

**UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA**

**SPECIALISTIČNO DELO**

**VLOGA RAČUNSKEGA SODIŠČA REPUBLIKE SLOVENIJE PRI  
REVIDIRANJU UPRAVLJANJA IN NADZORA STRUKTURNIH  
SKLADOV**

**Ljubljana, april 2006**

**TATJANA CERAR**

## **IZJAVA**

Študentka Tatjana Cerar izjavljam, da sem avtorica tega specialističnega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Marka Hočevarja. V skladu s prvim odstavkom 21. člena Zakona o avtorski in sorodnih pravicah dovolim objavo specialističnega dela na fakultetnih spletnih straneh.

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

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

# KAZALO

1. UVOD .....	1
1.1. Opis problematike .....	1
1.2. Namen in cilj specialističnega dela .....	3
1.3. Metode dela .....	4
2. EVROPSKA UNIJA .....	5
2.1. Zgodovina Evropske unije .....	5
2.2. Pravni red Skupnosti .....	7
2.3. Evropska unija danes .....	9
2.4. Temeljne institucije Evropske unije .....	10
2.4.1. Evropska komisija ( <i>European Commission</i> ) .....	11
2.4.2. Svet Evropske unije (ali ministrski svet do leta 1993 – <i>Council of the European Union</i> ) .....	12
2.4.3. Evropski parlament ( <i>European Parliament</i> ) .....	13
2.4.4. Evropsko sodišče ( <i>Court of Justice</i> ) .....	13
2.4.5. Evropsko računsko sodišče ( <i>European Court of Auditors</i> ) .....	14
2.5. Javnofinančni sistem Evropske unije .....	16
2.5.1. Razvoj javnofinančnega sistema Evropske unije .....	16
2.5.2. Značilnosti sedanjega javnofinančnega sistema Evropske skupnosti .....	18
2.5.2.1. Proračunski prihodki .....	19
2.5.2.2. Proračunski izdatki .....	20
2.5.3. Postopek sprejema proračuna Evropske unije .....	21
2.5.4. Finančna perspektiva 2007–2013 .....	23
3. KOHEZIJSKA POLITIKA EVROPSKE UNIJE .....	24
3.1. Instrumenti izvajanja kohezijske politike .....	26
3.1.1. Strukturni skladi .....	27
3.1.1.1. Evropski sklad za regionalni razvoj ( <i>ESRR</i> ) .....	28
3.1.1.2. Evropski socialni sklad ( <i>ESS</i> ) .....	30
3.1.1.3. Evropski kmetijski usmerjevalni in jamstveni sklad ( <i>EKUJS</i> ) .....	30
3.1.1.4. Finančni instrument za usmerjanje ribištva ( <i>FIUR</i> ) .....	31
3.1.2. Kohezijski sklad .....	32
3.1.3. Predpristopna pomoč prihodnjim državam članicam .....	32
3.1.4. Pobude Skupnosti .....	33
3.2. Izhodišča uporabljanja sredstev Evropske unije .....	34
4. NADZOR NAD IZVRŠEVANJEM PRORAČUNA EVROPSKE UNIJE .....	36
4.1. Zahteve revidiranja porabe proračunskih sredstev Evropske unije .....	39
4.1.1. Politika, smernice in standardi revidiranja v Evropski uniji .....	39
4.1.1.1. Revizijski standardi <i>INTOSAI</i> .....	40
4.1.1.2. Evropske smernice za izvajanje revizijskih standardov .....	41
4.1.1.3. Mednarodni standardi revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju <i>IFAC</i> .....	42
4.1.2. Odgovornost zunanjega revizorja pri odkrivanju in preprečevanju nepravilnosti .....	43
4.1.3. Telesa, vključena v revizijo porabe proračunskih sredstev Evropske unije .....	44
4.1.4. Cilji revidiranja in namen poročanja v Evropski uniji .....	46
4.2. Vloga vrhovne revizijske institucije pri revidiranju sredstev proračuna Evropske unije .....	48
4.3. Nacionalne revizijske institucije v Evropski uniji .....	50

4.3.1. Računsko sodišče Republike Slovenije.....	51
4.3.1.1. Revizijske pristojnosti in obveznosti Računskega sodišča republike Slovenije.....	53
4.3.1.2. Organizacije in sestava Računskega sodišča republike Slovenije.....	54
4.3.1.3. Poslovanje Računskega sodišča republike Slovenije v letu 2004.....	55
4.3.2. Računska sodišča držav članic Evropske unije.....	55
4.4.3. Primerjava računskih sodišč držav članic, ki so pristopile k Evropski unij hkrati z Republiko Slovenijo.....	58
<b>5. IZVAJANJE NADZORA NAD IZVRŠEVANJEM PRORAČUNA EVROPSKE UNIJE...</b>	<b>60</b>
5.1. Usklajevanje revizijske dejavnosti vrhovnih revizijskih institucij v Evropski uniji.....	60
5.1.1. Reforma finančnega nadzora v Evropski uniji.....	60
5.1.2. Uvajanje in priprava vrhovnih revizijskih institucij držav pristopnic.....	63
5.2. Sodelovanje Evropskega računskega sodišča z vrhovnimi revizijskimi institucijami....	64
5.2.1. Odbor za stike.....	65
5.2.2. Uradniki za zvezo evropskih vrhovnih revizijskih institucij in delovne skupine.....	66
5.3. Učinek dela Evropskega računskega sodišča in vrhovnih revizijskih institucij.....	66
<b>6. ZAKLJUČEK.....</b>	<b>68</b>
<b>7. NAJPOGOSTEJŠE KRATICE.....</b>	<b>71</b>
<b>8. SLOVARČEK TUJIH IZRAZOV.....</b>	<b>72</b>
<b>9. LITERATURA.....</b>	<b>73</b>
<b>10. VIRI.....</b>	<b>75</b>
<b>11. PRILOGE.....</b>	<b>78</b>

# 1. UVOD

## 1.1. Opis problematike

Evropska ekonomska in socialna kohezija<sup>1</sup> temelji na načelu solidarnosti, ki je podlaga za finančno pomoč, ki jo razvitejše države članice namenjajo tistim območjem Evropske unije (v nadaljevanju EU), ki zaostajajo za povprečjem gospodarskega razvoja ali se srečujejo s specifičnimi problemi predvsem gospodarskega prestrukturiranja, socialnega razvoja in z vprašanji brezposelnosti (Priročnik za izdelavo analize stroškov in koristi investicijskih projektov, str. 6).

Zaradi v preteklosti ugotovljenih nepravilnosti je EU v zadnjih letih še okrepila nadzor nad upravljanjem sredstev in posvetila dodatno pozornost preglednosti javnih financ. Učinkovit finančni nadzor je tako v interesu EU kot v interesu vseh evropskih davkoplačevalcev. Poleg zagotavljanja pravih podatkov pri izračunu prispevka, ki ga države članice plačujejo v skupni proračun EU, je zelo pomemben tudi nadzor nad črpanjem sredstev iz kohezijskega in strukturnih skladov. Če sredstva niso porabljena v skladu z namenom oz. so nastopile druge nepravilnosti, mora prejemnik sredstva vrniti v proračun Unije (Kaj nas čaka ob vstopu v EU, 2003, str. 6).

Spremljanje<sup>2</sup> in vrednotenje<sup>3</sup> učinkov finančnih pomoči iz strukturnih skladov in kohezijskega sklada ne zagotavlja le nadzora nad porabo sredstev, temveč tudi pomaga pridobiti podatke, bistvene za pripravo novih programov strukturnih pomoči ter optimalno določanje ciljev in razporejanje sredstev med posamezne operacije (Mrak, 2004, str. 88).

---

<sup>1</sup>Ekonomska kohezija zadeva zmanjševanje razlik v razvojnem potencialu med različnimi območji (skozi izboljšano opremljenost in založenost s proizvodnimi dejavniki in njihovo izrabo), socialna kohezija pa se usmerja v posameznika z namenom zmanjševanja razlik v življenjskem standardu (Wostner, str. 274).

<sup>2</sup>Spremljanje (*monitoring*) je stalni proces rednega zbiranja podatkov (fizičnih in finančnih) o sredstvih, učinkih, rezultatih in vplivih izvajanja programa/projekta v skladu z vnaprej določenimi cilji (Wostner, str. 297).

<sup>3</sup>Vrednotenje – predhodno, vmesno, naknadno (*evaluation: ex ante, interim, ex post*). Vrednotenje je objektivna analiza skladnosti ozadja oz. konteksta, ciljev, rezultatov, dejavnosti in uporabljenih sredstev, in sicer z namenom ugotovitve možnih izboljšav v procesu programiranja in izvajanja. Vrednotenje se osredinja na vprašanja ustreznosti, uspešnosti, učinkovitosti, koristnosti in trajnosti. – V kontekstu strukturnih skladov se pojavijo tri vrste vrednotenj:

1. Predhodno vrednotenje služi pripravljavcem programskega dokumenta kot podpora neodvisnih strokovnjakov. Predhodno vrednotenje torej obravnava vse vsebine, ki predstavljajo obvezne elemente programskih dokumentov;
2. Vmesno vrednotenje se izvede v sredini programskega obdobja, izvajalci pa so ravno tako neodvisni strokovnjaki. Namen tega vrednotenja je ugotoviti izhodiščne rezultate izvedenih dejavnosti, njihovo ustreznost ter stopnjo doseganja zastavljenih ciljev, od izvajalca pa se seveda pričakujejo priporočila, kako bi se dalo izboljšati program oz. njegovo izvajanje;
3. Naknadno vrednotenje mora biti opravljeno najpozneje tri leta po koncu programskega obdobja, ki ga neodvisni strokovnjaki izvedejo neposredno za Evropsko komisijo. Končno vrednotenje se osredotoča na vprašanja koristnosti uporabe sredstev, učinkovitosti in uspešnosti izvedenih ukrepov ter seveda skupne učinke, do katerih je privedel program (Wostner, str. 280).

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

Države kandidatke so tako morale prilagoditi nadzor nad porabo in viri proračunskih sredstev na način, ki ustreza merilom EU, kar pomeni, da so v celoti prevzele evropski pravni red.

Nadzor nad izvrševanjem proračuna EU ima tri stopnje: notranji nadzor znotraj vsake institucije (izpolnjevanje načel dobrega finančnega poslovanja, ugotavljanje zakonitosti in pravilnosti), zunanji nadzor Evropskega računskega sodišča (v nadaljevanju ERS) – pregledni in zanesljivi računi za sredstva javne porabe, zakonite transakcije ter gospodarno in učinkovito doseganje ciljev delovanja uprave in postopek razrešnice Evropskega parlamenta (v nadaljevanju Parlament).

Za upravljanje programov EU so odgovorne tako Evropska komisija (v nadaljevanju Komisija) kot – za več kot 80 % odhodkov EU – številne ravni uprave v državah članicah in državah upravičenkah. Vsakodnevno upravljanje, vodenje in kontrola sredstev EU se vedno bolj izvaja na državnih in regionalnih ravneh, kar omogoča hitrejša in preglednejša odločanja, ki je bližje državljanom. Natančno politično preverjanje upravljanja EU izvajajo tako Parlament in Svet EU kot parlamenti držav članic (ERS, Izboljševanje finančnega poslovanja EU, str. 35).

Članstvo Slovenije v EU terja, da bodo morali revizorji med svoje naloge v večjem obsegu kot doslej vključevati tudi pregled nad porabo sredstev EU, saj so proračunska sredstva EU že v letu 2004 in bodo tudi v prihodnosti predstavljala vse pomembnejši delež v strukturi financiranja programov in projektov v Sloveniji (Poročilo o delu računskega sodišča v letu 2004, str. 7).

Glavni cilj revizij dejavnosti iz proračunskih sredstev EU je preveriti, ali ustrezni sistemi upravljanja in nadzora delujejo učinkovito, to je tako, da preprečujejo napake in nepravilnosti, in ali so sistemi učinkoviti pri odkrivanju ter odpravi napak in nepravilnosti, če te nastopijo. To pomeni, da je treba sisteme dokumentirati in preveriti na vseh ravneh revizijske sledi, kajti le tako lahko zagotovimo njihovo učinkovitost. Preverjanja potekajo z zadostnim vzorčenjem, ki omogoči splošne sklepe o učinkovitosti sistemov (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora za strukturne sklade, str. 18).

Kakovost delovanja uprave pri izvajanju proračuna odloča o tem, ali bodo cilji in pričakovanja, ki so sestavni del načrta proračuna, doseženi, ali bo denar davkoplačevalcev koristno porabljen, ali bodo sredstva pokradena ali namensko uporabljena. Pri tem sta bistvenega pomena notranja kontrola in zunanje revidiranje (Maher, 2001, str. 127).

Smotrna poraba sredstev EU se revidira na štirih ravneh. Na prvi ravni izvede notranjo revizijo Komisija, na drugi ravni izvede zunanjo revizijo ERS. Obe instituciji izvedeta revizijo v Bruslju in

državi članici. Informacijo, ki jo pridobita na podlagi revizije, podata v zaključnem poročilu, ki ga predložita Parlamentu in Svetu pri implementaciji proračuna EU. Tretja raven so dotična ministrstva, zadnjo raven pa predstavljajo vrhovne revizijske institucije, ki ocenjujejo pravilno in smotrno porabo sredstev EU (EU Trend Report 2003, str. 23).

Vrhovna revizijska institucija (v nadaljevanju VRI) je najvišji organ nadzora, ki je v civilni družbi nepogrešljiv za pošteno, zakonito, gospodarno, učinkovito in uspešno vodenje javnih financ. Namen delovanja VRI je pomembnejši od namena delovanja revizorjev: revizorjeva naloga je zbrati zadostne, ustrezne in razumne dokaze, da se na podlagi teh lahko oblikuje mnenje ali izdela ocena, namen delovanja VRI pa je ukrepanje, da bi se globalni standardi zdajšnjega družbenega razvoja tudi uresničevali. Zato mora VRI v civilni družbi delovati ustvarjalno in imeti vpliv (Maher, 2001, str. 260).

Po pogodbi mora ERS vse od leta 1994 podajati izjavo o zanesljivosti (DAS), ki vsebuje mnenje o zanesljivosti računovodskih izkazov EU ter mnenje o zakonitosti in pravilnosti transakcij, povezanih s temi računi.

Poročila ERS so izhodišče za letni postopek razrešnice. Ta postopek sklene krog odgovornosti za sredstva EU, ki se začne nekaj let prej, ko Parlament in Svet EU odobrita proračun. Parlament (organ, ki da razrešnico) pregleda zaključni račun splošnega proračuna, ki ga pripravi Komisija. Podelitev razrešnice pomeni priznanje Komisiji in drugim institucijam EU, da je bilo njihovo upravljanje sredstev EU dobro, da so bili njihovi odhodki zakoniti in pravilni, njihovo finančno upravljanje učinkovito in da je bila uporaba proračunskih sredstev v skladu s pričakovanimi cilji politike EU. Nepodelitev razrešnice je ena od največjih graj, ki jo lahko Parlament da Komisiji ali drugim institucijam EU. Parlament lahko razrešnico tudi odloži, dokler Komisija ali druge institucije EU ne sprejmejo ukrepov za izboljšanje ključnih pomanjkljivosti (ERS, Izboljševanje finančnega poslovanja EU, str. 30).

ERS vsako leto izda negativno mnenje o izvrševanju proračuna EU, zato Komisija s pomočjo strokovnjakov za notranji nadzor išče rešitve, da pretrga mučno tradicijo.

## ***1.2. Namen in cilj specialističnega dela***

Že enajsto leto zaporedoma je ERS podalo negativno mnenje (DAS) o izvrševanju proračuna EU, kar pomeni, da je poraba proračunskih sredstev EU neupravičena. Pogostost napak pri transakcijah v proračunu EU je predvsem posledica pomanjkljivosti sistema notranjih kontrol. Komisija je že predlagala časovni načrt za integriran okvir notranje kontrole, ki bo usklajen s skupnimi načeli in standardi.

Srednjeročni finančni okvir EU, v okvirih katerega se financirajo tiste politike, za katere so se države članice dogovorile, da jih bodo izvajale na ravni EU, predstavlja finančna perspektiva. Ko se po letu 2006 izteče tekoči finančni okvir kohezijske politike, je že podana nova finančna perspektiva za obdobje 2007–2013.

Namen specialističnega dela je na predstavljenih osnovah, ki opisujejo delovanje EU in namensko porabo proračunskih sredstev EU, prikazati, kako poteka postopek in kakšna je vloga vrhovnih revizijskih institucij držav članic pri revidiranju (ocenjevanju smotrnosti in pravilnosti porabe) proračunskih sredstev EU.

Cilj specialističnega dela je ugotoviti, kako uspešne so pri preprečevanju, odkrivanju in odpravljanju napak in nepravilnosti pri finančnem poslovanju porabe proračunskih sredstev EU države članice in Evropsko računsko sodišče ter, ne nazadnje, kako uspešno je pri izvajanju te naloge Računsko sodišče Republike Slovenije.

Temeljna hipoteza specialističnega dela je, da so vrhovne revizijske institucije v EU odgovorne za odkrivanje in odpravljanje negospodarne, neučinkovite in neuspešne porabe iz proračunskih sredstev EU v državah članicah, a se poleg še ne povsem izdelane metodike, spoprijemajo z naslednjo dilemo. Če podajo negativno mnenje o porabi proračunskih sredstev EU, niso ustvarile nobene dodane vrednosti za državljane, prejeta sredstva je treba vrniti, poleg tega s tem posredno kritizirajo prvi dve ravni nadzora, Komisijo in ERS. VRI je najvišji organ nadzora, ki je v civilni družbi nepogrešljiv za pošteno, zakonito, gospodarno, učinkovito in uspešno vodenje javnih financ. Namen VRI je ukrepati, da bi se standardi zdajšnjega družbenega razvoja tudi uresničevali, zato mora delovati ustvarjalno in imeti vpliv. Da bi omogočili doseganje ciljev EU, to je krepitev skladnega in trajnostnega gospodarskega in socialnega napredka, mora VRI pravočasno odkrivati pomanjkljivosti in nepravilnosti ter jih pomagati odpravljati.

### ***1.3. Metode dela***

V skladu z izbranim tematskim področjem, namenom in ciljem specialističnega dela sem se odločila, da preidem iz teoretičnega dela k praktičnemu oz. od splošnega h konkretnemu. Metode dela, ki sem jih uporabila pri izdelavi specialističnega dela, temeljijo predvsem na preučevanju teoretičnih podlag (zakoni, izvedbeni predpisi, priročniki, članki in drugo) tako na ožjem področju v Sloveniji kot v Evropi. Delo sklepam s prikazom učinkov dela vrhovnih revizijskih institucij in ERS pri revidiranju proračunskih sredstev EU.

Pri tem se bom oprla na strokovno literaturo domačih in tujih avtorjev, vire, prispevke, članke in polemike (informacije na spletnih straneh Komisije, ERS in drugih). Ko je Republika Slovenija leta 2004 postala polnopravna članica EU, je postala tudi upravičenka do proračunskih sredstev EU (že od leta 1992 naprej je prejela tudi predpristopno pomoč). Kljub uvajanju in pomoči držav članic



EU je pred njo izziv, kako uspešno uvesti in izvajati revizijo prejetih sredstev. V specialistično delo vključujem tudi reformo finančnega poslovođenja, ki se spoprijema z izzivom uvedbe integriranega sistema notranjih kontrol, ki bo omogočal učinkovitejše in uspešnejše revizije.

Specialistično delo je razdeljeno na štiri vsebinske sklope. V prvem delu sta na kratko podana nastanek in delovanje EU, predstavljene so temeljne institucije in javnofinančni sistem.

V drugem delu obravnavam kohezijsko politiko, katere financiranje je predmet revidiranja tako EU kot držav članic.

V osrednjem delu prikazujem nadzor nad izvrševanjem proračuna EU, ki obsega zahteve revidiranja porabe proračunskih sredstev EU, vlogo VRI pri revidiranju sredstev proračuna EU in nacionalne revizijske institucije v EU.

Predstavljeni deli naloge služijo za podlago, na kateri predstavljam način poteka izvajanje nadzora nad izvrševanjem proračuna EU. Ta del zajema usklajevanje revizijske dejavnosti VRI v EU in sodelovanje ERS z VRI. V zadnjem delu so obravnavani učinki dela ERS in VRI. V zadnjem poglavju sledijo sklepi specialističnega dela.

## **2. EVROPSKA UNIJA**

Čeprav je EU eno od najhitreje razvijajočih se gospodarskih območij na svetu, so razlike med najbolj in najmanj razvitimi državami članicami precejšnje. Da bi te razlike zmanjšali in zagotovili trajnost<sup>4</sup> in neenakomeren razvoj vseh članic EU, še posebno vseh njenih regij, so v EU oblikovali lastno regionalno politiko. Ta skupaj s strukturnimi in kohezijskimi skladi predstavlja poglobljen instrument solidarnosti, s katerim članice EU prispevajo k skladnejšemu razvoju celotnega ozemlja EU in premagovanju razvojnih razlik med regijami ([http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/financna\\_pomoc/strukturni\\_skladi\\_eu\\_html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/financna_pomoc/strukturni_skladi_eu_html), 21. 8. 2005).

### ***2.1. Zgodovina Evropske unije***

Razvoj povojne Evrope je mogoče prikazati kot počasno odpirajoč se proces. Le ta je na kratko predstavljen v tabeli 1. Geostrateška razmerja ob koncu druge svetovne vojne so jasno izkazala delitev in tekmovalnost med Vzhodom in Zahodom. Zahodna Evropa je videla v Sovjetski zvezi nevarnost, ki je zahtevala vzpostavitev varnostne protiuteži. Poleg političnih težav so zahodno

---

<sup>4</sup>Trajnost (Sustainability) – pri ugotavljanju trajnosti analiziramo, do kolikšne mere bodo vplivi in koristi programa trajni, oz. nas zanima, ali se bodo (pozitivne) spremembe programa kazale le do konca programa in za kratek čas po tem ali pa bodo trajne (Wostner, str. 279).

Evropo pestile tudi gospodarske težave. V proizvodnji jekla so se spopadali s presežno proizvodnjo, padajočimi cenami in nestabilnim povpraševanjem.

Prvi korak k vzpostavitvi EU je bila Schumanova deklaracija z dne 9. maja 1950, ki je temeljila na meddržavnem sodelovanju ozko določenih področij in postopnem nadgrajevanju na podlagi konkretnih uspehov in končnim ciljem vedno tesnejše unije oz. skupnosti med ljudmi Evrope (Wostner, 2005, str. 14).

Francoska pobuda za zmanjšanje povojnega tveganja se je začela razvijati v nove administrativne vezi.

Tabela 1: Stopnje odprtega konstitucionalnega procesa

1950	Schumanova deklaracija
1952	Evropska skupnost za premog in jeklo Ustanovitev nekaterih organov organizacije Države članice: Francija, Nemčija, Italija, Nizozemska, Belgija, Luksemburg
1957	Evropska skupnost za jedrsko energijo Evropska gospodarska skupnost
1973	Pridružitve Danske, Irske in Velike Britanije
1981	Pridružitve Grčije
1986	Enotni evropski akt Pridružitve Španije in Portugalske
1990	Združitve Nemčije
1990	Rimski svet
1992	Maastrichtska pogodba (7. februar)
1993	Vzpostavitev enotnega trga (1. januar)
	Rojstvo Evropske unije (1. november)
1995	Pridružitve Avstrije, Švedske, Finske
1997	Amsterdamska pogodba
1999	Skupna valuta evro (1. januar)
2001	Pogodba iz Nice
2004	Pridružitve Češke, Estonije, Cipra, Latvije, Litve, Madžarske, Malte, Poljske, Slovenije in Slovaške

Vir: Barón, 2002, str. 68.

Leta 1952 je bila podpisana pogodba, ki se je osredinjala na odpravo trgovskih ovir in ustvarjanje enotnega trga za premog in jeklo, t. i. *Evropska skupnost za premog in jeklo*. Pogodba je vsebovala tudi klavzulo o prostem pretoku kapitala in dela. Skupnost je bila zgled za nadaljnje povezovanje, saj so bili z namenom učinkovitosti izvajanja ustanovljeni visoki organ (predhodnik Evropske komisije), Svet ministrov (predhodnik Evropskega sveta), Evropski parlament in Evropsko sodišče.

V Skupnosti so se Franciji in (Zvezni republiki) Nemčiji pridružile Italija, Nizozemska, Belgija in Luksemburg (Wostner, 2005, str. 14).

Leta 1957 so države članice sklenile razširiti sodelovanje tudi na druga področja. V tem letu so tako podpisale še dve pogodbi, in sicer so ustanovile *Evropsko skupnost za jedrsko energijo* in *Evropsko gospodarsko skupnost*. Cilj prve pogodbe je bil razvoj tehnologije in spodbujanje uporabe jedrske energije v Evropi, cilj druge pa vzpostavitev enotnega trga ter zagotovitev štirih temeljnih svoboščin (prosti pretok blaga, storitev, kapitala in dela) (Wostner, 2005, str. 15).

Evropski gospodarski skupnosti so se leta 1973 pridružile še Danska, Irska in Velika Britanija, leta 1981 Grčija ter 1986 Španija in Portugalska. Leta 1986 je Evropsko skupnost sestavljalo dvanajst članic. V tem času so se pristojnosti skupnosti več čas širile, kar je razvidno tudi s slike Razvoja EU.

Leta 1986 je bil podpisan *Enotni evropski akt*, v katerem si je dvanajsterica držav članic zastavila cilj, da do konca leta 1992 dokončno vzpostavi enotni notranji trg. S podpisom *Maastrichtske pogodbe* leta 1992, s katero je bila ustanovljena EU, je Unija razširila svoje temelje z gospodarskega tudi na druga področja.

Leta 1995 so se EU pridružile nove članice, in sicer Avstrija, Švedska in Finska. Področje zaposlovanja in človekovih pravic je uredila *Amsterdamska pogodba*, ki je bila podpisana leta 1997. Leta 1999 je bila uvedena nova skupna valuta evro, ki pa so se ji Velika Britanija, Danska in Švedska odrekle. Leta 2004 se je EU pridružilo še deset novih članic. Osnovni podatki o državah članicah EU so predstavljeni v Prilogi A.

## **2.2. Pravni red Skupnosti**

Evropski pravni red je skupek predpisov, političnih usmeritev, praks in obveznosti, ki so nastali v procesu razvoja EU. Sestavljen je iz *primarne* in *sekundarne zakonodaje*.

**Primarni pravni viri** so ustanovitvene pogodbe, ki so ustvarile Skupnost in predstavljajo vsaka svoj pravni temelj za ustanovitev in delovanje posameznih skupnosti. Med primarne vire spadajo tudi dopolnitve pogodb, pristopne pogodbe, ki so jih sklenile države članice, in vse pogodbe med Skupnostjo in tretjimi državami.

Pogodbe, s katerimi je bilo utemeljeno politično in gospodarsko združevanje evropskih držav, so na kratko predstavljene v prejšnjem poglavju. Izpostaviti želim le Maastrichtsko pogodbo, in sicer zaradi njenih ciljev ([http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/vodic/pravni\\_red\\_skupnosti.html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/vodic/pravni_red_skupnosti.html), 21. 8. 2005):

- spodbujati uravnotežen trajnostni gospodarski razvoj in socialni napredek z notranjim trgom ter gospodarsko in denarno unijo,

- uveljavljati evropsko identiteto na mednarodnem prizorišču, ki bo podprta s skupno zunanjo ter varnostno politiko in bo vodila k skupni obrambi EU,
- uvedba državljanstva EU,
- uveljaviti sodelovanje na področju pravosodja in notranjih zadev,
- v polni meri vzdrževati zakonodajo Skupnosti in zagotoviti učinkovite mehanizme in institucije EU.

EU je ustanovljena na temelju evropskih skupnosti,<sup>5</sup> ki so mednarodne organizacije in obstajajo še iz petdesetih let, vključno z ekonomsko in monetarno unijo. To je t. i. prvi steber. Skupno zunanjo in varnostno politiko označujejo z izrazom drugi steber, sodelovanje na področju pravosodja in notranjih zadev pa tretji steber (Uradni list RS, 1999, str. 19).

Prvi steber je ureja pravo Skupnosti, drugi in tretji pa sta vodena prek medvladnega sodelovanja med državami (zakonodaja Skupnosti). Za prvi steber je značilna tudi t. i. nadvlada prava (supranacionalnost) Skupnosti nad nacionalnim pravom, saj so države članice prepustile zakonodajno urejanje določenih področij organom Skupnosti.

**Sekundarni pravni viri** so pravni akti, določeni v 189. členu Pogodbe o Evropski skupnosti. Sestavljajo jih naslednji pravni akti (Urad vlade za informiranje, 2000, str. 19):

- **uredbe** (*regulations*) so najučinkovitejši pravni instrument, saj so povsem zavezujoče in jih morajo države članice neposredno prenesti v svojo zakonodajo;
- **direktive** (*directives*) zavezujejo države članice, na katere so naslovljene, in opredeljujejo cilje oz. rezultate, ki jih morajo članice doseči v danem časovnem okviru. Državam članicam pa je prepuščena odločitev o tem, kako bodo zahteve iz direktiv uresničile;
- **odločbe** (*decisions*) so zavezujoče za naslovnike, ki so izrecno navedeni; to je lahko ena ali celo več pravnih in fizičnih oseb. Poleg raznolikosti možnih naslovnikov se odločbe razlikujejo tudi glede obsega vsebine;
- **priporočila** (*recommendations*), ki predlagajo določeno smer ravnanja, in **mnenja** (*opinions*), ki ocenjujejo trenutni položaj ali določena dejstva o EU, niso zavezujoča za države članice in evropskim institucijam omogočajo, da sprejmejo stališča brez pravnih obveznosti za države članice oz. državljane;
- **resolucije** (*resolutions*) sprejemata Svet EU in Parlament in z njimi izražata politično voljo po ukrepanju na posameznem področju. Tudi resolucije niso zavezujoče narave.

Poleg zgoraj omenjenih pravnih aktov, katerih učinki so zavezujoči za države članice, ustanove Skupnosti in v številnih primerih tudi za državljane držav članic, lahko Svet EU in Komisija sprejmeta priporočila, ki predlagajo določeno smer vedenja, in mnenja, ki ocenjujejo trenutni položaj ali določena dejstva v EU ali v državah članicah.

---

<sup>5</sup>Evropske skupnosti je skupni izraz za tri mednarodne organizacije, ki so pravne osebe, in sicer Evropsko skupnost (prej Evropska gospodarska skupnost), Evropsko skupnost za premog in jeklo ter Evropsko skupnost za jedrsko energijo.

Med državami članicami, ki so pristopile k EU hkrati z Republiko Slovenijo, je Republika Slovenija veljala za eno najbolj pripravljenih držav z visoko stopnjo usklajenosti. V zadnjih šestih letih do vstopa v EU se je slovenska zakonodaja prilagodila pravnemu redu Skupnosti z več kot 300 sprejetimi novimi zakoni ter več kot 1400 podzakonskimi akti. Po vstopu v EU je RS pravočasno odpovedala mednarodna sodelovanja s tretjimi državami in pristopila h konvencijam, ki obvezujejo države članice in EU (Vlada Republike Slovenije, 2004, str. 69).

### **2.3. Evropska unija danes**

Pomen EU, tako politični kot gospodarski, narašča predvsem v zadnjih letih, k čemur so poleg velikosti in gospodarske moči pripomogle tudi nove pridružene članice. Poleg pridružitve novih držav članic je EU nenehno povečevala obseg svojih pristojnosti na nova področja, kar smo omenili v prejšnjem poglavju.

V letu 2002 je proračun EU, v katerega je prispevala petnajsterica držav, znašal 96 milijard evrov. Proračun EU, ki je podrobneje predstavljen v enem od naslednjih poglavij, določajo institucije EU in države članic. Črpanje sredstev poteka na podlagi vrste odločitev Parlamenta in Sveta EU. Odgovornost za uspešno implementacijo programov nosijo poleg Komisije tudi nacionalne institucije. Finančno poslovanje<sup>6</sup> porabe sredstev EU sestoji iz poslovanja, nadzora in kontrole (EU Trend Report 2003, str. 21).

V Sloveniji so za smotno porabo sredstev odgovorna ministrstva in porabniki sredstev, pravilnost črpanja in smotnost porabe sredstev pa ocenjuje vrhovna nacionalna institucija Računsko sodišče Republike Slovenije.

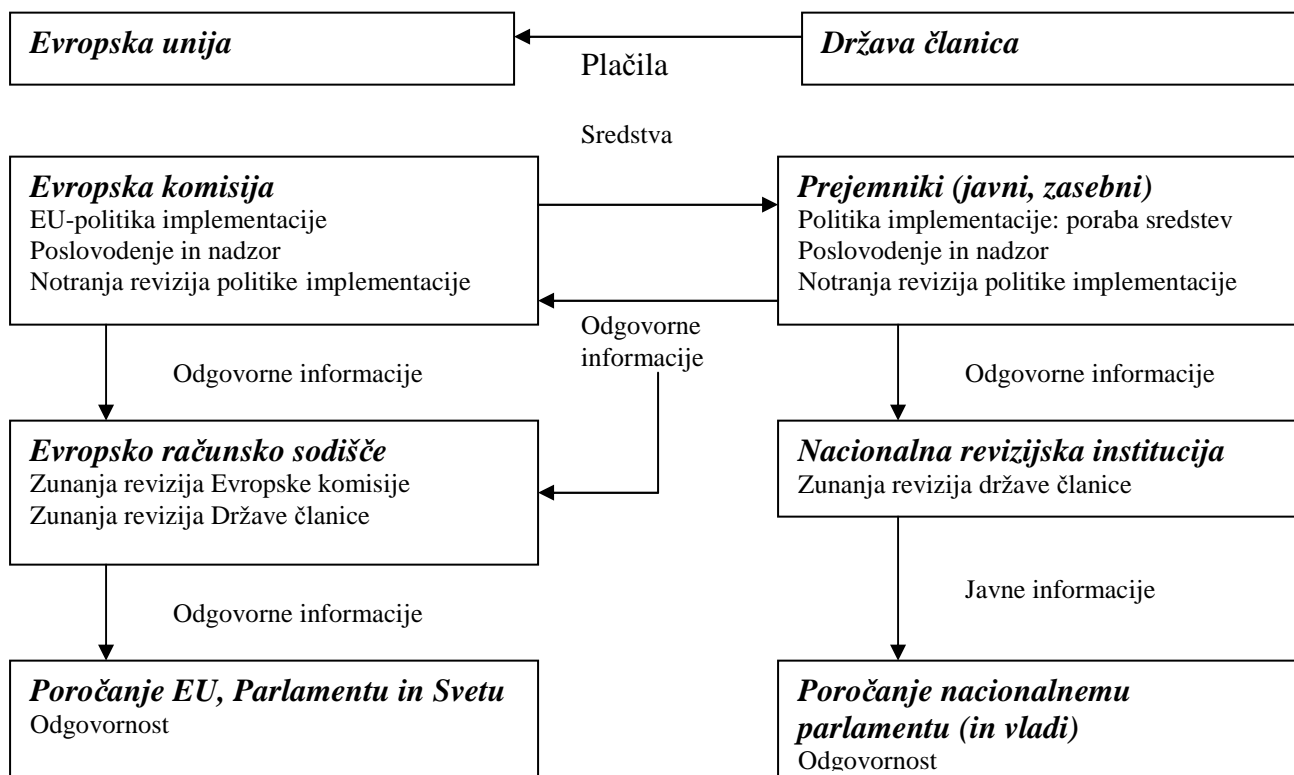
Smotrna poraba sredstev EU se revidira na štirih ravneh, kar je razvidno tudi iz slike 1. Na prvi ravni izvede notranjo revizijo Komisija, na drugi ravni, prav tako na ravni EU, izvede zunanjo revizijo Evropsko računsko sodišče. Obe instituciji izvedeta revizijo v Bruslju in državi članici. Informacijo, ki jo pridobita na podlagi revizije, podata v zaključnem poročilu, ki ga predložita Parlamentu in Svetu pri implementaciji proračuna EU. Tretja raven so dotična ministrstva, zadnja pa je Računsko sodišče Republike Slovenije, ki ocenjuje pravilno in smotno porabo sredstev EU.<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup>Finančno poslovanje (*Financial Management*) je v okviru širitve razumljeno kot vrsta odgovornosti vodstva (ki je odgovorno za izvajanje nalog, za katere so zadolžene službe za izvrševanje državnega proračuna) za določitev in izvedbo pravil, katerih cilje je učinkovita, uspešna, gospodarna uporaba razpoložljivih sredstev (kot so prihodki, izdatki in sredstva). Pomeni načrtovanje, predračunavanje, računovodenje, poročanje in določene oblike predhodne finančne kontrole. Finančno upravljanje preverjata notranja in zunanja revizija (Pojmovnik).

<sup>7</sup>Ker revizijo sredstev EU opravi institucija, ki je uvedla pravila o sredstvih EU, je revizija ministrstev in Komisije poznana kot »notranja revizija«. Revizija Računskega sodišča in Evropskega računkega sodišča je neodvisna, zato imenovana tudi »zunanja revizija« (EU Trend Report 2003, str. 23).

Slika 1: Finančno poslovanje proračunskih sredstev EU (plačila v državah članicah)



Vir: EU Trend Report 2003, str. 22.

## 2.4. Temeljne institucije Evropske unije

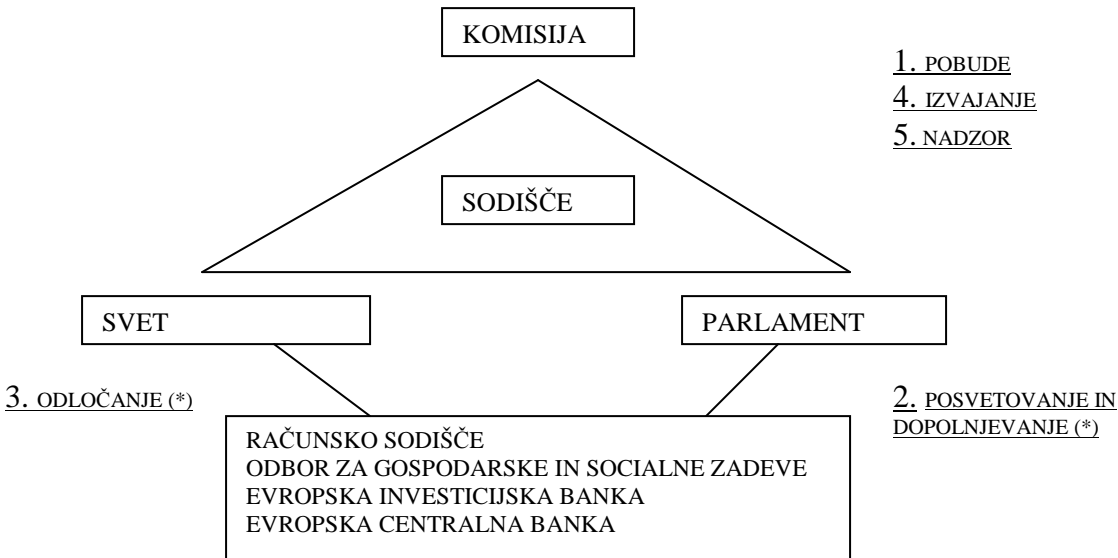
Z nastankom Skupnosti so nastale tudi prve uradne organizacije, ki so zastopale interese držav članic. Države članice se prostovoljno odločijo, da bodo del svoje pristojnosti prenesle na neodvisne institucije, ki zastopajo interese Skupnosti, države članice in njene državljane.

V nadaljevanju predstavljamo pet temeljnih institucij, ki jim je zaupano izpolnjevanje nalog Skupnosti. Poenostavljen prikaz delovanja teh institucij je razviden iz slike 2. Institucije se med seboj dopolnjujejo, vsaka pa ima pri sprejemanju odločitev pomembno vlogo. Nekatere suverene pravice ostajajo v rokah nacionalnih vlad in parlamentov.

Evropska komisija skrbi za uresničevanje interesov Skupnosti, Svet ministrov sestoji iz predstavnikov vlad držav članic, Evropski parlament pa izvolijo neposredno državljani EU. Ta institucionalni triangel dopolnjujeta Pravno in Računsko sodišče, pet ustavnih teles in trinajst specializiranih agencij, ki izvajajo specifične tehnične, znanstvene in administrativne naloge. Zgoraj

omenjene institucije sestavljajo profesionalno in administrativno organizacijo EU, ki jo vodijo s sedežev v Bruslju ter delno iz Luksemburga in Strasbourga.<sup>8</sup>

Slika 2: Trikotnik skupnosti (poenostavljen prikaz institucionalnega delovanja)



(\*) V postopku sprejemanja proračuna Svet in Evropski parlament odločitev sprejemata skupaj. V postopku sodelovanja poteka dvojna obravnava, Evropski parlament ima pravico do vnašanja sprememb.

Vir: Barón, 2002, str. 70.

#### 2.4.1. Evropska komisija (*European Commission*)

Za delovanje evropske integracije najpomembnejša in gonilna sila pri gradnji Evrope je vsekakor Evropska komisija. Komisija zastopa EU navzven, saj se v imenu EU pogaja o širitvi Unije, trgovinskih in tarifnih sporazumih ipd.; njene končne dogovore potrjuje Svet. Do zdaj jo je sestavljalo dvajset komisarjev, po letu 2005 pa je v Komisiji po en član iz države članice. Komisarji skrbijo za splošne koristi in razvoj EU. Za svoje delo je Komisija odgovorna parlamentu, ki lahko z dvotretjinsko večino izglasuje nezaupnico, kar lahko privede do odstopa celotne Komisije ([http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/vodic/evropski\\_parlament\\_in\\_evropska\\_komisija.html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/vodic/evropski_parlament_in_evropska_komisija.html), 21. 8. 2005).

Pristojnosti Komisije obsegajo (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/1, str. 8):

- pripravo zakonodajnih predlogov,
- nadzor in varovanje ustanovitvenih pogodb,

<sup>8</sup>V Bruslju imajo sedež Komisija, Svet ministrov in Parlament, v Luksemburgu sta Pravno in Računsko sodišče, v Strasbourgu pa Parlament.

- upravljanje proračuna,
- zastopanje EU pri pogajanjih s tretjimi državami.

Evropska komisija, katere naloge in pristojnosti so podane v pogodbi o Evropski skupnosti, je izvršno telo EU in je primerljiva z ministrstvi v državah članicah. Komisija deluje po načelu subsidiarnosti, za njeno delovanje skrbi približno 20.000 zaposlenih, večinoma v Bruslju. V Bruslju se nahajajo sedeži 26 generalnih direktorats, ki so odgovorni denimo za kmetijstvo, socialno in regionalno politiko.

Splošni cilji Komisije za obdobje 2000–2005 so bili promocija nove oblike evropske administracije, stabilna Evropa z močnim vplivom na svetovne probleme, izpeljava nove ekonomske in socialne agende ter izboljšanje kakovosti življenja (EU Trend Report 2003, str. 25–27).

#### **2.4.2. Svet Evropske unije (ali ministrski svet do leta 1993 – *Council of the European Union*)**

Svet EU<sup>9</sup> je institucija, v kateri so zastopane vlade držav članic EU. Skupaj s Parlamentom Svet predstavlja zakonodajno telo EU. Svet odobrava predloge Komisije in je odgovoren za usklajevanje splošne ekonomske politike. Je najpomembnejša ustanova v procesu sprejemanja odločitev EU, svojo sestavo in ime spreminja glede na področje delovanja. Svet se sestaja v devetih različnih sestavah,<sup>10</sup> kjer se posvetuje o različnih področjih politike EU.

Svet sprejema odločitve na podlagi utežnega svetovanja. Vsaka država članica ima na razpolago določeno število glasov, velike države večje število kot manjše države. Po predvideni širitvi EU na 27 držav članic bo število glasov naraslo na 345, za sprejetje odločitve pa bo odločilnih 258 glasov<sup>11</sup> (EU Trend Report 2003, str. 28).

Glavne pristojnosti Sveta EU so (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/1, str. 8):

- sprejem nove zakonodaje,
- potrjevanje mednarodnih pogodb,
- usklajevanje splošne gospodarske politike EU,
- v usklajevanju s Parlamentom – sprejem proračuna,

<sup>9</sup>Svet EU moramo ločevati od Evropskega sveta. Evropski svet je namreč od EU povsem neodvisna organizacija 43 članic s sedežem v Strasbourgu. V pristojnosti Evropskega sveta je oblikovanje najpomembnejših političnih smernic za nadaljnji razvoj EU in opredeljevanje prednostne naloge. Ob tem skrbi še za reševanje morebitnih neskladij med državami članicami (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/1, str. 8).

<sup>10</sup>Sestave, v katerih se sestaja Svet, so naslednje: Splošne in zunanje zadeve, Gospodarstvo in finance, Pravosodje in notranje zadeve, Zaposlovanje, socialna politika in zdravje, Konkurenca, Promet, telekomunikacije in energija, Kmetijstvo in ribištvo, Okolje ter Izobraževanje, mladina in kultura (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/1, str.7).

<sup>11</sup>Glasovi bodo razdeljeni takole: Nemčija, Velika Britanija, Francija in Italija po 29 glasov, Španija in Poljska po 27, Romunija 14, Nizozemska 13, Grčija, Češka, Belgija, Madžarska, Portugalska po 12, Švedska, Bolgarija, Avstrija po 10, Slovaška, Danska, Finska, Irska in Litva po 7, Latvija, Slovenija, Estonija, Ciper in Luksemburg po 4 ter Malta 3 glasove.



- odločitve glede zunanje in varnostne politike,
- usklajevanje in sprejemanje odločitev na področju sodnega in policijskega sodelovanja.

Pomembno telo Sveta je COREPER<sup>12</sup> – odbor stalnih predstavnikov držav članic EU. COREPER je francoska kratica za ime odbora, ki ga sestavljajo veleposlaniki držav članic pri EU, ki pripravljajo seje posameznih svetov. Naloga odbora je podpora Svetu EU pri obravnavanju pravnih predlogov in osnutkov, ki jih predloži Komisija. Kar 90 % vseh odločitev je sprejetih na zasedanjih odbora COREPER ([http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/vodic/svet\\_eu\\_in\\_evropski\\_svet.html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/vodic/svet_eu_in_evropski_svet.html), 21. 8. 2005).

### **2.4.3. Evropski parlament (*European Parliament*)**

Evropski parlament predstavlja državljane držav članic EU. Od junija 1979 naprej se vsakih pet let izvoli 626 članov. Poslanskih skupin je osem, največji sta evropska ljudska stranka in socialisti. Z dopolnitvami v preteklih desetletjih je Parlament dobival čedalje več pristojnosti, tako da ima danes podobna pooblastila kot nacionalni parlamenti in je pravi zakonodajni parlament.

Pristojnosti Parlamenta so (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/1, str. 9):

- zakonodajna oblast (skupaj s Svetom EU),
- sodelovanje pri oblikovanju in sprejemanju proračuna,
- nadzor nad institucijami EU,
- imenovanje Komisije in odločanje o nezaupnici,
- imenovanje evropskega varuha človekovih pravic.

Glede na naravo dela je pomembno poudariti vlogo Parlamenta pri sprejemanju evropskega proračuna in pri nadzoru njegove porabe. Brez soglasja Parlamenta proračuna ni mogoče sprejeti, poslanci morajo potrditi tudi poročilo Komisije o izvrševanju proračuna za preteklo leto (zaradi zavrnitve poročila o porabi je leta 1999 odstopila Komisija pod vodstvom Jacquesa Santerja) ([http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/vodic/evropski\\_parlament\\_in\\_evropska\\_komisija.html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/vodic/evropski_parlament_in_evropska_komisija.html), 21. 8. 2005).

### **2.4.4. Evropsko sodišče (*Court of Justice*)**

Evropsko pravno sodišče, ki ima sedež v Luksemburgu, odloča o implementaciji in uporabi evropskega prava. Vsaka država članica imenuje enega sodnika, ti pa praviloma odločajo v senatih.

---

<sup>12</sup>Odbor stalnih predstavnikov držav članic, ki po pooblastilu Sveta EU usklajuje priprave na sprejemanje odločitev Skupnosti. Na številnih srečanjih telesa COREPER 1 države članice zastopajo namestniki stalnih predstavnikov. COREPER 1 skrbi za tehnična vprašanja. COREPER 2 sestavljajo veleposlaniki COREPER, ki skrbijo za politično plat priprav. Opravlja vse naloge, ki mu jih zaupa Svet EU (Baron, str. 247).

Sodišče je imelo pri razvoju EU pomembno vlogo. Pri svojih razsodbah upošteva pravo Skupnosti kot avtonomni zakonski sistem, neodvisen od držav članic. Za pravo Skupnosti je značilen neposreden vpliv in je prvenstveno nad nacionalnim pravom, spoštuje osnovne pravice ter druga zakonska načela in obveznosti v smislu pristnega sodelovanja med državami članicami in institucijami (EU Trend Report 2003, str. 25).

Glavne pristojnosti Evropskega sodišča so (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/1, str. 9):

- zagotovitev spoštovanja, enotnega tolmačenja in uporabe zakonodaje Skupnosti,
- izpolnjevanje in enotna interpretacija ustanovitvenih pogodb,
- sodna zaščita posameznika.

Sodišče je pristojno odločati v sporih med (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/1, str. 9–10):

- državami članicami,
- državami članicami in EU,
- institucijami EU ter
- posamezniki in EU.

#### **2.4.5. Evropsko računsko sodišče (*European Court of Auditors*)**

Evropsko računsko sodišče je bilo ustanovljeno leta 1975. S podpisom Maastrichtske pogodbe leta 1993 je postalo ena najpomembnejših institucij EU. Njegova naloga je neodvisno revidiranje zbiranja in porabe sredstev EU ter ocenjevanje, kako institucije EU to delo opravljajo. Sodišče pregleduje, ali so finančne transakcije pravilno zabeležene, zakonito in pravilno izvedene in vodene gospodarno, uspešno in učinkovito. To objavi v ustreznih, objektivnih in pravočasnih poročilih (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 1).

S svojim delom skuša prispevati k izboljševanju finančnega poslovanja sredstev EU na vseh ravneh in državljanom EU zagotoviti, da bodo sredstva EU čim bolj smotrno porabljena (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 1).

Tako kot vse druge javne revizijske institucije tudi ERS uporablja dve vrsti revizije, in sicer **revizijo računovodskih izkazov**<sup>13</sup> in **revizijo smotrnosti poslovanja**.<sup>14</sup> Revizijski postopek ERS je povzet v Prilogi B.

---

<sup>13</sup>Glavni cilj revizije računovodskih izkazov je ugotoviti, ali računovodski izkazi odražajo resnično in pošteno sliko finančnih rezultatov (zanesljivost poslovnih knjig) ter ali so bili poslovni dogodki izvedeni v skladu z veljavnimi predpisi in pravili (zakonitost in pravilnost) (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 17).

<sup>14</sup>Glavni cilj revizije smotrnosti poslovanja je oceniti, kako dobro so Komisija in države članice spoštovale načela dobrega finančnega poslovanja (cenovna primernost), in sicer gospodarnost, učinkovitost in uspešnost (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 17).

ERS sestavlja po en član iz vsake države članice, ki jih imenuje Svet EU po posvetovanju s Parlamentom in na podlagi imenovanj posameznih držav članic. Člani zasedajo kot kolegij, ki je glavni organ odločanja organizacije, iz svojih vrst izvolijo tudi predsednika ERS s triletnim mandatom (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 9).

Računsko sodišče objavlja letno poročilo o izvrševanju proračuna EU,<sup>15</sup> specifična letna poročila o organih in agencijah EU, posebna poročila o vprašanih, ki so posebej zanimiva in aktualna ter o njih obstajajo različna mnenja. Vsi ti dokumenti so javno dostopni in objavljeni na spletnih straneh ERS.

Po pogodbi mora sodišče od leta 1994 naprej podajati izjavo o zanesljivosti (*declaration d'assurance* – DAS), ki vsebuje mnenje o zanesljivosti računovodskih izkazov EU ter mnenje o zakonitosti in pravilnosti transakcij, povezanih s temi računi. DAS temelji na rezultatih podrobnih revizij računovodskih izkazov.

Glavna cilja DAS sta obvestiti organ, ki poda razrešnico (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 18):

- ali konsolidirani računovodski izkazi splošnega proračuna EU, ki jih pripravi Komisija, predstavljajo resnično in pošteno sliko finančnih dejavnosti za tekoče leto in stanja ob koncu leta,
- ali so bile pri izvrševanju proračuna upoštevane pravne in pogodbene določbe.

Celotno mnenje DAS temelji na specifičnih ocenah za vsako pomembnejše področje dejavnosti EU, ki vsebujejo podrobne informacije o virih napak, pomanjkljivosti in o tem, kako bi bilo mogoče izboljšati poslovanje. Specifične ocene temeljijo na (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 18):

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

Izjava DAS je skupaj s spremnimi informacijami objavljena v letnem poročilu, ki ga ERS naslovi na Parlament in Svet EU. Skupaj z računovodskimi izkazi EU je izjava objavljena tudi v Uradnem listu EU.

---

<sup>15</sup>Vsebina letnega poročila ERS je predstavljena v Prilogi C.

## **2.5. Javnofinančni sistem Evropske unije**

Z nastajanjem in razvojem Evropske skupnosti se je razvijal tudi njen javnofinančni sistem. Evropska integracija, ki se je z leti širila (pridružitve novih članic), je za svoje delovanje potrebovala določena sredstva. Skupnost je potrebovala sredstva za administracijo, predvsem pa za izvajanje pristojnosti, ki so jo nanjo prenesle države članice, ter oblikovanje in izvajanje različnih politik Skupnosti. Preko javnofinančnega sistema so se zagotovila zadostna sredstva, ki so omogočala doseganje vsakokratnih namenov in ciljev skupnosti evropskih držav (Mrak, 2004, str. 7).

Posebna skrb pri nadzoru evropskega proračuna je namenjena zagotavljanju pravilnih podatkov za izračun prispevka, ki ga države vplačujejo v proračun EU. Če je nadzor slab, prihaja do finančnih učinkov, ki so lahko v prid državnemu proračunu (če država vplačuje premalo) ali v prid evropskemu proračunu (če država vplačuje preveč) (Kaj nas čaka ob vstopu v EU, str. 7).

Po drugi strani je zelo pomemben tudi nadzor nad črpanjem sredstev iz strukturnih skladov in kohezijskega sklada. Za pridobitev sredstev iz omenjenih skladov veljajo stroga pravila. S sredstvi lahko upravljajo za to pooblaščenice institucije, ki s svojim delovanjem zagotavljajo namensko porabo sredstev. Če se ugotovi, da so bila sredstva porabljena nenamensko ali je prišlo do nepravilnosti, mora prejemnik sredstva vrniti v proračun Unije (Kaj nas čaka ob vstopu v EU, str. 7).

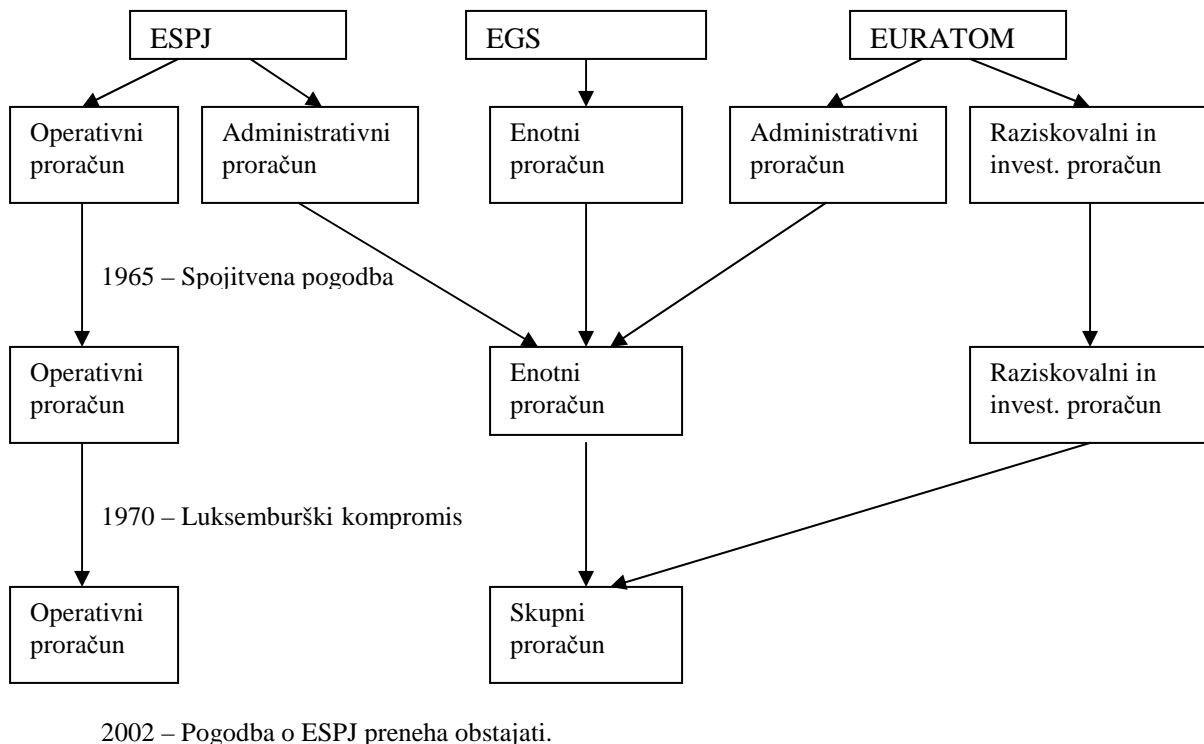
### **2.5.1. Razvoj javnofinančnega sistema Evropske unije**

Začetki javnofinančnega sistema Evropske skupnosti<sup>16</sup> segajo v prvo polovico petdesetih let prejšnjega stoletja, ko je bila podpisana ustanovitvena pogodba ESPJ, pozneje pa še EURATOM in EGS. S Slike 3 je razvidno, da je leta 1965 t. i. spojitvena pogodba enotnemu proračunu EGS pridružila administrativna proračuna ESPJ in EURATOM, pet let pozneje pa je Luksemburška pogodba novemu enotnemu proračunu dodala še raziskovalni in investicijski proračun EURATOM-a. Rezultat združevanja proračunov sta bila operativni in skupni proračun EU. 23. junija 2002 se je pogodba o ESJP iztekla, s čimer je prenehal obstajati operativni proračun ESPJ (Mrak, 2004, str. 8).

---

<sup>16</sup> Bolj podroben kronološki prikaz razvoja proračuna EU je podan v prilogi D.

Slika 3: Zgodovina oblikovanja proračuna EU



Vir: Mrak, 2004, str. 9.

Sprva so bili proračuni Skupnosti financirani prek sistema posebnih prispevkov držav članic, vendar tak sistem kmalu ni več zadostoval. Po letu 1970 se je skupni proračun začel financirati prek t. i. lastnih virov, ki so jih predstavljale carine, kmetijski prispevki in del prihodka od davka na dodano vrednost v državah članicah.

Neuskkljenost proračuna in pomanjkanje proračunskih sredstev za pokrivanje potreb skupnosti sta leta 1988 vodila do predloga reform, imenovanega Delors I, katerega cilji so bili uspešno doseženi. Finančni paket 1988–1992 je obsegal reforme skupne kmetijske politike, povečanje sredstev strukturnih skladov, vpeljavo proračunskega vira na osnovi BNP/BND,<sup>17</sup> povečanje zgornje meje lastnih virov na 1,2 % BNP leta 1992 in sklenitev prvega multinacionalnega dogovora, s katerim so institucije EU vnaprej določile prioritete za prihajajoče obdobje (Mrak, 2004, str. 11–13).

Sledil je drugi finančni projekt, Delors II, ki je bil sprejet za obdobje 1993–1999. Glavni elementi oz. spremembe le-tega so bile naslednje: reforma skupne kmetijske politike – vpeljavo sistema neposrednih plačil, oblikovanje kohezijskega sklada, povečanje zgornje meje lastnih virov na

<sup>17</sup> BDP (bruto domači proizvod) je kazalec gospodarske dejavnosti države v določenem obdobju (navadno v letu dni). Skupna vrednost pritokov od končnih proizvodov in storitev, ustvarjenih na ozemlju neke države. Oznaka bruto kaže, da od te vsote ni bila odšteta amortizacija proizvodnih sredstev, uporabljenih v proizvodnem procesu. BNP (bruto nacionalni proizvod) je bruto domači proizvod, ki so mu prišteti prihodki od domačega kapitala v tujini in odšteti prihodki, ki so bili na nacionalnem ozemlju ustvarjeni na podlagi tujega kapitala (Baron, str. 246).

1,27 % BNP in ponovna sklenitev medinstitucionalnega dogovora. V času druge finančne perspektive je prišlo do nove širitve EU, zato je bilo treba v skladu z dogovorom med institucijami EU prilagoditi drugo finančno perspektivo novi situaciji (Mrak, 2004, str.15).

Marca 1999 je bila sprejeta Agenda 2000, finančni načrt za obdobje 2000–2006,<sup>18</sup> katerega glavni elementi oz. spremembe so bile naslednje: spremembe na področju strukturnih politik in delovanja strukturnih skladov, oblikovanje dodatnih instrumentov predpristopnih pomoči, spremembe sistema lastnih virov, obnova medinstitucionalnega dogovora ter postavitve proračunske osnove za širitev (Mrak, 2004, str. 16).

### 2.5.2. Značilnosti sedanjega javnofinančnega sistema Evropske skupnosti

Evropski proračun, kot ga poznamo danes, je rezultat dogodkov, sprememb in prilagoditev, ki so se zgodile v zadnjih petdesetih letih. Njegova vrednost je zadnja leta približno 95 milijard evrov. Rast skupnega evropskega proračuna tekom let je predstavljena v Grafu 1.

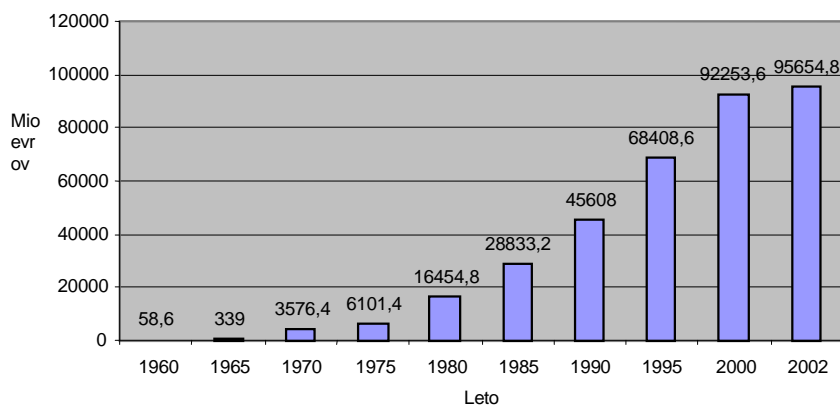
Proračun temelji na naslednjih osnovnih načelih

([http://www.eca.eu.int/framework/general\\_budget\\_eu/general\\_budget\\_eu\\_index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/framework/general_budget_eu/general_budget_eu_index_sl.htm),

13. 12. 2005):

- enotnost dokumenta: vsi prihodki in odhodki Skupnosti morajo biti zbrani v enem samem in edinem dokumentu,
- univerzalnost (pravilo o neprenosljivosti ter nespremenljivosti prihodkov in odhodkov),
- enoletnost: proračun ustreza enoletnemu proračunskemu obdobju,
- načelo ravnovesja: prihodki proračunskega leta morajo biti v ravnovesju z odhodki,
- načelo specifikacije: odobrena proračunska sredstva morajo imeti specificiran cilj in namen.

Graf 1: Rast skupnega evropskega proračuna v obdobju 1960–2002 (v milijonih evrov)



Vir: EU Trend Report 2003, str. 32.

<sup>18</sup>Finančne perspektive za obdobje 2000–2006 za petnajsterico, enaindvajseterico in petindvajseterico držav EU so predstavljene v Prilogi E.

Evropski proračun je izjemnega pomena tako za samo EU kot za posamezne države članice, ki vanj vplačujejo in iz njega prejemajo sredstva. V primerjavi z nacionalnimi proračuni so najopaznejše naslednje razlike (Mrak, 2004, str. 18):

- *Velikost.* Kljub temu da je proračun rasel iz leta v leto, je v primerjavi s proračuni držav članic še vedno sorazmerno majhen. Agenda 2000 je predvidela, da države članice v proračun namenijo 1,27 % vrednosti skupnega BNP oz. 1,24 % BND po najnovejši klasifikaciji.<sup>19</sup>
- *Prepoved dolžniškega financiranja oz. primanjkljaja.* V skladu z določili Rimske pogodbe mora biti evropski proračun uravnotežen in ne sme imeti primanjkljaja. To pomeni, da je vedno v presežku, saj države vanj vplačajo več sredstev, kot jih je na koncu dejansko porabljenih. Presežek se državam vrne na podlagi enakega ključa, s kakršnim so bili obračunani njihovi prispevki, ali pa se za to vsoto proporcionalno zmanjšajo njihovi prihodnji prispevki.
- *Namen, za katerega se sredstva smejo porabiti.* Iz sredstev proračuna se financirajo strogo določena področja oz. izvajanje skupnih politik EU. Strukturo financiranja po namenih kaže Graf 3, iz katerega je razvidno, da je najpomembnejša kategorija izdatkov kmetijstvo s 45 % vseh sredstev, sledi mu kohezijska politika s 34 %, pri čemer je treba omeniti, da delež kmetijstva z leti upada, medtem ko pomen kohezijske politike narašča.

### 2.5.2.1. Proračunski prihodki

Prihodke skupnega proračuna EU je mogoče razdeliti na lastna sredstva in druge prihodke. Lastna sredstva, s katerimi je financirana večina proračunskih izdatkov, so prispevki, do katerih je EU upravičena in ki se iz nacionalnih proračunov prelivajo v skupni evropski proračun.

Proračun mora biti vedno uravnotežen, zato EU organizira pobiranje prihodkov tako, da se prihodki ujemajo s predvidenimi izdatki.

Lastna sredstva sestavljajo (Mrak, 2004, str. 19):

- tradicionalna lastna sredstva (carinske dajatve in kmetijski prispevki),
- viri na osnovi DDV,<sup>20</sup> pobranega v državah članicah, in
- viri na osnovi BNP oz. BND držav članic.

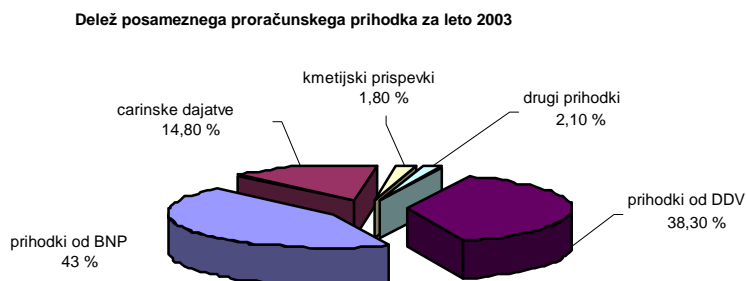
---

<sup>19</sup>Omenjena vrednost je zgornja meja predvidene porabe, ki je EU pravzaprav nikoli ne doseže. Načrtovana skupna poraba je običajno precej nižja od dovoljene in se vrti okrog 1,1 % vrednosti evropskega BND. Za primerjavo: vrednosti nacionalnih proračunov držav petnajsterice se gibljejo okoli 30 % BND posamezne države. Razlogov za »majhnost« proračuna EU je več: v njem namreč ni mogoče zaslediti izdatkov za državniške funkcije, javne storitve in socialno varnost takšnih oblik, kot jo zagotavljajo suverene države.

<sup>20</sup>Davek na dodano vrednost je ena od vrst lastnih sredstev Skupnosti. Izhaja iz enotne osnove, na podlagi katere se ugotovi delež, ki ga posamezna država članica plačuje od prihodkov, zbranih z DDV (Baron, str. 247).

Graf 2 prikazuje proračunske vire s pripadajočimi deleži. Najpomembnejši vir financiranja je BNP posameznih držav članic, temu sledijo prihodki od DDV. Način obračunavanja prispevkov posamezne države je vnaprej določen, stopnja za ta obračun pa se določa vsako leto sproti in je odvisna od splošne evropske proračunske situacije (Mrak, 2004, str. 19–20).

Graf 2: Proračunski viri s pripadajočimi deleži



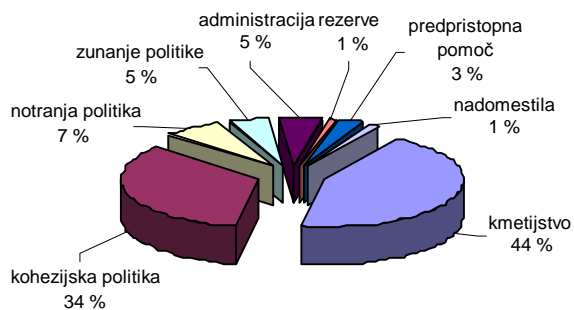
Vir: Mrak, 2004, str. 20.

### 2.5.2.2. Proračunski izdatki

Sredstva iz proračuna EU se smejo uporabiti le za določene namene. Finančna perspektiva 2000–2006 predvideva področja, ki jih s pripadajočimi deleži prikazuje Graf 3.

Graf 3: Struktura povprečnega letnega financiranja proračuna EU na podlagi finančne perspektive 2000–2006

Delež posameznega povprečnega proračunskega odhodka v proračunu EU



Vir: Wostner, 2005, str. 22.

Vsako od teh področij mora biti dovolj homogeno, da omogoča identifikacijo političnih prioritet Skupnosti, hkrati pa dovolj široko, da dovoljuje prerazporeditev izdatkov med različnimi programi znotraj posameznega področja. Sredstva z nekega področja se ne smejo porabiti za financiranje



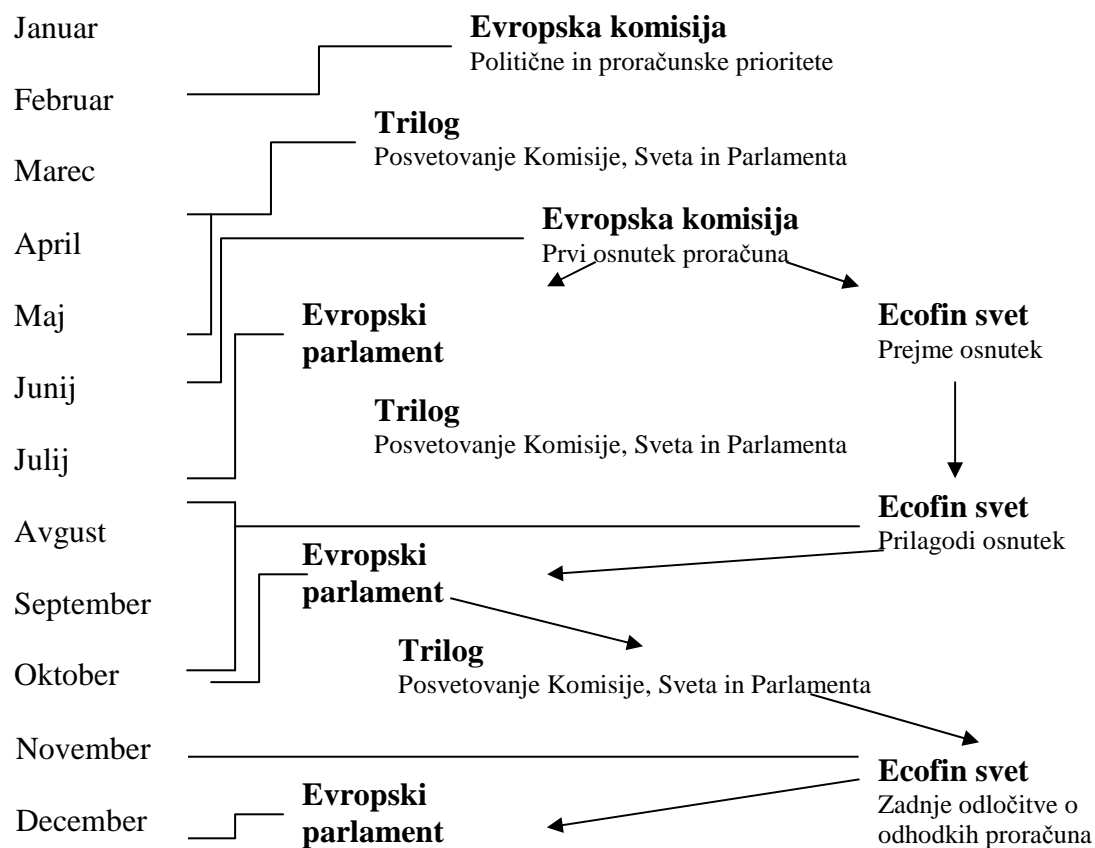
izdatkov drugih področij, ker je vsako področje samostojna, zaključena celota, ki pokriva specifično kategorijo dejavnosti (Mrak, 2004, str 21).

### 2.5.3. Postopek sprejema proračuna Evropske unije

Pristojnost odločanja o proračunskih zadevah je danes porazdeljena med Svet in Parlament, ki sta tako dve veji proračunske oblasti. Sam postopek za sprejem proračuna je natančno določen.

Postopek sprejemanja proračuna je razviden s Slike 4, kjer je na časovni premici razviden potek pogajanj. Komisija predloži osnutek proračuna proračunskima avtoritetama (Svetu in Parlamentu). O podrobnostih dvakrat tedensko razpravlja Proračunski svet (*Budget Council*), čemur sledi dvoje branj, ki je namenjeno pregledu proračuna. Proračun je tudi predmet razprav na zasedanjih COREPER. Proračunski postopek je končan v decembru, ko Parlament sprejme proračun (EU Trend Report 2003, str. 46).

Slika 4: Postopek sprejemanja skupnega proračuna EU



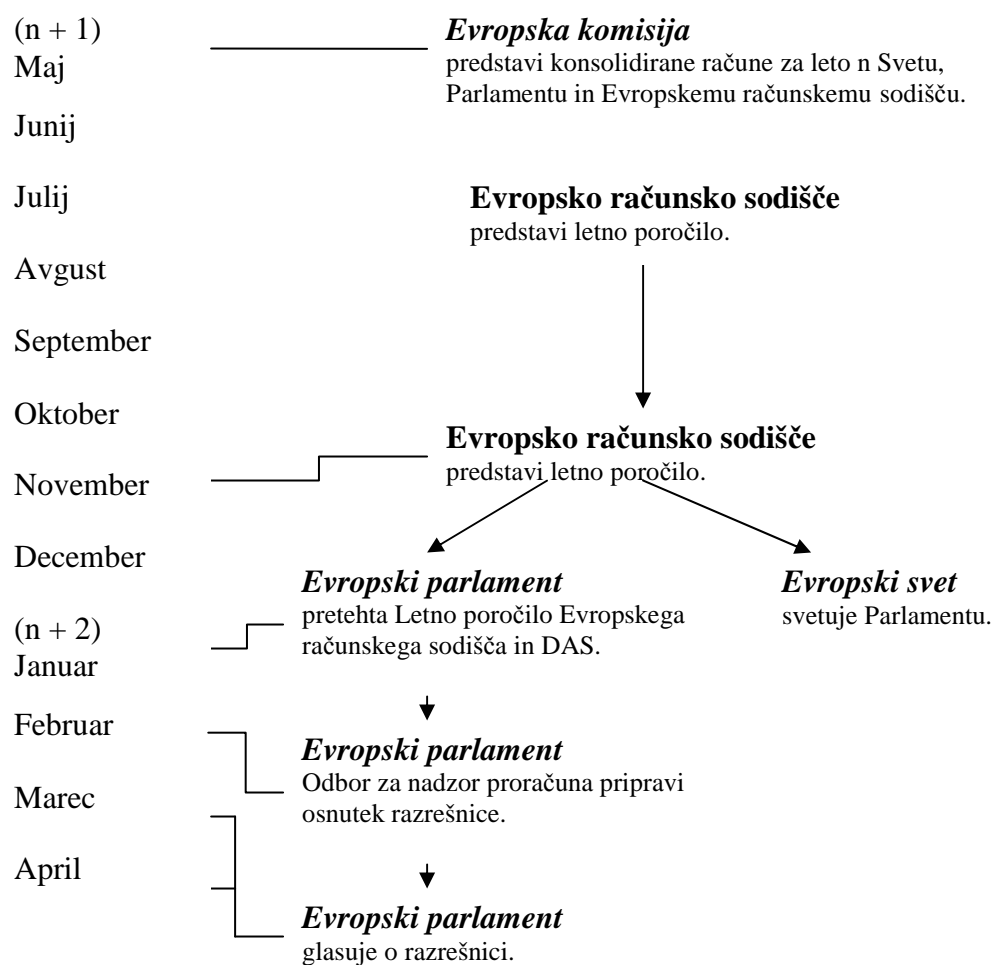
Vir: EU Trend Report 2003, str. 47.

V skladu s pogodbo proračun implementira Komisija. V praksi Komisija prepusti implementacijo proračuna državam članicam, ki jo morajo izvesti v skladu s pravili.

Vsaka institucija EU je zadolžena za izvajanje notranje revizije. Komisija državam članicam posreduje številne kontrolne mehanizme za revizijo sredstev, da bi preprečila prevaro. Če oceni, da je potrebno, Komisija v državi članici izvede revizijo.

Postopek razrešnice za upravljanje proračuna EU se izvede v dveh letih po zaključku finančnega leta (Slika 5). V maju naslednjega leta (n + 1) so konsolidirani računi Komisije posredovani državam članicam. Letno poročilo Evropskega računskega sodišča za prejšnje finančno leto (n) je objavljeno v vseh jezikih EU po potrditvi s strani Parlamenta (v letu n + 1). Po pregledu svet Ecofin<sup>21</sup> poda mnenje, ki je kot priporočilo posredovano Parlamentu (na začetku leta n + 2). Sledi glasovanje parlamenta o razrešnici.

Slika 5: Postopek razrešnice upravljanja proračuna EU



Vir: EU Trend Report 2003, str. 49.

<sup>21</sup>ECOFIN je svet gospodarskih in finančnih ministrov, katerega glavna naloga je uspešno izpeljati projekt gospodarske in denarne unije ter usklajevati gospodarske politike (Baron, str. 248).

#### 2.5.4. Finančna perspektiva 2007–2013

Finančna perspektiva<sup>22</sup> načrtuje izdatke Skupnosti v nekem obdobju glede na pomembne politične prednostne naloge, ki so jih določile evropske institucije. Vsebuje največji obseg in sestavo predvidljivih izdatkov skupnosti, določijo pa jo Parlament, Svet in Komisija z medinstitucionalnim dogovorom.

Evropski proračun je ključni finančni instrument, s katerim EU uresničuje svoje cilje. Temeljni instrument za finančno načrtovanje je finančna perspektiva. Ker se bo aktualna kmalu iztekla, v nadaljevanju na kratko povzemam finančno perspektivo za obdobje 2007–2013.

V poletnih mesecih 2004 je Komisija predstavila paket kohezijske politike za obdobje 2007–2013, ki obsega pet predlogov uredb (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/3, str. 1–4):

- ***Uredba o splošnih določbah o evropskem skladu za regionalni razvoj, evropskem socialnem skladu ter kohezijskem skladu.*** Za izvajanje kohezijske politike je Komisija predvidela skupno višino sredstev v obsegu 336 milijard evrov, od tega za cilj »konvergenca« 264 milijard evrov, za cilj »regionalna konkurenčnost in zaposlovanje« 57,9 milijarde evrov ter za »evropsko teritorialno sodelovanje« 13,2 milijarde evrov.
- ***Uredba o evropskem skladu za regionalni razvoj.*** Uredba dopušča širok nabor možnih namenov financiranja, v okviru katerih se država članica odloči oz. določi prioriteta področja, v katera bo usmerila sredstva iz naslova kohezije.
- ***Uredba o evropskem socialnem skladu.*** Cilji v omenjenem obdobju so usmerjeni predvsem v programe, ki bodo zagotavljali večjo prilagodljivost podjetij in delavcev.
- ***Uredba o kohezijskem skladu.*** Novosti, ki jih uredba prinaša na področje delovanja kohezijskega sklada, vključujejo razširitev upravičenosti za sofinanciranje, kar bi v praksi pomenilo, da je ob okoljskem in transportnem področju omogočeno financiranje tudi projektom trajnostnega razvoja z jasno okoljsko razsežnostjo zunaj evropskih prometnih omrežij. Za države novinke se predpostavlja financiranje kohezijske politike v razmerju ena tretjina iz kohezijskega sklada in dve tretjini iz strukturnih skladov.
- ***Uredba o evropskem združenju za čezmejno sodelovanje.*** Omenjena uredba je novost v predlogih Komisije za naslednjo finančno perspektivo. Cilj uredbe je poenotiti določene pravne okvire za sodelovanje, ki so zdaj zaradi razlik med pravnimi sistemi vključenih

---

<sup>22</sup>Finančna perspektiva je instrument za srednjeročno javnofinančno načrtovanje EU in je v osnovi dogovor o proračunskih prioritetah, ki pospeši postopek oblikovanja proračuna in olajša vodenje različnih programov. Omogoča predvidljivost razvoja izdatkov EU in s tem predvidljivost celotnih javnih financ. V njenem okviru so dogovorjene zgornje meje po posameznih skupinah predvidenih izdatkov in za proračun kot celoto. Zgornja meja predvidenih celotnih izdatkov proračuna mora biti manjša od zgornje meje predvidenih lastnih sredstev v določenem obdobju. Finančna perspektiva je sprejeta na podlagi medinstitucionalnega dogovora med Komisijo, Parlamentom in Svetom. Čeprav finančna perspektiva ne predstavlja večletnega proračuna in je za dejansko uporabo sredstev še vedno potreben vsakoletni postopek za sprejem proračuna za naslednje leto, je zaradi okvira, ki ga postavlja posameznim kategorijam izdatkov in proračunu kot celoti, veliko več kot zgolj priporočilo (Mrak, 2004, str. 12).

partnerjev pomenili resno oviro za uspešno čezmejno sodelovanje. V združenju bodo lahko sodelovali: države članice, regionalne oblasti, lokalne oblasti in lokalne javne organizacije, ki niso regionalne ali lokalne oblasti. Združenje bi sestavljali člani, locirani na ozemlju vsaj dveh držav članic EU.

Trenutna finančna perspektiva se, kot rečeno, izteče konec leta 2006. Ker so cilji finančne perspektive krepitev proračunske discipline, obvladovanje skupne rasti izdatkov in zagotovitev usklajenega poteka postopka, mora biti sprejeta pravočasno. Kljub temu da je Komisija predlog podala dovolj zgodaj, se vse ravni potrjevanja predloga ne strinjajo s predlagano perspektivo.

Finančna perspektiva je potrebna predvsem zaradi treh razlogov

([www.europa.eu.int/comm/financial\\_perspective/documents\\_consequences/index\\_en.htm](http://www.europa.eu.int/comm/financial_perspective/documents_consequences/index_en.htm), 13. 12. 2005):

- **Politični razlogi.** Sporazumno sprejeta finančna perspektiva pripravlja temelje za širjenje EU ter potrdila vzajemno delovanje Komisije, Parlamenta in Sveta.
- **Proračunski razlogi.** Perspektiva omogoča učinkovito letno načrtovanje proračuna, na osnovi katerega EU izvaja svojo politiko.
- **Tehnični razlogi.** Večina programov finančnih pomoči se v letu 2006 izteče. Da bi omogočili učinkovito porabo sredstev proračuna EU, je treba načrte porabe po programih pripraviti vsaj 12 do 18 mesecev prej.

Če institucije dogovora ne bodo dosegle pravočasno, to je do konca leta 2006, sta od leta 2007 naprej, ko se izteče sedanja finančna perspektiva, na voljo dve možnosti: obstoječi medinstitucionalni dogovor se lahko podaljša (struktura sedanje finančne perspektive se ohrani, osnove pa se izračunajo glede na zneske v letu 2006) ali pa se medinstitucionalni dogovor prekine (ponovno veljajo določbe, predvidene s pogodbo o letnem proračunskem postopku) ([http://www.europarl.eu.int/news/public/focus\\_page/034-991-255-9-37-905-20050819FCS00990-12-09-2005-2005/DEFAULT\\_SL.HTM](http://www.europarl.eu.int/news/public/focus_page/034-991-255-9-37-905-20050819FCS00990-12-09-2005-2005/DEFAULT_SL.HTM), 2. 2. 2006).

### 3. KOHEZIJSKA POLITIKA EVROPSKE UNIJE

Kohezijska politika<sup>23</sup> predstavlja skupek razvojnih dejavnosti, programov in ukrepov države, lokalnih skupnosti in drugih nosilcev organiziranih interesov na regionalni ravni, koordiniranih in sofinanciranih s strani EU in namenjenih doseganju razvojnih ciljev ob upoštevanju skladnega regionalnega razvoja. Temeljni cilj kohezijske politike je zmanjševanje gospodarskih in socialnih neenakosti med različnimi regijami v Skupnosti (Mrak, 2004, str. 29).

---

<sup>23</sup>Poleg izraza *kohezijska politika* je mogoče v praksi pogosto zaslediti tudi izraza *regionalna* in *strukturna politika*. Vsi trije izrazi so se v različnih obdobjih različno uporabljali, v zadnjem času pa so se poenotili v izrazu kohezijska politika EU.

Pomen skladnega razvoja in enakovrednega položaja regij se je v Evropi povečal, ko so se državam, ki so se združile zaradi gospodarskih interesov, pridružile manj razvite regije. Za primerjavo razvojnih razlik med regijami je v Evropi največkrat uporabljen kazalnik BDP na prebivalca, izražen v standardih kupne moči (Wostner, 2005, str. 29).

Da bi zmanjšale razlike v stopnji razvoja posameznih regij in zaostalost manj razvitih regij in otokov vključno s podeželjem, države članice izvajajo evropsko regionalno politiko, ki jo financirajo različni evropski skladi (strukturni sklad, kohezijski sklad) in odraža solidarnost med prebivalci EU. Finančni mehanizmi so predstavljeni v Prilogi F.

Vloga EU pa ni omejena le na finančno sodelovanje. Prek kohezijske politike EU uveljavlja svoje poglede na načrtovan razvoj na lokalni ravni, zastavljeni cilji in prizadevanja na tem področju pa nadalje dopolnjujejo tudi prizadevanja, povezana z doseganjem ciljev skupnega trga ter ekonomske in monetarne unije (Mrak, 2004, str. 30).

Delovanje na ravni EU pomeni za državljane EU koristi in ustvarja dodano vrednost iz naslednjih razlogov ([http://europa.eu.int/comm/regional\\_policy/themes/finper/finper2\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/regional_policy/themes/finper/finper2_en.htm), 13. 12. 2005):

- **Učinek vzvoda.** Sofinanciranje EU temelji na načelu dodatnosti, s čimer omogoča razvoj javno-zasebnih partnerstev (*Private Public Partnership*<sup>24</sup>).
- **Povratni učinek.** Naložbe EU v manj razvite regije omogočajo razvitejšim regijam izvoz.
- **Učinek programiranja.** Sedemletno načrtovanje omogoča dolgoročno načrtovanje regionalne politike.
- **Učinek na državo.** Regionalna politika omogoča pobudo civilne družbe ter enakost spolov skozi razvoj sistemov nadzora in vrednotenja. Temelji na sodelovanju med EU, državami članicami, regijami, ekonomskimi in socialnimi partnerji z dogovorjenimi odgovornostmi in izmenjavo izkušenj.
- **Vpliv na druge politike EU.** Regionalna politika EU prispeva k uvajanju drugih politik EU, kot so zaposlovanje, kmetijski razvoj, družba, temelječa na razvoju in znanju, okoljevarstvena politika itd.

V nadaljevanju predstavljamo ukrepe za pomoč (sklade), ki jih izvaja EU v programskem obdobju 2000–2006. Omenjamo tudi posebne finančne instrumente, ki vključujejo sredstva za predpristopno pomoč.

Do vstopa v EU nove pristopnice prejemajo predpristopno pomoč za izboljšanje varstva okolja in transportnih sistemov. Po vstopu v EU pa jim je na voljo nadaljnja strukturna pomoč iz strukturnih skladov in kohezijskega sklada, ki je v ta namen že vnaprej predvidena (Mrak, 2004, str. 32).

---

<sup>24</sup>Javno-zasebno partnerstvo. Posebna oblika vključevanja zasebnega sektorja v financiranje komunalnih storitev in infrastrukture, za katero je značilno, da zasebno podjetje dolgoročno prevzame financiranje in izgradnjo in/ali upravljanje take dejavnosti ali objekta pod od države vnaprej določenimi pogoji, kako lahko tako storitev ali nadomestilo za uporabo zaračunava uporabnikom (Wostner, str. 275).

V programskem obdobju 2000–2006 znašajo sredstva evropskega proračuna, namenjena strukturni politiki, 213 milijard evrov (približno tretjina proračuna), od tega 195 milijard evrov za strukturne sklade in 18 milijard za kohezijski sklad.

Sistem upravljanja s strukturnimi sredstvi je decentraliziran, kar pomeni, da regije in države same nosijo odgovornost za upravljanje in nadzor nad porabo sredstev, Komisija pa preverja, ali imajo države članice oz. regije vzpostavljene primerne in učinkovite revizijske sisteme, ki naj bi zagotavljali pravilno uporabo sredstev v skladu s sprejetimi pravili.

### ***3.1. Instrumenti izvajanja kohezijske politike***

Kot rečeno, regionalna politika EU temelji na solidarnosti med državami, ki omogoča prenos sredstev iz bogatih držav članic v najmanj razvite regije, s čimer naj bi se zmanjšale gospodarske in socialne neenakosti med različnimi regijami v Skupnosti. To omogoči neto prejemnicam razvoj, neto plačnicam pa naložbene možnosti v še ne razvitih regijah. Regionalna politika omogoča vsem regijam, da pripomorejo k večji skupni konkurenčnosti EU in prispevajo k trajnostnemu razvoju (Mrak, 2004, str. 34).

Za izvajanje kohezijske politike skrbijo finančni instrumenti, ki delujejo po načelih solidarnosti in omogočijo nepovratna sredstva, in drugi finančni instrumenti v obliki ugodnih posojil.<sup>25</sup>

Za izboljšanje ekonomskega položaja v najslabše razvitih regijah, območjih s posebnimi težavami in tveganimi družbenimi skupinami bo v obdobju 2000–2006 namenjenih 213 milijard evrov iz strukturnih in kohezijskih skladov. Dodatnih 47 milijard evrov bo namenjenih kot predpristopna pomoč državam kandidatkam.

Zaradi narave dela, katerega bistvo je revidiranje nepovratnih sredstev iz skladov, se v nadaljevanju osredinjamo le na te. Ker EU ponuja strukturno pomoč tudi v obliki predpristopne pomoči državam članicam, v nadaljevanju na kratko predstavljamo tudi te programe.

---

<sup>25</sup>Za izvajanje kohezijske politike skrbijo tudi finančni instrumenti, ki niso v obliki nepovratnih sredstev. Med te instrumente spadata:

- Evropska investicijska banka (EIB), tj. finančna institucija, ki s kreditiranjem spodbuja ekonomsko in socialno kohezijo in trajnostni razvoj. Finančno pomoč ponuja v obliki (1) posojil in delnega financiranja investicijskih projektov, (2) globalnih posojil, (3) garancij in (4) delnega financiranja tehnične pomoči in študij za pripravo projektov. Njena posojila so namenjena različnim področjem, kot so varovanje okolja, izgradnja telekomunikacijskih omrežij, pomoč malim in srednjim podjetjem, izgradnja energetske infrastrukture, investicije v zdravstvo, izobraževanje, storitve in industrija.
- Drugi finančni instrumenti – gre predvsem za Evropski investicijski sklad in EURATOM, ki spodbujata ekonomsko in socialno kohezijo prek posojil in jamstev.

### 3.1.1. Strukturni skladi

Strukturni skladi so finančni instrument regionalne politike EU. Podpirajo razvoj tistih evropskih regij, ki iz različnih vzrokov zaostajajo v razvoju. Njihov cilj je zmanjšati te razlike in ustvariti okolje za enakomeren in uravnotežen razvoj vseh držav in regij EU.

Pod skupnim imenom *strukturni skladi* obstajajo štirje skladi (Verhovnik, Filipič, Štern, 4/4, str. 1–2):

- **Evropski sklad za regionalni razvoj (ESRR)** prispeva k zmanjšanju razlik v gospodarski in socialni razvitosti evropskih regij, tako da podpira vlaganja v proizvodnjo in infrastrukturo, zdravstvo in izobraževanje.
- **Evropski socialni sklad (ESS)** je finančni instrument, namenjen vlaganju v ljudi. Njegovo poslanstvo je zmanjševanje brezposelnosti, spodbujanje zaposljivosti in razvijanje podjetniškega duha, vlaganje v znanje, skrb za enake možnosti in socialno vključenost vseh na trg delovne sile.
- **Evropski kmetijski usmerjevalni in jamstveni sklad (EKUJS)** podpira gospodarsko prestrukturiranje kmetijstva in razvoj podeželja.
- **Finančni instrument za usmerjanje ribištva (FIUR)** podpira prizadevanja za ravnovesje med ribolovnimi viri in njihovim izkoriščanjem, pomaga ohranjati konkurenčnost ribištva in oživlja območja, odvisna od ribištva.

Strukturni skladi, ki delujejo po načelih prikazanih v Tabeli 2, imajo na ravni EU natančno določene cilje, ki so temelj za razdelitev sredstev evropskega proračuna za namene strukturnih skladov v obdobju 2000–2006 (Wostner, 2005, str. 30):

- 70 % sredstev je namenjenih območjem, ki zaostajajo v razvoju. Na njih živi 22 % vsega prebivalstva EU iz približno 50 regij. Ta območja lahko dobijo pomoč za izgradnjo infrastrukture, zaposlovanje in razvoj gospodarskega sektorja. Ta cilj je znan kot **Cilj 1** in zajema območje Slovenije kot celoto.
- 11,5 % sredstev je namenjenih za ekonomski in socialni razvoj območij, ki se spopadajo s strukturnimi problemi. Ta območja predstavljajo 18 % celotnega prebivalstva EU in so znana kot območja **Cilja 2**.
- 12,3 % sredstev je namenjenih za spodbujanje izboljšav sistemov izobraževanja in usposabljanja ter ustvarjanja novih delovnih mest. Namen je znan kot **Cilj 3** na območjih, ki jih ne zajema Cilj 1.

Tabela 2: Načela delovanja strukturnih skladov

<b><i>Načelo koncentracije</i></b>	Strukturne operacije EU se osredinjajo predvsem na tiste regije, ki ta sredstva najbolj potrebujejo. To so zapostavljene regije, odročne regije, regije z razvojnimi zaostanki in regije, v katerih potekajo velike strukturne spremembe.
<b><i>Načelo dodatnosti</i></b>	Pomoč državam članicam dopolnjuje prispevke oz. sredstva, ki jih za namene kohezijske politike zagotovijo države članice iz lastnih virov. Pomoč naj ne bi vodila k zmanjševanju njihovih prizadevanj na tem območju, temveč obratno. Država članica, ki prejema strukturno pomoč, mora obdržati izdatke za potrebe kohezije vsaj na taki ravni, kot so jo le-ti dosegali v predhodnem programskem obdobju, ko še ni prejemale pomoči.
<b><i>Načelo programiranja</i></b>	Sredstva strukturnih skladov se dodeljujejo na podlagi razvojnih programov, njihovo usmerjanje je načrtovano in programirano. To namreč omogoča celostni pristop k reševanju strukturnih neravnovesij.
<b><i>Načelo partnerstva</i></b>	Pomeni najvišjo možno obliko sodelovanja med Komisijo in državo članico, skupaj z oblastmi in organi, ki jih določi država članica v okviru institucionalnih pravil in poslovnih običajev. To sodelovanje se lahko razširi tudi na druge partnerje gospodarske ali socialne sfere v okviru institucionalnih pravil in poslovnih običajev v posamezni državi članici.
<b><i>Načelo učinkovitosti</i></b>	Za izvrševanje, nadzor in učinkovitost strukturnih operacij so prvotno odgovorne države članice. Eden glavnih ciljev novih pravil o delovanju strukturnih skladov je izboljšanje učinkovitosti. S tem namenom je bila oblikovana tudi nova finančna rezerva (4 % razpoložljivega zneska za strukturne sklade), ki se v času vmesnega vrednotenja izplača uspešno izvedenim programom.
<b><i>Načelo subsidiarnosti</i></b>	Pomeni, da je organizacija skladov administrativno določena z regionalno, nacionalno in evropsko prioriteto, pri tem pa je vloga Evropske komisije omejena na tisto poslovanje, kjer je potrebno skupno določanje.

### ***3.1.1.1. Evropski sklad za regionalni razvoj (ESRR)***

ESRR je bil ustanovljen leta 1975 kot odziv na neenakosti življenjskega standarda med posameznimi regijami znotraj ESR. Zaradi povečevanja gospodarskih in socialnih razlik so se države članice najprej lotile reševanja po svojih sistemih regionalne pomoči, ki pa so kmalu postali nezadostni. Zaradi pomembnosti nastalih problemov je pomembno vlogo prevzela Evropska komisija, ki naj bi vsem državljanom omogočila izkoriščanje ugodnosti, ki jih ponujata notranji trg in ekonomska unija (Mrak, 2004, str. 38).

V prvih letih se je pokazalo več pomanjkljivosti (na primer sistem razdeljevanja sredstev). Sledilo je več reform ESRR, ki so pomagale Komisiji podrediti sredstva doseganju njenih ciljev in ne ciljev posameznih držav članic. ESRR meri na dvig storilnosti in konkurenčnosti gospodarstva ter usmerja



naložbe v proizvodnjo, infrastrukturo, lokalne razvojne projekte in razvoj malega gospodarstva v najmanj razvitih regijah. Ta sklad dobi daleč največ sredstev, skoraj polovico vsega denarja, namenjenega strukturnim skladom (Mrak, 2004, str. 38–39).

Vsebine, ki jim je Slovenija za naslednje triletno obdobje namenila sredstva strukturnih skladov, so opredeljene v EPD<sup>26</sup> RS za programsko obdobje 2004–2006. EPD je osredotočen na izvajanje prve prednostne naloge, in sicer spodbujanje podjetniškega sektorja in konkurenčnosti.

Cilji na ravni prve prednostne naloge<sup>27</sup> so naslednji

([http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_esrr.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_esrr.html), 3. 6. 2005):

- dvig konkurenčnosti: stalne tehnološke in organizacijske izboljšave, za katere so potrebne velike naložbe;
- povečanje inovativnosti in tehnološke zahtevnosti proizvodnih procesov in proizvodov: krepitev sposobnosti uporabe globalnega znanja in tehnologije je glavni vir nacionalne konkurenčne zmožnosti;
- povečanje fleksibilnosti in učinkovitejša organizacija podjetij: povečanje zmožnosti uvedbe tehnološke izboljšave, izboljšanje notranje organizacije in prilagajanje spreminjajočim se zahtevam trga;
- razvoj podjetništva: vloga politike, usmerjene v razvoj, je izboljšati razmere za zagon novih podjetniških ustanov.

Prva prednostna naloga zajema štiri ukrepe,<sup>28</sup> ki jim pripada nekaj dejavnosti, ki so lahko predmet sofinanciranja ([http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_esrr\\_2.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_esrr_2.html), 3. 6. 2005):

- Ukrep 1.1: Spodbujanje razvoja inovacijskega okolja
- Ukrep 1.2: Spodbujanje razvoja turističnih destinacij
- Ukrep 1.3: Izboljšanje podpornega okolja za podjetništvo
- Ukrep 1.4: Gospodarska infrastruktura in javne storitve

Slovenija ima v obdobju 2004–2006 za spodbujanje podjetništva in konkurenčnosti na razpolago 31,175 milijarde tolarjev namenskih sredstev EU. V skladu z načelom dodatnosti sredstev se EU in nacionalna javna sredstva projektom dodeljujejo v razmerju 3 : 1. Iz sredstev slovenske udeležbe se

---

<sup>26</sup>Enotni programski dokument (*Single Programming Document*) je programski dokument, v katerem Komisija in država članica določita načine uporabe sredstev v primerih pomoči Cilja 1 (ko gre za pomoč, ki znaša manj kot milijardo evrov), Cilja 2 in Cilja 3. Enotni programski dokument vsebuje strategijo, prednostne naloge s (kvantificiranimi) specifičnimi cilji, finance, izvajalsko strukturo ter okvirno opredeljene ukrepe (Wostner, str. 274).

<sup>27</sup>Prednostna naloga (*Priority*); v skladu z načelom koncentracije mora država članica podporo strukturnih skladov usmerjati v tiste dejavnosti, kjer so potrebe največje. Programski dokumenti so zato organizirani v prednostne naloge, ki združujejo prednostne ukrepe s posameznega področja – na primer človeški viri. Posamezna prednostna naloga ima specifične cilje, ki morajo biti praviloma tudi kvantificirani. Raven prednostne naloge je tista raven programiranja, na katero se nanaša odločitev Komisije o sofinanciranju – obseg sredstev in stopnja sofinanciranja (Wostner, str.278).

<sup>28</sup>Ukrep (*Measure*) je raven pod prednostno nalogo in združuje dejavnosti, ki imajo isti namen. Ukrep torej predstavlja sredstvo, s katerim se prednostne naloge izvajajo v večletnem programskem obdobju in omogočajo financiranje posameznih dejavnosti (Wostner, str.280).

tako za ukrepe prve prednostne naloge namenja dodatnih 9,088 milijarde tolarjev. V okviru ukrepa 1.4 so v financiranju udeležene tudi občine, in sicer s 3,252 milijarde tolarjev. Sedanje stanje razpisov: javni razpisi so po večini zaključeni in zaprti ([http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_esrr\\_2.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_esrr_2.html), 3. 6. 2005).

### **3.1.1.2. Evropski socialni sklad (ESS)**

Ustanovljen je bil že leta 1957, in sicer kot prvi od današnjih strukturnih skladov. Njegova naloga je bila spodbujati nastanek skupnega trga z izboljšanjem možnosti zaposlovanja za delavce. Danes je glavni namen sklada preprečevati brezposelnost, spodbujati dejavno iskanje zaposlitve brezposelnih ter vključevanje odrinjenih družbenih skupin na trg dela. Znotraj ESS je pet ožjih delovnih področij (Mrak 2004, 39):

- razvoj in spodbujanje dejavne politike zaposlovanja,
- spodbujanje enakih možnosti dostopa do trga dela za vse, še posebno za tiste, ki so močno izpostavljeni socialni izključenosti,
- razvoj človeških virov s spodbujanjem izobraževanja, usposabljanja in politike vseživljenjskega učenja,
- spodbujanje in podpiranje usposobljene, strokovne in prilagodljive delovne sile, inovativnosti in prilagodljivosti v organizaciji dela, razvoja podjetništva in razmer, ki olajšujejo ustvarjanje novih delovnih mest (poudarek je zlasti na razvojnih in raziskovalnih dejavnostih),
- izvrševanje ukrepov za izboljšanje dostopa žensk do dela, vključno z razvojem kariere ter dostopom do novih zaposlitvenih zmožnosti.

Ukrepi, ki so predmet sofinanciranja, so naslednji:

- Ukrep 2.1: Razvoj in krepitev aktivnih politik trga dela
- Ukrep 2.2: Pospeševanje socialnega vključevanja
- Ukrep 2.3: Vseživljenjsko učenje
- Ukrep 2.4: Spodbujanje podjetništva in prilagodljivosti

Kar tretjina vseh sredstev strukturnih skladov v Sloveniji je namenjena vlaganju v ljudi, kar je največ med državami pristopnic EU. K skupno 24,4 milijarde tolarjev sredstev za obdobje 2004–2006 ESS prispeva 18,3 milijarde tolarjev, Slovenija pa 6,1 milijarde tolarjev. Sedanje stanje razpisov: vsi razpisi so zaključeni ([http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_ess\\_2.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_ess_2.html), 3. 6. 2005).

### **3.1.1.3. Evropski kmetijski usmerjevalni in jamstveni sklad (EKUJS)**

EKUJS financira ukrepe razvoja podeželja in pomoči kmetom, jamstveni del sklada pa predvsem v regijah z razvojnimi zaostanki podpira tudi razvoj podeželja v okviru skupne kmetijske politike.

Sklad je bil ustanovljen leta 1962 z namenom financiranja skupne kmetijske politike. Sklad je razdeljen na dva dela, katerih razmerje je 10 % za usmerjevalni del in 90 % za jamstveni del (Mrak, 2004, str. 40–41):

- **Jamstveni del** je namenjen financiranju tržno-cenovne politike in prejema največji del sredstev iz blagajne EU. Sklad krije predvsem stroške, povezane z izvajanje tržnih redov, ima popolno odgovornost za uresničevanje cenovne politike ter usmerja in nadzira delovanje razvojnih in strukturnih programov v okviru kmetijstva, ki spremljajo tržno-cenovne podpore. Poleg izdatkov za intervencije in skladiščenje EKUJS zagotavlja tudi finančno pomoč pri proizvodnji, predelavi in trženju kmetijskih proizvodov.
- **Usmerjevalni del** je namenjen financiranju tistih strukturnih in razvojnih programov, ki niso zajeti v okviru jamstvenega dela. Financira zlasti ukrepe za razvoj podeželja in pomoči kmetom z razvojnimi zaostanki.

Ukrepi Usmerjevalnega oddelka v Sloveniji (do leta 2006)

([http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_ekujs.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_ekujs.html), 3. 6. 2005):

- Ukrep 3.1: Izboljšanje predelave in trženja kmetijskih proizvodov (16.498.364 evrov)
- Ukrep 3.2: Naložbe v kmetijska gospodarstva (14.141.456 evrov)
- Ukrep 3.3: Diverzifikacija kmetijskih dejavnosti in dejavnosti, ki so blizu kmetijstvu – alternativni dohodkovni viri (9.427.638 evrov)
- Ukrep 3.4: Investicije v gozdove za izboljšanje gospodarske in ekološke vrednosti gozdov (4.713.818 evrov)
- Ukrep 3.5: Trženje kakovostnih kmetijskih in živilskih proizvodov (2.356.910 evrov)

#### **3.1.1.4. Finančni instrument za usmerjanje ribištva (FIUR)**

Leta 1993 se je oblikoval sklad za ribištvo, ki namenja pomoč prilagajanju strukturnim spremembam na področju ribištva. Struktura ribiške proizvodnje se mora prilagoditi, da se bo ustvarilo ravnovesje med morskimi viri in njihovo porabo, povečala konkurenčnost podjetij, izboljšala ponudba in razvoj ribiških proizvodov ter oživila območja, odvisna od ribištva (Mrak, 2004, str. 43).

V Sloveniji izvajamo v obdobju 2004–2006 dva ukrepa, ki sta opredeljena v EPD 2004–2006. Ta ukrepa, za katera imamo na voljo 2.374.720 evrov (do leta 2006), sta

([http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_fiur.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_fiur.html), 3. 6. 2005):

- Ukrep 3.6: Posodobitev obstoječih plovil in mali priobalni ribolov
- Ukrep 3.7: Ribogojstvo, predelava in trženje

### 3.1.2. Kohezijski sklad

Kohezijski sklad je bil vzpostavljen z Maastrichtsko pogodbo leta 1992 kot strukturni instrument za pomoč manj razvitim državam EU pri doseganju meril za tretjo fazo ekonomske in denarne unije – uvedbe enotne valute (Wostner, 2005, str. 88).

Namenjen je sofinanciranju projektov<sup>29</sup> na področju okolja in vseevropskih omrežij v tistih državah članicah EU, ki v grobem izpolnjujejo dva pogoja, ki sodita o presoji relativne blaginje države članice: njihov BNP na prebivalca ne dosega 90 % povprečja Skupnosti in imajo program, ki vodi k izpolnjevanju pogojev ekonomske konvergence<sup>30</sup> (Wostner, 2005, str. 88).

Od skupno razpoložljivih 7,6 milijarde evrov (v stalnih cenah iz leta 1999) za nove države članice je Sloveniji za obdobje 2004–2006 na voljo od 1,72 % do 2,73 % skupnih sredstev oz. od 130,5 do 207,2 milijona evrov (Wostner, 2005, str. 89).

### 3.1.3. Predpristopna pomoč prihodnjim državam članicam

Pri oblikovanju finančne perspektive za obdobje 2000–2006 je EU izrazila zaskrbljenost nad stanjem v državah kandidatkah, še posebno v tistih iz srednje in vzhodne Evrope. Zato je oblikovala dva nova predpristopna instrumenta, ISPA in SAPARD, ter vzpostavila 40 milijard rezerve za pričakovane strukturne izdatke po širitvi (Mrak, 2004, str. 44).

V pripravah na vstop v EU je vsaka država pristopnica v sodelovanju s Komisijo pripravila t. i. partnerstvo za pristop, ki poudarja najbolj problematična področja v državi (infrastruktura, industrija, storitve, področje malega gospodarstva, kmetijstva in okolja), ki morajo biti rešena pred vstopom v EU. Ta strateški dokument je okvir za načrtovanje predpristopne pomoči (Mrak, 2004, str. 44).

Finančni instrumenti za predpristopno pomoč prihodnjim državam članicam so naslednji (Mrak, 2004, str. 44–45):

- PHARE (*Poland and Hungary Action for Restructuring of the Economy*) je bil sprva namenjen le Poljski in Madžarski, in sicer za prestrukturiranje njunih gospodarstev. Njegov namen je izboljšati institucije administracije in javnih organov, da bi se zagotovila pravilna uporaba in izvajanje prava Skupnosti. Poleg tega ponuja pomoč pri novih naložbah v socialni in ekonomski sektor, kjer so naložbe najpotrebnejše (infrastruktura, podjetništvo, socialni

---

<sup>29</sup>Pomoč se dodeljuje od projekta do projekta v dogovoru med Evropsko komisijo in državo članico (Mrak, 2004, str. 43).

<sup>30</sup>Konvergenca je proces zблиževanja gospodarskih politik in gospodarstva v državah članicah; cilj je doseči gospodarsko in denarno unijo (Baron, str.256).

ukrepi). Financiranje, ki ga ponuja PHARE (oblikovanje in izgradnja institucij ter ekonomski razvojni programi), po vstopu v EU zamenja financiranje iz strukturnih skladov.

- SAPARD (*Special Accession Programme for Agriculture and Rural Development*) podpira prizadevanja držav kandidatk na področju skupne kmetijske politike. Zajema široko paleto instrumentov in ukrepov za razvoj podeželja, prilagajanje kmetijskega sektorja, kakovost živil ter zaščito potrošnika, varstvo in zaščito okolja ter tehnično pomoč.
- ISPA (*Instrument for Structural Policies for pre-Accession*) sledi zgledu kohezijskega sklada in ponuja pomoč pri financiranju konstrukcije večjih projektov na področju varstva okolja ter transporta.

V obdobju od leta 1992 in do vstopa v EU 1. maja 2004 je Slovenija prejela predpristopno pomoč v okviru vseh zgoraj naštetih programov. Tako je v letih 1992–2003 prejela pomoč v skupni višini 339 milijonov evrov iz programa PHARE, prejeta sredstva so v obdobju 2000–2002 iz programa ISPA znašala 84,5 milijona evrov, iz programa SAPARD pa 25,7 milijona evrov (Verhovnik, Filipič, Štern, 3/2, str. 2–3).

### **3.1.4. Pobude Skupnosti**

Eden temeljnih ciljev EU je prizadevanje za ekonomsko in socialno kohezijo. Leta 1988 so države članice uvedle posebne programe, znane kot Pobuda Skupnosti, s katerimi naj bi prispevale k premagovanju razvojnih razlik in pospeševanju kohezije. Sprva je bilo pobud več, v programskem obdobju 2000–2006 pa so ostale le še štiri (Wostner, 2005, str. 95).

Pobude so namenjene skupnemu odpravljanju posebnih problemov, ki zadevajo večino držav članic, podpirajo nove, inovativnejše pristope s poudarkom na področjih, na katerih so potrebne nove rešitve, testiranje, ki ga spodbujajo, vključuje tudi transnacionalno izmenjavo izkušenj, prenos znanja in oblikovanje mrež na področjih skupnega interesa (Wostner, 2005, str. 95).

V programskem obdobju 2000–2006 je EU za te pobude namenila 5,35 % vseh sredstev iz strukturnih skladov. Z vidika posameznih programov pobud v državah članicah pa EU sofinancira 50 do 75 % programa, in sicer glede na stopnjo razvitosti regije, v kateri se program izvaja, preostali del pa sofinancirajo državna, lokalna in regionalna administracija ter partnerji iz zasebnega sektorja (Wostner, 2005, str. 95–96).

Pobude Skupnosti so naslednje (Mrak, 2004, str. 54–55):

- Interreg III je namenjen spodbujanju čezmejnega, torej mednarodnega in medregionalnega sodelovanja, ki prispeva k skladnemu razvoju. Razdeljena je na tri dele (A, B in C), prvi del se usmerja na izboljševanje sodelovanja z novimi sosedi, druga dva dela pa na pomoč lokalnim in regionalnim oblastem. Financira ga ESRR.

- Urban II se osredinja na podporo inovativnim strategijam za oživitev mest in propadajočih urbanih območij v krizi. Dejavnosti so usmerjene v socialno in gospodarsko oživitev mest in sosesk v krizi, obnavljanje infrastrukture in zmogljivosti ter k izboljšanju stanja okolja z namenom spodbujanja trajnostnega urbanega razvoja. Financira ga ESRR.
- Leader + poskuša uskladiti dejavnosti v podeželskih skupnostih in gospodarstvih, ki bi vodile v integriran razvoj. Pobudanj bi vodila do oblikovanja novih lokalnih strategij za skladen in trajnostni razvoj. Financira ga EKUJS.
- Equal je usmerjena v delovanje na področju dejavne politike zaposlovanja in socialne vključenosti. Poudarja izobraževanje in poklicno usposabljanje, hkrati pa deluje tudi v smeri odstranjevanja dejavnikov, ki vodijo do neenakosti in zapostavljanja na trgu dela. Financira jo ESS.

### **3.2. Izhodišča uporabljanja sredstev Evropske unije**

Podlaga za uporabljanje sredstev sta enotni programski dokument (EPD) in programsko dopolnilo (PD). Sofinanciranje posameznih projektov iz skladov EU je mogoče samo, če gre za upravičene izdatke upravičenih projektov in dejavnosti. Obdobje upravičenosti mora biti natančno opredeljeno in časovnica uresničljiva. V skladu s pravili upravičenosti morajo biti projekti upravičeni glede na EPD, PD in druge odredbe Komisije (Verhovnik, Filipič, Štern, 4/1, str. 1).

Enotni programski dokument navaja kot prednostne naloge Slovenije (Kobal, 2005, str. 8):

- spodbujanje proizvodnega sektorja in konkurenčnosti (ESRR),
- znanje, razvoj človeških virov in zaposlovanje (ESS),
- prestrukturiranje kmetijstva, gozdarstva in ribištva (EKUJS, FIUR) in
- tehnično pomoč.

Slovenija je kot članica EU upravičena do vrste skladov, ki se financirajo iz proračuna EU. Skupno je Slovenija do konca leta 2006 upravičena do 882 milijonov evrov, k temu pa bo državni proračun prispeval še 432 milijonov evrov (<http://www.gov.si/euskladi/skladi/5akt-29.html>, 6. 2. 2006).

Za potrebe izvajanja strukturnih skladov se Slovenija za zdaj obravnava kot ena regija. V letu 2005 je vlada sprejela predlog ozemeljske členitve ozemlja Republike Slovenije ter določila dve kohezijski regiji, in sicer Vzhodno in Zahodno Slovenijo. Uvedeni kohezijski regiji sta pomemben korak v smeri zagotavljanja skladnega regionalnega razvoja v Sloveniji, saj se razlike med regijami povečujejo, pri čemer je najbolj prizadeta vzhodna regija.

Iz sredstev razpisa so povrnjeni samo tisti izdatki, ki dejansko nastanejo in so plačani v skladu s pravili (na podlagi uredb posameznih skladov in v uredbi o upravičenosti). Oceno upravičenosti izdela končni upravičenec<sup>31</sup> in s tem zagotovi, da projekt (Verhovnik, Filipič, Štern, 4/1, str. 2):

- prispeva k enemu ali več ciljem programa,
- ustreza eni ali več programskim dejavnostim, ki so opredeljene v PD,
- vsebuje merljive rezultate in podrobnosti o jasnih in dosegljivih ciljih,
- izkazuje dodaten in trajen prispevek k socialno-ekonomskemu razvoju območja,
- je upravičen do pomoči iz strukturnih skladov,
- ima vzpostavljen dober način financiranja z definiranimi prejemniki skladov in virov lastne udeležbe,
- ne podvaja obstoječe dejavnosti,
- ne nadomešča obstoječega ali načrtovanega izdatka.

Za učinkovito delovanje morajo države članice ustanoviti oz. imenovati več izvedbenih teles, ki med izvajanjem strukturne politike v državi skrbijo za izvedbo, nadzor in vrednotenje projektnih dosežkov.

V izvajanje strukturnih skladov so vključeni organ upravljanja,<sup>32</sup> posredniško telo,<sup>33</sup> nosilec proračunske postavke,<sup>34</sup> končni upravičenec in končni prejemnik.<sup>35</sup> Ti morajo stremeti k skupnemu cilju, in sicer izvajanju strukturnih skladov na najučinkovitejši in najpreglednejši način (Verhovnik, Filipič, Štern, 4/3, str. 1–2).

---

<sup>31</sup>Končni upravičenec (v nadaljevanju KU) je neposredni ali posredni proračunski uporabnik v skladu s predpisom ministra, pristojnega za finance, ki odobri državno pomoč ali izvede projekt. KU je dolžen spoštovati navodila organa upravljanja, posredniškega telesa in nosilca proračunske postavke ter sklenjene sporazume in druge akte. V prednostnih nalogah so KU določeni v PD. KU so organi, ki odobrijo pomoč posameznim prejemnikom.

<sup>32</sup>Organ upravljanja (OU) je služba Vlade Republike Slovenije za lokalno samoupravo in regionalno politiko (SVLR) oz. njena notranja organizacijska enota. Odgovoren je za upravljanje EPD Republike Slovenije za obdobje 2004–2006, učinkovito ter pravilno črpanje sredstev iz strukturnih skladov v okviru EPD.

<sup>33</sup>Posredniško telo (PT) je odgovorno za izvedbo posamezne prednostne naloge EPD. V skladu z usmeritvami organa upravljanja vodi medresorsko usklajevanje za izbor projektov EPD ali programov na ravni pristojne prednostne naloge, ki je predmet sofinanciranja s strani posameznega strukturnega sklada. Pri tem mora zagotavljati skladnost z vodoravnimi prednostnimi nalogami EU, merljivost učinkov in doseganje zastavljenih ciljev. PT za izvajanje strukturnih skladov so: Ministrstvo za gospodarstvo (MG), Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano (MKGP), Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve (MDDSZ).

<sup>34</sup>Nosilec proračunske postavke (NPP) je neposredni uporabnik državnega proračuna, ki ima v posebnem delu proračuna zagotovljena sredstva strukturne politike. Deluje v skladu z navodili OU, PO, PT ter v skladu s sklenjenimi sporazumi in drugimi akti. V postopkih načrtovanja in porabe sredstev so odgovorni za izvajanje ukrepov ali dejavnosti ter nadzor izvajanja postopkov. NPP so: Ministrstvo za šolstvo in šport (MŠŠ), Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in tehnologijo (MŠZT), Ministrstvo za promet (MzP), Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve (MDDSZ), Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano (MKGP), Ministrstvo za gospodarstvo (MG), Ministrstvo za kulturo (MK), SVRL za tehnično pomoč.

<sup>35</sup>Končni prejemnik (KP) je prejemnik sredstev strukturnih skladov. Za posamezen ukrep so navedeni možni končni prejemniki sredstev oz. izvajalci projektov, ki se sofinancirajo iz strukturnih skladov. Nadzorni odbor (NO) nadzira izvajanje programa EPD. NO zagotavlja učinkovitost in kakovost izvajanja pomoči. Njegovi člani so predstavniki Komisije, predstavniki ministrstev, vključenih v izvajanje EPD RS 2004–2006, socialnih in ekonomskih partnerjev, regionalnih partnerjev in nevladnih organizacij. NO je med drugim odgovoren tudi za vse spremembe programa in programska dopolnila. Člani NO so redno obveščeni o napredku pri implementaciji strukturnih skladov in odobrijo letno poročilo o izvajanju.

## 4. NADZOR NAD IZVRŠEVANJEM PRORAČUNA EVROPSKE UNIJE

Učinkovit finančni nadzor<sup>36</sup> je v interesu tako EU kot vseh evropskih davkoplačevalcev. Pri tem gre za nadziranje izvajanja predpisov, ki veljajo za številna področja delovanja državne uprave. Učinkovit finančni nadzor lahko zagotavlja le širok sistem *notranjega* in *zunanjega nadzora* nad zbiranjem in porabo javnih sredstev oz. sredstev davkoplačevalcev. Evropski pravni red državam članicam zakonodajne ureditve tega področja ne predpisuje podrobno, razen področja pridobivanja in porabe sredstev proračuna EU, kjer so zahteve za notranji nadzor za vsako področje podrobno razložene (Kaj nas čaka ob vstopu v EU, Denar, marec, št. 5, str. 7).

Več kot 80 % sredstev proračuna EU poslovdijo države članice. Zato je v sodelovanju z državami članicami Komisija odgovorna za implementacijo proračuna ter razvoj in vzpostavitev učinkovitega nadzornega sistema, da bi zagotovila zdravo finančno poslovanje. Komisija in države članice opravljajo notranjo revizijo,<sup>37</sup> zunanjo revizijo pa ERS in VRI držav članic, kar je razvidno tudi iz Slike 6 (Official Journal of the European Union, Opinion No 2/2004, C 107/1–C107/5).

Slika 6: Pregled notranjega nadzora in zunanjega revidiranja proračuna EU



Vir: Official Journal of the European Union, Opinion No 2/2004, str. C107/5.

<sup>36</sup>Finančni nadzor je namenjen preprečevanju pojavov nezakonitosti, namenske porabe javnega denarja, preprečevanju korupcije, goljufij in drugih nepravilnosti ter ekonomičnemu, učinkovitemu in uspešnemu poslovanju neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna.

<sup>37</sup>Notranja revizija (*internal audit*) je dejavnost neodvisnega in nepristranskega preverjanja ter svetovanja, katere namen je dodana vrednost in izboljšanje poslovanja organizacije. S sistematičnim in discipliniranim pristopom za ovrednotenje in izboljšanje učinkovitosti obvladovanja tveganj, nadzora in postopkov vodenja pomaga organizaciji pri doseganju njenih ciljev. Konkretnije je notranja revizija funkcionalno sredstvo, s katerim predstojnik oz. poslovodni organ proračunskega uporabnika proračunskega uporabnika notranjih virov (kamor spadajo tudi notranji izvajalci) dobi zagotovilo, da notranje kontrole izpolnjujejo cilje notranjega kontroliranja. Sem spadajo med drugim finančna revizija (revidiranje računovodstva), revidiranje sistema, revidiranje izvajanja nalog (dosežkov), revidiranje informacijske tehnologije. Notranja revizija ima večino značilnosti zunanje revizije, razen da na koncu poroča vodstvu organizacije in tako nikoli ni v taki meri neodvisna kot zunanja revizija. Pri javnih financah razlikujemo centralizirano in decentralizirano notranjo revizijo. Centralizirana notranja revizija je dodatno notranje revidiranje javnih financ, ki ga izvaja decentraliziran javni organ (npr. ministrstvo za finance ali drug notranji revizijski organ). Decentralizirana notranja revizija je notranja revizija, ki jo izvajajo specializirane notranje revizijske službe pri proračunskih uporabnikih (<http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkqp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>, 13. 12. 2005).



Nadziranje je presojanje pravilnosti in odpravljanje nepravilnosti. Zajema odločevalno področje nalog, in sicer presojanje pravilnosti načrtovanja, pripravljanja izvajanja in izvajanja s stališč tistih, ki odločajo, pa tudi odpravljanje pri tem ugotovljenih nepravilnosti. Podlaga učinkovitemu nadziranju so ustrezni, pravi in pravilni podatki (Turk s sodel., 2004, str. 612).

Razlikovati je treba med tremi vrstami nadziranja: kontroliranje,<sup>38</sup> inšpiciranje<sup>39</sup> in revidiranje.<sup>40</sup>

Za vzpostavitev in usklajevanje *notranjega nadzora* javnih financ je odgovorna vlada, ki deluje znotraj posamezne institucije – proračunskega uporabnika. Ta je v državah članicah organiziran na različne načine, pri čemer je ključno, da je stalen, celovit,<sup>41</sup> samostojen in strokovno neodvisen.<sup>42</sup>

Potreba po ustanovitvi notranjih revizijskih služb<sup>43</sup> v neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije se je pojavila leta 1998, ko je vlada RS oblikovala delovne skupine zaradi uskladitve zakonodaje pri vključevanju RS v EU. Na podlagi ustreznega, uspešnega in kakovostnega sistema notranjih kontrol<sup>44</sup> naj bi notranji revizor<sup>45</sup> preverjal, ugotavljal morebitne pomanjkljivosti ter dajal priporočila za njihovo odpravo. Sistem notranjih kontrol je treba preverjati zaradi zagotovitve pravih informacij,<sup>46</sup> ki so podlaga za učinkovito, gospodarno in uspešno poslovanje uporabnika.

---

<sup>38</sup>Kontroliranje je nadziranje, ki ga izvaja računovodska služba kot kontroliranje ravnanja z računovodskimi podatki znotraj sebe. Sestoji iz sprotnega presojanja pravilnosti računovodskih podatkov in odpravljanja pri tem ugotovljenih nepravilnosti.

<sup>39</sup>Inšpiciranje je nadziranje, ki ga izvaja računovodska služba kot inšpiciranje ravnanja z računovodskimi podatki znotraj sebe in tudi njihovega nastajanja znotraj organizacije.

<sup>40</sup>Revidiranje je nadziranje, ki ga lahko izvaja računovodska služba kot revidiranje ravnanja z računovodskimi podatki znotraj sebe, kar pa ni pogosto. Razlikovati ga je treba od notranjega revidiranja in revidiranja računovodstva.

<sup>41</sup>Celovitost notranjega nadzora pomeni, da morajo biti predmet finančnega nadzora vsi proračunski prejemki in odhodki. Zato morajo imeti tak nadzor vzpostavljen vse institucije, ki upravljajo s proračunskimi sredstvi, ne glede na to, ali so to sredstva evropskega ali državnega proračuna.

<sup>42</sup>Z notranjim nadzorom javnih financ se v Komisiji sistemsko ukvarja Generalni direktorat za proračun.

<sup>43</sup>Več informacij o notranjih revizijskih službah podaja Lesjak 2002a, 7–39 in Lesjak 2002b, 9–38).

<sup>44</sup>Celoten sistem računovodskih in drugih kontrol, kamor spadajo organizacijska struktura, metode, postopki in notranja revizija, ki ga vzpostavi predstojnik oz. poslovodni organ proračunskega uporabnika v okviru svojih ciljev kot pomoč pri gospodarnem, učinkovitem in uspešnem poslovanju revidirane enote. Notranji nadzor se nanaša na naslednje kategorije: kontrolno okolje, oceno tveganja, informacije in komunikacije, kontrole in spremljanje in nadzor kontrol (Pojmovnik).

<sup>45</sup>Notranji revizor je (*internal auditor*) – ne glede na to, ali ima delovno mesto v organizaciji poslovodnega direktorja ali zunaj nje – odgovoren za izvajanje vseh ustreznih oblik poznejše notranje revizije. Pri javnih financah to pomeni, da za notranjega revizorja velja poseben »statut« (po možnosti zapisan v Zakonu o notranji reviziji, ki ureja sistem notranjega nadzora javnih financ v državi), ki mu zagotavlja ustrezno stopnjo funkcionalne neodvisnosti. Notranji revizor lahko poroča predstojniku organizacije ali ga imenuje centralna državna notranja revizijska služba, kot je ministrstvo za finance ali odbor za notranjo revizijo, ki sta odgovorna predsedniku vlade (<http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>, 13. 12. 2005).

<sup>46</sup>Razumna zagotovila (*Reasonable Assurance*). Ne glede na, to kako dobro so notranje kontrole zasnovane in kako dobro delujejo, lahko v zvezi z doseganjem ciljev enote vodstvu dajejo samo razumna zagotovila. Na uspešnost doseganja ciljev vplivajo omejitve, ki so sestavni del vseh sistemov notranjih kontrol. Sem spadajo napačne odločitve pri vzpostavljanju ali zasnovi kontrol, potreba po analiziranju stroškov in koristi, odprava ali neupoštevanje s strani vodstva, neuspešnost kontrol zaradi tajnega dogovora ali običajne napake ali zmote. Poleg tega se kontrole lahko preprečijo s tajnim dogovorom dveh ali več ljudi. Predstojnik oz. poslovodni organ proračunskega uporabnika pa lahko odpravi tudi samo del sistema notranjih kontrol. Zagotovila so razumna, kadar se sprejmejo gospodarni ukrepi za zmanjšanje odstopanj na spremenljivo raven. To pomeni, na primer, da pomembne napake ter nepravilna ali nezakonita dejanja

Notranji nadzor naj bi tako razpolagal s sprotnimi informacijami o stanju v vseh delih poslovanja in si z notranjimi revizijami pridobil zagotovilo, da je poslovanje uporabnika zakonito, varno in pošteno (Lesjak, 2002a, str. 8).

Pri finančnem nadzoru sodelujeta poleg vlade tudi Parlament, ki potrjuje zaključna proračunska poročila, in Evropska komisija.<sup>47</sup>

Institucije v kontrolnem okolju v RS so (Ministrstvo za finance, str. 13):

- zunanje:
  - Državni zbor, ki sprejema državni proračun in občasno spremlja njegovo izvajanje. V okviru DZ deluje Komisija Državnega zbora Republike Slovenije za nadzor proračuna in drugih javnih financ.
  - Računsko sodišče, ki je najvišji revizijski organ, katerega cilj so preverjanje in ocenjevanje izpolnjevanja obveznosti dobrega poslovanja uporabnikov javnih sredstev.
  - Evropsko računsko sodišče (samo za sredstva EU), ki spremlja pravilnost vodenja evropskega proračuna.
  - Evropska komisija (samo za sredstva EU), katere naloga je zagotavljanje nadzora nad sredstvi EU.
- notranje:
  - Ministrstvo za finance,
  - proračunski uporabniki,
  - predpristopne institucije, Nacionalni sklad, Centralna finančna in pogodbeno enota, Agencija RS za kmetijske trge in razvoj podeželja, Agencija RS za regionalni razvoj
  - delno občine.

Pomembna značilnost notranjega nadzora je, da lahko deluje vnaprej (nadzor *ex ante*), saj zajema vrsto nadzornih mehanizmov (t. i. notranja kontrola) pri vodenju v obliki notranjih pravilnikov, postopkov in navodil za delo v posameznih institucijah in ne le ozkih postopkov v finančnih službah. Poseben del notranjega nadzora je notranja revizija (nadzor *ex post*), ki se ukvarja predvsem z oceno tveganj pri poslovanju institucij ter oceno učinkovitosti finančnega poslovanja in notranjih kontrol, s priporočili za izboljšave in svetovanjem na tem področju (Kaj nas čaka ob vstopu v EU, Denar, marec, št. 5, str. 7).

---

pravočasno preprečijo ali odkrijejo in popravijo zaposleni pri svojem običajnem delu. Predstojnik oz. poslovodni organ proračunskega uporabnika pri oblikovanju sistemov upošteva razmerje med stroški in učinki. Vsako potencialno izgubo zaradi katerega koli tveganja mora oceniti glede na stroške kontrol (<http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>, 13. 12. 2005).

<sup>47</sup>V vseh institucijah, ki procesirajo ali uporabljajo evropska sredstva, pooblaščen revizorji posameznih generalnih direktij revidirajo pravilnosti poslovanja in zaključnih obračunov za izplačila iz evropskega proračuna in nacionalnega sofinanciranja.

**Zunanji nadzor** se izvaja za nazaj (*ex post*) in je znan pod imenom zunanja revizija.<sup>48</sup> V okviru EU ga izvaja računsko sodišče, v katerem ima vsaka članica svojega predstavnika, v Parlamentu pa deluje tudi Odbor za proračunski nadzor. Zunanji finančni nadzorniki nad prihodki in odhodki državnih proračunov v državah članicah so računska sodišča, ki so najvišja vrhovna revizijska oblast v državah.

Računsko sodišče preverja, ali so bili prihodki in izdatki v proračunu EU ter vseh telesih, ki so financirana iz evropskega proračuna, utemeljeni in zakoniti. Vsaka institucija in drugo telo, ki upravlja s sredstvi EU, je lahko predmet nadzora in mora računskemu sodišču zagotoviti vse zahtevane podatke in dokumente. Nadzoru so podvrženi tudi državni, regionalni in lokalni upravni organi držav članic, ki vsaj delno upravljajo s sredstvi EU (Kaj nas čaka ob vstopu v EU, Denar, marec, št. 5, str. 7).

Sodišče v rednem letnem poročilu javno objavi napake, nepravilnosti in morebitne primere goljufij. Izpostavi tudi področja, kjer so potrebne izboljšave pri upravljanju s finančnimi sredstvi.

#### **4.1. Zahteve revidiranja porabe proračunskih sredstev Evropske unije**

V EU so vsi izdatki in prihodki sprotno nadzirani, porabniki sredstev EU so strogo nadzorovani, zakonodaja, ki zadeva nepravilnosti in prevare, pa je kompleksna in dosledna.

##### **4.1.1. Politika, smernice in standardi revidiranja v Evropski uniji**

V EU se revidiranje izvaja v skladu z mednarodnimi smernicami in standardi INTOSAI, evropskimi smernicami in tudi standardi IFAC (za revidiranje podjetij in v primerih inšpiciranja, npr. fizičnih oseb kot končnih porabnikov sredstev EU).

Etične zahteve omogočajo, da so revizijska mnenja in poročila v skladu s strokovnimi standardi in zakonskimi zahtevami. Zaradi njihove pomembnosti so na tem mestu predstavljene tudi etične zahteve računovodskega strokovnjaka<sup>49</sup> (Hribar, 2001, str. 10):

- **Neoporečnost:** računovodski strokovnjak mora biti pri opravljanju strokovnih storitev odkrit in pošten.
- **Nepriistranskost:** računovodski strokovnjak mora biti pravičen in ne sme dovoliti, da bi predsodki ali pristranskost, nasprotje interesov ali vplivi drugih ogrozili nepristranskost.

---

<sup>48</sup>Katera koli revizija, ki jo opravi revizor, je neodvisna od vodstva, ki ga revidira. Pri javnih financah to pomeni, da revizijo, ki ne spada v okvir državnega sistema pomoči finančnega poslovanja in kontrole, izvaja nacionalno računsko sodišče (ali podobne institucije) ali vrhovni revizijski organ; na ta način se nepristransko zagotovi, da je tak sistem poslovanja in kontrole v skladu z opredelitvijo notranjega nadzora javnih financ.

<sup>49</sup>Računovodski strokovnjak (*professional accountant*) je oseba, ki deluje v javnem interesu ali v industriji, trgovini, na državnem področju ali v izobraževanju ter je včlanjena v organizacijo IFAC (Hribar, 2001, str. 13).

- **Strokovna usposobljenost in potrebna skrbnost:** računovodski strokovnjak mora opravljati strokovne storitve s potrebno skrbnostjo, strokovnostjo in prizadevnostjo ter ohranяти znanje in strokovnost na ravni, ki zagotavlja, da se naročniku ali zaposlovalcu opravi primerna strokovna storitev, temelječa na najnovejšem razvoju prakse, zakonodaje in tehnike.
- **Zaupnost:** računovodski strokovnjak mora spoštovati zaupnost informacij, ki jih pridobi pri opravljanju strokovnih storitev, ter jih ne sme uporabiti ali razkriti brez ustreznega izrecnega pooblastila (razkrije jih izjemoma, če obstaja pravna ali poklicna pravica ali dolžnost).
- **Poklicu primerno vedenje:** računovodski strokovnjak mora delovati v skladu z ugledom stroke in se vzdržati ravnanja, ki bi lahko povzročilo nezaupanje vanjo.
- **Strokovni standardi:** računovodski strokovnjak mora opravljati strokovne storitve v skladu z ustreznimi strokovnimi in poklicnimi standardi, njegova dolžnost je skrbno in strokovno izvajati navodila naročnika in zaposlovalca, če so v skladu z zahtevami po neoporečnosti in nepristranskosti ter pri samostojnem računovodskem strokovnjaku po neodvisnosti.

Leta 1998 je odbor za revizijske standarde INTOSAI pripravil za članice Mednarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucij Etični kodeks za revizorje v javnem sektorju INTOSAI. Omenjeni kodeks je obsežen zapis vrednot in načel, ki naj bi usmerjale revizorja pri njegovem vsakodnevem delu poleg že izdanih standardov in smernic.

Temeljnega pomena je VRI obravnavati z zaupanjem, in sicer da so verodostojne, kar revizorji podpirajo s prevzemom in uporabo etičnih zahtev, izraženih s ključnimi besedami integriteta,<sup>50</sup> neodvisnost in nepristranskost ter zanesljivost in sposobnost. Da bi lahko izpolnili omenjene etične zahteve, morajo biti revizorji politično nevtralni, pri revidiranju ne sme priti do navzkrižja interesov, poleg tega se morajo držati načela strokovne tajnosti in skrbeti za stalni strokovni razvoj (Kodeks etike za revizorje v javnem sektorju INTOSAI, str. 23–29).

#### **4.1.1.1. Revizijski standardi INTOSAI**

Leta 1992 so bili sprejeti revizijski standardi INTOSAI<sup>51</sup> (Mednarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucij), na podlagi katerih delujejo vrhovne revizijske institucije. Namen standardov je opredeliti enoten okvir za načrtovanje in izvajanje revizij ter poročanje o reviziji. Ti standardi so le pripomoček za delo, vsaka vrhovna revizijska institucija pa se samostojno odloča o njihovi uporabi.

191 standardov INTOSAI je razdeljenih na štiri področja: temeljna načela državnega revidiranja, splošni standardi državnega revidiranja, standardi revidiranja in standardi poročanja. Temeljna

<sup>50</sup>Integriteta zahteva od revizorjev, da spoštujejo obliko in vsebino revidiranja in standardov etike. Od njih zahteva tudi, da spoštujejo načeli neodvisnosti in nepristranskosti, da vzdržujejo standarde poklicnega vedenja, da sprejemajo odločitve v javnem interesu ter ravnajo pri izvajanju svojih nalog in ravnanju s sredstvi VRI popolnoma pošteno.

<sup>51</sup>*International Organization of Supreme Audit Institutions* – mednarodni in neodvisni organ, katerega namen sta pospeševanje ter izmenjava mnenj in izkušenj med posameznimi vrhovnimi institucijami na področju nadzora javnih financ (<http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>, 13. 12. 2005).

načela teh standardov so: uporabnost, nepristranska sodba, javna odgovornost, odgovornost vodstvu, razširjanje standardov, doslednost, notranje kontrole, dostop do podatkov, delovanje, ki ga je treba revidirati, izboljšanje revizorskih metod in nasprotje interesov (Maher, 1999 (2), str. 19).

Revizijski standardi INTOSAI opredeljujejo celoten obseg državnega revidiranja kot (Revizijski standardi INTOSAI, 1994, str. 23–24):

- revidiranje pravilnosti poslovanja:
  - potrjevanje finančne odgovornosti k temu zavezanih oseb in enot vključno s preiskovanjem in ocenitvijo poslovnih knjig ter podanim mnenjem o računovodskih izkazih,
  - potrjevanje izpolnitve finančne odgovornosti državne uprave kot celote,
  - revidiranje računovodskega evidentiranja poslovnih dogodkov, vključno z oceno usklajenosti z veljavno zakonsko ureditvijo,
  - revidiranje notranjih kontrol in delovanja notranje revizije,
  - revidiranje pravilnosti upravnih zadev,
  - poročanje o vseh drugih zadevah, ki izhajajo iz revizije ali so z njo povezane in za katere vrhovna državna revizijska institucija oceni, da jih je treba razkriti;
- revidiranje izvajanja nalog:
  - revizijo gospodarnosti upravnih dejavnosti v skladu z zdravimi načeli in upravno prakso ter usmeritvami vodstva,
  - revizijo učinkovitosti izrabe človeških, finančnih in drugih dejavnikov, vključno s preiskovanjem informacijskih sistemov in postopkov izvajanja nalog,
  - revizijo uspešnosti izvajanja nalog v zvezi z doseganjem zastavljenih ciljev revidirane osebe ter analiziranje odmikov realizacije glede na načrtovani obseg dejavnosti.

#### **4.1.1.2. Evropske smernice za izvajanje revizijskih standardov**

Evropske smernice so smernice za uporabo mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI. So zelo pomembne usmeritve za izvajanje postopkov, neposredno povezane z določili prava EU in temeljne strokovne podlage za presojo skladnosti poročanja med poročanim stanjem revidiranca in dejansko pravilnostjo delovanja v skladu s pravili v EU ob stalnem preverjanju preglednosti vodenja financ (Maher, 2001, str. 147).

V prizadevanju zagotoviti poenoteno uporabo standardov INTOSAI državam pristopnicam je delovna skupina iz držav članic EU v sodelovanju z ERS predstavila petnajst smernic k revizijskim standardom INTOSAI. Po vsebini so smernice razdeljene na pet skupin (Maher, 1999, str. 18):

- priprava revizije:
  - načrtovanje revizije,
  - pomembnost in tveganje pri revidiranju,

- revizijski dokazi in načini dela,
- pridobivanje revizijskih dokazov:
  - vrednotenje in preizkušanje notranjih kontrol,
  - revidiranje informacijskih sistemov,
  - revizijsko vzorčenje,
  - analitični postopki,
  - uporaba dela drugih revizorjev in izvedencev,
  - dokumentiranje,
- zaključevanje revizije:
  - poročanje,
  - druge informacije in dokumentacija, ki zajema revidirane računovodske izkaze,
- revizija izvajanja nalog:
- druge zadeve:
  - zagotavljanje kakovosti,
  - nepravilnosti,
  - pospeševanje dobre prakse računovodenja.

Revizorjeva uporaba evropskih smernic za izvajanje revizijskih standardov INTOSAI v postopku revidiranja je razvidna iz Priloge G.

Ena od pomembnejših smernic je zahteva EU po uveljavljanju dobre računovodske prakse. Izraz »accountability« pomeni polaganje računov in odgovornost vodje, da poroča in odgovarja za svoja dejanja. Vodja je za odgovornost ustrezno nagrajen ali nosi posledice neustreznega in napačnega poslovanja. Dobra računovodska praksa pa ne pripomore le k pripravi in predstavitvi kakovostnih računovodskih in finančnih informacij, temveč tudi k pripravi visokokakovostnih informacij za vodstvo. Tako ustvarja dobro podlago za preudarne vodstvene odločitve, skratka za dobro finančno vodenje (Maher, 2001, str. 152–153).

#### **4.1.1.3. Mednarodni standardi revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju IFAC**

Mednarodni standardi revidiranja (v nadaljevanju MRS) vsebujejo temeljna načela in pomembne postopke, ki se uporabljajo pri revidiranju računovodskih izkazov. Ustrezno prilagojeni se uporabljajo tudi pri revidiranju drugih informacij in pri sorodnih storitvah. Sledi predstavitev njihove strukture (Mednarodni standardi revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju, 1997):

- **Uvodna poglavja** sestavljajo predstavitev MRS, razlagalni slovar in ustroj MRS.
- **Obveznosti** obsegajo poglavja o namenu in splošnih načelih revizije računovodskih izkazov, določila o revizijskih poslih, obvladovanje kakovosti revizijskega dela, dokumentacijo, revizorjevo odgovornost za obravnavanje prevar in napak pri reviziji računovodskih izkazov, prevare in napake ter spoštovanje zakonov in drugih predpisov pri reviziji računovodskih izkazov.

- **Načrtovanje** obsega načrtovanje revizijskega postopka, poznavanje poslovanja, pomembnost pri reviziji ter revizorjeve postopke kot odgovor na ocenjena tveganja.
- **Notranje kontroliranje** opredeljuje ocenjevanje tveganja, revidiranje v okolju računalniških informacijskih sestavov in revizijske rešitve v zvezi s podjetji, ki uporabljajo storitve drugih organizacij.
- **Revizijski dokazi** predstavijo revizijske dokaze, revizijske dokaze – dodatni napotki za posamezne postavke, začetne revizijske posle – začetni saldi, analitične postopke, revizijsko vzorčenje in druge izbrane postopke revizijskega preizkušanja, revizijo računovodskih ocen, povezane stranke, poznejše dogodke, delujoče podjetje in ravnateljske predstavitev.
- **Uporaba storitev drugih** sestoji iz uporabe storitev drugega revizorja, preučevanja notranjih revizijskih storitev in uporabe večšakovih storitev.
- **Revizijski sklepi in poročanje** vsebujejo revizorjevo poročilo o računovodskih izkazih, primerjave in druge informacije v listinah, ki vsebujejo revidirane računovodske izkaze.
- **Posebna področja** opredeljujejo revizorjevo poročilo o revizijskih poslih za posebne namene in preverjanje predračunskih računovodskih informacij.
- **Sorodne storitve** opisujejo posle preiskovanja računovodskih izkazov, posle opravljanja dogovorjenih postopkov v zvezi z računovodskimi informacijami ter posle paberkovanja (kompiliranja) računovodskih informacij.
- **Mednarodna stališča o revidiranju** obsegajo predstavitev okolij z računalniškimi informacijskimi sestavi (s samostojnimi mikroročalniki, z osrednjim računalnikom povezani računalniški sestavi, sestavi z bazami podatkov), razmerja med nadzorniki bank in zunanjimi revizorji, posebne rešitve pri reviziji malih podjetij, revidiranje mednarodnih poslovnih bank, obveščanje posloводства, ocenjevanje tveganja in notranje kontroliranje – značilnosti in upoštevanje računalniškega informacijskega sestava, računalniško podprte revizijske tehnike, upoštevanje zadev v zvezi z okoljem pri reviziji računovodskih izkazov ter udeležbo ravnateljstva in revizorjev pri reševanju problema leta 2000.

#### 4.1.2. Odgovornost zunanjega revizorja pri odkrivanju in preprečevanju nepravilnosti

Revizor ni odgovoren za preprečevanje prevar<sup>52</sup> ali korupcije,<sup>53</sup> toda če obstaja pri revidirancu utemeljen sum tovrstnega kaznivega dejanja, mora to skrbno preveriti, zbrati dokaze in o tem poročati nadrejenemu v VRI, ta pa zadevo posreduje pristojnim državnim organom.

---

<sup>52</sup>Prevare so namerne napačne navedbe računovodskih informacij zaposlenih in s tem povezane manipulacije, finančne kraje in tatvine v javnem sektorju ali tretjih oseb, ki obsegajo: prikrojevanje, ponarejanje ali spreminjanje evidenc in listin, nezakonito prisvajanje sredstev in finančne manipulacije, prikrivanje ali opuščanje učinkov poslovnih dogodkov v evidencah in listinah za izbris dokaznih sledi ob malverzacijah, evidentiranje neresničnih (fiktivnih) poslovnih dogodkov, namerna napačna uporaba računovodskih usmeritev in veljavnih predpisov (Bobič, 2004, str. 114).

<sup>53</sup>Korupcija je ponujanje, dajanje, naprošanje ali sprejemanje določene koristi, prednosti ali denarja, kar lahko vpliva na odločitev oz. dejavnost neke osebe v javnem sektorju oz. tretjih oseb.

Da bi zunanji revizor prepoznal okoliščine, ki bi privedle do tega, da bi računovodski izkazi vsebovali bistveno različne navedbe, ki bi lahko vplivale na njegovo mnenje, mora z nezaupljivostjo in pozornostjo pri svojem delu nenehno zmanjševati tovrstno tveganje in se izogibati vnaprej oblikovanemu mnenju, zaradi česar bi lahko zavzel nepravilno stališče. Revizor mora pri svojem delu raziskovati in poizvedovati ter pridobiti zadostne dokaze in primerna zagotovila, da izoblikuje mnenje (Skamlič, 2004, str. 16).

Za preprečevanje prevar, korupcije in nepravilnosti so odgovorni vodstvo v javni upravi, ki mora izvajati določene ukrepe ter vzpostaviti notranje kontrole, s katerimi prepreči tovrstna dejanja, ter parlament in vlada kot zakonodajna in izvršilna oblast. Vloga VRI je pri vrednotenju skladnosti z zakoni ključni dejavnik pri zagotavljanju učinkovitega izvajanja zakonov in pravilnega delovanja orodij proti prevaram in korupciji (Bobič, 2004, str. 118).

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

#### 4.1.3. Telesa, vključena v revizijo porabe proračunskih sredstev Evropske unije

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

- **Evropsko računsko sodišče** (zunanji revizor Evropske komisije). Poleg primarnih dejavnosti<sup>54</sup> je naloga Evropskega računskega sodišča pregledati tako sisteme kot izdatke v zvezi s proračunskimi sredstvi, njegove revizije potekajo v službah Komisije in na kraju samem v državah članicah. Za uspešno izvedbo revizije so njegovi revizorji upravičeni do vseh potrebnih dokumentov in podatkov.
- **Službe Komisije**. Vsak generalni direktorat (v nadaljevanju GD), odgovoren za upravljanje proračunskih sredstev, ima revizijsko enoto.<sup>55</sup> Tem enotam, ki opravljajo revizijo v skladu s priročnikom, lahko pri opravljanju revizije pomagajo zunanja revizijska telesa.

---

<sup>54</sup>Za podrobnejši opis Evropskega računskega sodišča glejte poglavje 2.4.5.

<sup>55</sup>Splošni cilji revizij, ki jih opravljajo enote služb strukturnih skladov, so:

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



- **Revizijske službe držav članic.** Službe za notranjo revizijo so odgovorne za preverjanje učinkovitosti sistemov organov za opravljanje, plačilnih organov in posredniških teles v državah članicah.<sup>56</sup> Te pregledajo in poročajo o delovanju sistemov v teh telesih.
- **Vrhovne revizijske ustanove držav članic.** VRI držav članic delujejo kot zunanji revizor osrednjih vladnih teles v teh državah. Opravljajo revizije osrednjih vladnih organizacij, ki upravljajo strukturne sklade, skupaj z revizijami drugih teles javnega sektorja, do katerih imajo revizijski dostop. Poleg tega lahko opravljajo tudi revizijo organizacij zasebnega sektorja.
- **Revizorje posameznih končnih upravičencev in/ali končnih prejemnikov.** Poleg naštetih ravni revizije lahko imajo končni upravičenci oz. prejemniki tudi lastne revizorje. Naloga teh revizorjev je opravljati revizije z namenom preveriti natančnost računovodskih evidenc na podlagi vseh vrst finančne dokumentacije. Pogoj za povračilo izdatkov po programih je, da končni prejemniki oz. upravičenci predložijo revizijska potrdila, pri čemer morajo njihovi revizorji preveriti točnost in upravičenost izdatkov, navedenih za povračilo.

---

<sup>56</sup>Uredba (EC) št. 438/2001 v tretjem členu opredeljuje ključna načela sistemov upravljanja in nadzora organov za upravljanje in plačilnih organov ter posredniških teles (Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora za strukturne sklade): jasno opredelitev nalog, jasno dodelitev nalog, ustrezno ločitev nalog (potrebno za zagotovitev zdrave finančne prakse), učinkovite sisteme za zagotavljanje zadovoljivega opravljanja nalog, zahtevo, da posredniška telesa poročajo o opravljanju nalog in uporabljenih sredstvih.

#### 4.1.4. Cilji revidiranja in namen poročanja v Evropski uniji

Tabela 3: Splošni revizijski cilji<sup>57</sup>

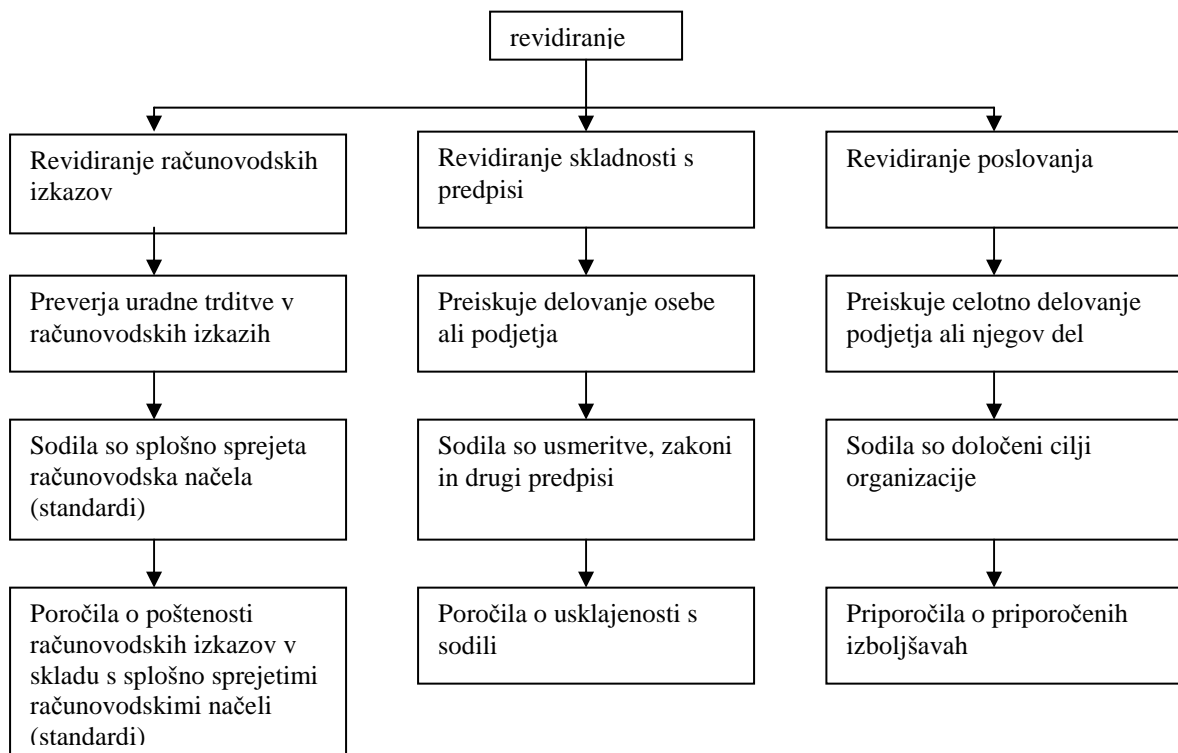
<b>Revizija računovodskih izkazov – zanesljivost računov</b>	<b>Popolnost</b>	Vsa sredstva in obveznosti za obračunsko obdobje (vključno z zunajbilančnimi postavkami) se vpišejo v računovodsko dokumentacijo.
	<b>Obstoj in lastništvo</b>	Sredstva ali obveznosti na datum bilance stanja dejansko obstajajo in so v lasti revidiranca.
	<b>Vrednotenje</b>	Sredstva in obveznosti se primerno ovrednotena vpišejo v računovodsko dokumentacijo.
	<b>Predstavitev in objava</b>	Sredstva in obveznosti se razkrijejo, razvrstijo in opišejo glede na okvir veljavnega računovodskega poročanja.
<b>Revizija računovodskih izkazov – zakonitost in pravilnost transakcij</b>	<b>Zakonitost in pravilnost</b>	Transakcija je v skladu z veljavnimi zakoni in drugimi predpisi ter se krije iz proračunskih sredstev.
	<b>Popolnost</b>	Vse transakcije so knjižene na podlagi resničnih dogodkov in spadajo v obračunsko obdobje.
	<b>Resničnost transakcij</b>	Transakcije so knjižene na podlagi resničnih dogodkov in spadajo v obračunsko obdobje.
	<b>Merjenje</b>	Znesek transakcije je pravilno določen in vpisan v računovodsko transakcijo.
	<b>Predstavitev in objava</b>	Transakcija se razkrije, razvrsti in opiše glede na okvir veljavnega računovodskega poročanja.
<b>Revizija smotrnosti poslovanja</b>	<b>Gospodarnost</b>	Viri so na voljo ob primernem času, so zadostni, kakovostno ustrezni in pridobljeni z najmanjšimi možnimi stroški.
	<b>Učinkovitost</b>	Viri, uporabljeni za doseg ciljev projekta, predstavljajo optimalno razmerje med vloženimi viri in učinki.
	<b>Uspešnost</b>	Stopnja, do katere so bili doseženi cilji, ter razmerje med predvidenimi in dejanskimi učinki.

Vir: Evropsko računsko sodišče, *Izboljševanje finančnega poslovanja Evropske unije*, str. 21.

Po mnenju Taylorja in Glezna (1996, str. 35) med vrstami revidiranja, ki so predstavljene v Tabeli 3 ne moremo potegniti jasnih meja. Avtorja sta primerjalno ponazoritev med omenjenimi vrstami revidiranja predstavila v Sliki 7.

<sup>57</sup>Revizijski cilj (*Audit Objective*) je natančna navedba, kaj je treba pri reviziji doseči in/ali na katera vprašanja mora revizija odgovoriti. Revizijski cilj lahko zajema vprašanja v zvezi s finančnim poslovanjem, pravilnostjo ali izvajanjem nalog (<http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>, 13. 12. 2005).

Slika 7: Primerjalna ponazoritev vrst revidiranja



Poročanje v EU je povezano z obveznim pridobivanjem zagotovil (Maher, 2001, str. 161):

- na ravni proračuna EU,
- na ravni porabe sredstev pomoči EU in s tem povezanega potrjevanja poslovanja agencij (kot npr. kmetijskih ali strukturnih skladov),
- na ravni preglednega vodenja financ za posamezne projekte v zvezi z izplačili s posamičnih postavk proračuna.

Cilji poročanja v EU so povezani z dvema temeljnima namenoma: sporočiti uporabnikom, ali so bili proračun in posli med poslovnim letom izpeljani v skladu z zakonskimi zahtevami (razvidno iz mnenja in poročila, ki ju poda VRI) in ali je javni sektor dosegel svoje cilje, ter ugotoviti tudi stroške njegove dejavnosti (Maher, 2001, str. 153).

Namen poročanja VRI v EU je dajanje mnenje zaradi podelitve razrešnice; odgovornost za doslednost ravnanja s sredstvi v kontekstu načel EU pa je do podrobnosti vgrajena s sistemom notranjih kontrol. Transakcija mora biti v skladu z zahtevami finančnih pravil EU. Za izplačila so zelo pomembne pravočasne potrditve delegiranih pooblastil pred knjiženjem. Če poraba ni odobrena, sredstev ni mogoče porabiti, čeprav je denar na voljo; prav tako se ne sme neodobreno porabljati lastnih prihodkov. Po porabi sredstev pa se izvaja tudi naknadni nadzor (Maher, 2001, str. 161).

Metodika podajanja mnenja v EU je zasnovana na smernicah in standardih INTOSAI. Za izdajo potrdilnega mnenja Svet in Parlament preučita računovodske izkaze, ki jih predloži Komisija, in mnenje, ki ga ERS daje Parlamentu in Svetu (DAS) o zakonitosti in pravilnosti poslovanja ter z njimi povezanih transakcij. Na njegovi podlagi, ali pa tudi ne, daje Parlament Komisiji razrešnico (Maher, 2001, str. 162).

Razrešnico dobijo odgovorni vodje za projekt, program ipd., če je izpolnjena preglednost poročanja. Temelji na predhodnem mnenju, ki izhaja iz dokazov, zbranih z revizijo preglednega vodenja financ. Revizija potrjevanja izvršitve porabe proračunskih sredstev EU se imenuje tudi revizija potrjevanja (*attestation audit*) (Maher, 2001, str. 162).

#### ***4.2. Vloga vrhovne revizijske institucije pri revidiranju sredstev proračuna Evropske unije***

Države članice predlagajo način izpolnjevanja in so dolžne preveriti ter potrditi učinkovitost in pravilnost poslovanja vseh projektov, ki se financirajo s sredstvi EU. Imajo pa še posebno obveznost, in sicer da potrdijo veljavnost zahtevkov za izplačila in da pri končnih izplačilih poskrbijo za neodvisno potrdilo. Večina držav CEE se je odločila, da bo neodvisno potrdilo dajala VRI in da bodo VRI tudi sami revidirale sredstva EU (Maher, 2001, str. 120).

V EU namenja politika revidiranja osrednjo pozornost proračunu. Proračunski zakon določa, da je treba jasno razdeliti pristojnosti in odgovornosti, še zlasti pa v javni upravi ločiti politične funkcije, poslovodenje in strokovne funkcije. Proračunski cikel se mora končati s potrditvijo zaključnega računa in poročilom VRI, ki kot neodvisni organ poroča v vsaki demokratični državi. Pri tem je pomembno, da je VRI odgovorna samo parlamentu in da je neodvisna,<sup>58</sup> predvsem pa, da je strokovno usposobljena. Tako VRI pripomore k preprečevanju zlorab javnih sredstev. Hkrati v poročilih daje tudi priporočila in predloge ukrepov, kako okrepiti nadzorne sisteme, ki so obramba pred napakami in nepravilnostmi (Maher, 2001, str. 148).

Pri revidiranju se pojavlja revizijsko tveganje, tj. tveganje, da revizor ne bo izrazil mnenja s pridržkom o računovodskih izkazih, ki so pomembno nepravilni ali vsebujejo pomembne napačne navedbe. Ker je skoraj nemogoče obnoviti vse transakcije, ki so bile zajete v računovodske izkaze, mora revizor sprejeti določeno stopnjo revizijskega tveganja.<sup>59</sup> V svoji politiki VRI določi stopnjo

---

<sup>58</sup>Neodvisnost pomeni za zunanjo revizijo pravico nacionalnega računskega sodišča ali podobnih institucij, da v revizijskih zadevah delujejo v skladu s svojimi revizijskimi pooblastili brez katerega koli zunanjega usmerjanja ali oviranja. S stališča notranje revizije pa to pomeni, da mora biti notranja revizijska služba organizirana neposredno pod predstojnikom oz. poslovodnim organom proračunskega uporabnika. Kljub temu mora imeti notranja revizijska služba pravico, da revidira katero koli področje, na katerem po njenem mnenju obstaja tveganje pomembnih napak, tudi če predstojnik oz. poslovodni organ proračunskega uporabnika ne misli tako (<http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>, 13. 12. 2005).

<sup>59</sup>Ocena tveganja je orodje revizorja, ki mu pomaga določiti revizijske projekte, ki organizaciji zagotavljajo najvišjo dodano vrednost. Ocena tveganja je ugotavljanje, prepoznavanje vseh lokalnih sistemov finančnega poslovodenja in

tega tveganja, pri čemer je stopnja pogosto zelo nizka (npr. 1 %). Revizijsko tveganje je sestavljeno iz treh vrst tveganj (Evropske smernice za izvajanje standardov INTOSAI, str. 25–26):

- tveganje pri delovanju: to je vgrajeno tveganje, da obstaja pomembna nepravilnost ali napačna navedba,
- tveganje pri kontroliranju: to je tveganje, da notranje kontrole v revidirani enoti ne bodo preprečile ali odkrile pomembne nepravilnosti ali napačne navedbe,
- tveganje pri odkrivanju: to je tveganje, da revizor ne bo odkril pomembne nepravilnosti ali napačne navedbe, ki je niso popravile notranje kontrole organizacije.

Poročanje obsega mnenje in spremljajoče poročilo, katerih vsebina in oblika je natanko predpisana oz. standardizirana.

Vrste mnenj:<sup>60</sup>

- mnenje brez pridržkov (pozitivno mnenje),
- mnenje brez pridržkov s pojasnilom,
- mnenje s pridržkom,
- negativno mnenje in
- neizrečeno mnenje.

Vrsta mnenja izhaja iz pomembnosti odkritih napak in nepravilnosti. Kadar so napake tako pomembne, da vplivajo na več področij računovodskih izkazov, se po kriterijih pomembnosti izda negativno mnenje. Kadar napake vplivajo predvsem na določena področja dejavnosti, se običajno poda mnenje s pridržkom.

Kadar je dokazano, da so računi zanesljivi, z njimi povezane transakcije pa zakonite in/ali pravilne glede vseh pomembnih zadev, se VRI lahko odloči za **mnenje brez pridržka**. Revizor je svoje delo opravil po strokovni presoji, dosegel revizijske cilje in pri tem ugotovil, da ni bilo pomembnih napak in pomanjkljivosti (Maher, 2001, str. 172).

Kadar se VRI ne strinja z vodstvom revidiranca in se pridržek nanaša na določena proračunska ali računovodska načela, zakonitost in pravilnost transakcij, kakovost informacij, ki jih zagotavljajo računovodski izkazi itd., in kadar bi vpliv vsebine računov presegal prag pomembnosti, izda **mnenje s pridržkom**. Pridržek naznani, da računovodski izkazi zavajajo, da so nepopolni ali zadeve

---

kontrole ter z njim povezano tveganje glede na število dejavnikov tveganja. Pristop ocenjevanja tveganj je treba uporabiti na najmanj dveh ravneh:

1. pri pripravi letnega revizijskega načrta, izbiri projektov, ki imajo najvišji pričakovani donos, in
2. v stopnjah načrtovanja posameznih revizij.

Dejavniki tveganja so: ocena količine, občutljivosti in pomembnosti podatkov, kontrolno okolje, zaupanje v predstojnika oz. poslovodni organ proračunskega uporabnika, kompleksnost dejavnosti in informacijskih sistemov, geografska raznolikost in predhodno revizijsko poznavanje (http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc, 13. 12. 2005).

<sup>60</sup>Osnutki mnenj ERS so podani v Prilogi H.

nezakonite, da obstajajo nepravilne transakcije, vendar ne tako pomembne, da bi zahtevale negativno mnenje (Maher, 2001, str. 173).

Poročilo z zavrnjenim mnenjem izda VRI, kadar je vpliv omejitev v dosegu revidiranja tako bistven in prepričljiv, da ne more pridobiti zadostnih, ustreznih in razumnih dokazov. Zato je nemogoče oblikovati mnenje o zanesljivosti računov in/ali zakonitosti in pravilnosti zajetih transakcij (Maher, 2001, str. 174).

Negativno mnenje pomeni zavrnitev predlaganih računov in odsotnost razrešnice. Izdaja se, kadar je vpliv na zanesljivost računov in/ali zakonitost in pravilnost z njim povezanih transakcij tak, da revizor sklene, da kakovost poročila ni ustrežna v takšnem obsegu, da bi razkrila zavajajočo in nepopolno vsebino računov in/ali posamezne vidike, ki vplivajo na zakonitost in pravilnost z njim povezanih transakcij (Maher, 2001, str. 175).

V kontekstu primarnega in sekundarnega prava EU je VRI odgovorna ne samo za vzpostavitev in uresničevanje koncepta državnega revidiranja in delovanje VRI, temveč tudi za učinkovitost naslednjih področij (Maher, 2001, str. 176):

- delovanje notranjih kontrol v državni oz. javni upravi,
- ukrepanje proti prevaram (neposredni cilj revidiranja sicer ni odkrivanje prevar, vendar kadar revizor nanje naleti, je soodgovoren za njihovo razkritje po predpisanem postopku, ki velja v EU),
- javna naročila (da omogoči konkurenco tujih ponudnikov na domačem trgu) in
- svetovanje za učinkovito spreminjanje zakonodaje.

#### ***4.3. Nacionalne revizijske institucije v Evropski uniji***

Za upravljanje programov EU so odgovorne Komisija in za več kot 80 % odhodkov v EU številne upravne ravni v državah članicah in državah upravičenkah. Vsakodnevno upravljanje, vodenje in kontrola sredstev EU se vedno bolj izvaja na državnih in regionalnih ravneh (Evropsko računsko sodišče, učinkovito poslovanje v korist državljanov).

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

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

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

VRI v državah članicah lahko kontrolirajo (Maher, 1999a, str. 14–15):

- oblikovanje in porabljanje sredstev državnega proračuna, državnega proračuna za socialno zavarovanje ter občinskih proračunov,
- ustanovitev, porabljanje ter upravljanje posebnih skladov in zakladnice,
- oblikovanje in upravljanje javnega dolga ter državnih garancij za notranje in zunanje zadolževanje,
- oblikovanje, upravljanje in porabljanje javnih sredstev samostojnih javnih institucij komercialne in finančne narave ter samostojnih teles socialnega zavarovanja,
- porabljanje proračunskih sredstev za naložbe, denarne pomoči in transferje ali druge oblike finančne pomoči države občinam,
- oblikovanje državnih finančnih sredstev,
- gospodarske dejavnosti zasebnih gospodarskih zastopnikov, kjer ima večinski delež država ali javna institucija,
- upravljanje javne ali zasebne dediščine države ali občin, samostojnih javnih podjetij, komercialnih podjetij ali drugih pravnih oseb,
- porabljanje sredstev socialnega zavarovanja,
- financiranje političnih strank z javnimi sredstvi,
- dejavnosti mednarodnih teles, katerih stroški se nanašajo na državo članico,
- porabo javnih sredstev, za katero so odgovorna telesa, predstavniki in enote, ki izvajajo dejavnosti v tujini,
- upravljanje sredstev, ki so jih prispevala mednarodna finančna telesa ali Skupnost,
- (lastninsko) preoblikovanje podjetij,
- nakazovanje in izvajanje plačil v skladu z zakonskimi določili ter
- potrebe in možnosti za jamstvo v zvezi z nekaterimi proračunskimi izdatki, subvencijami, transferi proračuna, odobritvijo garancij in plačili državnih kreditov.

#### **4.3.1. Računsko sodišče Republike Slovenije**

Temeljna naloga računskega sodišča je, da z nadzorom poslovanja uporabnikov javnih sredstev zagotovi boljše poslovanje javne uprave. Ta nadzor izvaja računovodsko sodišče z revidiranjem, s čimer pridobi ustrezne in zadostne dokaze za izrek menja o poslovanju revidiranega uporabnika javnih sredstev (Poročevalec, št. 27, str. 20).

Računsko sodišče Republike Slovenije, najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe v RS, je bilo ustanovljeno leta 1994, delovati pa je začelo 1. 1. 1995. Aktov, s katerimi RS RS izvršuje svojo revizijsko pristojnost, ni dopustno spodbijati pred sodišči in drugimi državnimi organi. RS RS ima status samostojnosti in neodvisnosti, ki mu ga zagotavljata ustava in zakon, in sicer z več vidikov (www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/83/ABAAC5FD5B98ACC1256C52004B916A?OpenDocument, 26. 6. 2005):

- Računsko sodišče RS izvaja svoje pristojnosti povsem samostojno. Letni program dela izbira sam, poleg tega izbere najmanj pet predlogov iz državnega zbora (vsaj dva predloga opozicijskih poslancev in dva predloga delovnih teles Državnega zbora RS) ter po lastni presoji upošteva pobude posameznikov.
- Računsko sodišče RS samo predlaga finančni načrt kritja stroškov svojega delovanja Državnemu zboru RS, ki mu odobri potrebna sredstva za delo.

Kljub opisanim neodvisnost računskega sodišča ne more biti absolutna. Računsko sodišče se mora vključiti v delovanje celotnega državnega sistema. Je pomemben soustvarjalec pravne države. Država mu je dala s svojimi pravili moč, da varuje njen pravni red, v delu, ki se nanaša na nadzor porabe javnih sredstev. Zato je njegovo delovanje pravno vezano, podrejeno je ustavi in zakonom (Korpič – Horvat, 2006, str. 16).

Delovanje Računskega sodišča RS je zakonsko urejeno z določili o (www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/83/ABAAC5FD5B98ACC1256C52004B916A?OpenDocument, 26. 6. 2005):

- načinu dela in postopkih revidiranja,
- pravnih instrumentih za ugotavljanje in uveljavljanje odgovornosti ter razrešitve funkcionarjev – članov in vrhovnih državnih revizorjev ter revizorjev,
- izvajanju nalog, za kar je Računsko sodišče RS odgovorno državnemu zboru in javnosti, zato sta njegova dolžnost in pravica poročati o revizijskih razkritjih,
- računovodskih izkazih poslovanja RS RS, ki jih revidira revizor, določen s strani DZ RS.

Temeljna načela delovanja računskega sodišča so pomembna predvsem zaradi pravilnejše uporabe materialnega in procesnega prava, razlage procesnih pravil, pravnih standardov in pravnih praznin ter so naslednja (Korpič – Horvat, 2006, str. 18-25):

- **načelo zakonitosti (legalitete)** je temeljno načelo za zagotavljanje pravne varnosti in nepristranskega dela,
- **načelo neodvisnosti in samostojnosti**, ki se kaže v razmerju do zakonodajne, izvršilne in sodne oblasti ter v finančni neodvisnosti,
- **načelo oficialnosti** se navezuje na funkcionalno neodvisnost (računsko sodišče začne in vodi revizijske postopke po lastni presoji),
- **načelo uspešnosti, učinkovitosti in gospodarnosti**, se odraža v uresničitvi programa dela za izvrševanje revizijske pristojnosti in v hitri ter kvalitetni pripravi revizij, v njegovi izvedbi in poročanju,



- *načelo javnosti*, ki se uresničuje predvsem s poročanjem,
- *načelo varovanja tajnosti* pomeni, da morajo zaposleni na računskem delu pri svojem delu varovati državne, uradne, poslovne, industrijske in vojaške tajnosti in
- *načelo proste presoje dokazov*.

#### **4.3.1.1. Revizijske pristojnosti in obveznosti Računskega sodišča republike Slovenije**

Računsko sodišče RS lahko revidira pravilnost<sup>61</sup> in smotrnost<sup>62</sup> poslovanja, akt o poslovanju v preteklem letu oz. o načrtovanem poslovanju uporabnika javnih sredstev. Poleg revidiranja je ena temeljnih nalog RS RS tudi svetovanje javni upravi, kako povečati učinkovitost poslovanja uporabnikov javnih sredstev.

V skladu z ZRacS so uporabniki javnih sredstev naslednji ([www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/21650580888DD959C1256C52004BB071?OpenDocument](http://www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/21650580888DD959C1256C52004BB071?OpenDocument), 26. 6. 2005):

- pravna oseba javnega prava ali njene enote,
- pravna oseba zasebnega prava, če
  - je prejela pomoč iz proračuna EU, lokalne skupnosti ali državnega proračuna,
  - je koncesionar,
  - je gospodarska družba, banka ali zavarovalnica, v kateri imata država ali lokalna skupnost večinski delež,
- fizična oseba, če zanjo velja,
  - da je prejela pomoč iz proračuna EU, lokalne skupnosti ali državnega,
  - izvaja javno službo ali zagotavlja javne dobrine na podlagi koncesije.

Mnenje o poslovanju, ki ga poda RS RS, mora spoštovati vsak državni organ, organ lokalne skupnosti ali uporabnik javnih sredstev, na čigar poslovanje se mnenje nanaša.

V skladu z ZRacS mora RS RS vsako leto obvezno revidirati:

- pravilnost izvršitve državnega proračuna (pravilnost poslovanja države),
- 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.

Revizijski postopek<sup>63</sup> delimo na (Korpič Horvat, 2004, str. 15–25):

---

<sup>61</sup>Revidiranje pravilnosti poslovanja je pridobivanje zadostnih in ustreznih podatkov za izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in usmeritvami, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev pri svojem poslovanju.

<sup>62</sup>Revidiranje smotrnosti poslovanja je pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o gospodarnosti, mnenja o učinkovitosti ali mnenja o uspešnosti poslovanja.

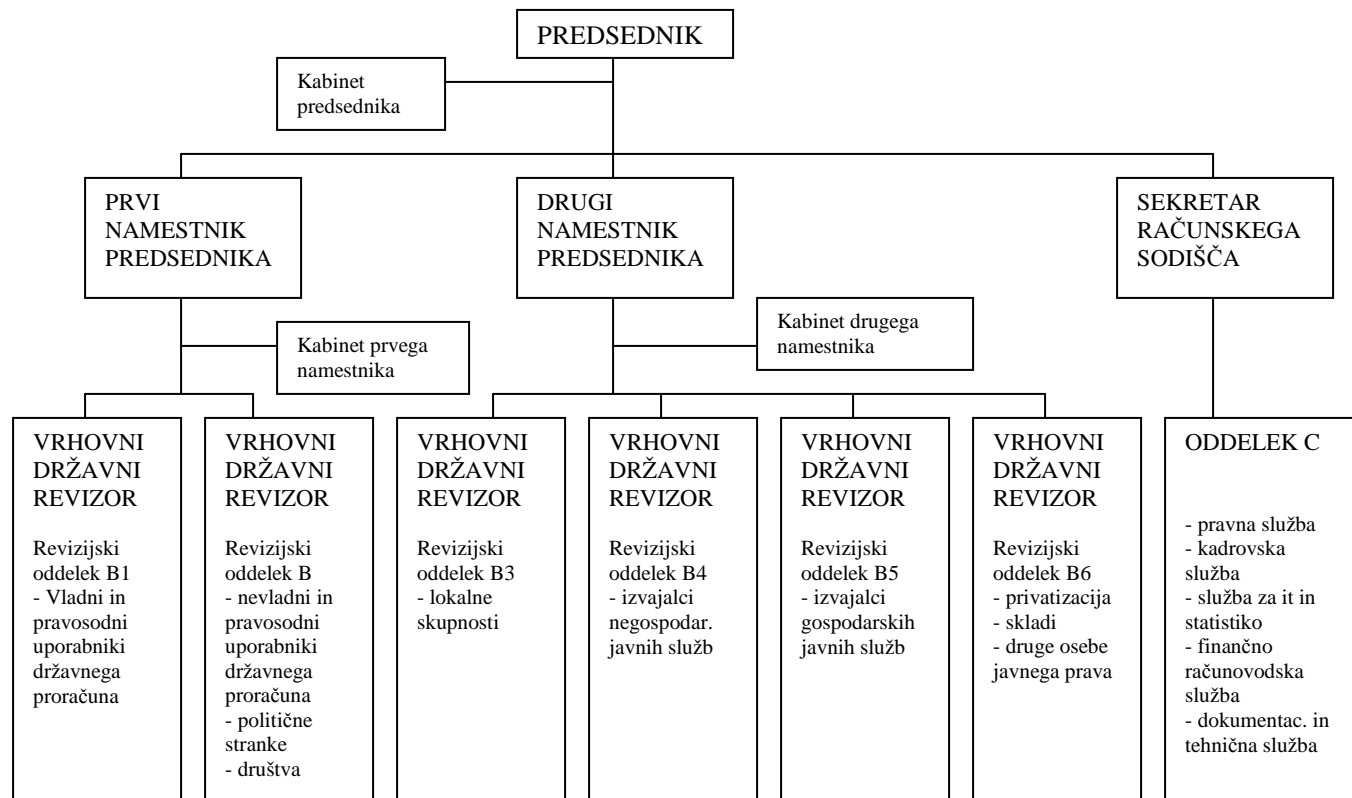
<sup>63</sup>Postopek izvedbe revizije je predstavljen v Prilogi I.

- **predrevizijski postopek**, ki se nanaša na pripravljalna dela za določitev revizije in opravljanje poizvedb o poslovanju uporabnika javnih sredstev, katerega poslovanje naj bi se vključilo v revizorski program. Na njegovi podlagi se pripravi revizijski načrt;
- **revizijski postopek**, ki se začne z izdajo sklepa o izvedbi revizije in nadaljuje z izvajanjem pri revidirancu. Na podlagi ugotovitev se izda revizijsko poročilo, katerega najpomembnejši del je mnenje o pravilnosti oz. smotnosti poslovanja uporabnika javnih sredstev;
- **porevizijski postopek**.

#### 4.3.1.2. Organizacije in sestava Računskega sodišča republike Slovenije

Računsko sodišče RS (organizacijska shema je nazorno prikazana na Sliki 8) sestoji iz treh članov, ki sestavljajo senat računskega sodišča: predsednika in dveh namestnikov, ki jih na predlog predsednika države imenuje Državni zbor RS z večino glasov vseh poslancev za obdobje devetih let. Poleg članov ima računsko sodišče še največ šest vrhovnih državnih revizorjev, ki vodijo revizijske oddelke za obdobje devet let. Poleg revizorskih služb ima računsko sodišče tudi podporne službe. V juniju 2005 je tako zaposlovalo 127 ljudi (www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/C6B7E4A3C07E81F4C125706C00250A86?OpenDocument, 26. 6. 2005).

Slika 8: Organizacijska shema Računskega sodišča RS



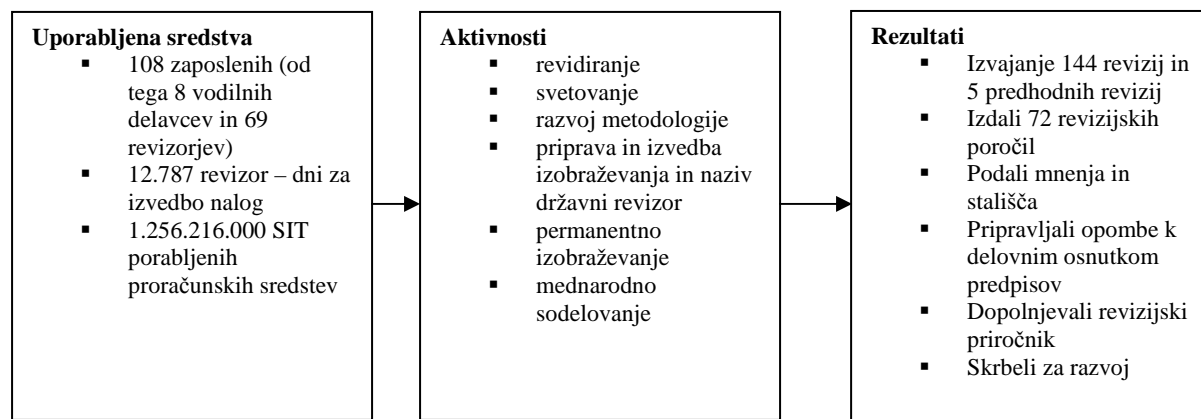
Vir: Ilnikar 2003, str. 35.

#### 4.3.1.3. Poslovanje Računskega sodišča republike Slovenije v letu 2004

RS RS je vsako leto dolžno predložiti letno poročilo o svojem delu DZ RS. Obveznosti, ki jih nalagajo zakoni, je računsko sodišče v letu 2004 v celoti izpolnilo. V letu 2004 je tako izdalo 72 revizijskih poročil, od katerih sta bili najboljšejši revizija zaključnega proračuna, revizija pravilnosti poslovanja Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije in Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, poleg tega je bilo izvedenih 20 revizij poslovanja občin (Poročevalec, št. 27, str. 18).

Uporabljen sredstva in rezultate dela RS RS ponazarja Slika 9, in sicer so bili po obsegu in kakovosti na zahtevnejši ravni kot v preteklem letu.

Slika 9: Uporabljen sredstva in rezultate dela Računskega sodišča RS v letu 2004



Vir: Poročevalec, št. 27, str. 21.

Računsko sodišče Republike Slovenije je postalo v desetih letih od nastanka pomemben nadzornik javnih financ. S svojo neodvisno nadzorno funkcijo prispeva k preglednejšemu in pravilnejšemu poslovanju javnega sektorja. Pospešilo je pripravo raznih zakonskih in podzakonskih aktov ter pomembno vplivalo na izboljšanje poslovanja javnega sektorja v preteklih letih (Habjan, 2004, str. 684).

#### 4.3.2. Računska sodišča držav članic Evropske unije

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

V svetu so VRI različno organizirane in poimenovane. Na splošno jih delimo na računsko sodišča (Court of Audit) in revizijske urade (Offices of Audit). Razlikujejo se glede pristojnosti in postopka sprejemanja odločitev. Računska sodišča praviloma izrekajo sodbe oz. odločbe z izvršilno močjo, kar pa ne velja za urade. Delajo v senatih oz. je njihov način dela podoben sodniškemu, medtem, ko uradi praviloma delujejo po hierarhičnem sistemu pod vodstvom vrhovnega revizorja (Korpič – Horvat, 2006, str. 54-55).

Maherjeva (2001, str. 108) je VRI predstavila (v Tabeli 4) glede na način in vrsto organiziranosti, in sicer na VRI držav EU, ki imajo sodna pooblastila, VRI držav EU, ki so uradi, in VRI držav CEE. VRI, ki imajo sodna pooblastila, izrekajo sankcije za osebno ali posredno odgovornost, VRI, ki nimajo teh pooblastil, pa prijavljajo nezakonita dejanja in kršitve drugih pravil pristojnim pravosodnim organom.

Tabela 4: VRI držav članic EU in držav CEE po načinu in vrsti organiziranosti glede na leto ustanovitve

VRI držav EU, ki so uradi	VRI držav EU s sodnimi pooblastili	VRI držav CEE
Združeno kraljestvo, 1314	Francija, 1318	Romunija, 1864
Nizozemska, 1447	Španija, 1436–1442	Poljska, 1919
Švedska, 1651	Portugalska, 1933	Litva, 1919
Nemčija, 1714	Luksemburg, 1840	Estonija, 1990
Avstrija, 1761	Belgija, 1830–1831	Madžarska, 1990
Norveška, 1814	Grčija, 1862	Rusija, 1992
Finska, 1824	Italija, 1882	Češka, 1993
Švica, 1877		Slovaška, 1993
Malta, 1885		Slovenija, 1994
Irska, 1923		

Vir: Maher, 2001, str. 110.

Nacionalne revizijske institucije revidirajo pravilnost ter smotrnost črpanja in porabe evropskih sredstev v državah članicah. V Prilogi J so predstavljene VRI v EU.

Za vsebino dela VRI je bolj kot njihova organiziranost pomembna uveljavitev tistih pooblastil VRI, ki določajo, katere vrste revizij lahko opravljajo, in obsega revidiranja različnih vrst revidirancev.

Čeprav so z vstopom v EU vrhovne revizijske institucije držav članic prevzele evropski pravni red, imajo na področju revidiranja različna pooblastila, ki so zajeta v Tabeli 5. VRI so bile ustanovljene v različnih zgodovinskih obdobjih, nekatere celo tik pred vstopom v EU.

Tabela 5: Pooblastila VRI v EU

Država	Poroča	Št. poročil na leto	Revizijska pooblastila			
			RA	PA	Quango	Lokalne pristojnosti
Avstrija	parlamentu, vladi in lokalnim oblastem	100–120	Da	Da	Da	Da
Belgija	parlamentu	45	Da	Da	Da	Ne
Ciper	parlamentu	4–6	Da	Da	Da	Da
Česka republika	parlamentu in vladi	40	Da	Da	Da	Da
Danska	parlamentu	20	Da	Da	Da	Ne
Estonija	parlamentu	60	Da	Da	Da	Da
Finska	parlamentu	140	Da	Da	Da	Ne
Francija	parlamentu in vladi	5–6	Da	Da	Da	Ne
Grčija	parlamentu	2	Da	Ne	Ne	Da
Irska	parlamentu	8	Da	Da	Da	Ne
Italija	parlamentu	206	Da	Da	Da	Da
Latvija	parlamentu	8	Da	Da	Da	Da
Litva	parlamentu	633	Da	Da	Delno**	Delno**
Luksemburg	parlamentu	3–5	Da	Da	Da	Ne
Madžarska	parlamentu	40	Da	Da	Da	Da
Malta	parlamentu	7–9	Da	Da	Da	Da
Nemčija	parlamentu in vladi	5	Da	Da	Da	Ne
Nizozemska	parlamentu in vladi	60	Da	Da	Da	Da
Poljska	parlamentu	200	Da	Da	Da	Da
Portugalska	parlamentu in vladi	113	Da	Da	Da	Da
Slovaška	parlamentu	80	Da	Da	Delno**	Delno**
Slovenija	parlamentu	90	Da	Da	Da	Da
Španija	parlamentu	70	Da	Da	Da	Da
Švedska	parlamentu in vladi	30	Da	Da	Da	Ne
Velika Britanija	parlamentu	46	Da	Da	Da	Ne

\*RA = *regular audit (revidiranje pravilnosti)*, PA = *performance audit (revidiranje smotrnosti)*, QUANGO = *audit of quasi autonomous non-governmental organizations (revidiranje kvazi avtonomnih nevladnih organizacij)*

\*\*Le glede na državne vire

Vir: EU Trend Report 2003, str. 67.

Vse vrhovne revizijske institucije imajo pristojnost, da revidirajo sredstva, ki jih države članice vplačujejo v proračun EU, na ravni centralne vlade. Razen Luksemburga in Grčije so njihove pristojnosti enakovredne pristojnostim Evropskega računskega sodišča (EU Trend Report 2003, str. 68).

Čeprav imajo skoraj vse VRI v EU pristojnosti revidirati prihodke v proračun EU, imajo le redke države članice pristojnosti revidirati izdatke EU, vključno do končnega prejemnika.

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

Čeprav je poslanstvo VRI po vsem svetu enako, obstajajo razlike v delovanju VRI. Skupne značilnosti je mogoče strniti v tri modele (<http://www.accaglobal.com/transparency/publicsector/audit/models>, 19. 11. 2005; [http://www.transparency.org/ach/oversight\\_bodies/supreme\\_audit/discussion.html](http://www.transparency.org/ach/oversight_bodies/supreme_audit/discussion.html), 19. 11. 2005):

- *westminstrski model*, znan tudi kot anglosaksonski model oz. parlamentarni model, ki vključuje VRI naslednjih držav: Združeno kraljestvo, Irska, Danska, Peru, Čile itd. VRI je neodvisno telo, ki poroča parlamentu in je brez sodnih pooblastil, vendar lahko po potrebi svoje ugotovitve poda zakonodajnim oblastem v nadaljnje ukrepanje;
- *sodni oz. Napoleonov model*, ki vključuje VRI naslednjih držav: Francija, Španija, Turčija, Brazilija, Kolumbija itd. VRI imajo sodna pooblastila ter so neodvisna zakonodajna in izvršilna telesa;
- *upravni model (Board of Collegiate model)*, ki zajema VRI naslednjih držav: Nemčija, Nizozemska, Argentina, Indonezija, Japonska, Koreja itd. Model, ki je prisoten predvsem v Aziji, je podoben westminstrskemu.

Korpič – Horvat (2006, str. 46) VRI razdeli v štiri tipe in sicer:

- računsko sodišče s sodno funkcijo (Francija, Belgija, Luksemburg, Portugalska, Španija, Italija, Grčija),
- računsko sodišče kot kolegijsko telo brez funkcije (Nemčija, Nizozemska, ERS),
- revizijski urad, ki ga vodi glavni revizor, brez sodne funkcije (Velika Britanija, Irska, Danska),
- revizijski urad, ki ga vodi glavni revizor, v okviru vlade ali kot del zakonodajne oblasti (Avstrija, Finska, Švedska).

#### **4.4.3. Primerjava računskih sodišč držav članic, ki so pristopile k Evropski unij hkrati z Republiko Slovenijo**

V pridružitvenem procesu EU so morale prihodnje države članice prevzeti različna merila v zakonodajni podlagi, administraciji, notranjih kontrolnih strukturah in zunanjih revizijskih sistemih v skladu z dogovorom *acquis communautaire*.<sup>64</sup>

---

<sup>64</sup>*Acquis communautaire* (tudi pravni red Skupnosti). Celotna zakonodaja in načela, ki jih mora (v paketu) sprejeti država pred vstopom v EU (Baron, str. 244).

Čeprav zunanja revizija ni neposredno del komunitarne ureditve, je bila predvidena stabilnost institucij držav kandidatk za članstvo v EU, ki bo zagotovila demokracijo in vladavino, prava. Ena od institucij, katere učinkovito delovanje vpliva na razvoj demokracije in delovanje pravne države, je VRI (Crnković, 2004, str. 8).

Obveznost VRI države kandidatke za članstvo v EU je verodostojna in nadzirana poraba javnih financ; posredno je obveznost VRI povezana z zahtevo po učinkoviti, organizirani in vodeni državni administraciji, ki bo gospodarno, učinkovito in uspešno ravnala s sredstvi EU (Maher , 1999, str. 11).

Tabela 6: Revizijske pristojnosti držav članic, ki so pristopile k EU hkrati z Republiko Slovenijo

Država	Mandat za revidiranje sredstev EU			
	Zakonodaja	Zakonodaja končnih prejemnikov		
		Javna telesa	Zasebna telesa	Zasebne osebe
Ciper	Da	Da	Da	Da
Češka republika	Da	Negotovo	Negotovo	Negotovo
Estonija	Da	Da	Da	Da
Latvija	Da	Da	Da	Da
Litva	Da	Da	Da	Da
Madžarska	Da	Da	Da	Da
Malta	Da	Da	Da	Da
Poljska	Da	Da	Da	Da
Slovaška	Da	Da	Da	Da
Slovenija	Da	Da	Da	Da

Vir: EU Trend Report 2003, str. 70.

VRI držav članic, ki so pristopile k EU hkrati z Republiko Slovenijo, (razvidne iz Tabele 6) imajo pristojnosti revidirati sredstva EU, čeprav njihove pristojnosti niso povsem eksplicitno določene. Vse imajo pooblastila revidirati javne in zasebne pravne osebe ter zasebne osebe. Seveda obstajajo razlike v formalizaciji njihovih pristojnosti. Tako ima Češka republika pristojnosti revidiranja sredstev EU, a niso povsem natančno opredeljene (EU Trend Report 2003, str. 71).

## **5. IZVAJANJE NADZORA NAD IZVRŠEVANJEM PRORAČUNA EVROPSKE UNIJE**

Države članice so dolžne preveriti in potrditi učinkovitost ter pravilnost poslovanja vseh projektov, ki se financirajo s sredstvi EU, in predlagati način izpolnjevanja. Poleg tega je njihova obveznost, da potrdijo veljavnost zahtevkov za izplačila in da pri končnih izplačilih poskrbijo za neodvisno potrdilo. Večina držav CEE se je odločila, da bo neodvisno potrdilo dajala VRI in da bodo VRI tudi same revidirale sredstva EU (Maher, 2001, str. 120).

### ***5.1. Usklajevanje revizijske dejavnosti vrhovnih revizijskih institucij v Evropski uniji***

Države kandidatke so morale prilagoditi nadzor nad porabo in viri proračunskih sredstev na način, ki je v skladu z merili EU, kar pomeni, da so v celoti prevzele evropski pravni red. Evropska zakonodaja zahteva tako notranji kot zunanji nadzor. Notranji nadzor je zagotovljen s Službo za nadzor proračuna pri ministrstvu za finance, ki jo dopolnjujeta še proračunska inšpekcija in notranja revizija. Zunanji nadzor nad proračunskimi prihodki in odhodki opravlja računsko sodišče, ki je najvišja vrhovna revizijska oblast v državi.

Pri vstopanju države kandidatke v EU se je precej povečala vloga VRI. Pomembno je, da ima VRI pooblastilo in odgovornost do vzpostavitve ter delovanja vodstvenih in notranjih kontrol. V skladu z načeli preglednega vodenja financ morajo biti vloge upravljanja, vodenja in nadzora financ ločene. Preprečiti je treba nepravilnosti in v ta namen izoblikovati ustrezne mehanizme ter zagotoviti, da se ob ugotovljeni nepravilnosti ali malomarnosti povrne vsak znesek. Poleg tega mora nadzorni sistem države porabnice zagotoviti zadostno revizijsko sled za potrditev pravilnosti porabe (Maher, 2001, str. 122–124).

#### **5.1.1. Reforma finančnega nadzora v Evropski uniji**

Zamisel za reformo finančnega nadzora v EU se je porodila na eni od konferenc Komisije že leta 2001, saj je ta odgovorna za izpeljavo proračuna, čeprav je kar 80 % sredstev poslovođenih, nadzorovanih in porabljenih s strani držav članic, pristopnic in drugih partneric. Da bi se izognili nepravilnostim, je bil predstavljen integrirani sistem nadziranja in revidiranja v EU (*Single Audit Concept*). Ta pristop je pomenil zaradi decentralizacije notranjega nadzora pomembno spremembo v delovanju Komisije.

Povod za reformo finančnega nadzora je bil negativen DAS, ki ga je Komisija prejemale kar nekaj let zaporedoma s strani ERS. Uvedba integriranega sistema revidiranja in nadziranja v EU ne bo samodejno povzročila pozitivnega DAS, bo pa zmanjšala težave v finančnem poslovođenju sredstev



EU iz dveh razlogov: razumevanje tveganj, ki vplivajo na poslovanje sredstev EU, in boljše izvorne informacije, narava in finančni učinki nezaznanih ter nepopravljenih problemov v sistemih nadzora in kontroliranja. Poleg tega omogoča potrebne izboljšave (<http://europa.eu.int/rapid/pressReleasesAction.do?reference=ECA/05/10&format=HTML&aged=1&language=EN&guiLanguage=en>, 13. 12. 2005).

Pri strukturnih ukrepih je ERS ponovno odkrilo pomanjkljivosti upravljaljskih in kontrolnih ukrepov držav članic, ki jih je treba v različni meri izboljšati, da bodo povsem v skladu z uredbenimi zahtevami in da bodo omogočali uspešne sprotne upravljaljske preglede ter neodvisne vzorčne preglede postopkov. Veliko napak je bilo odkritih v izjavah glede pravilnosti in zakonitosti, na podlagi katerih je Komisija izvedla plačila. Te napake so bile odkrite v obeh programskih obdobjih (1994–1999 in 2000–2006) (Evropsko računsko sodišče, 2005, str. 2).

Izraz *single audit* izhaja iz srede osemdesetih let. Čeprav se je pristop v ZDA in na Nizozemskem razlikoval, temelji na skupni točki: telesa, ki prejemajo več kot ena centralna oz. vladna sredstva, so podvržena enemu letnemu revidiranju zaključenih računovodskih izkazov, namesto da bi bila podvržena stroškom in v breme večkratnemu revidiranju (Speech by Vitor Caldeira, <http://europa.eu.int/rapid/pressReleasesAction.do?reference=ECA/04/20&format=HTML&aged=1&language=EN&guiLanguage=en>, 13. 12. 2005).

Reforma finančnega nadzora se nanaša na notranji nadzor. Interes zunanjih revizorjev sta dobra organiziranost in delovanje notranjega revidiranja predvsem zaradi številnih prednosti v sodelovanju med notranjimi in zunanjimi revizorji.<sup>65</sup>

---

<sup>65</sup>Prednosti sodelovanja med zunanjimi in notranji revizorji (Gostiša, str. 1–5):

- kot predstavniki revizijske stroke so notranji revizorji optimalni strokovni sogovorniki, ki zaradi svojega razumevanja revidiranja, ugotovitev in odzivanja na priporočila poenostavljajo komuniciranje in omogočajo učinkovitejše delo zunanjih revizorjev,
- notranji revizorji dosti bolje od zunanjih poznajo organiziranost, okolje in poslovanje proračunskega uporabnika ter stanje notranjih kontrol in so pomemben vir informacij,
- notranji revizorji tudi bolje poznajo IT-sistem in tudi s tem prispevajo k lažjemu delu zunanjih revizorjev, kar je še posebno pomembno pri proračunskih uporabnikih proračunov lokalnih skupnosti,
- pri programiranju zunanje revizije lahko notranji revizor prispeva svoje mnenje o stanju notranjih kontrol, analizo tveganja, revizijsko sled, revizijska poročila in s tem omogoči, da se zunanja revizija usmeri na področja pomembnejših tveganj, kar prispeva tako k večji stopnji gotovosti in/ali gospodarni izrabi časa,
- delo notranjega revizorja lahko zunanji vključi oz. ga upošteva pri svojem delu,
- s svojim delom notranji revizor omogoča večjo izrabo časa in posledično revidiranje večjega števila proračunskih uporabnikov,
- notranji revizor omogoča lažje uveljavljanje priporočil zunanjega revizorja s tem, da je vključen pri dejavnostih proračunskega uporabnika zaradi izvajanja priporočil kot svetovalec,
- sodelovanje zunanjega in notranjega revizorja lahko poteka tudi na področju skupnega razvoja revizijskih orodij (registra tveganj, revizijskih sledi ...), spet upoštevajoč različne ravni delovanja,
- sodelovanje z notranjim revizorjem zunanji omogoča boljše razumevanje okolja delovanja notranjih revizorjev, ciljev in dela notranjih revizorjev in tako tudi oceno možnosti upoštevanja njihovega delovanja,
- sodelovanje z notranjim revizorjem in strokovna, kritična, a konstruktivna izmenjava mnenj prispeva tudi h kakovosti dela zunanjega revizorja.

Prednosti uvedbe integriranega sistema kontroliranja in revidiranja v EU so naslednje ([http://europa.eu.int/comm/dgs/internal\\_audits/ias\\_conferences/02/intro\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/dgs/internal_audits/ias_conferences/02/intro_en.htm), 13. 12. 2005):

- učinkovitost (z načrtovanjem in usklajevanjem bi bilo revizorsko delo učinkovitejše in uspešnejše, saj bi se preprečilo podvajanje in uvedlo poenostavljanje postopkov),
- kakovostne izboljšave,
- prepoznavanje sistematičnih napak,
- večja verjetnost pozitivnega mnenja s strani ERS,
- standardiziran in transparenten revizijski pristop ter preventivno delovanje.

Uspešen in učinkovit integrirani okvir notranje kontrole<sup>66</sup> lahko zagotovi trdno podlago, na katero bi se ERS lahko zaneslo pri pripravi svoje izjave o zanesljivosti. Konkretni predlogi za ukrepe v obdobju 2006–2007 se nanašajo na (Sporočilo Komisije Svetu, Evropskemu parlamentu in Evropskemu računskemu sodišču, Akcijski načrt Komisije za integriran okvir notranje kontrole, str. 3):

- poenostavitev in skupna načela kontrole,
- izjave uprave in revizijska zagotovila,
- pristop »enotne revizije«: izmenjava rezultatov ter dajanje prednosti razmerju med stroški in koristmi,
- pomanjkljivosti posameznih sektorjev.

Integrirani sistem kontroliranja in revidiranja v EU bo vpeljal skupna načela, in sicer jasnost, preprostost in dosleden pristop k oceni tveganja napake v transakcijah, povezanih z računovodskimi izkazi. To je treba vključiti v zakonodajno podlago z osredinjenjem na ustrezno verigo kontrol in odgovornost različnih udeležencev. Vloga VRI bi bila preverjati (nacionalni) okvir kontrole sredstev EU in podati neodvisno mnenje o morebitnih izjavah uprave.

V konceptu t. i. enotne revizije je izmenjava podatkov o revizijah ključnega pomena za izboljšanje usmerjanja dejavnosti revizije in kontrole. Predvideno sta namreč usklajevanje delovnih programov in dostop vsakega kontrolnega organa do rezultatov dela drugih. Zaželeno je izmenjava podatkov o revizijah upravljanja, in sicer med službami Komisije ter prek verige kontrol med Komisijo in državami članicami ali tretjimi državami (Sporočilo Komisije Svetu, Evropskemu parlamentu in Evropskemu računskemu sodišču, Akcijski načrt Komisije za integriran okvir notranje kontrole, str. 8).

V okviru deljenega upravljanja (zlasti strukturnih skladov) preučevanje kontrol še poteka (predvidoma do konca leta 2006), le-to zajema preglede vzorcev, plačilne organe in organe za likvidacije ter pomen obstoječih izjav, in sicer na podlagi letnih poročil držav članic in revizij, ki jih opravijo službe Komisije.

---

<sup>66</sup>V Prilogi K je predstavljen osnutek opredelitve načela uspešne in učinkovite notranje kontrole.

Na področju strukturnih skladov je treba doseči izboljšanje,<sup>67</sup> ki bo prispevalo k obvladovanju tveganja napak pri transakcijah, povezanih z računovodskimi izkazi, v tekočem obdobju in prihodnjih obdobjih (Sporočilo Komisije Svetu, Evropskemu parlamentu in Evropskemu računskemu sodišču, Akcijski načrt Komisije za integriran okvir notranje kontrole, str. 11).

### **5.1.2. Uvajanje in priprava vrhovnih revizijskih institucij držav pristopnic**

V zvezi z revizijskimi standardi je dano priporočilo, da naj bi VRI obstoječe revizijske standarde (INTOSAI, EUROSAI, IFAC za javni sektor) priredile in jih zakonsko vgradile v svoje okolje ter sprejele, objavile in razširile. Da pa bi revizijsko delo zagotavljalo kakovost in pristojnost, bi morale VRI razviti priročnike in podrobne strokovne razlage, ki bodo pomagale olajševati prakso in uporabo standardov (Maher, 1999a, str. 20).

Od leta 1996 naprej ERS organizira redne formalne sestanke z vodji VRI držav kandidatki za širitev. Namen tega sodelovanja je razvijanje in usklajevanje revizijskih pristopov in metod v smislu učinkovitega ter uspešnega upravljanja sredstev EU in nadzora nad njimi ([http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index_sl.htm), 3. 2. 2006).

Da bi pomagali VRI oblikovati omenjene revizijske priročnike in strokovna navodila, ki bodo zgoščeno prikazovali, kako uporabljati standarde v državni reviziji v delovnem okolju in kako izvajati metodike revidiranja, so bila v posameznih državah na voljo tudi sredstva programa PHARE (Maher, 1999a, str. 20).

S sredstvi PHARE je bila ustanovljena organizacija SIGMA,<sup>68</sup> ki naj bi pomagala državam pristopnicam pri uvajanju in pripravi na revidiranje v skladu z zakonodajo EU. Eden od pristopov uvajanja so bili tudi projekti twinning,<sup>69</sup> s katerimi so države članice ponudile izbranim državam pristopnicam pomoč pri uvajanju. Ti projekti so trajali praviloma do dveh let; tako je bila imela država pristopnica možnost sodelovati z izkušeno državo članico (Goldsworthy, 2002, str. 3).

---

<sup>67</sup>Primarne kontrole (preverjanje resničnosti opravljenih storitev in navedenih izdatkov) morajo biti temeljite ali zadostne glede na stroške in koristi kontrol. Izvedena mora biti ustrezna analiza tveganja. Stopnja napake za vsak program mora biti ocenjena in sporočena. Upravičenci morajo biti ustrezno obveščeni. Za resne nepravilnosti je treba uporabiti sorazmerne, toda odvračilne sankcije. Izvršilni organ in organ upravljanja morata ustrezno nadzorovati primarne kontrole. Po potrebi je treba izvesti popravne ukrepe. Plačilni organ mora imeti sredstva in vire za pridobitev potrebnega zagotovila, da potrdi zneske, ki se zahtevajo od Komisije.

<sup>68</sup>SIGMA je organizacija, ki združuje iniciativo OECD in EU za podporo izboljšavam v državnih in javnih upravah srednje- in vzhodnoevropskih držav.

<sup>69</sup>Twinning je glavni instrument predpristopne pomoči za poenotenje delovanja institucij prihodnjih držav članic. Projekti twinning so se začeli maja 1998 ter pomagajo državam pristopnicam razvijati moderno in učinkovito poslovanje z organizacijo, kadrovskimi viri in poslovodskimi znanji, potrebnimi za prevzem komunitarne ureditve (<http://europa.eu.int/enlargement/pas/twinning/index.htm>, 19. 11. 2005).

Kot rečeno, zunanje revidiranje ni vključeno v komunitarno ureditev, zato sta SIGMA in ERS na podlagi dobrih praks (*best practices*) uvedla priporočene smernice, pri čemer imajo prednost naslednje:

- zagotavljanje neodvisnosti VRI,
- primerna obravnava ter učinkovitost ugotovitev in priporočil VRI,
- skladnost revizijskih metod z mednarodnimi standardi (npr. INTOSAI).

Računsko sodišče Republike Slovenije je bilo vključeno v dva projekta *twinning*. Pri projektu so sodelovale še VRI Velike Britanije, Danske, Španije in Revizijska komisija Velike Britanije. Projekt *twinning* je bil sestavljen iz štirih komponent, ki predstavljajo štiri področja razvojnih prizadevanj računskega sodišča (Vlada Republike Slovenije, 2004, str. 57):

- operacionalizacija načela o naravnosti proračuna na rezultate,
- revidiranje poslovanja občin,
- revidiranje transfernih prejemkov iz proračuna EU ter
- odkrivanje prevar in korupcije.

Pri izvajanju projekta *twinning* so bili izdelani tudi osnutki ustreznih smernic za revidiranje zgoraj naštetih področij.

## **5.2. Sodelovanje Evropskega računskega sodišča z vrhovnimi revizijskimi institucijami**

V 248. členu Sporazuma o EU<sup>70</sup> piše, da bo Evropsko računsko sodišče opravljalo revizije v državah članicah v sodelovanju z državnimi revizijskimi institucijami; če te nimajo potrebnih pooblastil, pa s pristojnimi oddelki, ustanovljenimi v ta namen. Računsko sodišče in VRI držav članic bodo sodelovali na podlagi medsebojnega zaupanja in ohranjanja svoje neodvisnosti (Crnković, 2004, str. 8).

ERS opravlja revizijske obiske v državah članicah – o teh obiskih so države predhodno obveščene – v sodelovanju z VRI ali drugimi pristojnimi organi države. To pomeni, da VRI revizorjem Sodišča ponuja praktično in logistično podporo ter specifično znanje o predmetu revizije ([http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index_sl.htm), 3. 2. 2006).

Od leta 1978 naprej se predsedniki VRI držav članic in ERS sestajajo na letnem sestanku Odbora za stike, kar je priložnost za pogovore o zadevah skupnega interesa ter lažjo izmenjavo informacij in praktičnega sodelovanja. Te sestanke pripravijo uradniki za zvezo evropskih VRI in ERS, ki vzpostavijo dejavno mrežo strokovnih stikov po Evropi. Odbor za stike sestavlja tudi delovne skupine, ki obravnavajo splošna in specifična vprašanja skupnega interesa.

---

<sup>70</sup>Consolidated Treaties, Treaty on European Union, Treaty establishing the European Community, Office for Official Publications of the European Communities, Luksemburg 1997.

Ker se je upravljanje proračuna EU v veliki meri preneslo na uprave držav članic in držav upravičenk, se je tudi težišče revizij Sodišča premaknilo v smeri teh držav. Sodelovanje med ERS in VRI je postala nujnost, saj so postale Skupnost in državna uprava tesno povezane. Zato je med VRI treba razvijati revizijski pristop posameznih institucij, s čimer se bo zagotovila najučinkovitejša skladnost z mednarodnimi revizijskimi standardi ([http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index_sl.htm), 3. 2. 2006).

Poleg sodelovanja v mednarodnih delovnih skupinah se VRI nemalokrat posvetujejo o specifičnih temah in skupnih dejavnostih.

Računsko sodišče Republike Slovenije sodeluje z VRI v EU, z Evropskim računskim sodiščem in v delovnih skupinah EUROSAI in INTOSAI, poleg tega pa lastno ureditev, metodike dela in dobro revizijsko prakso prenaša na revizijske institucije v nekaterih evropskih državah, ki jih še uvajajo v delo (Vlada Republike Slovenije, 2005, str. 19).

### **5.2.1. Odbor za stike**

Sodelovanje med VRI in ERS praviloma poteka v okviru organizacijske strukture odbora za stike EU. Ta struktura je sestavljena iz odbora za stike, ki ga sestavljajo vodje VRI EU (torej tudi predsednik ERS), in odbora uradnikov za zvezo in delovnih skupin, ki obravnavajo posamezne revizijske teme. Vodje VRI in ERS se srečajo enkrat letno na odboru, ki ga pripravijo uradniki za zvezo.

Odbor za stike pospešuje sodelovanje in omogoča praktične skupne pobude za oblikovanje metodologij in krepitev učinkovitosti delovanja sodelujočih organizacij, pri čemer upošteva neodvisnost in upravno pristojnost posameznega organa ([www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation\\_meetings\\_index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_index_sl.htm), 3. 2. 2006).

Da bi optimizirali učinkovitost in doslednost revidiranja javnih sredstev Skupnosti, odbor za stike pospešuje skupno revizijsko in raziskovalno delo na naslednjih področjih ([www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation\\_meetings\\_structure\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_structure_sl.htm), 3. 2. 2006):

- revidiranje DDV,
- revidiranje EKUJS,
- revidiranje družb v javni lasti,
- vzporedne revizije upravljanja strukturnih skladov EU,
- državna pomoč,
- zaščita finančnih interesov EU,
- okvir za sodelovanje ERS z VRI držav članic EU,
- sodelovanje odbora za stike VRI EU z VRI držav kandidatk.

Odbor za stike je obravnaval tudi posebne aktualne teme, kot so dopolnitev pogodb EU, osnutek ustave EU, uvedba novih programov Skupnosti in posebni ukrepi s področja tehničnega razvoja (reforma DDV).

### **5.2.2. Uradniki za zvezo evropskih vrhovnih revizijskih institucij in delovne skupine**

Uradniki za zvezo se običajno sestanejo dvakrat na leto. Njihove naloge so usklajevanje načrtovanja revizij ERS v državah članicah, organizacija delovnih skupin, ki obravnavajo posamezne revizijske teme, in redna izmenjava informacij. Uradnik za zvezo ERS je direktor službe za zunanje odnose Sodišča.

Delovne skupine obravnavajo posamezne revizijske teme, ki so jih članice izglasovale za najpomembnejše v tekočem letu. V delovnih skupinah si člani izmenjajo informacije ter izkušnje in se izobražujejo.

### **5.3. Učinek dela Evropskega računskega sodišča in vrhovnih revizijskih institucij**

Eden ključnih dogodkov za poročanje v procesu, v katerem Komisija vsako leto odgovarja Parlamentu in Svetu za svojo porabo davkoplačevalskega denarja, je letno poročilo za proračun EU, ki ga poda zunanji revizor omenjenega proračuna – ERS. Letno poročilo ERS je ena od osnov za letni postopek razrešnice.

ERS in VRI so zunanji revizorji in kot taki neodvisni od organa upravljanja proračuna. Na podlagi revizij in preverjanj, ki jih izvedejo, pripravijo letno poročilo in posebna poročila.

ERS v novembru izda letno poročilo za preteklo proračunsko leto. Poleg letnih poročil izdaja tudi specifična letna poročila (o vseh organizacijah in agencijah EU), posebna poročila (rezultati podrobnih revizij računovodskih izkazov in revizij smotrnosti poslovanja za specifična proračunska področja ali upravljalvske teme) in mnenja (o novih ali spremenjenih zakonodajnih aktih, ki imajo finančne posledice).

Cilj letnega poročila ERS je predvsem zagotoviti urejenost upravljanja Komisije. Pripombe ERS ovrednotijo pomen izboljšav, ki jih je uvedla Komisija. Odkar velja Maastrichtska pogodba, mora ERS pripraviti izjavo o zanesljivosti, ki spremlja letno poročilo.

Poročilo se nanaša na vse, ki upravljajo s sredstvi Skupnosti. Ker države članice upravljajo z več kot 80 % proračuna Skupnosti v sodelovanju s Komisijo, se pripombe ERS nanašajo nanje vsaj toliko kot na Komisijo. Brez njihovega sodelovanja ni možna nobena bistvena izboljšava. Zato Komisija in

države članice sodelujejo, da bi okrepile standarde upravljanja in kontroliranja (Zunanja revizija in razrešnica za proračun Evropske unije, Memo/05/423).

V izjavi o zanesljivosti (DAS) se preverijo zakonitost in pravilnost poslovnih dogodkov ter zanesljivost računovodskih izkazov Skupnosti. Ta izjava je ena od točk, ki jih preučita Parlament in Svet, ko pripravljata odločitev o razrešnici. Čeprav izjava o zanesljivosti obstaja že od leta 1995, do zdaj ni bila za nobeno proračunsko leto povsem pozitivna za vse posle razen za zanesljivost računovodskih izrazov.

ERS pripravlja svojo izjavo o zanesljivosti glede zakonitosti in pravilnosti poslovnih dogodkov na podlagi preučitve (Zunanja revizija in razrešnica za proračun Evropske unije, Memo/05/423):

- tega, kako dobro delujejo nadzorni sistemi in kontrole, vzpostavljeni v institucijah Skupnosti ter v državah članicah in tretjih državah,
- vzorcev transakcij za vsako pomembnejše področje, in sicer z izvajanjem preverjanj do ravni končnih upravičencev,
- letnih poročil o delu in izjav generalnih direktorjev Komisije in postopkov, uporabljenih pri pripravi teh poročil in izjav,
- po potrebi dela drugih revizorjev, neodvisnih od postopkov upravljanja Skupnosti.

Poročila ERS so izhodišče za letni postopek razrešnice. Ta postopek sklene krog odgovornosti za sredstva EU, ki se začne nekaj let prej, ko Parlament in Svet EU odobrita proračun. Parlament pregleda zaključni račun splošnega proračuna, ki ga pripravi Komisija, ter se po predlogu Odbora za proračunski nadzor in priporočilu Sveta EU odloči, ali bo Komisiji in drugim institucijam dal razrešnico za izvrševanje proračuna zadevnega proračunskega leta (Evropsko računsko sodišče, Izvrševanje finančnega poslovanja Evropske unije, 30).

Podelitev razrešnice pomeni priznanje Komisiji in drugim institucijam EU, da je bilo njihovo upravljanje s sredstvi EU dobro, da so bili njihovi odhodki zakoniti in pravilni, njihovo finančno poslovanje učinkovito in da je bila poraba proračunskih sredstev v skladu s pričakovanimi cilji politike EU. Nepodelitev razrešnice je ena od največjih graj, ki jo lahko Parlament da Komisiji ali drugim institucijam EU. Parlament lahko razrešnico tudi odloži, dokler Komisija ali druge institucije EU ne sprejmejo ukrepov za izboljšanje ključnih pomanjkljivosti. Komisija mora Parlamentu vsako leto poročati o ukrepih, ki jih je izvedla na podlagi prejšnjih odločitev v zvezi z razrešnico (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 30).

Po mnenju zadnjega predsednika ERS Juana Manuela Fabra Vallesa (<http://europa.eu.int/rapid/pressReleasesAction.do?reference=ECA/04/18&format=HTML&aged=1&language=EN&guiLanguage=en>, 13. 12. 2005) se vloga ERS in VRI giblje okoli dveh osi, in sicer spodbujanja zdravega administrativnega okolja ter okrepitve družbenega etičnega delovanja. Spodbujanje zdravega administrativnega okolja zahteva, da revizijske institucije preprečijo nepravilnosti z ustrezno zakonodajno podlago, organiziranostjo in sistemi za notranje kontroliranje,

z revidiranjem najbolj tveganih področij ter svetovanjem administrativnim in zakonodajnim telesom pri raziskovanju prevar. Okrepitev družbenega etičnega delovanja zahteva polaganje čistih računov in verodostojno obveščanje zadevnih teles, pošteno ravnanje ter strokovno izobraževanje administratorjev in uveljavljanje verodostojnosti ter zaupanje javnih služb.

Da bi bila EU v očeh svojih državljanov zares legitimna, je treba njene poslovne usmeritve uspešno izvajati, njen proračun pa učinkovito upravljati. V praksi to pomeni, da so za upravljanje programov EU odgovorne tako Komisija kot – za več kot 80 % odhodkov EU – številne upravne ravni v državah članicah in državah upravičenkah. Vsakodnevno upravljanje, vodenje in kontrola sredstev EU se vedno bolj izvaja na državnih in regionalnih ravneh, kar omogoča hitrejše in preglednejše odločanje, ki je bližje državljanom (Evropsko računsko sodišče, 2004, str. 35).

ERS ima kot zunanji revizor EU pomembno vlogo, saj (Evropsko računsko sodišče, Izvrševanje finančnega poslovanja Evropske unije, str. 30):

- z objavo poročil ERS pomaga pri povečanju preglednosti in odgovornosti pri upravljanju sredstev EU,
- s svojim revizijskim delom pomaga zagotavljati, da se sredstva EU zbirajo in porabljajo v skladu z veljavnimi pravili in predpisi,
- revizijske ugotovitve in priporočila pomagajo upravljavcem sredstev EU pri izboljševanju njihovega dela in prispevajo k izboljševanju finančnega poslovanja,
- revizijska poročila služijo kot osnova za to, da Parlament in Svet EU demokratično preverjata uporabo sredstev EU.

## 6. ZAKLJUČEK

Prve težnje po združevanju so se v Evropi pojavile že pred mnogimi leti; prvi korak je bila Schumanova deklaracija, ki je temeljila na meddržavnim sodelovanju na ozko določenih področjih. Na podlagi konkretnih uspehov in vedno tesnejšega sodelovanja med ljudmi Evrope se je postopoma v polovici stoletja izoblikovala Evropska unija, kakor jo poznamo danes.

Danes je EU eno od najhitreje razvijajočih se območij na svetu, čeprav so razlike med najbolj in najmanj razvitimi državami članicami precejšnje. Članice EU prispevajo k skladnejšemu razvoju s solidarnostno pomočjo skozi instrumente evropskega proračuna, ki je ključni finančni instrument, s katerim EU uresničuje svoje cilje. Evropski proračun, ki mora biti vedno uravnotežen, sestavljajo lastna sredstva, to so carinske dajatve in kmetijski prispevki ter viri na osnovi DDV in BNP držav članic, sredstva pa se porabljajo predvsem za namene kmetijstva in kohezijskih politik.

Posebna skrb pri nadzoru proračuna je namenjena zagotavljanju pravih podatkov za izračun prispevka, ki ga države vplačujejo v proračun EU. Vsaj toliko je pomemben tudi nadzor nad



črpanjem in porabo sredstev iz proračuna EU. Pristojnost odločanja o proračunskih zadevah je razdeljena med najvidnejše evropske institucije, in sicer Komisijo, Svet in Parlament.

Slovenija je kot članica EU upravičena do solidarnostne pomoči, ki se financira iz proračuna Evropske skupnosti. Ker pomoč poteka pod deljenim upravljanjem, si odgovornost za pravilno izvajanje delita Komisija in pristojne institucije države članice. Dodeljevanje evropskih sredstev je izključno namensko, zato upravičenci nase prevzamejo vso odgovornost za njihovo pravilno uporabo ter pristanek na stalen in večplasten nadzor različnih nadzornih organov. Prvi nadzor opravljajo pristojne institucije za izvajanje posameznih skladov, dodatni nadzor pa opravi Urad za nadzor proračuna in Komisija. Zunanji nadzor je naloga ERS in VRI. Posledica vsake odkrite nepravilnosti je vračilo sredstev in tudi kazenska odgovornost.

Cilji revidiranja porabe javnih sredstev so jasno zastavljeni, zagotoviti je treba ustrezno in učinkovito rabo javnih skladov, pregledno vodenje javnih financ, izvedbo postopkov v skladu s pravnim redom Skupnosti in seznanjanje javnosti z revizijskimi ugotovitvami.

Vloga VRI kot najvišjega organa kontrole porabe javnih sredstev je preverjati pravilnost in smotrnost njihove porabe. Poleg državnih predpisov uporablja pri svojem delu tudi mednarodne revizijske standarde, ki so podlaga za izvajanje revizij. Neposredna obveznost VRI je tako verodostojna in nadzirana poraba javnih financ, njena obveznost pa je posredno povezana z zahtevo po učinkoviti, organizirani in vodeni državni administraciji, ki bo gospodarno, učinkovito in uspešno ravnala s sredstvi EU, saj je VRI tista javna institucija, ki v postopku revidiranja preizkuša učinkovitost notranjih kontrol pri porabnikih javnih sredstev.

Poleg letnega poročila o upravljanju evropskega proračuna ERS vsako leto poda tudi izjavo o zanesljivosti, na podlagi katere Svet in Parlament podelita razrešnico Komisiji za upravljanje sredstev EU. Čeprav ERS izdaja izjavo o zanesljivosti že od leta 1995, ta še za nobeno proračunsko leto ni bila povsem pozitivna za vse posle razen za zanesljivost računovodskih izkazov.

Zaradi negativne izjave o zanesljivosti, ki jo Komisija prejema leta zaporedoma, se v EU trenutno uvaja integriran sistem revidiranja in kontroliranja, ki se sicer nanaša na notranji nadzor, vendar lahko zagotovi trdno podlago, na osnovi katere bodo zunanji revizorji pripravili zanesljiva mnenja. Uvedba finančne reforme sicer ne bo samodejno povzročila pozitivne izjave o zanesljivosti, bo pa zmanjšala nepravilnosti v finančnem poslovanju sredstev EU zaradi razumevanja tveganj, ki vplivajo na poslovodnje sredstev, in zaradi boljših izvernih informacij, narave in finančnih učinkov nezaznanih, nepopravljenih nepravilnosti v sistemih nadzora in kontroliranja.

Vloga ERS in VRI se vrti okrog dveh osi in sicer spodbujanja zdravega administrativnega okolja in okrepitve družbenega etičnega delovanja. Spodbujanje zdravega administrativnega okolja se uresničuje predvsem skozi reformo finančnega poslovanja in ustrezno zakonodajno podlago

medtem ko okrepitev družbenega etičnega delovanja zahteva predvsem polaganje čistih računov ter uveljavljanje zaupanja in verodostojnosti javnih služb.

Res je, da je dolžnost VRI nadziranje in izdajanje mnenja o porabi javnih sredstev, vendar je tudi dolžnost uporabnikov javnih sredstev, da izpolnjujejo obveznost dobrega poslovanja in da po potrebi z ustreznimi popravljivimi ukrepi odpravijo nepravilnosti in/ali nesmotrnosti pri svojem poslovanju. Da bi preprečili nepravilnosti, mora država imeti ustrezno zakonodajno podlago; če VRI nima sodnih pooblastil, pa naj bi že sama prisotnost VRI vpliva na pravilno in smotrno porabo javnih sredstev.

Pomembna prelomnica v pospeševanju dobre računovodske prakse je odgovornost vodje oz. polaganje računov, da poroča in odgovarja za svoja dejanja ter da je za odgovornost ustrezno nagrajen ali nosi posledice neustreznega in napačnega poslovanja. Čeprav je bila DAS že enajsto leto zaporedoma negativna, je Komisija odstopila le enkrat.

VRI in ERS so uspešni pri odkrivanju nepravilnosti in prevarah pri finančnem poslovanju sredstev EU, vendar je poleg tega njihova naloga in pa dodana vrednost predvsem v preprečevanju in odpravljanju nepravilnosti, kajti le tako bodo sredstva EU porabljena na zakonit in smotrni način.

VRI lahko pomembno vpliva na oblikovanje okolja, ki je naravnano k preprečevanju prevar, korupcije in nepravilnosti. Da bi dosegel ta cilj, mora VRI pridobiti jasen in trden ugled učinkovite ustanove. Tako bodo davkoplačevalcem na voljo sprejemljiva zagotovila, da so sredstva EU upravljana na zakonit in pravilen način. Posledično bo lahko pozitivna DAS, ki je zelo ambiciozen cilj, dosežena v naslednjih letih.

## 7. NAJPOGOSTEJŠE KRATICE

Kratika	Pomen
BDP	bruto domači proizvod
BNP	bruto nacionalni proizvod
COREPER	Odbor stalnih predstavnikov vlad držav članic
DAS	izjava o zanesljivosti
DDV	davek na dodano vrednost
ECOFIN	Svet ministrov za gospodarstvo in finance
EGS	Evropska gospodarska skupnost
EKUJS	Evropski kmetijski in usmerjevalni sklad
EPD	Enotni programski dokument
ERS	Evropski razvojni sklad
ESPJ	Evropska skupnost za premog in jeklo
ESRR	Evropski sklad za regionalni razvoj
ESS	Evropski socialni sklad
EU	Evropska unija
EURATOM	Evropska skupnost za jedrsko energijo
EUROSAI	Evropska organizacija vrhovnih revizijskih institucij
FIUR	Finančni instrument za usmerjanje ribištva
INTOSAI	Mednarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucij
MRS	mednarodni računovodski standardi
PD	programski dokument
PPP	javno-zasebno partnerstvo
RS	Republika Slovenija
RS RS	Računsko sodišče Republike Slovenije
VRI	vrhovna revizijska institucija

## 8. SLOVARČEK TUJIH IZRAZOV

direktive	directives
enotna revizija	single audit
Enotni programski dokument	Single Programming Document
Evropska komisija	European Commission
Evropski parlament	European Parliament
Evropsko računsko sodišče	European Court of Auditors
Evropsko sodišče	Court of Justice
finančno poslovanje	financial management
izjava o zanesljivosti	declaration d'assurance
komunitarna ureditev	acquis communautaire
odločbe	decisions
prednostna naloga	priority
priporočila	recommendations
računovodski strokovnjak	professional accountant
računsko sodišče	Court of Audit
resolucije	resolutions
revizijski cilj	audit objective
revizijski urad	Offices of Audit
spremljanje	monitoring
Svet EU	Council of the European Union
trajnost	sustainability
ukrep	measure
uredbe	regulations
vrednotenje	evaluation

## 9. LITERATURA

1. Baron Enrique: Evropa na pragu novega tisočletja. Ljubljana: Založba Vale-Novak, 276 str.
2. Bobič Janez: Vloga revizorja v boju proti prevaram in korupciji. Zbornik referatov. VI. Seminar o javnih financah in državnem revidiranju. K večji preglednosti javnih financ. Portorož, 2004, str. 113–134.
3. Crnković Ljerka: Državna revizija v republiki Hrvaški in proces povezav v Evropsko unijo. Revizor, Ljubljana, 15 (2004), 9, str. 7–16).
4. EU Trend Report 2003. Netherlands Court of Audit. Haag. 2003. 195 str.
5. Evropski sporazum o pridružitvi med Republiko Slovenijo na eni strani in evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami, ki delujejo v okviru Evropske unije, na drugi strani / z uvodnimi pojasnili Toneta Dolčiča ... [et al.] in stvarnim kazalom. Ljubljana: Uradni list Republike Slovenije, 1999, 289 str.
6. Goldsworthy David: Building evaluation capability in Supreme Audit Institutions: Experiences in Central and Eastern Europe. [URL: <http://www.europeanevaluation.org/docs/goldsworthy.pdf> ], 19. 11. 2005.
7. Gostiša Miran: Ključne ugotovitve in oblike sodelovanja z notranjimi revizorji v javnem sektorju. Ljubljana: Učinkovito upravljanje z javnimi sredstvi, 2005. [<http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/0/7576746B29F75BECC125708F003B8288?OpenDocument>], 6. 1. 2006.
8. Habjan Branko: Računsko sodišče – prvih devet let. Javna uprava. Ljubljana, 40 (2004), 4, str. 669–585.
9. Hribar Vesna: Obvladovanje kakovosti dela v revizijski družbi (2. del). Revizor, Ljubljana, 16 (2005), 6, str. 7–36.
10. Ilnikar Janez: Državna revizija in prikaz sistema notranjih kontrol in notranje revizije na primeru neposrednega uporabnika proračuna Republike Slovenije. Specialistično delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2003. 99 str.
11. Izboljševanje finančnega poslovanja Evropske unije. Luksemburg: Evropsko računsko sodišče, 2004, 35 str.
12. Kaj nas čaka ob vstopu v EU. Denar, Ljubljana, 13 (2003), 5, str. 5–8.
13. Kobal Jurij: Poslovni vodnik po evropskih sredstvih – Kako pripraviti dobre projekte?/ Evropski strukturni skladi. [URL: <http://www.gzs.si/ASPDatoteka.asp?ID=10466>], 13. 12. 2005.
14. Korpič Horvat Etelka: Računsko sodišče in enako obravnavanje uporabnikov javnih sredstev. Revizor, Ljubljana, 15 (2004), 12, str. 6–27.
15. Korpič Horvat Etelka: Vrhovna revizijska institucija v Sloveniji, v Evropski uniji in izbranih državah. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2006, 63 str. [URL: [http://www.ef.uni-lj.si/predmeti32/\\_struktura/izpis.asp?vrsta=2&id=192244](http://www.ef.uni-lj.si/predmeti32/_struktura/izpis.asp?vrsta=2&id=192244)], 22.3.2006.
16. Lesjak Mira: Enotna metodika za notranje revizije v neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije. Revizor, Ljubljana, 13 (2002), 7–8, str. 9–38.

17. Lesjak Mira: Skupne podlage za ustanavljanje in delovanje notranjerevizijskih služb v neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije. *Revizor*, Ljubljana, 13 (2002), 4–5, str. 7–40.
18. Maher Neva: 15 evropskih smernic državne revizije: Priporočilo za države Evropske unije. *Revizor*, Ljubljana, 10 (1999), 2, str. 17-22.
19. Maher Neva: Razvoj standardov revidiranja porabe javnih sredstev vrhovne revizijske inštitucije v procesu integracije v Evropsko unijo. Doktorska disertacija. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2001. 339 str.
20. Maher Neva: Zunanja revizija vrhovnih revizijskih institucij v državah srednje in vzhodne Evrope. *Revizor*, Ljubljana, 10 (1999a), 9, str. 9–23.
21. Milatovič, Jurij: Nadzor porabe sredstev proračuna Evropskih skupnosti v državah članicah. [URL: <http://www.gov.si/euskladi/skladi/5akt-29.html>], 6. 2. 2006.
22. Mrak Mojmir, Mrak Maruša, Rant Vasja: Kohezijska politika Evropske unije. Ljubljana: samozal., 2004. 160 str.
23. Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji. Ljubljana: Ministrstvo za finance, 2002, 36 str.
24. Poročilo o delu Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2004. Poročevalec. Ljubljana, 31 (2005), 27, str. 15–69.
25. Prioritete Slovenije na področju evropskih zadev v letu 2004. Poročevalec. Ljubljana, 30 (2004), 57, str. 66–72.
26. Skamlič Janja: Odgovornost zunanjega revizorja pri odkrivanju prevar v računovodskih izkazih. *Revizor*, Ljubljana, 15 (2004), 4–5, str. 9–27.
27. Slovenija v Evropski uniji? Ljubljana: Urad vlade za informiranje, 2000, 172 str.
28. Taylor Donald H., Glezen William G.: Revidiranje. Zasnove in postopki. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1996, 1078 str.
29. Turk Ivan in sodelavci: Finančno računovodstvo: splošni del. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2004. 814 str.
30. Verhovnik Jurij, Filipič Leon, Štern Beno: Pridobitev nepovratnih sredstev iz strukturnih skladov EU, Aktualne informacije in obrazci na zgoščenci ter strokovna navodila v priročniku za podjetja, samostojne podjetnike in ustanove. Maribor: Založba Forum Media, d. o. o., 2005.
31. Vidovič Zdenka, Milatovič Jurij, Hren Milan: Nadzor nad porabo proračunskih sredstev. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2001, 74 str.
32. Wostner Peter in sodelavci: Kako do denarja EU. Ljubljana: GV Založba, 2005. 283 str.

## 10. VIRI

1. 2002: Introduction. [URL: [http://europa.eu.int/comm/dgs/internal\\_audits/ias\\_conferences/02/intro\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/dgs/internal_audits/ias_conferences/02/intro_en.htm)], 13. 12. 2005.
2. Consequences of a late or non-agreement on the multi-annual financial framework for 2007–2013. [URL: [www.europa.eu.int/comm/financial\\_perspective/documents\\_consequences/index\\_en.htm](http://www.europa.eu.int/comm/financial_perspective/documents_consequences/index_en.htm)], 13. 12. 2005.
3. Different models of supreme audit institutions. [URL: <http://www.acaglobal.com/transparency/publicsector/audit/models>], 19. 11. 2005.
4. Discussion – Supreme Audit Institutions. [URL: [http://www.transparency.org/ach/oversight\\_bodies/supreme\\_audit/discussion.html](http://www.transparency.org/ach/oversight_bodies/supreme_audit/discussion.html)], 19. 11. 2005.
5. Evropske smernice za izvajanje standardov INTOSAI. [URL: [http://www.eca.eu.int/audit\\_approach/guidelines/docs/intosai\\_sl.pdf](http://www.eca.eu.int/audit_approach/guidelines/docs/intosai_sl.pdf)], 13. 12. 2005.
6. Evropski kmetijski usmerjevalni in jamstveni sklad. [URL: [http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_ekujs.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_ekujs.html)], 3. 6. 2005.
7. Evropski parlament in Evropska komisija. [URL: [http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/vodic/evropski\\_parlament\\_in\\_evropska\\_komisija.html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/vodic/evropski_parlament_in_evropska_komisija.html) ], 21. 8. 2005.
8. Evropski socialni sklad. [URL: [http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_ess\\_2.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_ess_2.html)], 3. 6. 2005.
9. Evropsko računsko sodišče danes objavlja svoje Letno poročilo o izvrševanju splošnega proračuna EU za leto 2004. Luksemburg: Evropsko računsko sodišče. 15. november 2005.
10. Evropsko računsko sodišče. Izboljševanje finančnega poslovanja EU. Revizijski postopek. [URL: [http://www.eca.eu.int/presentation/audit\\_procedure/index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/presentation/audit_procedure/index_sl.htm)], 5. 3. 2006.
11. Evropsko računsko sodišče. Odbor za stike EU in druge strukture za sodelovanje. [URL: [http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation\\_meetings\\_index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_index_sl.htm)], 3. 2. 2006.
12. Evropsko računsko sodišče. Sodelovanje med ERS in državami kandidatkami. [URL: [http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation\\_meetings\\_history\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_history_sl.htm)], 3. 2. 2006.
13. Evropsko računsko sodišče. Sodelovanje odbora za stike EU v praksi. [URL: [www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation\\_meetings\\_structure\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/cooperation/meetings/cooperation_meetings_structure_sl.htm)], 2. 3. 2006.
14. Evropsko računsko sodišče. Sodelovanje z nacionalnimi vrhovnimi revizijskimi institucijami. [URL: [http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/presentation/cooperation/index_sl.htm)], 3. 2. 2006.
15. Evropsko računsko sodišče. Splošni proračun Evropske unije. [URL: [http://www.eca.eu.int/framework/general\\_budget\\_eu/general\\_budget\\_eu\\_index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/framework/general_budget_eu/general_budget_eu_index_sl.htm)], 13. 12. 2005.
16. Finančna perspektiva: Koliko denarja za EU po letu 2007? [URL: [http://www.europarl.eu.int/news/public/focus\\_page/034-991-255-9-37-905-20050819FCS00990-12-09-2005-2005/DEFAULT\\_SL.HTM](http://www.europarl.eu.int/news/public/focus_page/034-991-255-9-37-905-20050819FCS00990-12-09-2005-2005/DEFAULT_SL.HTM) ], 2. 2. 2006.
17. Finančni instrument za usmerjanje ribištva. [URL: [http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_fiur.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_fiur.html)], 3. 6. 2005.

18. Finacial perspective: Europe invests in your future. [URL: [http://europa.eu.int/comm/regional\\_policy/themes/finper/finper2\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/regional_policy/themes/finper/finper2_en.htm)], 13. 12. 2005.
19. Informativna nota. Letni poročili za proračunsko leto 2004. Luksemburg: Evropsko računsko sodišče. 35 str. [URL: <http://www.europa.eu.int>], 13. 12. 2005.
20. Mednarodni standardi revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1997.
21. Mnenje št. 2/2005 o predlogu za Uredbo Sveta o splošnih določbah o Evropskem skladu za regionalni razvoj, Evropskem socialnem skladu in Kohezijskem skladu (COM (2004) 492 konč. z dne 14. julija 2004) (Uradni list Evropske unije 2005/C 121/02).
22. Nadzor porabe sredstev proračuna Evropskih skupnosti v državah članicah. [URL: <http://www.gov.si/euskladi/skladi/5akt-29.html>], 6. 2. 2006.
23. Novakovič Sašo: Projekti v javnem sektorju. EF: predavanja, junij 2005.
24. O skladu – Kaj je Evropski sklad za regionalni razvoj? [URL: [http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_esrr.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_esrr.html)], 3. 6. 2005.
25. Opinion No 2/2004 of the Court of Auditors of the European Communities on the »single audit« model (and a proposal for Community internal control framework) (Official Journal of the European Union 2004/C 107/01).
26. Organizacija in sestava računskega sodišča. [URL: [www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/C6B7E4A3C07E81F4C125706C00250A86?OpenDocument](http://www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/C6B7E4A3C07E81F4C125706C00250A86?OpenDocument)], 26. 6. 2005.
27. Pojmovnik izrazov, ki jih uporablja Evropska komisija za notranji nadzor javnih financ. [URL: <http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/pojmovnik.doc>], 13. 12. 2005.
28. Položaj računskega sodišča. [URL: [www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/83/ABAAC5FD5B98ACC1256C52004B916A?OpenDocument](http://www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/83/ABAAC5FD5B98ACC1256C52004B916A?OpenDocument)], 26. 6. 2005.
29. Pravni red Skupnosti. [URL: [http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/vodic/pravni\\_red\\_skupnosti.html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/vodic/pravni_red_skupnosti.html)], 21. 8. 2005.
30. Pre-Accession Assistance for Institution Building – Twinning. [URL: <http://www.europa.eu.int/comm/enlargement/pas/twinning/index.htm>], 19. 11. 2005.
31. Presentation of the Court Opinion on the single audit model to the COCOBU of the European Parliament. [URL: <http://europa.eu.int/rapid/pressReleasesAction.do?reference=ECA/04/20&format=HTML&aged=1&language=EN&guiLanguage=en>], 13. 12. 2005.
32. Priročnik o reviziji sistemov upravljanja in nadzora za Strukturne sklade. Evropska komisija. Generalni direktorat. Regionalna politika. Bruselj. 2003. str. 41.
33. Priročnik za izdelavo analize stroškov in koristi investicijskih projektov. Ljubljana: Služba vlade RS za strukturno politiko in regionalni razvoj, 2004. 136 str.
34. Revizijske pristojnosti in obveznosti. [URL: [www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/21650580888DD959C1256C52004BB071?OpenDocument](http://www.rs-rs.si/rsrs.nsf/0/21650580888DD959C1256C52004BB071?OpenDocument)], 26. 6. 2005.
35. Sporočilo Komisije Svetu, Evropskemu parlamentu in Evropskemu računskemu sodišču. Bruselj: Komisija Evropskih skupnosti, 15. 6. 2005, KOM (2005) 252 končno.
36. Sporočilo Komisije Svetu, Evropskemu parlamentu in Evropskemu računskemu sodišču. Akcijski načrt Komisije za integriran okvir notranje kontrole. Bruselj: Komisija Evropskih skupnosti, 17. 1. 2006, COM (2006) 9 končno.
37. Strukturni skladi Evropske unije. [URL: [http://www.evropska-unija.si/pages/evropska\\_unija/financna\\_pomoc/strukturni\\_skladi\\_eu\\_html](http://www.evropska-unija.si/pages/evropska_unija/financna_pomoc/strukturni_skladi_eu_html)], 21. 8. 2005.



38. To the public hearing – Committee on budgetary control »EU's financial management: Fact, fiction and future«. [URL: <http://europa.eu.int/rapid/pressReleasesAction.do?reference=ECA/05/10&format=HTML&aged=1&language=EN&guiLanguage=en> ], 13. 12. 2005.
39. Ukrepi in aktivnosti, sofinancirani iz ESRR. [URL: [http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt\\_esrr\\_2.html](http://www.gov.si/eurskladi/skladi/strukt_esrr_2.html)], 3. 6. 2005.
40. Zunanja revizija in razrešnica za proračun Evropske unije. Memo/05/423. Bruselj: 14. november 2005.

## **11. PRILOGE**

**Priloga A: Osnovni podatki o državah članicah petindvajseterice Evropske unije**

<i>Država članica</i>	<i>Osnovni podatki (2001)</i>	<i>BDP v evrih (2000)</i>	<i>Datum pristopa v EU</i>
Avstrija	Površina: 83.858 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Dunaj Valuta: evro Prebivalstvo: 8.150.835	224 milijard	1995
Belgija	Površina: 30.510 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Bruselj Valuta: evro Prebivalstvo: 10.258.762	286 milijard	1952
Ciper	Površina: 9250 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Nikozija Valuta: ciprski funt/turška lira Prebivalstvo: 664.800 (jug), 88.100–208.000 (sever)	10,5 milijarde	2004
Češka Republika	Površina: 78.866km <sup>2</sup> Glavno mesto: Praga Valuta: češka krona Prebivalstvo: 10,3 milijona	53,1 milijarde	2004
Danska	Površina: 43.094 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Kopenhagen Valuta: danska krona Prebivalstvo: 5.352.815	150 milijard	1973
Estonija	Površina: 45.227 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Talin Valuta: estonska krona Prebivalstvo: 1,4 milijona	7,9 milijarde	2004
Finska	Površina: 337.030 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Helsinki Valuta: evro Prebivalstvo: 5.175.783	130,4 milijarde	1995
Francija	Površina: 547.030 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Pariz Valuta: evro Prebivalstvo: 59.551.227	1,6 biljonov	1952
Grčija	Površina: 131.940 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Atene Valuta: evro Prebivalstvo: 10.623.835	200 milijard	1981

<b>Država članica</b>	<b>Osnovni podatki (2001)</b>	<b>BDP v evrih (2000)</b>	<b>Datum pristopa v EU</b>
Irska	Površina: 70.280 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Dublin Valuta: evro Prebivalstvo: 3.840.838	90 milijard	1973
Italija	Površina: 301.230 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Rim Valuta: evro Prebivalstvo: 57.679.825	1,4 biljona	1852
Latvija	Površina: 64.589 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Riga Valuta: lat Prebivalstvo: 2,4 milijona	6,56 milijarde	2004
Litva	Površina: 65.200 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Vilna Valuta: litas Prebivalstvo: 3,6 milijona	17,3 milijarde	2004
Luksemburg	Površina: 2586 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Luksemburg Valuta: evro Prebivalstvo: 442.972	17,5 milijarde	1952
Nemčija	Površina: 357.021 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Berlin Valuta: evro Prebivalstvo: 83.029.536	2,13 biljonov	1952
Nizozemska	Površina: 41.526 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Amsterdam Valuta: evro Prebivalstvo: 15.981.472	428 milijard	1952
Madžarska	Površina: 93.034 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Budimpešta Valuta: forint Prebivalstvo: 10,1 milijona	49,7 milijarde	2004
Malta	Površina: 316 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Valeta Valuta: malteška lira Prebivalstvo: 0,4 milijona	2,8 milijarde	2004
Poljska	Velikost: 312.685 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Varšava Valuta: zlot Prebivalstvo: 38,6 milijona	159 milijard	2004

<i>Država članica</i>	<i>Osnovni podatki (2001)</i>	<i>BDP v evrih (2000)</i>	<i>Datum pristopa v EU</i>
Portugalska	Površina: 92.391 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Lizbona Valuta: evro Prebivalstvo: 10.066.253	175 milijard	1986
Slovaška	Površina: 49.036 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Bratislava Valuta: slovaška krona Prebivalstvo: 5,4 milijona	45,9 milijarde	2004
Slovenija	Površina: 20.273 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Ljubljana Valuta: tolar Prebivalstvo: 2 milijona	13 milijard	2004
Španija	Površina: 504.782 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Madrid Valuta: evro Prebivalstvo: 40.037.995	794,3 milijarde	1986
Švedska	Površina: 449.964 km <sup>2</sup> Glavno mesto: Stockholm Valuta: švedska krona Prebivalstvo: 8.875.053	217,1 milijarde	1995
Združeno kraljestvo	Površina: 244.820 km <sup>2</sup> Glavno mesto: London Valuta: britanski funt Prebivalstvo: 59.647.790	1,5 biljona	1973

Vir: EU Trend Report 2003, str. 169–172.

## **Priloga B: Vsebina letnega poročila Evropskega računskega sodišča o izvrševanju proračuna**

Letno poročilo je sestavljeno iz naslednjih delov:

- prvo poglavje: predstavitev izjave o zanesljivosti
- drugo poglavje: ključne ugotovitve o upravljanju proračuna
- poglavja od 3 do 9: obravnava prihodkov in dejavnosti, financiranih iz različnih delov proračuna, ki odražajo postavke finančne perspektive
  - tretje poglavje: prihodki
  - četrto poglavje: skupna kmetijska politika
  - peto poglavje: strukturni ukrepi
  - šesto poglavje: notranje politike, vključno z raziskavami
  - sedmo poglavje: zunanji ukrepi
  - osmo poglavje: predpristopna strategija
  - deveto poglavje: upravni odhodki
- deseto poglavje: obravnava finančnih instrumentov in bančne dejavnosti

Zaradi narave specialističnega dela povzemam ugotovitve ERS na področju strukturnih skladov za leto 2004:

- Pri strukturnih ukrepih je ERS znova odkrilo pomanjkljivosti v upravljavskih in kontrolnih sistemih, saj jih je treba v različnem obsegu izboljšati, da bi se povsem ujemali z uredbami. V obeh programskih obdobjih so bile odkrite napake v zvezi z zakonitostjo in nepravilnostjo.
- Skupne neporabljene pravne obveznosti za strukturne sklade so znašale 136 milijard evrov (znesek pomeni pet let plačil), kar zahteva visoko stopnjo porabe in/ali precejšnje sprostitev sredstev do konca plačilnega obdobja leta 2010.
- Realizacija proračuna za strukturne sklade je bila v letu 2004 v glavnem zadovoljiva. Vendar se pri načrtovanju proračuna za čas trajanja programov porabe v premajhni meri upošteva sposobnost držav članic, da v predvidenem časovnem okviru počrpajo sredstva, posledica česar so premajhna poraba in vedno višje stopnje neporavnanih proračunskih obveznosti.

Vir: Informativna nota. Letni poročili za proračunsko leto 2004. Luksemburg: Evropsko računsko sodišče. 35 str. [URL: <http://www.europa.eu.int>], 13. 12. 2005.

## Priloga C: Revizijski postopek Evropskega računskega sodišča

<b>NAČRTOVANJE</b>	
<i>Strateške smernice</i>	Določijo splošno revizijsko strategijo Sodišča.
<i>Večletni delovni program</i>	Pregled revizijskega področja in opredelitev potencialnih revizijskih tem
<i>Letni delovni program</i>	Izbor revizijskih tem v prihajajočem letu na podlagi prednostnih nalog, ki jih je določilo Sodišče
<i>Predhodna študija</i>	Podroben pregled izbranih revizijskih tem: ocena tveganja, opredelitev ključnih vprašanj in morebitnih revizijskih ciljev. Vključuje oceno pričakovanega učinka revizije in predlog, ali revizijo izpeljati ali ne. Odobritev revizijske skupine.
<i>Revizijski načrt</i>	Podroben revizijski načrt: Kod? Kaj? Kje? Kdaj? Kako?
<i>Revizijski program</i>	Določi podrobne korake, potrebne za zagotovitev revizijskih ciljev.
<b>IZVEDBA</b>	
<i>Pridobivanje revizijskih dokazov</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zbiranje zadostnih, relevantnih in zanesljivih revizijskih dokazov</li> <li>• Revizijski obiski v institucijah EU, pri upravah držav članic in držav upravičenk ter končnih prejemnikih sredstev EU</li> <li>• Po vsakem revizijskem obisku se napiše pismo s predhodnimi ugotovitvami, v katerem so navedena dejstva, ki jih mora revidiranec potrditi.</li> <li>• Obdelava revizijskih dokazov, da bi se oblikovali sklepi o revizijskih ciljih</li> </ul>
<b>POROČANJE</b>	
<i>Osnutek poročila</i>	Sprejetje osnutka poročila (»predhodne ugotovitve«) Sodišča
<i>Postopek dvostranske razprave</i> s Komisijo (ali drugo institucijo EU)	Komisija (ali druga institucija EU) preveri dejstva, predstavljena v predlogu poročila, in pripravi odgovor.
<i>Poročilo</i>	Sodišče na plenarnem zasedanju sprejme revizijsko poročilo.
<i>Objava</i>	Objava revizijskega poročila skupaj z odgovorom Komisije (ali druge institucije EU) v vseh jezikih EU, in sicer na internetu ter v Uradnem listu EU
<i>Razrešnica</i>	Politična odločitev Parlamenta o izvrševanju proračuna
<i>Spremljanje</i>	Spremljanje popravljalnih ukrepov, sprejetih na podlagi ugotovitev in priporočil sodišča

Vir:

[http://www.eca.eu.int/presentation/audit\\_procedure/court\\_auditors/print\\_index\\_sl.htm](http://www.eca.eu.int/presentation/audit_procedure/court_auditors/print_index_sl.htm),  
15. 3. 2006.

## Priloga D: Kronološki razvoj proračuna

<i>Leto</i>	<i>Političen dogodek</i>	<i>Vsota proračuna EU</i>
1952	Evropska skupnost za premog in jeklo	
1957	Rimska pogodba	
1958	Evropska gospodarska skupnost in Euratom	
1960		58,6 mio. evrov
1962	Splošna kmetijska politika	
1964	Evropski kmetijski usmerjevalni in jamstveni sklad	
1965		339,0 mio. evrov
1964	Ustanovitev evropskih institucij (Evropska komisija, Evropski parlament)	
1967	Veljati začne spojitvena pogodba.	
1970		3576,4 mio. evrov
1970	Luksemburški dogovor: <ul style="list-style-type: none"> <li>– postopno večanje pristojnosti Parlamenta</li> <li>– odločba o lastnih virih (nadomestilo finančnih prispevkov držav članic)</li> <li>– združitev raziskovalnega in investicijskega proračuna Euratoma v splošni proračun</li> </ul>	
1970	Predstavitev ribiške politike	
1971	Okrepitev Evropskega socialnega sklada	
1973	Pridružitve Danske, Irske in Združenega kraljestva	
1975		6101,4 mio. evrov
1975	Novi proračunski dogovor glede na postavljene dogovore v letu 1970 in ustanovitev Evropskega računskega sodišča	
1975	Evropski regionalni razvojni sklad	
1977	Evropski parlament zavrne proračun (nove pristojnosti).	
1977	Prvo srečanje Evropskega računskega sodišča	
1979	Prve neposredne volitve v Evropski parlament	
1979	Prevzem finančne regulative	
1979	Evropski monetarni sistem in predstavitev evropske denarne enote (ECU)	
1980		16.454,8 mio. evrov
1981	Pridružitve Grčije	
1984	Dogovor o proračunskih problemih v kraju Fontainebleau (proračunska neravnovesja/kompenzacija za Združeno kraljestvo, tretja širitev Skupnosti, poslovanje kmetijskih izdatkov, razvoj strukturnih politik, uporaba lastnih virov sredstev)	



<i>Leto</i>	<i>Političen dogodek</i>	<i>Vsota proračuna EU</i>
1984	Prvi okvirni program za raziskave in tehnološki razvoj	
1985		28.833,2 mio. evrov
1985	Izstop Grenlandije	
1986	Pridružitve Španije in Portugalske	
1987	Enotni evropski akt	
1987	Predstavitev okoljevarstvene politike in razvoj skupnega transporta	
1988	Delors I (Bruseljski dogovor)	
1988	Reforma strukturnih skladov (ERRS, ESS, EKJUS)	
1989	Padec železne zavese	
1990		45.608,0 mio. evrov
1990	Združitev Nemčije	
1992	Reforma programa PHARE	
1993	Učinki enotnega trga	
1993	Delors II (Edinburški dogovor)	
1993	Druga reforma strukturnih skladov (ustanovitev FIUR in kohezijskega sklada)	
1993	Veljati začne Maastrichtska pogodba – Evropske skupnosti (1. steber) – Skupna zunanja in varstvena politika (2. steber) – Sodelovanje na področju sodstva in notranjih zadev (3. steber)	
1995		68.408,6 mio. evrov
1995	Pridružitve Finske, Avstrije in Švedske	
1995	Schengenski sporazum (ukinitve notranjih mej)	
1995	Pobuda SEM 2000 (Uspešno in učinkovito poslovanje) za izboljšanje finančnega poslovanja, delno skozi implementacijo strukturnih skladov	
1997	Potrditev Agende 2000	
1998	Ustanovitev Evropske centralne banke	
1998	Razvoj predpristopne strategije (Ciper, Estonija, Madžarska, Poljska, Slovenija in Češka)	
1999	Odstop Komisije pod vodstvom Santerja	
1999	Berlinski dogovor (finančna perspektiva 2000–2006 in nov medinstitucionalni dogovor)	
1999	Amsterdamska pogodba	
1999	Tretja reforma strukturnih skladov (financiranje dejanskih izdatkov)	
2000		92.253,6 mio. evrov
2000	Potrditev bele knjige (reforma Komisije)	

<i>Leto</i>	<i>Političen dogodek</i>	<i>Vsota proračuna EU</i>
2001	Pogodba iz Nice (prilagoditev institucij širitvi EU)	
2002		95.654,8 mio. evrov
2002	Predstavitev evrobankovcev in evrokovancev v dvanajstih članicah	
2002	Evropska konvencija	
2002	Prevzem revidiranih finančnih regulativ	
2002	Prekinitev Evropske skupnosti za premog in jeklo (50 let po ustanovitvi)	

Vir: EU Trend Report 2003, str. 166–168.

**Priloga E: Finančne perspektive za obdobje 2000–2006 za petnajsterico, enaindvajseterico in petindvajseterico evropskih držav**

Tabela E1: Finančna perspektiva za obdobje 2000–2006 za petnajsterico evropskih držav (E-15) v mio. evrih, izražena v cenah iz 1999

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
<b>1. Kmetijstvo</b>	<b>40.920</b>	<b>42.800</b>	<b>43.900</b>	<b>43.770</b>	<b>42.760</b>	<b>41.930</b>	<b>41.660</b>
Skupna kmetijska politika (brez razvoja podeželja)	36.620	38.480	39.570	39.430	38.410	37.570	37.290
Razvoj podeželja in spremljajoči ukrepi	4.300	4.320	4.330	4.340	4.350	4.360	4.370
<b>2. Strukturna politika</b>	<b>32.045</b>	<b>31.455</b>	<b>30.865</b>	<b>30.285</b>	<b>29.595</b>	<b>29.595</b>	<b>29.170</b>
Strukturni skladi	29.430	28.840	28.250	27.670	27.080	27.080	26.660
Kohezijski skladi	2.615	2.615	2.615	2.615	2.515	2.515	2.510
<b>3. Notranje politike</b>	<b>5.930</b>	<b>6.040</b>	<b>6.150</b>	<b>6.260</b>	<b>6.370</b>	<b>6.480</b>	<b>6.600</b>
<b>4. Zunanje zadeve</b>	<b>4.550</b>	<b>4.560</b>	<b>4.570</b>	<b>4.580</b>	<b>4.590</b>	<b>4.600</b>	<b>4.610</b>
<b>5. Administracija</b>	<b>4.560</b>	<b>4.600</b>	<b>4.700</b>	<b>4.800</b>	<b>4.900</b>	<b>5.000</b>	<b>5.100</b>
<b>6. Rezerve</b>	<b>900</b>	<b>900</b>	<b>650</b>	<b>400</b>	<b>400</b>	<b>400</b>	<b>400</b>
Denarne rezerve	500	500	250				
Rezerve za nujno pomoč	200	200	200	200	200	200	200
Jamstvene rezerve	200	200	200	200	200	200	200
<b>7. Predpristopna pomoč</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>
Kmetijstvo	520	520	520	520	520	520	520
Predpristopni strukturni instrumenti	1.040	1.040	1.040	1.040	1.040	1.040	1.040
PHARE	1.560	1.560	1.560	1.560	1.560	1.560	1.560
<b>Skupaj sredstva za prevzem obveznosti</b>	<b>92.025</b>	<b>93.475</b>	<b>93.955</b>	<b>93.215</b>	<b>91.735</b>	<b>91.125</b>	<b>90.660</b>
<b>Plačila skupno</b>	<b>89.600</b>	<b>91.110</b>	<b>94.220</b>	<b>94.880</b>	<b>91.910</b>	<b>90.160</b>	<b>89.620</b>
<b>Plačila v % BNP</b>	<b>1,13 %</b>	<b>1,12 %</b>	<b>1,13 %</b>	<b>1,11 %</b>	<b>0,05 %</b>	<b>1,00 %</b>	<b>0,97 %</b>
<b>Sredstva za pristop</b>			<b>4.140</b>	<b>6.710</b>	<b>8.890</b>	<b>11.440</b>	<b>14.220</b>
Kmetijstvo			1.600	2.030	2.450	2.930	3.400
Drugi izdatki			2.540	4.680	6.440	8.510	10.820
<b>Maks. dovoljena plačila</b>	<b>89.600</b>	<b>91.110</b>	<b>98.360</b>	<b>101.590</b>	<b>100.800</b>	<b>101.600</b>	<b>103.840</b>
<b>Maks. dovoljena plačila v % BNP</b>	<b>1,13 %</b>	<b>1,12 %</b>	<b>1,18 %</b>	<b>1,19 %</b>	<b>1,15 %</b>	<b>1,13 %</b>	<b>1,13 %</b>
<b>Delež nepredvidenih izdatkov</b>	<b>0,14 %</b>	<b>0,15 %</b>	<b>0,09 %</b>	<b>0,08 %</b>	<b>0,12 %</b>	<b>0,14 %</b>	<b>0,14 %</b>
<b>Zgornja meja lastnih virov v % BNP</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>

Vir: Mrak, 2004, str. 22.

Tabela E2: Finančna perspektiva za obdobje 2000–2006 za 21 evropskih držav (E-21) v mio. evrih, izražena v cenah iz 1999

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
<b>1. Kmetijstvo</b>	<b>40.920</b>	<b>42.800</b>	<b>43.900</b>	<b>43.770</b>	<b>42.760</b>	<b>41.930</b>	<b>41.660</b>
Skupna kmetijska politika (brez razvoja podeželja)	36.620	38.480	39.570	39.430	38.410	37.570	37.290
Razvoj podeželja in spremljajoči ukrepi	4.300	4.320	4.330	4.340	4.350	4.360	4.370
<b>2. Strukturna politika</b>	<b>32.045</b>	<b>31.455</b>	<b>30.865</b>	<b>30.285</b>	<b>29.595</b>	<b>29.595</b>	<b>29.170</b>
Strukturni skladi	29.430	28.840	28.250	27.670	27.080	27.080	26.660
Kohezijski skladi	2.615	2.615	2.615	2.615	2.515	2.515	2.510
<b>3. Notranje politike</b>	<b>5.930</b>	<b>6.040</b>	<b>6.150</b>	<b>6.260</b>	<b>6.370</b>	<b>6.480</b>	<b>6.600</b>
<b>4. Zunanje zadeve</b>	<b>4.550</b>	<b>4.560</b>	<b>4.570</b>	<b>4.580</b>	<b>4.590</b>	<b>4.600</b>	<b>4.610</b>
<b>5. Administracija</b>	<b>4.560</b>	<b>4.600</b>	<b>4.700</b>	<b>4.800</b>	<b>4.900</b>	<b>5.000</b>	<b>5.100</b>
<b>6. Rezerve</b>	<b>900</b>	<b>900</b>	<b>650</b>	<b>400</b>	<b>400</b>	<b>400</b>	<b>400</b>
Denarne rezerve	500	500	250				
Rezerve za nujno pomoč	200	200	200	200	200	200	200
Jamstvene rezerve	200	200	200	200	200	200	200
<b>7. Predpristopna pomoč</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>
Kmetijstvo	520	520	520	520	520	520	520
Predpristopni strukturni instrumenti	1.040	1.040	1.040	1.040	1.040	1.040	1.040
PHARE	1.560	1.560	1.560	1.560	1.560	1.560	1.560
<b>8. Širitev</b>			<b>6.540</b>	<b>9.030</b>	<b>11.610</b>	<b>14.200</b>	<b>16.780</b>
Kmetijstvo			1.600	2.030	2.450	2.930	3.400
Strukturna politika			3.750	5.830	7.920	10.000	12.080
Notranje politike			730	760	790	820	850
Administracija			370	410	450	450	450
<b>Skupaj sredstva za prevzem obveznosti</b>	<b>92.025</b>	<b>93.475</b>	<b>100.405</b>	<b>102.245</b>	<b>103.345</b>	<b>105.325</b>	<b>107.440</b>
<b>Plačila skupno</b>	<b>89.600</b>	<b>91.110</b>	<b>94.220</b>	<b>94.880</b>	<b>91.910</b>	<b>90.160</b>	<b>89.620</b>
Od česar za širitev			4.140	6.710	8.890	11.440	14.220
<b>Plačila v % BNP</b>	<b>1,13 %</b>	<b>1,12 %</b>	<b>1,14 %</b>	<b>1,15 %</b>	<b>1,11 %</b>	<b>1,09 %</b>	<b>1,09 %</b>
<b>Delež nepredvidenih izdatkov</b>	<b>0,14 %</b>	<b>0,15 %</b>	<b>0,13 %</b>	<b>0,12 %</b>	<b>0,16 %</b>	<b>0,18 %</b>	<b>0,18 %</b>
<b>Zgornja meja lastnih virov v % BNP</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>	<b>1,27 %</b>

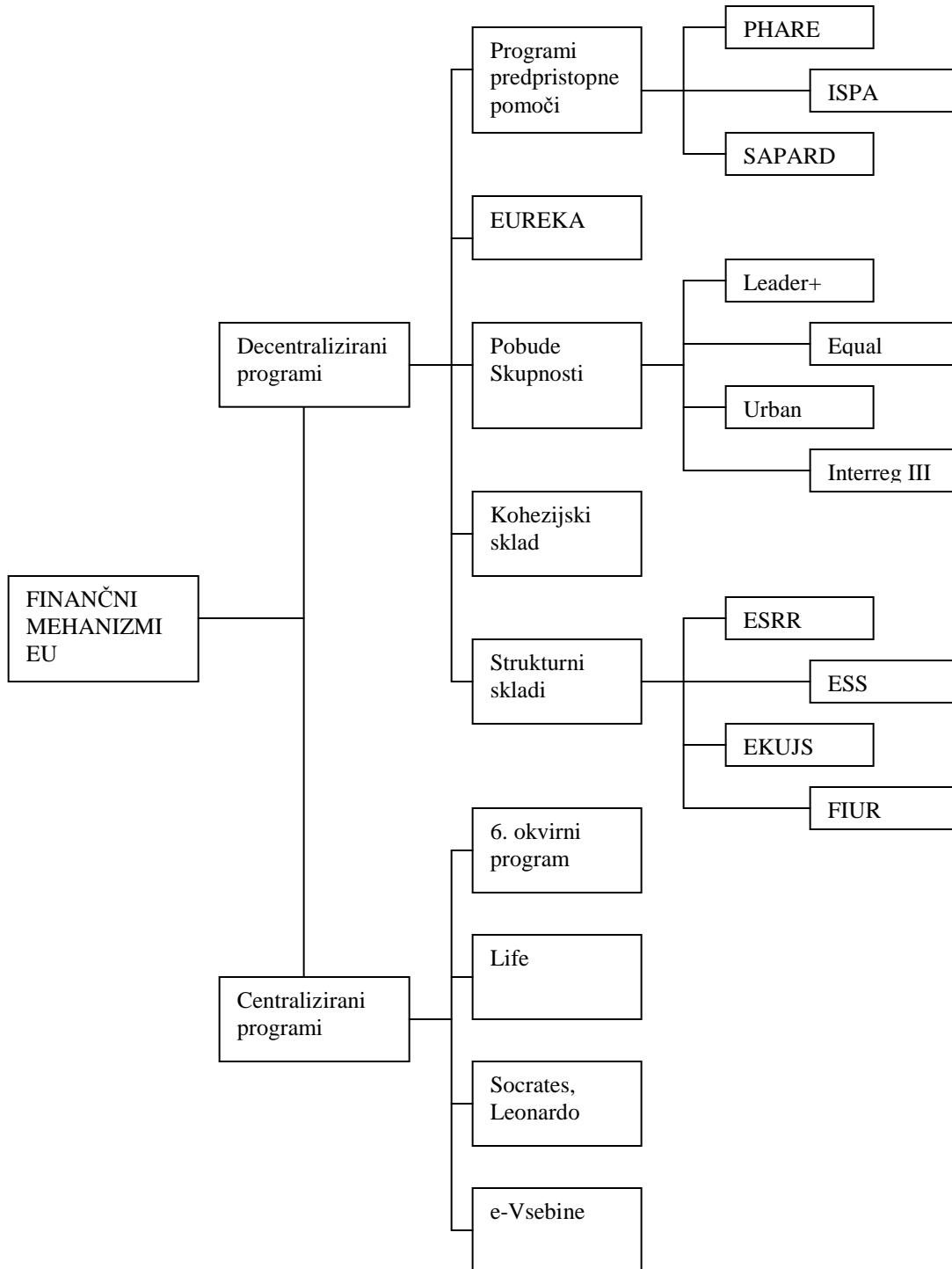
Vir: Mrak, 2004, str. 23.

Tabela E3: Finančna perspektiva za obdobje 2000–2006 za 25 evropskih držav (E-25) v mio. evrih, izražena v cenah iz 1999

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
<b>1. Kmetijstvo</b>	<b>40.920</b>	<b>42.800</b>	<b>43.900</b>	<b>43.770</b>	<b>42.760</b>	<b>41.930</b>	<b>41.660</b>
Skupna kmetijska politika (brez razvoja podeželja)	36.620	38.480	39.570	39.430	38.410	37.570	37.290
Razvoj podeželja in spremljajoči ukrepi	4.300	4.320	4.330	4.340	4.350	4.360	4.370
<b>2. Strukturna politika</b>	<b>32.045</b>	<b>31.455</b>	<b>30.865</b>	<b>30.285</b>	<b>29.595</b>	<b>29.595</b>	<b>29.170</b>
Strukturni skladi	29.430	28.840	28.250	27.670	27.080	27.080	26.660
Kohezijski skladi	2.615	2.615	2.615	2.615	2.515	2.515	2.510
<b>3. Notranje politike</b>	<b>5.930</b>	<b>6.040</b>	<b>6.150</b>	<b>6.260</b>	<b>6.370</b>	<b>6.480</b>	<b>6.600</b>
<b>4. Zunanje zadeve</b>	<b>4.550</b>	<b>4.560</b>	<b>4.570</b>	<b>4.580</b>	<b>4.590</b>	<b>4.600</b>	<b>4.610</b>
<b>5. Administracija</b>	<b>4.560</b>	<b>4.600</b>	<b>4.700</b>	<b>4.800</b>	<b>4.900</b>	<b>5.000</b>	<b>5.100</b>
<b>6. Rezerve</b>	<b>900</b>	<b>900</b>	<b>650</b>	<b>400</b>	<b>400</b>	<b>400</b>	<b>400</b>
Denarne rezerve	500	500	250				
Rezerve za nujno pomoč	200	200	200	200	200	200	200
Jamstvene rezerve	200	200	200	200	200	200	200
<b>7. Predpristopna pomoč</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>	<b>3.120</b>
Kmetijstvo	520	520	520	520			
Predpristopni strukturni instrumenti	1.040	1.040	1.040	1.040			
PHARE	1.560	1.560	1.560	1.560			
<b>8. Nadomestilo skupaj</b>	<b>92.025</b>	<b>93.475</b>	<b>93.955</b>	<b>93.215</b>	<b>1.273</b>	<b>1.173</b>	<b>940</b>
<b>Plačila skupno</b>	<b>89.600</b>	<b>91.110</b>	<b>94.220</b>	<b>94.880</b>	<b>100.800</b>	<b>101.600</b>	<b>103.840</b>
<b>Plačila v % BNP</b>	<b>1,07 %</b>	<b>1,08 %</b>	<b>1,11 %</b>	<b>1,10 %</b>	<b>1,08 %</b>	<b>1,06 %</b>	<b>1,06 %</b>
<b>Delež nepredvidenih izdatkov</b>	<b>0,17 %</b>	<b>0,16 %</b>	<b>0,13 %</b>	<b>0,14 %</b>	<b>0,16 %</b>	<b>0,18 %</b>	<b>0,18 %</b>
<b>Zgornja meja lastnih virov v % BNP</b>	<b>1,24 %</b>	<b>1,24 %</b>	<b>1,24 %</b>	<b>1,24 %</b>	<b>1,24 %</b>	<b>1,24 %</b>	<b>1,24 %</b>

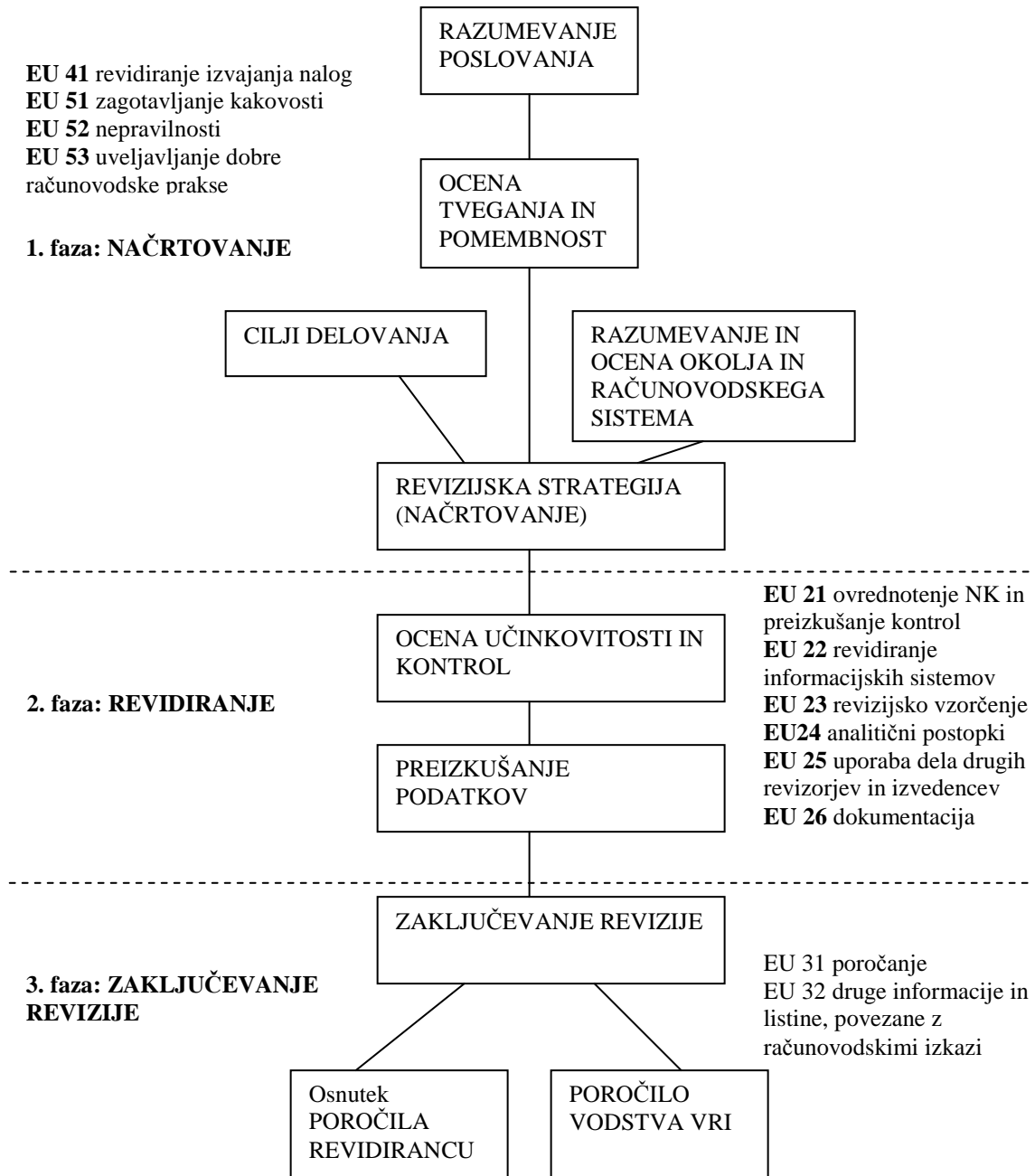
Vir: Mrak, 2004, str. 24.

## Priloga F: Finančni mehanizmi Evropske unije



Vir: Novaković, Projekti v javnem sektorju, 2005.

**Priloga G: Revizorjeva uporaba Evropskih smernic za izvajanje revizijskih standardov INTOSAI v procesu revidiranja**



Vir: Maher, 2001, str. 151.

## Priloga H: Osnutki mnenj Evropskega računskega sodišča

Zgled 1: Primer mnenja brez pridržka (ang. *unmodified audit opinion*)

*(a) Naslov*

Poročilo o računovodskih izkazih  
Evropske agencije za okolje (EEA – København)  
Za finančno leto, ki se je končalo 31. decembra 199x

*(b) Naslov prejemnika poročila*

Poročilo je namenjeno Upravnemu odboru (and. Management Board) Evropske agencije za okolje v skladu s 4. odstavkom 13. člena Uredbe Sveta št. 1210/90.

*(c-d) Uvodni odstavek*

Identifikacija računovodskih izkazov. Sodišče (ang. The Court) je pregledalo računovodske izkaze Evropske agencije za okolje za finančno leto, ki se zaključí 31. decembra 199x (Določilo o pristojnostih in odgovornostih). V skladu s 1. odstavkom 13. člena Uredbe Sveta št. 1210/90 je za izvrševanje proračuna odgovoren izvršni direktor. Odgovoren je za izdelavo in predstavitev računovodskih izkazov v skladu z notranjimi zahtevami o vodenju financ po 14. členu Uredbe Sveta št. 1212/90. Člen 246 Pogodbe o ustanovitvi EU določa, da pregleduje te račune ERS.

*(e-h) Odstavek o namenu revidiranja (ang. Scope)*

(Povezava z revizijskimi standardi in opis dela, ki ga izvaja revizor). Sodišče je revidiralo v skladu s svojo politiko usmeritev in standardi. Ti so bili sprejeti na podlagi mednarodnih revizijskih standardov in odražajo posebne značilnosti v kontekstu EU. V skladu s tem je Sodišče izvedlo takšno preskušanje podatkov iz računovodskih izkazov in drugih postopkov, kot je menilo za potrebno v danih okoliščinah. Z revizijo je Sodišče pridobilo ustrezno podlago za naslednji izrek mnenja.

*(i) Odstavek z mnenjem*

Pregled je omogočil Sodišču, da pridobi ustrezno zagotovilo, da so računovodski izkazi za finančno leto, ki se zaključí 31. decembra 199x, zanesljivi in da podpirajo transakcije, ki so kot celota zakonite in pravilne.

*Opombe k računom v kontekstu EU*

Ugotovitve, ki spremljajo to poročilo in so zapisane na naslednjih straneh, so priloga poročilu in informacija, ki je namenjena predvsem Upravnemu odboru Agencije za dajanje razrešnice. Vsebine podanih ugotovitev ne gre jemati kot sklicevanje na vprašanja, ki so izražena v tem poročilu s strani ERS.

Pomembne ugotovitve, povezane z izvršitvijo proračuna Evropske agencije za okolje za finančno leto, ki se konča 31. decembra 199x

Datum

Naslov

Podpis

Predsednik



Zgled 2: Primer mnenja s pridržkom (ang. *qualified audit opinion*)

*(i) odstavek z mnenjem*

Računi Agencije so pripravljene v skladu s členi (od ... do ...) Pravilnika Agencije o finančnem poslovanju. Ta med drugim zahteva vrednotenje zalog po metodi fifo. Revizija pa je pokazala, da so zaloge v resnici uvrščene v računovodske izkaze po metodi lifo. Zaradi neprimerne vrednotenja je vrednost zalog v bilanci stanja na dan 31. december 199x napačna. Znesek še ni povsem natančno ugotovljen, videti pa je, da bo njegova vrednost ... milijonov evrov. Nadaljnje podrobnosti glede te napake so podane v odstavkih ... v opažanjih, ki spremljajo poročilo.

Poleg že omenjenega je preiskovanje omogočilo Sodišču, da je pridobilo razumno zagotovilo, da so računovodski izkazi za finančno leto, ki se zaključijo 31. decembra 199x, zanesljivi in podpirajo transakcije ter da so kot celota zakoniti ter v skladu s pravili.

*Opombe k računom v kontekstu EU*

Razen za odstavek ..., kjer so navedene podrobnosti k mnenju Sodišča, lahko opažanja, ki spremljajo poročilo in so prikazana na nadaljnjih straneh te informacije, pripomorejo, da se upravnemu odboru agencije podeli razrešnica. Vsebinska opažanja ne gre jemati z vidika, da bi postalo izraženo mnenje s strani Sodišča vprašljivo.

Zgled 3: Primer pojasnila z zavrženim mnenjem

*(i) odstavek z mnenjem*

25. novembra je velik požar uničil vse zapise v upravnih prostorih Agencije (tudi tiste na elektronskih nosilcih), ki se nanašajo na finančno leto 199x. Tako jih Sodišče ni moglo revidirati. Zaradi tega vzroka Sodišče ne more izreči mnenja.

Zgled 4: Primer negativnega mnenja (ang. *adverse audit opinion*)

*a-d kot navadno*

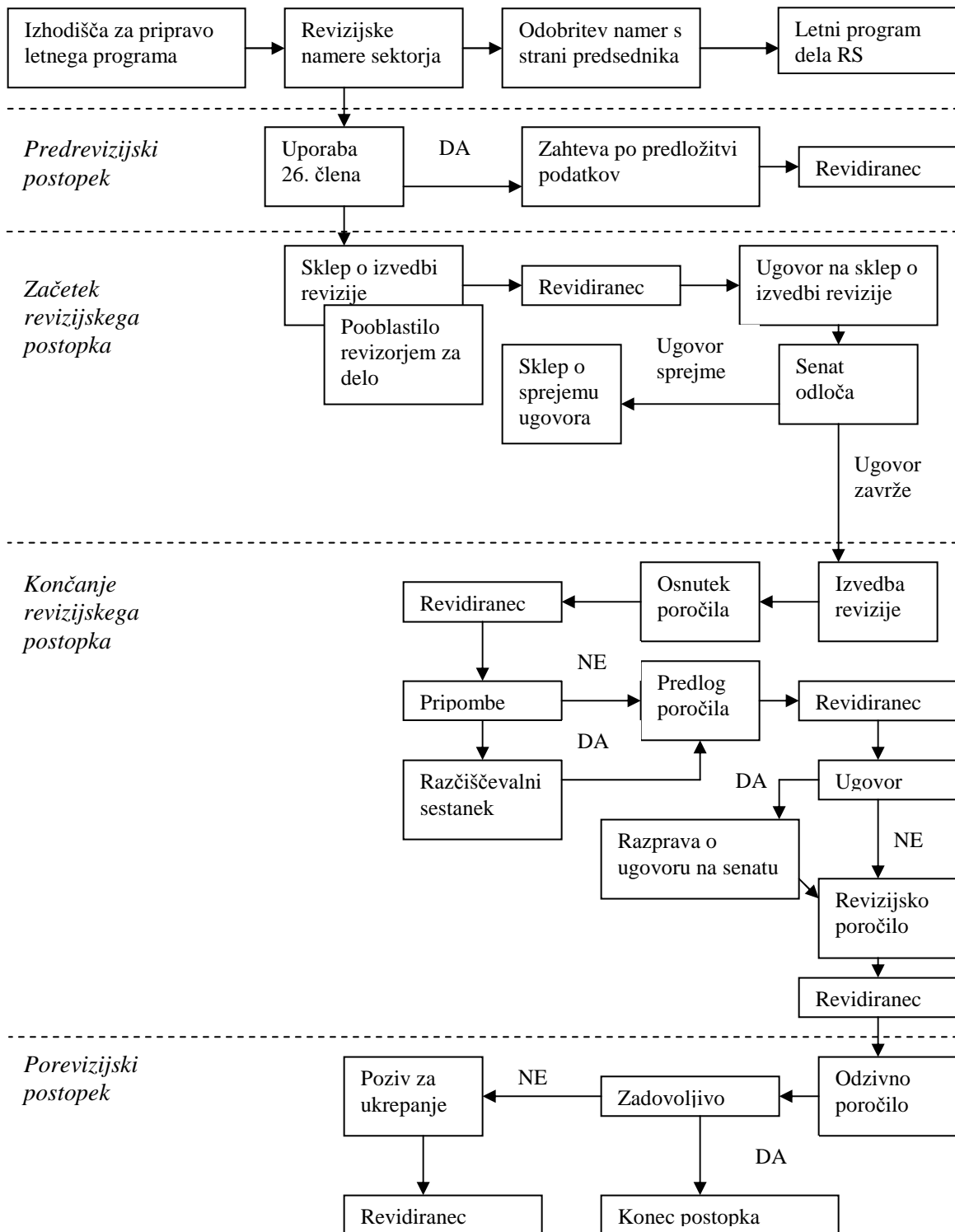
*(i) odstavek z mnenjem*

Revizija, ki jo je opravilo Sodišče, je odkrila, da pomembno število plačil v letu 199x ni bilo zakonitih ali v skladu z veljavnimi pravili. Sodišče ocenjuje, da je skupna vrednost takšnih plačil v vrednosti zahtevka ... mio. EUR (tj. ...% vseh izdatkov za finančno leto 199x). Sodišče meni, da je pomembnost nezakonitosti in/ali odkritih nepravilnosti z njimi povezanih transakcij tolikšna, da te kot celota niso zakonite ali v skladu s pravili (nadalje Sodišče meni, da je število in ocenjena vrednost napak, ki izhajajo iz nezakonitih transakcij in/ali plačil, ki niso v skladu s pravili, takšno, da so računovodski izkazi Agencije za finančno leto 199x zanesljivi).

Nadaljnja informacija o zakonitosti in/ali skladnosti plačil s pravili v zgornjem danem mnenju pa je podana v odstavkih ...do ... spremljajočih opomb.

Vir: Maher, 2001, str. 171–175.

## Priloga I: Potek postopka izvedbe revizije po ZRacS iz leta 2001



Vir: Vidovič Zdenka, Milatovič Jurij, Hren Milan: Nadzor nad porabo proračunskih sredstev. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2001, str. 16.

## Priloga J: Predstavitev vrhovnih revizijskih institucij v Evropski uniji

<i>Država</i>	<i>Ime VRI</i>	<i>Leto ustanovitve</i>	<i>Število zaposlenih</i>	<i>Letni proračun (v mio. evrih)</i>
Avstrija	<i>Rechnungshof</i>	1761	320	24
Belgija	<i>Rekenhof/Cour des Comptes</i>	1813	600	36
Ciper	<i>Audit Office of the Republic of Cyprus</i>	1960	102	3
Češka republika	<i>Nejvyšší kontrolní úřad</i>	1993	467	12
Danska	<i>Rigsrevisionen</i>	1976	260	20
Estonija	<i>Riigikontroll</i>	1990	90	2
Finska	<i>Valtiontalouden Tarkastusvirasto</i>	1824	135	9
Francija	<i>Cour des Comptes</i>	1807	353	44
Grčija	<i>Hellenic Republic Court of Audit</i>	1833	596	18
Irska	<i>Oifig an Ard Reachtairé Cuntas &amp; Ciste</i>	1923	158	8
Italija	<i>Corte dei Conti</i>	1862	3.789	241
Latvija	<i>Valsts kontrole</i>	1923	199	2
Litva	<i>Valstybes kontrole</i>	1919	167	5
Luksemburg	<i>Cour des Comptes</i>	2000	28	3
Madžarska	<i>Állami Számvevőszék</i>	1989	292	1
Malta	<i>National Audit of Malta</i>	1814	55	2
Nemčija	<i>Bundesrechnungshof</i>	1958	1.500	60
Nizozemska	<i>Algemene Rekenkamer</i>	1814	320	23
Poljska	<i>Najwyższa Izba Kontroli</i>	1918	1.700	55
Portugalska	<i>Tribunal de Contas</i>	1849	589	45
Slovaška	<i>Nejvyšší kontrolní úřad</i>	1993	234	3
Slovenija	<i>Računsko sodišče</i>	1994	102	6
Španija	<i>Tribunal de Cuentas</i>	1388	800	36
Švedska	<i>Riksrevisionsverket</i>	1961	265	25
Združeno kraljestvo	<i>National Audit Office</i>	1983	750	85

Vir: EU Trend Report 2003, str. 66.

## **Priloga K: Osnutek opredelitve načela uspešne in učinkovite notranje kontrole**

- (1) Izvrševanje proračuna se zagotovi z uspešno in učinkovito notranjo kontrolo v skladu z vsakokratnim načinom upravljanja.
- (2) Za namene izvrševanja proračuna je notranja kontrola opredeljena kot proces, ki se uporablja na vseh ravneh v verigi kontrol in katerega namen je razumno zagotovilo o doseganju naslednjih ciljev:
  - a. uspešnost in učinkovitost delovanja,
  - b. zanesljivost finančnega poročanja,
  - c. varovanje sredstev in informacij ter preprečevanje in odkrivanje goljufij in nepravilnosti,
  - d. ustrezno obvladovanje tveganj v zvezi z zakonitostjo in pravilnostjo transakcij, povezanih z računovodskimi izkazi.
- (3) Uspešna notranja kontrola temelji na najboljših mednarodnih praksah in vključuje zlasti naslednje ključne elemente: ločevanje nalog; ustrezno znanje in spretnosti, ki so potrebni za opravljanje dodeljenih nalog; ustrezno strategijo obvladovanja tveganja in ustrezno strategijo kontrole; spodbujanje etičnega ravnanja in izogibanje navzkrižjem interesov; sporočanje ustreznih informacij in smernic; ustrezne revizijske sledi; celovitost podatkov v podatkovnih sistemih; spremljanje izvajanja; postopke za ugotovljene pomanjkljivosti in izjemne notranje kontrole. Taki elementi se redno ocenjujejo.
- (4) Učinkovita notranja kontrola temelji za vse dejavnosti na naslednjih načelih: ustreznih kontrolah na ravni upravičencev; dogovorjenih strategijah za tveganje, katerih namen je uravnovesiti stroške kontrol z ravno tveganja, ki ga je treba obvladati; rezultatih kontrol, dostopnih vsem ustreznim udeležencem v verigi kontrol; jasni in nedvoumni zakonodaji in smernicah; izvrševanju odvrčalnih kazni na čim zgodnejši stopnji v verigi kontrol ter predložitvi letnega zagotovila uprave na ustrezni ravni za razumno zagotovilo o zakonitosti in pravilnosti transakcij, povezanih z računovodskimi izkazi.

Vir: Komisija evropskih skupnosti, str. 15.