nov plačni sistem. ZPIZ je za izračun prevedene osnovne plače uporabil previsok količnik, ki ni bil v skladu s takrat veljavnim Zakonom o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in v organih lokalnih skupnosti. Zaposleni na najodgovornejših delovnih mestih so tako od 1. avgusta 2008 dalje prejeli višjo plačo kot bi jo, če bi bila prevedba osnovne plače določena v skladu z določili (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008a, str. 5).

V okviru popravljalnih ukrepov je ZPIZ za javne uslužbence na najodgovornejših delovnih mestih pripravil anekse k pogodbam o zaposlitvi, v katerih je pri določitvi plač upošteval zakonsko določene količnike. Na podlagi novih aneksov je bila obračunana in izplačana plača za maj 2010. Izkazane popravljalne ukrepe je Računsko sodišče ocenilo kot verodostojne a delno zadovoljive, saj ZPIZ ni izkazal ustreznega ukrepanja glede izplačila previsokih plač, kot jih določa ZSPJS. 3.a člen ZSPJS določa postopke vračila previsoko izplačanih plač, ki pa jih ZPIZ v okviru popravljalnih ukrepov ni upošteval. S tem, ko ZPIZ ni v celoti izkazal zadovoljivih ukrepov je kršil obveznost dobrega poslovanja (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008a, str. 6–9).

5 SISTEMIZACIJA DEJAVNIKOV NESKLADNOSTI POSLOVANJA

5.1 Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije

Računsko sodišče je pri preverjanju pravilnosti poslovanja ZZZS v obdobju 2008–2014 odkrilo nepravilnosti na področjih, ki jih prikazuje Tabela 3.

Tabela 3: Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja po področjih za ZZZS

Področje nepravilnosti	Poslovno leto
Obračuni plač	2008
Javno naročanje	2009, 2010, 2012
Obračuni zdravstvenih storitev in zdravil	2010, 2014
Delo na domu	2014
Izplačilo sejin	2014
Plačilo računov	2014
Počitniška dejavnost	2014

Povzeto in prirejeno po Računsko sodišče, 2008d, 2009b, 2010c, 2011b, 2012b, 2013b, 2014c.

Kot je razvidno iz Tabele 3, se nepravilnosti na področju javnega naročanja pojavljajo v največ, to je treh poslovnih letih. Prav tako je iz tabele razvidno, da je v letu 2014 Računsko sodišče odkrilo največ različnih nepravilnosti.

V nadaljevanju so po področjih predstavljeni povzetki ugotovljenih nepravilnosti ter izkazani popravljalni ukrepi.

Obračuni plač

Kot je podrobneje predstavljeno v poglavju 4.3.1 Analiza revizijskih poročil, je Računsko sodišče na področju obračuna plač večje nepravilnosti odkrilo v letu 2008. ZZZS je pri obračunu plač deloval v nasprotju s kar nekaj določili, med drugim s takrat veljavnim Zakonom o razmerjih plač v javnih zavodih, državnih organih in lokalnih skupnosti, ZSPJS, Sklepom o prevedbi delovnih mest, sistemiziranih v ZZZS pred prehodom na novi plačni sistem, Pravilnikom o sistemizaciji delovnih mest v ZZZS, ZZZVZZ in Kolektivno pogodbo za javni sektor. V nadaljevanju so povzete nepravilnosti na področju obračuna plač, in sicer:

- napačno določeni količniki za določitev osnovne plače, ki so posledica prehoda na nov plačni sistem,
- napačno obračunane plače zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih in ostalim zaposlenim,
- nepravilno obračunana plača generalnega direktorja,
- nepravilno izvedene preveritve posredovanih podatkov o plačah,
- ni bilo poskrbljeno za zavarovanje potencialnih tveganj, ki so izhajala iz zbiranja podatkov o plačah za potrebe kalkulacije plač in nadomestil plač.

ZZZS je v času revizije izvedel nekatere popravljalne ukrepe za odpravo nepravilnosti, in sicer z zaposlenimi je sklenil anekse k pogodbi in izvedel je pravilne prevedbe delovnih mest na podlagi katerih so bile nato obračunane ustrezne plače. Dodatno je z aneksom k

Splošnemu dogovoru za leto 2009 ZZZS na podlagi sklepa Vlade RS vkalkulirane plačne razrede popravil na prvotno višino. Vsi popravljalni ukrepi so bili v času revizije na podlagi mnenja Računskega sodišča zadovoljivi, razen ukrepi glede določitve previsokih plač zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih, za kar je Računsko sodišče zahtevalo odzivno poročilo, kar je podrobneje opisano v poglavju 4.3.2 Analiza porevizijskih poročil. V porevizijskem poročilu za leto 2008 je razvidno, da je ZZZS za odpravo nepravilnosti za javne uslužbence pripravil anekse k pogodbam o zaposlitvi 24 zaposlenim, v katerih je pri določitvi plače delovnega mesta uporabil ustrezne izhodiščne količnike pred prehodom na nov plačni sistem. Novi obračuni plač so se pričeli na podlagi aneksa uporabljati s 1. majem 2010 (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008b, str. 5). 23. julija 2010 je 13 zaposlenih vložilo tožbo na Delovno in socialno sodišče v Ljubljani in med drugim zahtevalo izplačilo razlike med izplačanimi plačami določenimi z aneksi in pogodbami o zaposlitvi. Sodišče je razsodilo v prid tožnikom, ter ZZZS naložilo izplačilo razlike v plačah skupaj z zamudnimi obrestmi, v skupni višini 74.672,39 EUR. ZZZS se na sodbo ni pritožil, kar Računsko sodišče smatra kot nepravilno dejanje, saj je za zanj ugodnejšo končno rešitev imel podlage v ZSPJS, ki omenja vračilo preveč izplačanih plač, ter v drugih sodbah, ki so odločale drugače kot v tem primeru. Na podlagi pojasnil ZZZS je Računsko sodišče sklenilo, da le ta ni bil zainteresiran za drugačno, zanj bolj ugodno rešitev (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2013b, str. 46–47).

Javno naročanje

Nepravilnosti pri poslovanju na področju javnega naročanja so bile odkrite v letih 2009, 2010 in 2012. V vseh letih so bila kršena določila takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju. V nadaljevanju so povzete nepravilnosti na področju javnega naročanja, in sicer:

- izbira izvajalca letalskih prevozov in namestitvenih aranžmajev v letu 2009, pri čemer ZZZS ni zagotovil, da je bil izbrani ponudnik najugodnejši,
- izbira izvajalcev za nadgradnjo centralnega procesorja, nadgradnjo strojne infrastrukture osrednjega vozlišča, storitev strokovne pomoči, vzdrževanje programske opreme in kurirske in poštne storitve v letih 2009, 2010 in 2012.

Vezano na nepravilnost glede izbire izvajalca kurirskih in poštних storitev v letu 2012 je ZZZS v letu 2012 skladno z določili izvedel javno naročilo in izbral najugodnejšega ponudnika kurirskih in poštних storitev (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2012b, str. 52).

Obračuni zdravstvenih storitev in zdravil

Nepravilnosti vezane na obračune zdravstvenih storitev je Računsko sodišče odkrilo v letih 2010 in 2014. V nadaljevanju so povzete nepravilnosti na področju obračuna zdravstvenih

storitev in zdravil, in sicer:

- preplačila za izdana zdravila in opravljene storitve lekarn v letu 2010,
- napačno obračunan obseg opravljenih zdravstvenih storitev in pavšala v letu 2014,
- napačno zaračunane cene za material in zdravila v letu 2014.

Vezano na preplačila za izdana zdravila in opravljene storitve lekarn v višini 1.771.566 EUR v letu 2010 je Računsko sodišče zahtevalo tudi odzivno poročilo, kar je predstavljeno v poglavju 4.3.2 Analiza porevizijskih poročil. V letu 2013 je ZZZS uvedel evidenčno kontrolo nad obračunano ceno zdravila, s čimer med drugim preverja ali je datum nabave zdravila pred datumom izdaje zdravila in pa ali so cene pakiranja, ki jih lekarna pošlje v sistem ZZZS nižje kot cene za obračun v Centralni bazi zdravil. Dodatno je v letu 2016 ZZZS uvedel kontrolni zavrtnitveni račun, kjer lekarna ne more izdati zdravila, če cena le tega ni skladna s ceno, ki jo določa Javna agencija Republike Slovenije za zdravila in medicinske pripomočke in je zavedena v Centralni bazi zdravil (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2016, str. 22–26). V letu 2014 je v času revizije ZZZS izkazal, da bo nekatere preveč oziroma premalo plačane storitve poravnal pri obračunih v prihodnjih obdobjih. V letu 2013 uveden projekt Izdatki za zdravstvene storitve (v nadaljevanju Izdatki), katerega namen je elektronsko izmenjevanje podatkov med ZZZS in izvajalci zdravstvenih storitev. ZZZS prejete podatke preverja z več kot 500 avtomatskimi kontrolami. Uvedba projekta je torej zagotavljala nadgradnjo kontrole nad obračunanimi zdravstvenimi storitvami in nad izdajo zdravil v lekarnah (Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, 2013, str. 121–122). Dodatno je ZZZS v letu 2016 izvedel dodatno nadgradnjo avtomatskih kontrol v aplikaciji Izdatki, s čimer je vzpostavil informacijsko podporo za spremljanje ciljnih kontrol ob prevzemu računov izvajalcev za zdravstvene storitve in zdravila. Prav tako je bila v letu 2016 uvedena elektronska storitev, ki omogoča samodejno izmenjavo podatkov med izvajalci zdravstvenih storitev in ZZZS, s čimer se samodejno povzemajo podatki o zdravilih iz Centralne baze zdravil (Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, 2016, str. 112).

Delo na domu

V letu 2014 je ZZZS deloval v nasprotju z določili Zakona o delovnih razmerjih, saj so zaposleni opravljali delo na domu čeprav to ni bilo določeno v pogodbah o zaposlitvi in ZZZS o delu na domu ni obvestil Inšpektorata za delo, kot je to določeno v Zakonu o delovnih razmerjih. V zvezi s tem je Računsko sodišče zahtevalo predložitev odzivnega poročila, kar je predstavljeno v poglavju 4.3.2 Analiza porevizijskih poročil.

Izplačilo sejin

ZZZS je v letu 2014 izplačal preveč sejin, s čimer je deloval v nasprotju s Pravilnikom o sejinah in povračilih stroškov. V času revizije je ZZZS izkazal, da bo previsoko izplačane

sejnine poračunal v letu 2015 in 2016. Na tej podlagi je ZZZS v letu 2016 posodobil poslovne procese in pripravil nov pravilnik o sejinah in povračilih stroškov za izboljšanje notranjih kontrol (Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, 2016, str. 112).

Plačilo računov

V letu 2014 je Računsko sodišče ugotovilo, da je ZZZS v dveh primerih deloval v nasprotju z določili Zakona o preprečevanju zamud pri plačilih, saj je prekoračil zakonsko določeno obdobje za plačilo, to je 30 dni od datuma prejema računa.

Počitniška dejavnost

V letu 2014 je ZZZS deloval v nasprotju s Pravilnikom o počitniških dejavnostih Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije, saj se odhodki iz počitniške dejavnosti niso pokrivali s prihodki. V tem okviru med drugim Zakon o zavodih določa, da lahko javni zavod pridobiva sredstva s prodajo blaga in storitev, pri čemer mora s prihodki tržne dejavnosti pokrivati odhodke. Zakon o zavodih ne omenja, da morajo biti izrecno za počitniško dejavnost odhodki pokriti s prihodki, tako, da je v tem primeru interni pravilnik strožji od zakonodaje (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014c, str. 53).

5.2 Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje

Računsko sodišče je pri preverjanju pravilnosti poslovanja ZPIZ v obdobju 2008–2014 odkrilo nepravilnosti na področjih, ki jih prikazuje Tabela 4.

Tabela 4: Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja po področjih za ZPIZ

Področje nepravilnosti	Poslovno leto
Obračuni plač	2008, 2009, 2010, 2012
Javno naročanje	2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2014
Matična evidenca	2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014
Obračuni sredstev upravičencem	2009, 2012, 2013, 2014
Zasedanje delovnih mest	2009, 2010, 2012, 2013

Povzeto in prirejeno po Računsko sodišče, 2008c, 2009a, 2010b, 2011a, 2012a, 2013a, 2014b.

Kot je razvidno iz Tabele 4, se pri vseh nepravilnostih pojavlja kontinuiteta v obravnavanem obdobju. Največkrat so odkrite nepravilnosti pri javnem naročanju in nepravilnosti na področju matične evidence.

V nadaljevanju so po področjih predstavljeni povzetki ugotovljenih nepravilnosti ter izkazani popravljalnih ukrepi.

Obračuni plač

Računsko sodišče je v letih 2008, 2009, 2010 in 2012 odkrilo nepravilnosti na področju obračuna plač, kar je podrobneje za vsako posamezno leto predstavljeno že v poglavju 4.4.1 Analiza revizijskih poročil. V nadaljevanju so povzete nepravilnosti na področju obračuna plač, in sicer:

- napačno določeni količniki za določitev osnovne plače, ki so posledica prehoda na nov plačni sistem v letu 2008,
- napačno obračunane plače, ki so posledica napredovanj in premestitev v letih 2008, 2009 in 2012
- napačno obračunane plače zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih v letu 2008,
- neupravičeno priznana razlika v plači generalnemu direktorju v letu 2008,
- napačna določitev plačnega razreda v letu 2010.

ZPIZ je z napačnimi obračuni plač kršil določila ZSPJS, Kolektivno pogodbo za javni sektor in Kolektivno pogodbo Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.

Preveč obračunane plače, ki izhajajo iz nepravilnosti pri napredovanj v letu 2008, je ZPIZ rešil tekom revizije z novimi pogodbami o zaposlitvi. Prav tako je novo pogodbo o zaposlitvi sklenil z bivšim generalnim direktorjem (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008c, str. 47–48). Odprave nepravilnosti glede previsokega izplačila plač zaposlenim na najodgovornejših delovnih mestih v letu 2008 ZPIZ tekom revizije ni odpravil, zato je bila izdana zahteva za odzivno poročilo, kar je podrobneje predstavljeno v poglavju 4.4.2 Analiza porevizijskih poročil. ZPIZ je za odpravo nepravilnosti v letu 2009 z zaposlenimi sklenil dogovor o vrnitvi preveč izplačanih plač, prav tako pa je izkazal namero vzpostavitve dodatnih kontrol v zvezi z napredovanji, ki bodo vključene v interni akt zavoda. Kontrole bodo vzpostavljene v vseh fazah izvedbe in bodo med drugim vključevale programsko blokado pri vnosu v kadrovski program (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2009a, str. 50). V letu 2010 je ZPIZ sprejel nov pravilnik, ki ureja področje notranje organizacije, med drugim optimizacijo delovnih procesov in organizacije in sistemizacije (Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, 2010, str. 120). V letih 2010 in 2012 je ZPIZ z zaposlenimi, kateri so prejeli previsoko plačo, sklenil novo pogodbo o zaposlitvi in, oziroma ali podpisal dogovor o vrnitvi preveč izplačane plače in dodatkov za delovno dobo. Z zaposlenimi, ki so prejeli prenizko plačo pa je sklenil dogovor o izplačilu premalo plačane plače (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010b in 2012a).

Javno naročanje

Nepravilnosti na področju javnega naročanja je Računsko sodišče odkrilo v letih 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 in 2014. V nadaljevanju so povzete nepravilnosti na področju javnega naročanja, in sicer:

- zaračunanje storitev, ki niso bile predmet pogodbe v letih 2008 in 2009,
- izbira izvajalcev na področju računalniških storitev, telekomunikacijskih storitev, storitev prevoza in selitev, poštних storitev in storitev dobave električne energije v nasprotju z določili takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju v letih 2010, 2011 in 2012,
- kršenje določil takrat veljavnega Zakona o javnem naročanju z naročanjem materiala za tiskalnike preko naročilnic v letu 2014.

V letih 2008 in 2009 je nepravilnost enaka in se nanaša na istega izvajalca, in sicer izvajalec računalniških storitev je ZPIZ na podlagi pogodbe zaračunal opravljene storitve, katere niso bile predmet pogodbe. S tem je kršil takrat veljavni Zakon o javnem naročanju, saj izvajalec ni bil izbran v skladu z določili. ZPIZ je konec leta 2009 z omenjenim izvajalcem sklenil novo pogodbo s povečanim obsegom storitev (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2008c, 2009a). Pri izbiri izvajalca telekomunikacijskih storitev gre v vseh treh letih za istega dobavitelja in enako nepravilnost, katero je ZPIZ odpravil v letu 2013, ko je izvedel postopek javnega naročila v skladu z določili zakona. ZPIZ je za odpravo nepravilnosti pri izbiri izvajalca storitev prevoza in selitev v letu 2011 ponovno objavil postopek za javno naročilo omenjenih storitev. Pri izbiri izvajalcev računalniških storitev gre za primere, ko so bili izbrani določeni izvajalci z utemeljitvijo, da so edini ponudnik določene storitve na trgu, čeprav po ugotovitvah Računskega sodišča to niso bili. Prav tako nista bila v skladu s postopkom javnega naročanja izbrana ponudnik električne energije v letu 2011 in ponudnik poštних storitev v letu 2012 (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010b, 2011a in 2012a). ZPIZ je za odpravo nepravilnosti v letu 2014, ko je nabavljal material preko naročilnic, v letu 2015 izvedel novo javno naročilo in z dobaviteljem sklenil pogodbo (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2014b, str. 59).

Matična evidenca

Nepravilnosti, navezujoče na matično evidenco zavarovancev in uživalcev pravic je Računsko sodišče odkrilo v vseh letih obravnavanega obdobja, razen v letu 2008. Matična evidenca predstavlja organizacijsko enoto znotraj ZPIZ, ki na podlagi veljavnih predpisov evidentira, zbira in preverja pravilnost podatkov o zavarovancih. Ti podatki so potrebni za ustrezno izvajanje zavarovanja in uveljavljanje pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja. Zbiranje podatkov o pokojninski dobi, plačah oziroma zavarovalnih osnovah je za vse zavarovance obvezno (Matična evidenca, 2017). Pravilno vneseni podatki predstavljajo osnovo za izvedbo aktivnosti nakazovanja pokojnin. Zakon o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja natančno določa katere podatke mora ZPIZ navesti v matični evidenci. V nadaljevanju so povzete nepravilnosti na področju matične evidence, in sicer:

- v matični evidenci v več primerih ni bilo vnesenih ni podatkov o zneskih pokojnin, datumih prenehanja pravic do pokojnin, o plači, o zadnjem letu dela, o datumih smrti, o

datumih prenehanja izplačevanja akontacije, o enotnih matičnih številkah občanov, o datumih nastanka invalidnosti in o šifrah vzrokov invalidnosti,

- napačno so bili vneseni zneski pokojninskih osnov, datumi priznanja pravic, deleži vdovskih pokojnin, davčne številke in datumi izdaj odločb,
- v več primerih je bil namesto datuma priznanja pravice do starostne ali invalidske pokojnine vnesen datum pridobitve pravice do vdovske oziroma družinske pokojnine.

Večino napak je ZPIZ v matični evidenci popravil med izvajanjem revizije. ZPIZ v pojasnilih navaja, da se zaveda ter nenehno opozarja svoje zaposlene na pomembnost pravilnega vnosa podatkov. Skladno s tem je od leta 2005 izdal več opozoril in okrožnic in vzpostavil razne kontrolne mehanizme (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2010b, 2012a, 2014b). V letu 2008 je ZPIZ posodobil informacijski sistem matične evidence in pričel z uvajanjem projekta elektronskega posredovanja in vodenja podatkov (Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, 2008, str. 79). Leto 2009 je bilo za ZPIZ prelomno, saj je pričel z elektronskim zajemom obrazcev za posredovanje podatkov o zavarovancih. Skladno s tem so zasnovali tudi program kontrol (Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, 2009, str. 85). Za zagotavljanje pravilnih vnosov podatkov v matično evidenco ZPIZ med drugim uporablja tudi logične kontrole, ki v določenih primerih ne dovoljujejo vnosa podatkov, v kolikor le ta ni v skladu s kriteriji vnosa. V letu 2012 je ZPIZ za izboljšanje pravilnosti in popolnosti vnosa podatkov nadaljeval s projektom razvoja informacijskega sistema matične evidence, ki ga je pričel že v letu 2008 (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2012a, str. 65). V letu 2013 so pooblaščen revizorji matične evidence aktivno pristopili k revidiranju podatkov matične evidence. Pri tem so uporabljali aplikacijo Revizija, ki je bila v tem letu tudi posodobljena (Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, 2013, str. 62). V letu 2014 je ZPIZ v okviru projekta prenove vodenja podatkov začel dopolnjevati podatke matične evidence zavarovancev. Med drugim so bila izdelana poročila, ki omogočajo natančen vpogled v pravilnost in popolnost zahtevanih podatkov v matični evidenci (Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, 2014, str. 60).

Obračuni sredstev upravičencem

Področje obračuna sredstev upravičencem je povezano s področjem matične evidence, saj se na podlagi le te izplačujejo sredstva. Kot sredstva se pojmuje pokojnine in letne dodatke. Nepravilnosti na področju obračuna sredstev upravičencev se pojavljajo v letih 2009, 2012, 2013 in 2014. ZPIZ je zaradi napačno, netočno in nepopolno vnesenih podatkov v matično evidenco nepravilno določil in izplačal sredstva upravičencem. Pri izplačevanju sredstev upravičencem mora ZPIZ delovati v skladu z Zakonom o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic pokojninskega in invalidskega zavarovanja in Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju. V navedenih letih ZPIZ ni deloval v skladu z določbami omenjenih zakonov, saj ni preveril vnesenih podatkov in ni zagotovil ustreznih kontrol pravilnosti vnosa podatkov, ki predstavljajo podlago za ustrezno izplačilo

sredstev upravičencem. ZPIZ je vsem upravičencem, katerim so bila sredstva napačno obračunana, le ta povrnil, oziroma jih na novo odmeril (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2009a, 2012a, 2013a in 2014b).

Zasedanje delovnih mest

Na področju zasedanja delovnih mest je ZPIZ deloval v nasprotju z določili ZSPJS, Zakona o delovnih razmerjih, Zakona o javnih uslužbencih in Pravilnikom o napredovanju delavcev Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. Računsko sodišče je nepravilnosti odkrilo v letih 2009, 2010, 2012 in 2013. V nadaljevanju so povzete nepravilnosti na področju zasedanja delovnih mest, in sicer:

- ni zagotovitve enakopravne dostopnosti saj je ZPIZ objavil strožje pogoje za zasedanje delovnega mesta, kot jih je določal takrat veljavni Pravilnik o sistemizaciji delovnih mest v letu 2009,
- zaposlovanje ali premeščanje kandidatov, ki niso izpolnjevali zahtevanih pogojev za zasedbo delovnih mest v letih 2009, 2010, 2012 in 2013,
- sklepanje pogodb za pripravništva na neustreznih delovnih mestih v letih 2010 in 2013.

Na podlagi ugotovljenih nepravilnosti je ZPIZ v letu 2009 na področju zaposlovanja v službi za razvoj kadrov in organizacije uvedel dodatne kontrole za zagotavljanje preglednejšega postopka novih zaposlitev in za zagotavljanje sledljivosti (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2009a, str. 48–49). Zavod je v pojasnilih med drugim tudi izkazal, da je bila plača v nekaterih primerih ustrezno zmanjšana in prilagojena pogojem, ki so jih kandidati izpolnjevali in pa, da so bile premestitve uvedene z namenom ohranitve ključnega kadra in posebnih znanj (Računsko sodišče Republike Slovenije, 2009a, 2010b, 2012a, 2013a).

6 PRIPOROČILA ZA IZBOLJŠANJE PRAVILNOSTI POSLOVANJA

Priporočila za izboljšanje pravilnosti poslovanja se nanašajo na ugotovljene področne nepravilnosti. Področje obračuna plač in javnih naročil je za oba zavoda skupno, tako, da so v nadaljevanju priporočila predstavljena zgolj po področjih in niso razdeljena na posamezni zavod.

Obračuni plač

Tako ZZZS kot ZPIZ v letnih poročilih navajata, da je za pravilnost in gospodarnost poslovanja odgovorno vodstvo na vseh nivojih poslovanja in organizacijskih ravneh. V obeh zavodih deluje notranja revizijska služba, kar je že predstavljeno v poglavjih 2.1.2

Notranji nadzor Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije in 2.1.3 Notranji nadzor Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. V obeh zavodih notranji nadzor vključuje aktivno spremljanje poslovnih procesov in hkrati tudi podajanje priporočil vodstvu za izboljšanje poslovanja. Prav tako izvajajo interne revizije in preverjajo skladnost delovanja kadrovske funkcije. Oba zavoda sta ugotovljene nepravilnosti glede obračuna plač v večini primerov odpravila, vendar se vseeno poraja vprašanje kakšna varovala se lahko vzpostavi, da do teh nepravilnosti sploh ne bi več prihajalo. Aktivnost pravičnega obračuna plač lahko razdelimo na namerne in nenamerne obračune. Pri namernih aktivnostih napačnega obračuna plač nobena kontrola ne more preprečiti zlorabe, medtem ko pri nenamernih obračunih lahko. V primeru nenamerno napačno obračunanih plač predlagam boljšo vzpostavitev notranjih kontrol in boljše sodelovanje notranje revizijskih služb s kadrovsko službo. V okviru tega predlagam povečane aktivnosti notranje revizijskih služb na področju kontroliranja skladnosti delovanja kadrovske funkcije s predpisi in zakoni, s poudarkom na pogodbah o zaposlitvi. Skladno s tem predlagam tudi redno izobraževanje kadrovske službe, oziroma odgovornih za obračune plač, na področju skladnosti z zakonodajo.

Javno naročanje

Na področju javnega naročanja se pri obeh zavodih pojavlja največja kontinuiteta v obdobju 2008–2014. Tako ZZZS kot ZPIZ morata v skladu z zakonom pripravljati poročilo o oddanih javnih naročilih. V ZZZS imajo za izvajanje javnih naročil z internimi akti opredeljene naloge s področja javnega naročanja, v ZPIZ pa za postopke oddaje javnih naročil skrbi Služba za javna naročila. Tako kot na področju obračuna plač, lahko tudi aktivnosti na področju javnega naročanja razdelimo na namerne ali nenamerne. Menim, da večina namernih nepravilnosti pri obeh zavodih izhaja iz naročanja računalniških storitev, kjer so ponudniki v zaporednih letih enaki. To je sicer logična razlaga, saj takšen ponudnik dobro pozna celoten sistem in proces poslovanja in tako lahko nudi najbolj optimalne rešitve. Vendar je vseeno potrebno upoštevati zakone in predpise na področju javnega naročanja pri sklepanju pogodb z omenjenimi ponudniki. Tako v primeru namernih kot v primeru nenamernih aktivnosti javnega naročanja predlagam, da se zavoda striktno držita določil Zakona o javnem naročanju, saj se le tako lahko izogneta nepravilnostim na tem področju. Skladno s tem predlagam, da zavoda sproti spremljata obseg izdatkov za javna naročila in skladno s tem uporabljata Zakon o javnem naročanju, kjer so določene mejne vrednosti za uporabo le tega. Dodatno predlagam izdajo internih aktov ali okrožnic znotraj vsakega zavoda, katerih vsebina bi zaposlenim nalagala obveznost striktnega upoštevanja določb v zakonu. Prav tako predlagam, da zavoda organizirata kratke delavnice, kjer bi se zaposlene, ki se ukvarjajo s področjem javnih naročil, izobraževalo o pravičnih postopkih oddaje javnih naročil, oziroma še bolje, organizacijo rednih izobraževanj na področju skladnosti z zakonodajo. Dodatno predlagam pregled pokritosti področja javnega naročanja s pravnimi strokovnjaki, v kolikor je le teh dovolj glede na razsežnost področja. Na tem mestu bi omenila tudi povečane dejavnosti notranje revizije saj je naloga le te, da prispeva

k boljšemu poslovanju zavoda. Notranja revizija naj služi predvsem pregledovanju učinkovitosti in ustreznosti delovanja Službe za javna naročila v ZPIZ in ustreznosti izvrševanja internih aktov za izvajanje javnih naročil v ZZZS. Notranja revizija bi nato o ugotovitvah redno poročala vodstvu, ki je odgovorno za uspešno poslovanje. Prav tako pa bi vzporedno moralo potekati tudi obveščanje in komuniciranje z izvajalci javnih naročil, saj bi s tem še dodatno ozavestili vse sodelujoče o zakonsko ustreznih aktivnostih. Vseeno pa je tudi tukaj treba omeniti, da namernih aktivnosti, ki privedejo do nepravilnosti nobena kontrola ne more preprečiti.

Obračuni zdravstvenih storitev in zdravil

Kot je že omenjeno v poglavju 5.1 Sistemizacija dejavnikov neskladnosti poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije je ZZZS v letu 2013 uvedel projekt Izdatki za zdravstvene storitve, katerega namen je elektronsko izmenjevanje podatkov med ZZZS in izvajalci zdravstvenih storitev. Uvedba projekta je zagotavljala nadgradnjo kontrole nad obračunanimi zdravstvenimi storitvami in nad izdajo zdravil v lekarnah. Aplikacija Izdatki deluje v skladu s Centralno bazo zdravil, kjer se sproti preverjajo najvišje dovoljene cene, ki jih v bazi določi Javna agencija za zdravila in medicinske pripomočke. Ker je aplikacija razmeroma nova bo čas pokazal kako dobro je zastavljena in kje so njene pomanjkljivosti. Do takrat zavodu predlagam, da sproti preverja delovanje aplikacije in sproti rešuje pomanjkljivosti, ter predlagam, da pospešijo uporabo sistema ter se s tem izognejo morebitnim novim nepravilnostim. V okviru tega predlagam tudi, da na področju izplačila izvajalcem zdravstvenih storitev v aplikaciji vzpostavijo avtomatične notranje kontrole, ki naročila ne potrdijo, če niso izpolnjeni ustrezni pogoji. Dodatno lahko pri reševanju pomanjkljivosti spremljajo ugotovitve Računskega sodišča pri revizijah, ter tudi tukaj zaznajo področja za izboljšave. Ker so bile ugotovljene nepravilnosti na področju obračuna zdravstvenih storitev in zdravil v velikih razsežnostih predlagam, da nadzor cen zdravil in storitev postane predmet notranjih kontrol in notranje revizijske službe. Znotraj tega lahko zavod izpostavi tvegana področja in jih z različnimi aktivnostmi skuša obvladovati. Skladno s tem bi notranje kontrole zagotavljale tudi pregledna poročila o izvajanju nadzora nad obračunom storitev in zdravil in posledično bi lahko Računsko sodišče ob vsakoletnih revizijah pregledovalo ustreznost obvladovanja teh tveganj. Ker je za uspešno poslovanje odgovorno vodstvo, predlagam redno poročanje notranje revizijske službe vodstvu o učinkovitosti obvladovanja tveganj notranjih kontrol.

Delo na domu

V letu 2014 so zaposleni opravljali delo na domu, čeprav to ni bilo določeno v pogodbah o zaposlitvi in ZZZS o delu na domu ni obvestil Inšpektorata za delo. Da v prihodnje ne bi prihajalo do podobnih nepravilnosti v zvezi s kršenjem pogodb o zaposlitvi predlagam povečane aktivnosti notranje revizijskih služb na področju kontroliranja skladnosti delovanja kadrovske funkcije s predpisi in zakoni, s poudarkom na pogodbah o zaposlitvi.

Prav tako predlagam dodatna izobraževanja kadrov na področju skladnosti z zakonodajo ter pregled ustrezne pokritosti pravnih strokovnjakov na področju pogodb o zaposlitvah.

Izplačilo sejin

ZZZS je v letu 2014 neskladno z določili izplačal preveč sejin. V okviru tega je ZZZS že v letu 2016 posodobil poslovne procese in pripravil nov pravilnik o sejinah in povračilih stroškov za izboljšanje notranjih kontrol. Dodatno predlagam povečane aktivnosti na področju notranjih kontrol, skladno s kadrovsko funkcijo in znotraj tega s poudarkom na pogodbah o zaposlitvi. Povečane aktivnosti na področju notranjih kontrol naj se nanašajo na kontroliranje skladnosti delovanja z novim pravilnikom.

Plačilo računov

V letu 2014 ZZZS v dveh primerih ni upošteval zakonsko določenih rokov za plačilo računov. V skladu s tem predlagam vzpostavitev sistema notranjih kontrol v sektorju plačil, kjer bi z vpisom prejetih računov v sistem, le ta nato opozoril na bližajoči se rok za plačilo.

Počitniška dejavnost

V okviru ugotovljenih nepravilnosti na področju počitniške dejavnosti priporočil ne morem podati, saj so tukaj rešitve le na strani zakonodajalca. ZZZS ima sicer na tem področju glede na zakonodajo strožji interni pravilnik.

Matična evidenca

Na področju matične evidence je ZPIZ že v obdobju 2008–2014 naredil velik napredek pri optimiziranju procesiranja podatkov. Skladno z dejstvom, da matična evidenca operira z več milijoni podatkov, je odkritih nepravilnosti razmeroma malo. Prav tako ZPIZ veliko nepravilnosti odkrije sam in jih sproti rešuje. Tekom let so bile vzpostavljene tudi boljše notranje kontrole. Ne glede na to, na področju matične evidence predlagam še dodatno povečanje logičnih in internih kontrol, da se še dodatno zmanjša obseg napačnih podatkov v matični evidenci. Logične kontrole predstavljajo enostaven nadzor vnosa podatkov, in sicer na primeru vnosa letnice v evidenco, se z logično kontrolo lahko hitro izloči kar nekaj 4–mestnih števil, katere ne morejo biti vnesene v evidenco. Ker se pri nepravilnostih na področju matične evidence pojavlja kontinuiteta v obdobju, predlagam povečane dejavnosti notranje revizije v sodelovanju s strokovnjaki področja informacijske tehnologije.

Obračuni sredstev upravičencem

Obračuni sredstev upravičencev so tesno povezani z nepravilnostmi na področju matične evidence. Do nepravilnosti pri obračunih sredstev oziroma pokojnin in letnih dodatkov prihaja zaradi nepravilnih in nepopolnih podatkov v matični evidenci. Predlogi za izboljšave so torej enaki kot tisti podani v prejšnjem odstavku o matični evidenci.

Zasedanje delovnih mest

Področje zasedanja delovnih mest se nanaša na zaposlovanje kandidatov z neustreznimi pogoji za zasedanje razpisanega delovnega mesta. Na tem področju predlagam rešitev v notranjih kontrolah in formaliziranju izbire. ZPIZ je sicer v letu 2009 v službi za razvoj kadrov in organizacije že uvedel dodatne kontrole sledljivosti postopka zaposlovanja, vendar so se kljub temu nepravilnosti pojavljale tudi v letih po tem. Ker se kljub dodatnim kontrolam pojavlja kontinuiteta, predlagam prenovo notranjih kontrol in formaliziranje izbire. Formaliziranje izbire mora vsebovati takšno sledljivost izbire kandidatov, da je postopek izbire enostaven za razumevanje tudi nepoznavalcu področja. Notranje kontrole pa morajo intenzivneje delovati v smeri zagotavljanja skladnosti delovanja kadrovske funkcije s predpisi in zakoni, ki urejajo zaposlovanje javnih uslužbencev. Tukaj bi predlagala tudi redno izobraževanje kadrov na področju skladnosti z zakoni ter pregled ustreznosti obsega pravnih strokovnjakov s tega področja.

SKLEP

Javni zavodi, kamor se uvrščata tudi ZZZS in ZPIZ, so del javnega sektorja, ki upravičujejo svoj obstoj z uresničevanjem javnega interesa in zadovoljevanjem javnih potreb. Delujejo s sredstvi, ki pritekajo v državni proračun s strani državljanov, zato je nadzor porabe le teh izrednega pomena. Nadzor pravilnosti poslovanja ZZZS in ZPIZ se vrši in izvaja skozi štiri segmente, in sicer notranji nadzor, ki je v domeni posameznega zavoda, Agencijo za zavarovalni nadzor, Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna in Računsko sodišče Republike Slovenije.

Nadzor nad celotno državno porabo oziroma državnim proračunom izvaja neodvisni in samostojni organ – Računsko sodišče Republike Slovenije. Zakon o računskem sodišču mu določa pristojnosti, ki so poleg revidiranja tudi svetovanje javni upravi kako povečati učinkovitost poslovanja uporabnikov javnih sredstev. Največji segment pristojnosti Računskega sodišča predstavlja revidiranje pravilnosti in smotrnosti poslovanja uporabnikov javnih sredstev.

Zakon o računskem sodišču določa obvezne vsakoletne revizije Računskega sodišča, med katerimi so tudi revizije pravilnosti poslovanja ZZZS in ZPIZ, kar je predmet magistrskega dela. Za učinkovito in uspešno opravljeno revizijo je potrebno kakovostno izvršiti

revizijski proces, ki sestoji iz štirih faz, in sicer načrtovanje, preizkušanje, poročanje in porevizijski proces. Skladno s tem je v vse štiri faze revizijskega procesa vgrajeno zagotavljanje kakovosti, ki služi doseg ciljev kakovosti in dajanju razumnih zaključkov.

Po zaključenem revizijskem procesu, kjer Računsko sodišče preveri pravilnost poslovanja, le ta izda revizijsko poročilo. Bistveni del revizijskega poročila je revizijsko razkritje in revizijsko mnenje. Revizijsko mnenje o pravilnosti poslovanja je lahko prilagojeno ali neprilagojeno oziroma pozitivno. V kolikor je mnenje prilagojeno je le to lahko s pridržkom, negativno ali zavrjeno, odvisno od pomembnosti razkritja na poslovanje. V kolikor Računsko sodišče meni, da pomembna revizijska razkritja niso bila odpravljena v času revizije zahteva uvedbo porevizijskega postopka, katerega rezultat je porevizijsko poročilo. V porevizijskem poročilu revidiranec izkaže popravljalne ukrepe za odpravo nepravilnosti.

Z analizo pravilnosti poslovanja ZZZS in ZPIZ sem želela raziskati kritična področja, kjer se pojavljajo nepravilnosti, v kakšnem obsegu se pojavljajo in podati priporočila za odpravo teh nepravilnosti. Skladno s tem sem v magistrskem delu analizirala revizijska in porevizijska poročila Računskega sodišča za ZZZS in ZPIZ v obdobju 2008–2014. Skupno sem analizirala 14 revizijskih poročil in 4 porevizijska poročila. V revizijskih poročilih so prevladovala prilagojena mnenja, in sicer mnenja s pridržkom.

Računsko sodišče je odkrilo nepravilnosti na različnih področjih. Pri ZZZS se nepravilnosti nanašajo na področje obračuna plač, javnega naročanja, obračuna zdravstvenih storitev in zdravil, dela na domu, izplačila sejin, plačila računov in počitniške dejavnosti. Pri ZPIZ pa so bile odkrite nepravilnosti na področjih obračuna plač, javnega naročanja, matične evidence, obračuna sredstev upravičencev in zasedanja delovnih mest. Področje obračuna plač in javnega naročanja je skupno obema zavodoma, pri čemer se na področju javnega naročanja pojavlja največja kontinuiteta nepravilnosti v obravnavanem obdobju.

Za boljše razumevanje sem pregledala tudi letna in poslovna poročila ZZZS in ZPIZ, ki so mi pomagala pri oblikovanju predlogov in priporočil za odpravo nepravilnosti. Večina nepravilnosti izhaja iz neučinkovitih notranjih kontrol in nedoslednosti pri uporabljanju določil in predpisov. Na podlagi ugotovljenih nepravilnosti sem pri večini področij podala predloge, ki se navezujejo na vzpostavitev oziroma zaostroitev sistema notranjih kontrol v povezavi s področjem nepravilnosti ter na usmeritev notranje revizije na področja, ki glede na ugotovitve Računskega sodišča kažejo na večje tveganje nastanka nepravilnosti.

LITERATURA IN VIRI

1. Agencija za zavarovalni nadzor. (2017a). *Ustanovitev in pravni položaj*. Najdeno 16. marca 2017 na spletnem naslovu <https://www.a-zn.si/o-agenciji/naloge-in-cilji/ustanovitev-pravni-polozaj/>
2. Agencija za zavarovalni nadzor. (2017b). *Naloge in pristojnosti*. Najdeno 16. marca 2017 na spletnem naslovu <https://www.a-zn.si/o-agenciji/naloge-in-cilji/naloge-in-pristojnosti/>
3. Cvikl, M. M., & Korpič Horvat, E. (2007). *Proračunsko pravo. Priprava, izvrševanje in nadzor proračunov*. Ljubljana: GV Založba.
4. Cvikl, M. M., & Zemljič, P. (2000). *Zakon o javnih financah s komentarjem*. Ljubljana: Bonex.
5. Delakorda, A., & Žemva, M. (2001). *Model za napovedovanje javnofinančnih prihodkov in odhodkov*. Ljubljana: Banka Slovenije. Analitsko raziskovalni center.
6. Evropsko računsko sodišče. (1998). *Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI*. Luksemburg: Evropsko računsko sodišče.
7. Habjan, B. (2002). Položaj računskega sodišča v sistemu delitve oblasti. *Javna uprava*, 38(1), 31–46.
8. Koletnik, F. (2007). *Notranje revidiranje*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
9. Korpič Horvat, E. (1997). *Zakon o računskem sodišču (ZRacS) s komentarjem*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
10. Korpič Horvat, E. (2004a). Porevizijski postopek – pomembna pristojnost računskega sodišča. *Zbornik referatov: K večji preglednosti javnih financ, VI. seminar o javnih financah in državnem revidiranju, Portorož 27.–28. maj 2004*, (str. 79–88). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
11. Korpič Horvat, E. (2004b). Računsko sodišče in enako obravnavanje uporabnikov javnih sredstev. *Revizor: revija o reviziji*, 15(12), 7–27.
12. *Matična evidenca*. Najdeno 12. maja 2017 na spletnem naslovu <https://www.zpiz.si/cms/?ids=content&inf=155>
13. Ministrstvo za finance. (2017). *Blagajne javnega financiranja*. Najdeno 5. februarja 2017 na spletnem naslovu http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/javne_finance/tekoca_gibanja_v_javnih_financah/blagajne_javnega_financiranja
14. Mladenovič, Z., & Vidovič, Z. (2009). *Revidiranje poslovanja uporabnikov javnih financ*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
15. Napotilo za izvajanje revizij. *Uradni list RS* št. 43/2013.
16. Poslovnik Računskega sodišča Republike Slovenije. *Uradni list RS* št. 91/2001.
17. Pravilnik o pogojih za pridobitev naziva državni notranji revizor in preizkušeni državni notranji revizor. *Uradni list RS* št. 50/2015 in 79/2015.
18. Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ. *Uradni list RS* št. 72/2002.
19. *Priročniki Računskega sodišča*. Najdeno 29. marca 2017 na spletnem naslovu <http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/K2709C3C0E668E24CC125723D002309C5>

20. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2006a). *Priročnik za revizije smotrnosti poslovanja*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
21. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2006b). *Revizijski priročnik*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
22. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2008a). *Porevizijsko poročilo: Popravljalni ukrepi Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
23. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2008b). *Porevizijsko poročilo: Popravljalni ukrepi Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
24. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2008c). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
25. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2008d). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
26. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2009a). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
27. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2009b). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
28. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2010a). *Porevizijsko poročilo: Popravljalni ukrepi Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
29. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2010b). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
30. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2010c). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
31. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2011a). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
32. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2011b). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
33. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2012a). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.

34. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2012b). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
35. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2013a). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
36. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2013b). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
37. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2014a). *Porevizijsko poročilo: Popravljalni ukrepi Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
38. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2014b). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
39. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2014c). *Revizijsko poročilo: Računovodski izkazi in pravilnost poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
40. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2015). *Letno poročilo Računskega sodišča za leto 2015*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
41. Računsko sodišče Republike Slovenije. (2016). *Revizijsko poročilo: Nabava zdravil v Gorenjskih lekarnah*. Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
42. *Splošni akti računskega sodišča*. Najdeno 28. marca 2017 na spletnem naslovu <http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/KDF2C2A5DFF5128DDC1257155004B3F5E>
43. Statut Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. *Uradni list RS* št. 52/2014.
44. Statut Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije. *Uradni list RS*, št. 87/2001 in 1/2002 – popr..
45. Šoltes, I., Bilbija, M., Jeršič, N., & Cerar, M. (2010). *Pojmovnik javnih financ*. Ljubljana: Nebra.
46. *Študija OECD*. Najdeno 27. januarja 2017 na spletnem naslovu http://www.oecd.org/gov/GAAG2013_CFS_SVN.pdf
47. The Institute of internal auditors. (2012). *Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance (2nd ed.)*. Florida: The Institute of internal auditors.
48. Turk, I. (1998). *Računovodstvo*. Kranj: Moderna organizacija.
49. Turk, I., Kavčič, S., Kokotec-Novak, M., Koželj, S., & Odar, M. (2004). *Finančno računovodstvo*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
50. Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna. (2017a). *Delovna področja*. Najdeno 16. marca 2017 na spletnem naslovu http://www.unp.gov.si/si/delovna_podrocja/
51. Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna. (2017b). *Poslanstvo*. Najdeno 17. marca 2017 na spletnem naslovu http://www.unp.gov.si/si/o_uradu/poslanstvo
52. Uredba o organih v sestavi ministrstev. *Uradni list RS* št. 35/2015, 62/2015 in 84/2016.

53. Ustava Republike Slovenije. *Uradni list RS* št. 33I/1991, 42/1997, 66/2000, 24/2003, 47, 68, 69/2004, 69/2004, 69/2004, 68/2006, 140,143, 47/2013, 47/2013 in 75/2016.
54. Vidovič, Z., Milatovič, J., & Hren, M. (2001). *Nadzor nad porabo proračunskih sredstev*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
55. Vuga, R. (2008). Kako pripraviti izjavo o oceni notranjega nadzora javnih financ in vloga revizorja pri tem. *Zbornik referatov, 11. letna konferenca notranjih revizorjev, Portorož 13. in 14. november 2008* (str. 215–233). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
56. Zakon o državni upravi. *Uradni list RS* št. 113/2005 – UPB, 89/2007 – odl. US, 126/2007 – ZUP-E, 48/2009, 8/2010 – ZUP-G, 8/2012 – ZVRS-F, 21/2012, 47/2013, 12/2014, 90/2014 in 51/2016.
57. Zakon o javnih financah. *Uradni list RS* št. 11/2011, 14/2013, 101/2013, 55/2015 in 96/2015 – ZIPRS1617.
58. Zakon o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja. *Uradni list RS* št. 111/2013 in 97/2014.
59. Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju. *Uradni list RS* št. 96/2012, 39/2013, 99/2013 – ZSVarPre-C, 101/2013 – ZIPRS1415, 44/2014 – ORZPIZ206, 85/2014 – ZUJF-B, 95/2014 – ZUJF-C, 90/2015 – ZIUPTD in 102/2015.
60. Zakon o političnih strankah. *Uradni list RS* št. 100/2005 – UPB, 103/2007, 99/2013 in 46/2014.
61. Zakon o prvem pokojninskem skladu Republike Slovenije in preoblikovanju pooblaščenih investicijskih družb. *Uradni list RS* št. 26/2005 – UPB, 85/2009 in 32/2016.
62. Zakon o računovodstvu. *Uradni list RS* št. 23/2009, 30/2002 – ZJF-C in 114/2006 – ZUE
63. Zakon o računskem sodišču. *Uradni list RS* št. 11/2001 in 109/2012.
64. Zakon o sistemu plač v javnem sektorju. *Uradni list RS* št. 108/2009 – UPB, 13/2010, 59/2010, 85/2010, 107/2010, 35/2011 – ORZSPJS49a, 27/2012 – odl. US, 40/2012 – ZUJF, 46/2013, 25/2014 – ZFU, 50/2014, 95/2014 – ZUPPJS15 in 82/2015.
65. Zakon o Slovenskem državnem holdingu. *Uradni list RS* št. 25/2014.
66. Zakon o ukrepih Republike Slovenije za krepitev stabilnosti bank. *Uradni list RS* št. 105/2012, 63/2013 – ZS-K, 23/2014 – ZDIJZ-C in 104/2015.
67. Zakon o volilni in referendumski kampanji. *Uradni list RS* št. 41/2007, 103/2007 – ZPolS-D, 11/2011, 28/2011 – odl. US in 98/2013.
68. Zakon o zavarovalništvu. *Uradni list RS* št. 99/2010 – UPB, 90/2012, 56/2013, 63/2013 – ZS–K in 93/2015 – ZZavar–1.
69. Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju. *Uradni list RS* št. 72/2006-UPB, 114/2006 – ZUTPG, 91/2007, 76/2008, 62/2010 – ZUPJS, 87/2011, 40/2012 – ZUJF, 21/2013 – ZUTD-A, 91/2013, 99/2013 – ZUPJS-C, 99/2013 – ZSVarPre-C, 111/2013 – ZMEPIZ-1, 95/2014 – ZUJF-C in 47/2015 – ZZSDT.

70. Zakon o zdravstveni dejavnosti. *Uradni list RS* št. 23/2005 – UPB, 15/2008 – ZPacP, 23/2008, 58/2008 – ZZdrS-E, 77/2008 – ZDZdr, 40/2012 – ZUJF, 14/2013 in 88/2016 – ZdZPZD.
71. Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. (2008). *Letno poročilo Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije za leto 2008*. Ljubljana: Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.
72. Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. (2009). *Letno poročilo Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije za leto 2009*. Ljubljana: Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.
73. Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. (2010). *Letno poročilo Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije za leto 2010*. Ljubljana: Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.
74. Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. (2013). *Letno poročilo Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije za leto 2013*. Ljubljana: Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.
75. Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. (2014). *Letno poročilo Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije za leto 2014*. Ljubljana: Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.
76. Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije. (2010). *Občasnik ZZZS. Akti in navodila* (interno gradivo). Ljubljana: Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije.
77. Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije. (2013). *Poslovno poročilo Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije za leto 2013*. Ljubljana: Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije.
78. Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije. (2016). *Poslovno poročilo Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije za leto 2016*. Ljubljana: Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije.

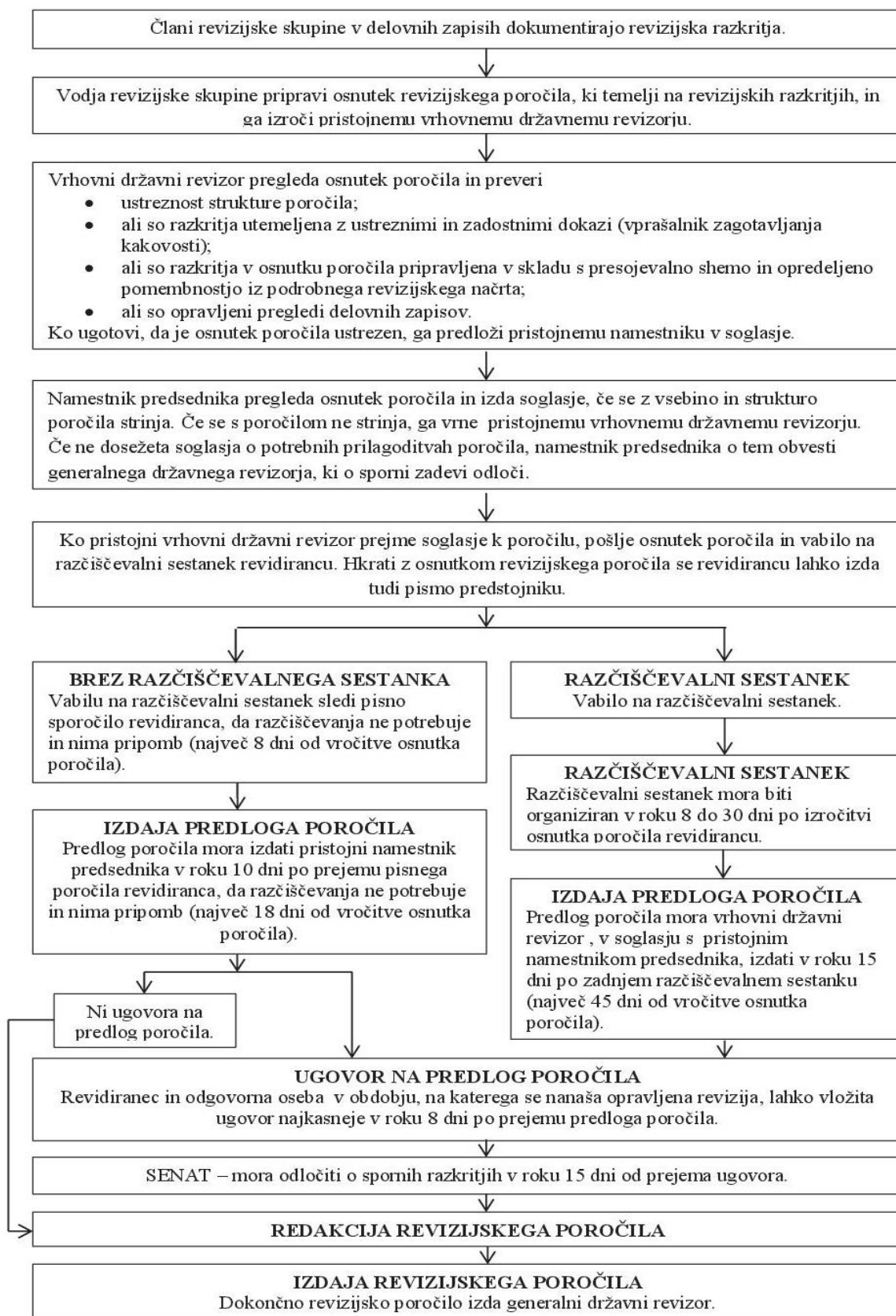
PRILOGE

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Diagram poteka faz v revizijskem poročanju	1
Priloga 2: Diagram poteka pri odločanju o izreku mnenja.....	2
Priloga 3: Seznam pogosto uporabljenih kratic	3

PRILOGA 1: Diagram poteka faz v revizijskem poročanju

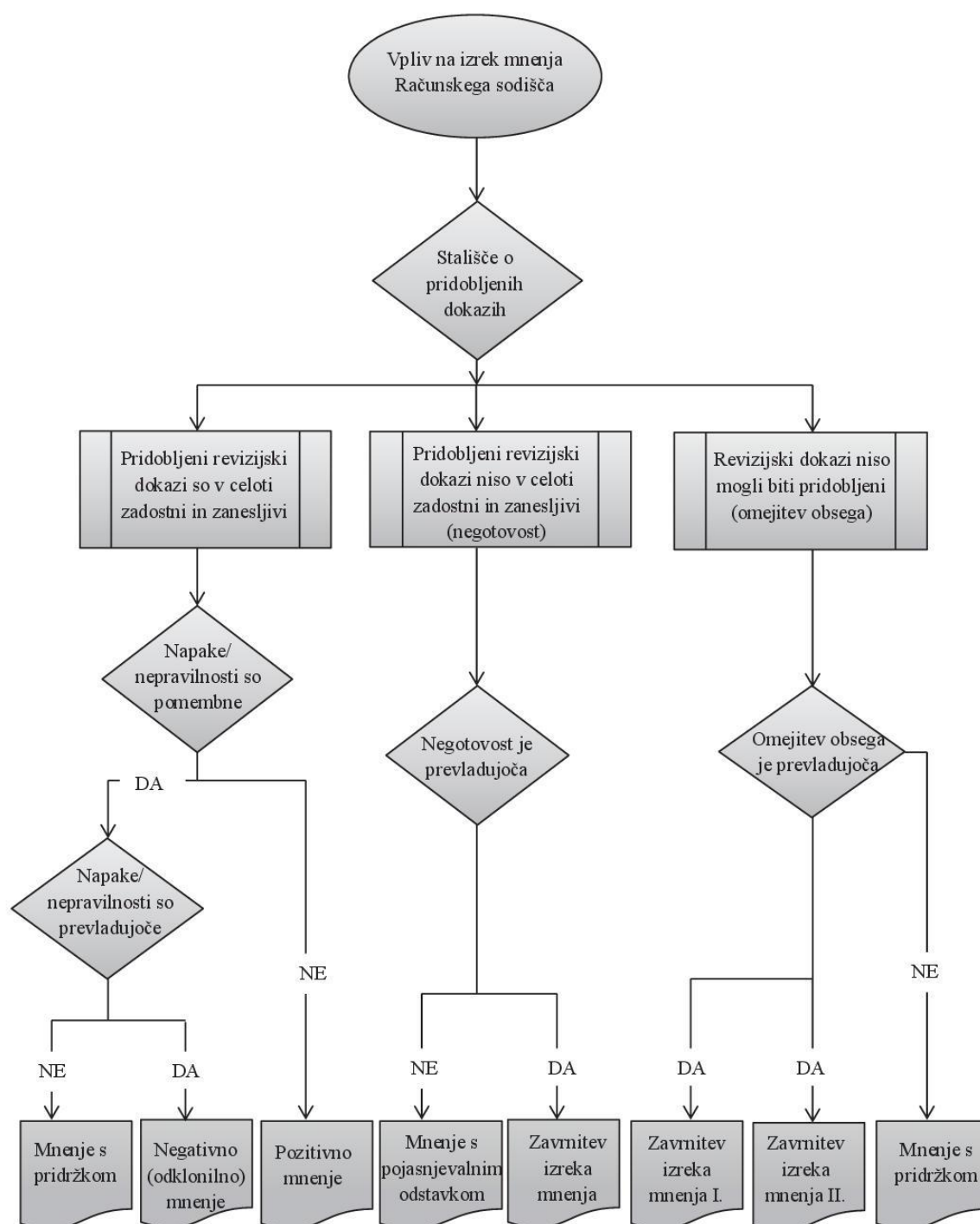
Slika 1: Diagram poteka faz v revizijskem poročanju (do izdaje revizijskega poročila)



Vir: Računsko sodišče Republike Slovenije, Revizijski priročnik, 2006, str. 179.

PRILOGA 2: Diagram poteka pri odločanju o izreku mnenja

Slika 2: Diagram poteka pri odločanju o izreku mnenja Računskega sodišča



Vir: Računsko sodišče Republike Slovenije, Revzijski priročnik, 2006, str. 218.

PRILOGA 3: Seznam pogosto uporabljenih kratic

Kratika	Pomen kratice
AZN	Agencija za zavarovalni nadzor
EUR	Evri
EU	Evropska unija
IFAC	Mednarodna zveza računovodskih strokovnjakov
INTOSAI	Mednarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucij
PosRacS	Poslovník Račúnskaga sodišča Republike Slovenije
UNP	Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna
ZJF	Zakon o javnih financah
ZMEPIZ-1	Zakon o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja
ZPIZ	Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije
ZPIZ-2	Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju
ZR	Zakon o računovodstvu
ZRacS-1	Zakon o Račúnskem sodišču
ZSPJS	Zakonu o sistemu plač v javnem sektorju
ZZavar-1	Zakon o zavarovalništvu
ZZDej	Zakona o zdravstveni dejavnosti
ZZVZZ	Zakonom o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju
ZZZS	Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije