

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

Specialistično delo

**POMEN NOTRANJEREVIZIJSKE SLUŽBE PRI
PRORAČUNSKIH UPORABNIKIH**

Avtor:
Suzana Friegl, dipl. ekon.

Ljubljana, september 2006

I Z J A V A

Študentka Suzana Friegl izjavljam, da sem avtorica tega specialističnega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Marka Hočevarja, in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih pravicah in sorodnih pravicah dovolim objavo specialističnega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 5.9.2006

Podpis:

KAZALO

1	UVOD.....	1
1.1	Predstavitev teme.....	2
1.2	Cilj specialistične naloge.....	9
1.3	Predstavitev poteka dela in metode	10
2	VREDNOTENJE NOTRANJE REVIZIJE K DODANI	
	VREDNOSTI ORGANIZACIJE	11
2.1	Nadzor finančnih sredstev	12
2.2	Pomen notranje revizije	14
2.3	Merjenje prispevka k dodani vrednosti	15
2.3.1	Merila gospodarnosti	16
2.3.2	Merila učinkovitosti.....	16
2.3.3	Merila uspešnosti.....	17
2.3.4	Sistemi kazalnikov.....	17
2.4	Kakovost notranjerevizijske službe	17
3	POSTOPEK IZVEDBE NOTRANJE REVIZIJE.....	19
3.1	Revizijski program	19
3.1.1	Začetno seznanjanje.....	20
3.1.2	Cilji revizije	20
3.1.3	Ocenjevanje tveganj in delovanje notranjih kontrol.....	21
3.1.4	Opredelitev tveganj.....	22
3.1.5	Področje revidiranja.....	22
3.1.6	Postopki notranjega revidiranja	23
3.2	Dokazi pri notranji reviziji	24
3.3	Izvajanje notranje revizije	25
3.4	Poročanje	25
4	PRAKTIČNA PREDSTAVITEV NOTRANJE REVIZIJE IN	
	REVIZIJSKO POROČILO.....	26
4.1	Potek dela	26
4.2	Revizijsko poročilo – revidiranje področja javnih naročil v občini X	27
4.2.1	Osnovni podatki o reviziji	28
4.2.2	Cilji revizije	28
4.2.3	Predmet revizije.....	29
4.2.4	Odgovorne osebe za predmet revizije	31
4.3	Predstavitev revidiranja	32
4.3.1	Osnovni podatki o revidiranju	32
4.3.2	Organizacijska struktura občine	33
4.3.3	Informacije o sprejetem in realiziranem proračunu za leto 2004	34
4.4	Potek revizije	34
4.5	Revizijske ugotovitve in presoje.....	36
4.5.1	Prevzemanje obveznosti in prerazporejanje proračunskih sredstev	36
4.5.2	Kadrovska problematika.....	37
4.5.3	Urejenost ter zadostnost notranjega reguliranja občine.....	39
4.5.4	Poroštva	39
4.5.5	Izbira projektanta za izbor projekta objekta 1	39
4.5.6	Izbira projektanta za izbor projekta objekta 2	39
4.5.7	Regresiranje prevozov v šolo	40
4.5.8	Izbira izvajalca za storitve in material.....	41

4.5.9	Dejanski stroški opravljenih storitev oz. dobave blaga	41
4.5.10	Izbira podjetja za strokovni nadzor	42
4.5.11	Izbira podjetja za opravljanje storitev z gradbeno mehanizacijo.....	43
4.5.12	Asfaltiranje makadamskih cest	43
4.5.13	Obnova prostorov	43
4.5.14	Število vabljenih podjetij.....	44
4.5.15	Neupoštevanje meril za izbor	44
4.5.16	Naročila male vrednosti.....	45
4.5.17	Predlagane rešitve na postopek.....	45
4.5.18	Sklepanje pogodb za obdobje daljše od enega leta.....	45
4.5.19	Sklepanje aneksov	46
4.5.20	Vzdrževanje javnih površin ter vzdrževanje javne razsvetljave.....	46
4.6	Izrek mnenja	48
4.7	Splošno priporočilo revidirancu	49
5	ZAKLJUČEK – SKLEPNA UGOTOVITEV	51

LITERATURA IN VIRI.....	53
--------------------------------	-----------

KAZALO DODATKOV.....	55
-----------------------------	-----------

Kratek povzetek

Naloga obravnava teoretični in praktični vidik revidiranja javnih naročil v slovenski občini. Revizorjeva temeljna dodana vrednost je na osnovi izvedbe revizije podati priporočila revidirancu, ki bo izboljšala pravilnost poslovanje občine. Poleg revidiranja spoštovanja zunanje in notranje regulative se naloga dotika tudi gospodarne rabe javnih sredstev. Krajšemu prikazu uporabljene metodologije dela sledijo temeljne ugotovitve revizije in na njihovi osnovi podana priporočila. Na podlagi izvedene revizije je bilo ugotovljeno, da občina v zadostni meri ne spoštuje notranje in zunanje regulative. Prav tako so bile pomanjkljivosti ugotovljene pri spremljanju izvajanja pogodbenih določil.

1 UVOD

Evropska unija je v okviru procesa širitve in uvajanja sodobnega notranjega nadzora javnih financ (Public Internal Financial Control, PIFC) določila vrsto načel za urejeno finančno poslovanje z javnimi sredstvi, ne glede na to ali so sredstva nacionalna ali izvirajo iz tujih finančnih virov. Konkretna načela in praktične usmeritve je kandidatkam predstavila Evropska komisija v okviru pogajalskega poglavja 28. finančnega nadzora, ki se nanaša na ureditev zunanjskega in notranjega nadzora. Evropska komisija je priporočila, da države kandidatke ta načela uveljavijo v svojo zakonodajo in jih izvajajo, kar velja tudi za Republiko Slovenijo.

Ta dokument opisuje sistem notranjega nadzora in kontrolno okolje v Republiki Sloveniji. Na podlagi zadnjih ocen Evropske komisije (DG Budget) je bila pripravljena analiza pomanjkljivosti in potreb sedanjega sistema PIFC ter predlog za njegovo spremembo in dopolnitev.

Trije stebri dopolnilnega sistema PIFC so bili:

- sistem urejanja finančnega poslovanja in kontrol kot temeljna odgovornost predstojnika proračunskega uporabnika, s posebnim poudarkom na minimalnih zahtevah, ki jih sistem mora izpolnjevati,
- funkcionalno neodvisna služba za notranjo revizijo, ki za predstojnika proračunskega uporabnika preverja ustreznost in učinkovitost sistemov finančnega poslovanja in kontrol, ter mu daje priporočila za njihovo izboljšanje,
- centralni organ, ki je odgovoren za razvoj in usklajevanje sistemov finančnega poslovanja in kontrol ter notranje revizije in za preverjanje njihovega delovanja.

Ker evropska komisija pri izvrševanju proračuna skupnosti zasleduje princip denacionalizacije je preko sekundarne zakonodaje vpeljala vrsto zahtev, ki se nanašajo na poslovanje in notranji nadzor tako na področju izvajanja proračuna, to je na odhodkovni strani, kot na področju pridobivanja proračuna, torej na prihodkovni strani. Te posebne zahteve pa veljajo le za tiste poslovne procese, ki so vezani na pridobivanje in izvajanje evropskega proračuna. Ureditev na področju nacionalnih proračunov je bila prepuščena vsaki državi članici posamezno. (Jurij Milatovič, 2003, str. 1-27).

Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o javnih financah (ZJF) (Ur.l. 30/2002, 56/2002 in 110/2002) že vsebuje posodobljen sistem notranjega nadzora javnih financ.

Na vsebinsko-metodološkem področju z vidika javnih financ moramo biti pozorni na tri osnovna in med seboj povezana vprašanja.

Ta vprašanja so predvsem;

- KDO (u)porablja javnofinančna sredstva
- KAKO se (u)porabljajo javnofinančna sredstva ter
- ZA KAJ se trošijo javna sredstva.

Ta vprašanje se nanašajo na to, katere institucionalne enote države v širšem smislu (proračunski uporabniki) uporabljajo in trošijo javnofinančna sredstva ter za kakšne ekonomske in funkcionalne namene se trošijo sredstva »davkoplačevalcev«.

Odgovore na ta vprašanja nam daje institucionalna klasifikacija enot, uporabnikov javnofinančnih sredstev, ekonomska klasifikacija javnofinančnih tokov ter funkcionalna klasifikacija javnih izdatkov.

Zakon o javnih financah definira naslednje skupine subjektov, ki so nosilci javnih financ;

- I. Neposredni uporabniki državnega proračuna
- II. Neposredni uporabniki občinskih proračunov in
- III. Posredni uporabniki proračunov.

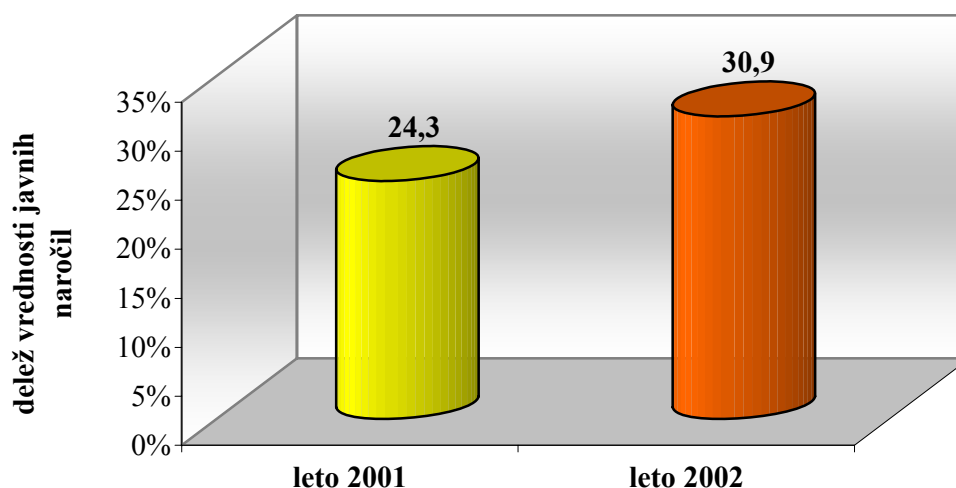
1.1 *Predstavitev teme*

V specialistični nalogi bomo obravnavali pomen notranjerevizijske službe pri proračunskih uporabnikih. Podrobneje pa bomo tudi predstavili praktičen primer notranje revizije na področju javnih naročil v občini. Obstaja namreč velika stopnja tveganosti zaradi višine denarnih sredstev, ki se v ta namen porabi.

Javna naročila v Republiki Sloveniji so pomemben del javnih financ oziroma davkoplačevalskega denarja in obsegajo več kot 340 mrd SIT oziroma več kot € 2 mrd letno.

Grafični prikaz I

Slika 1: Delež vrednosti javnih naročil v proračunskih odhodkih v RS leta 2002 v primerjavi z letom 2001.



Vir: Vlada Republike Slovenije, Urad za javna naročila, Letno poročilo 2002 (2003).

Delež vrednosti javnih naročil v proračunskih odhodkih nenehno raste in je v letu 2002 dosegel že približno 30 % proračunskih odhodkov, kar je tudi razvidno iz slike številka 1. Pričakovano rast deleža vrednosti javnih naročil pričakujemo tudi v prihodnje, saj gre vedno več večjih in pa tudi manjših investicij preko javnih naročil.

Iz tabele v nadaljevanju je razvidno, da se je med 100 naročnikov glede na vrednost javnega naročila v Republiki Sloveniji v letu 2002 uvrstilo kar 28 slovenskih občin. Prikaz nazorno priča o pomembnosti tega področja v slovenskih občinah.

Tabela 1: Uvrstitev naročnikov glede na vrednost javnih naročil za leto 2002

V 1000 tolarjev

Vrsti red glede na vrednost	Naročnik	Število sklenjenih pogodb	Pogodbena vrednost z DDV
11	Mestna občina Ljubljana	50	4.512.683
21	Mestna občina Celje	29	2.616.384
25	Mestna občina Maribor	81	1.895.857
27	Občina Slovenska Bistrica	6	1.798.125
35	Mestna občina Koper	16	1.261.741
40	Občina Krško	18	1.086.579
44	Občina Trebnje	7	926.089
51	Občina Jesenice	7	816.496
52	Občina Kamnik	10	798.216
55	Občina Sežana	11	714.817
57	Občina Kočevje	7	681.909
59	Občina Škofljica	7	644.404
65	Mestna občina Kranj	8	599.319
70	Občina Preddvor	3	538.977
71	Občina Šenčur	6	518.759
72	Občina Ig	2	504.325
75	Občina Sevnica	7	481.334
78	Občina Cerklje na Gorenjskem	4	453.848
79	Občina Moravske toplice	5	426.174
81	Občina Podlehnik	1	400.390
82	Občina Piran	3	397.290
83	Mestna občina Novo mesto	10	395.619
86	Občina Lenart	10	375.141
90	Mestna občina Nova Gorica	12	363.521
91	Občina Ajdovščina	6	360.424
94	Občina Šmarje pri Jelšah	6	346.938
95	Občina Turnišče	4	341.704
98	Občina Metlika	5	328.459
Skupaj			24.585.522

Vir: Vlada Republike Slovenije, Urad za javna naročila, Letno poročilo 2002 (2003).

Čeprav gre za precej novo področje, pa prav na tem področju zaradi ekonomskih interesov na eni strani in javnega interesa po pregledni in ekonomični uporabi javnih sredstev prihaja do zelo močnih konfliktnih interesov (Zakon o javnih naročilih, 2004).

Tudi s strani Računskega sodišča Republike Slovenije se opaža, da je to področje, kjer imajo občine obilo težav. Tveganje in pomembnost področja je zaznala tudi občina sama.

Vzroke nepravilnostim vidimo tudi v pomanjkanju ustreznega znanja, saj si majhne občine praviloma ne morejo privoščiti ozko specializiranega kadra, ki bi deloval samo na tem segmentu.

Zaradi višine sredstev, ki se na ta način razdelijo, je vzrok verjetno tudi ekonomski. Pozna se vpliv pritiska lokalnih podjetnikov, obstaja pa tudi tveganje nagnjenosti h koruptivnim dejanjem.

Nepravilnost v poslovanju razumemo kot neskladnost poslovanja s predpisi in usmeritvami, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev pri svojem poslovanju. Izraz nesmotrnosti v poslovanju razumemo kot zbirni izraz za negospodarnost, neučinkovitost in neuspešnost poslovanja. V primeru, kadar javni uporabnik želi odpraviti določeno nepravilnost ali nesmotrnost v svojem preteklem poslovanju ali pa da želi zmanjšati tveganje za pojavljanje določene nepravilnosti ali nesmotrnosti v svojem prihodnjem poslovanju uporabljamo popravljalne ukrepe.

»Notranji nadzor javnih financ v Republiki Sloveniji temelji na sistemu odgovornosti in dejavnosti, ki so ga vzpostavile vlada in lokalne skupnosti, da zagotovijo doseganje ciljev in pri tem porabo proračunskih sredstev, upoštevajoč načela;

- zakonitosti,
- smotrnosti in
- varovanja sredstev ter ugleda.« (Program izobraževanja in certificiranja državnih notranjih revizorjev; Center za razvoj financ, Ljubljana, 2003).

Veljavne evropske smernice zahtevajo na področju javnih financ poročanje o podatkih glede vrednosti javnih naročil iznad evropskih vrednostnih pragov. Ti pragovi so 200 tisoč € za blago in storitve (130.000 € vladni organi) in 5 mio € za gradnje. Evropska komisija zahteva letna poročila glede nabora podatkov, kot so število in celotna vrednost naročil, ki so razdeljene na blago, storitve in gradnje, vrste uporabljenih postopkov in nacionalnost izbranega ponudnika.

Tabela 2: Prvih deset največjih naročnikov skupaj z nekaterimi največjimi naročniki, ki so vladni organi v letu 2004

Vrsti red glede na vred nost	Naročnik	Število sklenje nih pogodb	V mrd. tolarjev
			Pogodbena vrednost z DDV
1	Družba za avtoceste DARS	189	91,1
2	Ministrstvo za šolstvo in šport	74	24,6
3	Ministrstvo za promet	285	18,7
4	Javni zavod Lekarna Ljubljana	7	14,5
5	Javna agencija za železniški promet RS	16	12
6	Ministrstvo za obrambo	188	9
7	Mestna občina Ljubljana	47	8
8	Splošna bolnica Maribor	675	7,6
9	Pošta Slovenije	166	6,5
10	Elektro Slovenije	92	4,7
14	Ministrstvo za notranje zadeve, Policija	103	4,2
34	Ministrstvo za finance	34	1,4
39	Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve	47	1,2

Vir: AJ PES 2005

Avtocestni program v Sloveniji predstavlja največji del pogodbene vrednosti velikih javnih naročil. Strateški naročnik pri tem je DARS d.d, ki je dosegel kar eno tretjino vrednosti vseh velikih naročil (kar 91 mrd SIT).

Tudi državni oziroma vladni organi so kot neposredni proračunski uporabniki visoko udeleženi v celotni pogodbeni vrednosti velikih naročil.

Pri proučitvi naročnikov do ponudnikov je zanimivo spremljati njihov odnos. Zanimiva je ugotovitev, ki potrjuje močno vrednostno koncentracijo javnih naročil pri samo majhnem številu naročnikov. Ali rečeno drugače, največje ponudnike so kreirali največji naročniki.

Udeležba tujih ponudnikov je v Sloveniji razmeroma nizka predvsem zaradi odzivnega časa, ki se zahteva od ponudnika, glede na vrsto in naravo dela.

Vrste javnih naročil so lahko naslednje:

- odprti postopek,
- omejeni postopek,
- postopek s pogajanjem brez predhodne objave,
- postopek s pogajanjem s predhodno objavo,
- oddaja javnega naročila z natečajem.

V spodnji tabeli je prikazana struktura postopkov uporabe javnih naročil.

Tabela 3: Struktura uporabe postopkov je bila od leta 2001 do 2004 naslednja:

		V %			
	Vrsta oddaje javnega naročila	2001	2002	2003	2004
1	Odprti postopek (18. člen ZJN-1)	63,2	46,4	45,0	50,0
2	Omejen postopek (19. člen ZJN-1)	62,9	43,4	47,0	41,0
3	Postopek s pogajanjem brez predhodne objave (prvi odstavek 20. člena ZJN-1)	5,7	7,1	6,4	6,2
4	Postopek s pogajanjem s predhodno objavo (drugi odstavek 20. člena ZJN-1)	0,7	0,3	0,5	0,6
5	Oddaja javnega naročila z natečajem (96. člen ZJN-1)	3,3	2,1	1,1	2,2

Vir: AJPES 2005

V trendu javnih naročil je bilo od leta 2001 dalje čedalje bolj opazno naraščanje deleža uporabe omejenega postopka glede na odprti postopek. V letu 2004 pa se je opazen preobrat v korist odprtega postopka. Odprti postopek je zastopan s polovico v uporabi vseh vrst postopkov oddaje javnih naročil. Sledi mu omejeni postopek s 41% in 6% udeležbo je postopek z odprtimi pogajanjem brez predhodne objave.

Tabela 4: Vrednost oddaje javnih naročil male in velike vrednosti v RS za leto 2004:

naročila		2004: število	2004: delež v strukturi	Index: 2004/20 01	2004: pog. vred.+DDV (v mrd SIT)	2004: delež v vrednosti vseh naročil
1	naročilo male vrednosti	344.992	97	154	145.456.704	29,5
2	naročilo nad nacionalnimi pragovi do EU pragov	10.656	3	176	134.212.712	27,5
3	naročilo nad EU pragovi	578		233	213.563.315	43,3
4	skupaj 1+2+3	355.648	100	169	493.232.631	100
5	od tega samo EU	15			2.544.517	

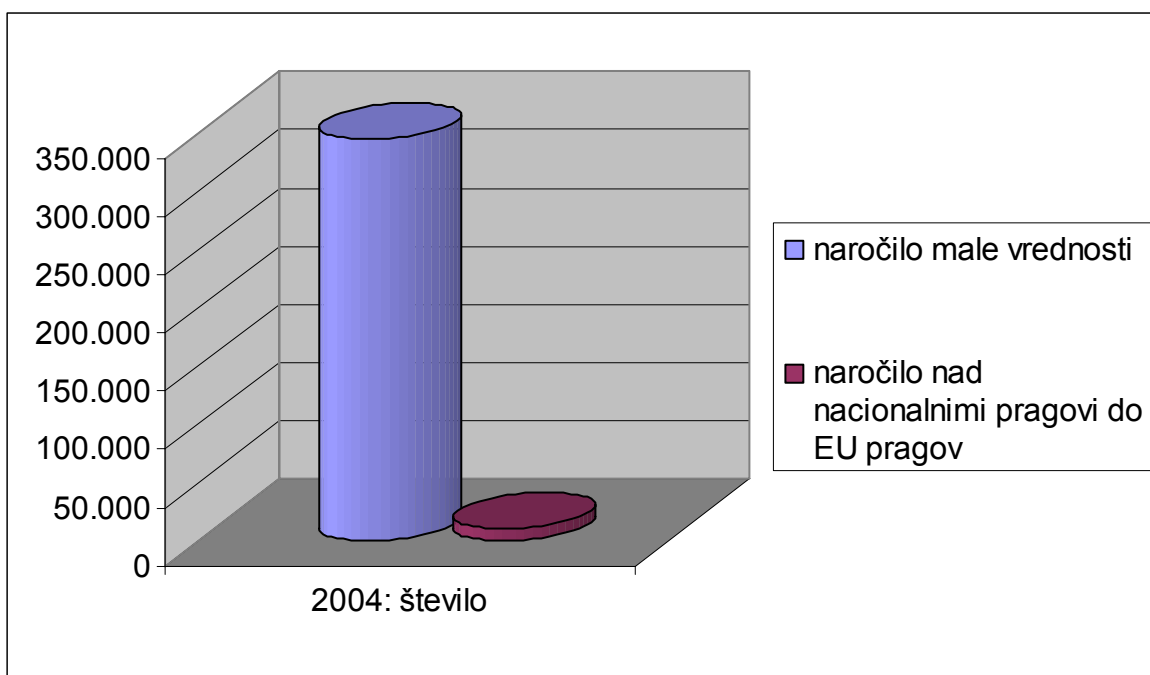
VIR: Statistično poročilo o oddanih javnih naročilih za leto 2004

Iz table 4 je razvidno, da je skupna pogodbena vrednost vseh oddanih javnih naročil v letu 2004 znaša 2,05 mrd € (oziroma 493,5 mrd SIT), pri čemer prevladujejo glede na vrednost naročila velike vrednosti (347,8 mrd SIT). Čeprav daleč prevladuje število malih naročil, ki ima 97% delež v celotnih naročilih, pa njihove vrednosti niso velike. Vrednostno predstavljajo naročila male vrednosti le slabih 30 %, medtem, ko so naročila dan EU pragom po številu zanemarljiva (ne predstavljajo niti 1%), pa je njihova vrednost bistveno večja (43% delež v vrednosti).

Vrednost javnih naročil je iz leta 2001, glede na leto 2004 porastla za 69 indeksnih točk.

Grafični prikaz II

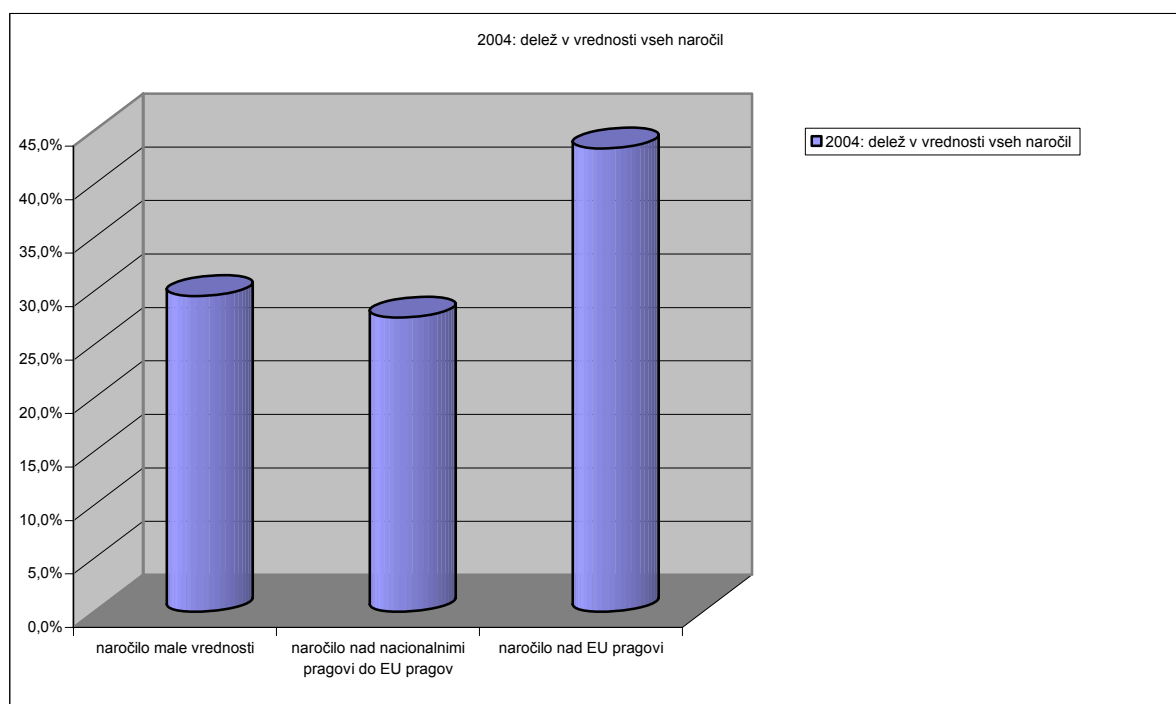
Slika 2: Število naročil v RS do in nad EU pragom za leto 2004:



VIR: Statistično poročilo o oddanih javnih naročilih za leto 2004

Grafični prikaz III

Slika 3: Delež v vrednosti posameznih naročil v RS glede na vsa naročila za leto 2004



1.2 Cilj specialistične naloge

Cilj specialistične naloge bo predvsem na praktičnem primeru prikazati pomen notranje revizije in temeljno dodatno vrednost, ki jo lahko doda notranji državni revizor svoji organizaciji. Cilj je tudi izdati revizijsko mnenje in podati razkritja, ki označuje skupek ugotovljenih in presojevalnih navedb o določenem delu revidirančevega poslovanja. »Te morajo slediti ciljem nadzora o zakoniti, namembni, gospodarni in učinkoviti rabi sredstev javnih financ« (Etelka Koršič-Horvat, 1996).

V manjših delovnih organizacijah (takšna je tudi občina, katere revidiranje je predstavljeno v specialistični nalogi) mora revizor delovati tudi (ali predvsem) kot svetovalec. S strani župana občine je bila še posebej poudarjena slednja vloga, saj v občini praktično ni zaposlenega kadra, ki bi lahko strokovno in istočasno neodvisno presojal izvajanje postopkov javnih naročil. Zaradi majhnosti občine je namreč vse strokovno osebje neposredno udeleženo v odločitvah.

Pri izvajanju revizije bomo zasledovali temeljna načela javnega naročanja. Cilj zakona vidimo v omogočanju načela svobodne konkurence, ki dokazano pripomore k znižanju stroškov naročnikov ter posledično k ekonomičnosti porabe javnih sredstev.

1.3 *Predstavitev poteka dela in metode*

Delo smo oblikovali tako, da smo izhajali iz teoretičnih osnov revidiranja in izkustvenih posplošitev.

V nalogi sta predstavljeni predvsem dve metodi dela. Metoda indukcije, kjer na osnovi posameznega primera sklepamo k splošnosti in metoda primerjave, kjer bomo na praktičnem načinu primerjali revidiranje proračunskih uporabnikov in revidiranje pravnih oseb, ter ugotavljali njihovo razliko.

Temeljni postopki notranjega revidiranja, ki se nanašajo predvsem na:

- načrtovanje revizije,
- preizkušanje, preiskovanje in vrednotenje informacij in podatkov,
- sporočanje rezultatov in dajanje priporočil za izboljšanje poslovanja
- ter sprejemanje popravnihi učinkov poslovanja revidirane enote v prihodnje so določeni v usmeritvah za državno notranjo revizijo.

Proračunski uporabniki morajo v svojem pravilniku tudi navesti in upoštevati usmeritve za državno notranjo revizijo. Te usmeritve zajemajo:

- neodvisnost notranje revizijske službe,
- poklicne strokovnosti in zadostnega števila osebja,
- usklajenosti dela notranje revizije z delom drugih organov nadzora državni upravi ali Računskega sodišča,
- zagotavljanje meril za vrednotenje delovanja notranje revizijske službe.

Notranje revizijska služba mora o svojem delu poročati uporabnikom proračuna in osebam odgovornim za poslovanje družbe ali institucije. Vodilne osebe so dolžne stalno spremljati svoje poslovanje in se takoj ustrezno odzvati na vse ugotovljene primere nepravilnega, neučinkovitega, neuspešnega in negospodarskega delovanja.

V poročilu, ki ga izda revizor morajo biti zabeležene tudi pomanjkljivosti, nepravilnosti in priporočila, za katere so proračunski uporabniki dolžni v roku treh mesecev sprejeti program ukrepov za odpravljanje ugotovljenih morebitnih nepravilnosti v poslovanju ali pomanjkljivosti in slabosti pri delovanju notranjih kontrol. V primeru, da notranji revizor pri svojem delu ugotovi večjo kršitev, ki kaže na povzročitev škode ali pa sumi da gre za kaznivo dejanje mora o tem takoj obvestiti predstojnika oziroma poslovodni organ ter Ministrstvo za finance in Službo za nadzor proračuna. Ministrstvo za finance in Službo za nadzor proračuna pa morajo vodje notranje revizijske službe tudi obvestiti v primeru, da se proračunski uporabnik ne odzove na priporočila revizorja.

Proračunski uporabnik pa mora sprejeti ukrepe za izboljšanje poslovanja in v primeru hujših kršitev tudi ukrepe za zaustavitev takšnih dejanj. O sprejetju ukrepov za izboljšanje poslovanja pa je proračunski uporabnik dolžan obvestiti tudi vodjo notranje revizijske službe. Proračunski uporabnik pa tudi ob izvajanju sprejetih ukrepov sproti obvešča vodjo notranje revizije. V izvajanje sprejetih ukrepov pa sodijo tudi disciplinski postopki proti osebam, ki so odgovorni za povzročitev napake ali nepravilnosti, odkrite pri notranjem revidiranju. (Mira Lesjak, Enotna metodika za notranje revizije v neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije, Revizor 7-8, 2002, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2002).

Preveritev izvajanja sprejetih ukrepov lahko izvede notranje revizijska služba z naknadno revizijo, Ministrstvo za finance ali Služba za nadzor proračuna.

Ministrstvo za finance in Služba za nadzor proračuna pa izvajata še posebne nadzore vseh proračunskih uporabnikov, ki so vključeni v izvajanje nalog ali programov sofinanciranih iz sredstev Evropske unije. Pri teh nadzorih se zraven osnovnih predpisov, ki jih uporabljajo pri pregledu proračunskih uporabnikov upoštevajo še postopki ki jih določajo memorandumi o financiranju, ter drugi predpisi, ki urejajo to področje.

Proračunski uporabniki pa morajo zagotoviti da ima notranje revizijska služba pri svojem delu dostop do vseh podatkov, za katere menijo, da so potrebni pri izvajanju njihove naloge ter dostop do vseh prostorov, dokumentov in osebja.

2 VREDNOTENJE NOTRANJE REVIZIJE K DODANI VREDNOSTI ORGANIZACIJE

Vloga notranje revizije se skozi čas spreminja. Na začetku je notranja revizija imela nalogo samo revidiranje skladnosti z notranjimi računovodskimi postopki. Kasneje pa se je razširila tudi na druga področja (neračunovodska). Z novimi standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju pa so revizorji prevzeli tudi vlogo strokovnega svetovanja.

Smisel notranje revizije je ustvarjanje dodane vrednosti pri preostalih poslovnih funkcijah. Če notranje revizijska služba ne ustvarja dodane vrednosti jo organizacija lahko celo ukine (če ni zakonsko predpisana) ali pa najame zunanje izvajalca za izvajanje notranje revizijskih storitev.

»Notranjerevizijsko delovanje se izvaja v različnih pravnih in kulturnih okoljih ter v organizacijah, ki se razlikujejo po pomenu, obsegu in ustroju; izvajajo ga ljudje v organizacijah ali zunaj njih«. Če hočejo notranji revizorji izpolniti svoje poslanstvo morajo pri svojem delu uporabljati standarde strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. (Mojca Majič, 2002, str. 5-18).

Koristi notranje revizije se pojavljajo pri različnih poslovnih funkcijah v različnih obdobjih in jih je pogosto težko izmeriti, ker ni neposredno izmerljiva. Zato se poslovodstvo običajno odloča o njenem financiranju na osnovi dveh vprašanj: prvič, koliko denarja nameniti notranjerevizijski službi v prihodnje, in drugič, ali so koristi od nje ustrezne tem stroškom. (Jeffrey Ridley Andrew Chambers, 1998, 398 strani).

»Uspešnost notranjerevizijske službe je povezana predvsem z usklajenostjo njenega delovanja s standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju in ustanovno listino ali pravilnikom o njenem delovanju. Vendar je treba ugotavljati in spremljati njen prispevek k povečanju koristi in izboljšanju delovanja organizacije. » (Anica Nemec, 2002, str. 7-22).

2.1 Nadzor finančnih sredstev

Zaradi hitrih sprememb okolja, v katerem delujejo organizacije (tudi proračunski uporabniki sredstev) ima vloga notranje revizije vedno večji pomen. Notranja revizija s svojim svetovanjem, proučevanjem ravnanja s tveganji, s proučevanjem notranjih kontrol in dajanjem zagotovil o delovanju poslovodstva pomaga organizaciji dosegati zastavljene cilje.

Zaradi naloge ki jo opravlja notranji revizor, mora le ta nenehno izpopolnjevati svoje znanje ter spreminjati svoj način dela. S svojimi metodami in načinom dela se mora prilagajati spreminjajočim se spremembam v okolju in organizaciji, torej tudi novim tveganj. (Larry E. Ritemberg, Mark A. Covaleski, 1997, 144 strani).

Notranjerevizijska služba se lahko vrednoti tako glede kakovosti njenega dela kot tudi njenim prispevkom k povečanju dodatni vrednosti, ki povečuje dobičkonosnost poslovanja. Pri tem pa je pomembno, da zna poslovodstvo izmeriti prispevek k celotni dobičkonosnosti poslovanja.

Zunanji nadzor v Republiki Sloveniji praviloma izvaja Računsko sodišče RS, notranji nadzor pa je morala vzpostaviti izvršilna oblast sama. »Nadzor javne porabe v Sloveniji ni bil institucionaliran vse so sprejetja Ustave leta 1991. Ta je v 150. členu določila Računsko sodišče kot neodvisni najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe« (Etelka Korpič-Horvat, 2002, str. 1-37).

Zaradi različnosti notranjih nadzorov novih držav kandidat, ki so pretežno izhajale iz bivših socialističnih sistemov je evropska komisija zavzela stališče, da je smiselno da se v teh državah vzpostavi enak način, kot ga evropska unija zahteva za evropske sklade. Ta stališča pa ne veljajo samo za izvajanje evropskega proračuna, ampak tudi za celotno področje javnih financ posamezne kandidatke.

Poleg tega je potrebno okrepiti vlogo centralnega organa za razvoj metodologije in usklajevanje sistemov finančnega poslovanja in kontrol, ki mora imeti poseben status, pooblastila in sredstva, da lahko razvija, usklajuje in preverja upoštevanje metodologije in priporočil pri proračunskih uporabnikih. Pomemben je tudi ustrezen sistem poročanja Vladi, ki ji mora biti v podporo v procesu odločanja in pri ocenjevanju gospodarnega, učinkovitega in uspešnega upravljanja z izdatki in prihodki državnega proračuna.

Predstojniki proračunskih uporabnikov se morajo zavedati, da je urejeno finančno poslovanje in struktura notranjega nadzora nujno za gospodarno, učinkovito in uspešno delovanje organizacije glede na njihove naloge in cilje ter vire financiranja. Sistem notranjih kontrol zajema organizacijsko strukturo, metode, postopke in procese kakor tudi dodelitev pooblastil kot posebno obliko notranje revizije.

Vprašanje se postavlja v čigavem interesu naj deluje revizor? Odgovorov je seveda več, vsekakor pa mora delovati v najširšem družbenem interesu. Revizor izda neodvisno in strokovno mnenje o resnični in pošteni sliki revidiranega predmeta, tako, da se uporabniki teh informacij lahko nanje tudi zanesejo.

Razlike pa obstajajo tudi med notranjo in zunanjo revizijo, ki delujeta samostojno in s svojimi strokovnimi in poklicno-etičnimi pravili, pri različnih naročnikih in področjih revidiranja.

»Pri zunanji reviziji so to Mednarodni standardi revidiranja, Temeljna načela revidiranja in kodeks poklicne etike zunanjih revizorjev. Mednarodni standardi revidiranja se uporabljajo pri revidiranju računovodskih izkazov. Po potrebi prilagojeni pa se uporabljajo tudi pri revidiranju drugih informacij in pri sorodnih storitvah. Za potrebe notranje revizije pa se uporabljajo Standardi notranjega revidiranja ter kodeks notranjerevizijskih načel in poklicne etike notranjega revizorja« (Franc Kolečnik, 1999, str. 31-43).

Notranja revizija je zelo obsežno področje in je odvisno od spoznavnih potreb posloводства. Kljub visoki stopnji samostojnosti in nepristranskosti ne more doseči enake stopnje neodvisnosti kot zunanja revizija. Splošne usmeritve in obseg dela notranjega revizorja daje posloводство in nadzorni svet.

Zavedati pa se je treba tudi razlike med sistemom finančnega poslovanja in kontrol ter notranjo revizijo. Za sistem finančnega poslovanja in kontrol je odgovoren predstojnik. Notranja revizija pa ocenjuje, ali se ta odgovornost izvaja v skladu z načeli urejenega finančnega upravljanja ter obvešča predstojnika o svojih ugotovitvah, ter daje priporočila za izboljšanje sistema in racionalnejši porabi javnih financ. Notranji revizor ne sme opravljati nobenih drugih operativnih nalog.

V sistemu finančnega poslovanja poznamo predhodno finančno kontrolo in naknadno finančno kontrolo.

Predhodna finančna kontrola je niz kontrol, ki jih je treba izvesti pred finančnimi odločitvami v zvezi z uporabo proračunskih sredstev, prevzemanjem obveznosti v

breme proračuna (predobremenitveni postopki) oziroma oddajo javnih naročil, pogodbami ter s tem povezanimi plačili in izterjavo neupravičeno plačanih zneskov.

Naknadna finančna kontrola preverja na vseh ravneh končnih upravičencev pravilno uporabo javnih sredstev v skladu z ustreznimi predpisi in pravili.

»Notranje revidiranje je neodvisno in nepristransko dajanje zagotovil in nasvetov, ki usmerja način razmišljanja o dodajanju koristi z namenom izboljšanja poslovanja organizacije. Organizaciji pomaga pri uresničevanju njenih ciljev z načrtnim in urejenim načinom ocenjevanja uspešnosti obvladovanja tveganj v njej, kontroliranja in upravljanja« (BorisTušek et.al., 2004).

Notranja revizija je posebna dejavnost oziroma opravilo strokovnjakov, ki po naročilu poslovdij in/ali lastnikov preizkušajo in ocenjujejo pravilnost in resničnost postopkov, stanj in drugih dejstev v podjetjih ali negospodarskih poslovnih osebah (Koltnik F., Revidiranje, 2000).

Revidiranje tako zunanje kot notranje se je iz preproste uradniške naloge razvilo v zelo strokovno delovanje. Medtem, ko je bilo nekoč notranje revidiranje samo revidiranje skladnosti s notranjimi računovodskimi postopki, se je danes razvilo v vrednotenje učinkovitosti in uspešnosti pri nefinančnih in finančnih zadevah. (Donald H. Taylor, G. William Glazen, 1996, str. 86).

2.2 Pomen notranje revizije

Notranja revizija je namenjena izboljšanju poslovođenja, saj zajema neodvisno in nepristransko naknadno preverjanje poslovanja ter svetovanje. Z notranjo revizijo dobi vodstvo iz neodvisnega vira zagotovilo da notranje kontrole izpolnjujejo cilje notranjega kontroliranja in o obvladovanju tveganj na še sprejemljivi ravni. Zato lahko rečemo, da je notranja revizija neke vrste funkcionalno sredstvo.

V preteklosti je bilo notranje revidiranje preverjanje skladnosti z notranjimi računovodskimi postopki, danes pa se je revidiranje razširilo tudi na področje vrednotenja učinkovitosti in uspešnosti pri finančnih in nefinančnih zadevah.

Zaradi tega je Inštitut notranjih revizorjev (Institute of Internal Auditors) spremenil svoje standarde tako, da služijo organizaciji kot celoti in ne le njenemu poslovdstvu oziroma ravnateljstvu. (Donald H.Taylor, G.William Glezen, 1996, str. 86).

»Notranja revizija mora delovati v skladu z usmeritvami za državno notranje revidiranje, ki jih izdaja minister, pristojen za finance ter standardi notranjega revidiranja in kodeks poklicne etike notranjega revizorja, ki jih izdaja Slovenski inštitut za revizijo.«¹

¹ Pravilnik za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002.

Za proračunske uporabnike, katerih letni proračun presega 500 mio SIT so dolžni zagotoviti notranjo revizijo za svoje poslovanje vsako leto, medtem ko so vsi ostali proračunski uporabniki dolžni zagotoviti notranjo revizijo svojega poslovanja najmanj enkrat v obdobju treh let.

Za izvajanje nadzora javnih financ javnih zavodov in drugih izvajalcev javnih služb, ki so proračunski uporabniki, si za notranje revidiranje lahko organizirajo notranjega revizorja, lahko si več proračunskih uporabnikov organizira skupno notranjo revizijsko službo ali pa za uporabo notranjih revizijskih storitev najamejo tudi zunanje izvajalce, v primeru, da imajo licenco za preizkušenega notranjega revizorja ali pa potrdilo za naziv državni notranji revizor, preizkušeni državni revizor ali pa državni revizor. Seveda, pa morajo zunanji izvajalci v primeru notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov uporabljati pri svoji izvedbi nalog postopke v skladu s predpisi javnega naročila. Upoštevati pa je treba tudi načelo gospodarnosti.

2.3 *Merjenje prispevka k dodani vrednosti*

Narava storitev in naloge, ki jih opravlja notranjerevizijska služba so specifične, zato je problematično ugotavljanje dobička ali izgube iz te delavnosti v posameznih družbah ali proračunskih uporabnikih. Koristi, ki jih prinaša notranje revizijska služba so povezane z večimi dejavnostmi in so običajno tudi razporejena na daljše časovno obdobje.

Po načelu ekonomičnosti, bi naj notranjerevizijska služba delovala v organizaciji toliko časa dokler bo donosna naložba sredstev organizacije. Vendar je tukaj največji problem merjenje prispevka notranje revizijske službe k povečanju vrednosti organizacije.

Merila je zelo težko določiti. Lahko so kakovostna ali količinska. Zato se v večini ocenjujejo. Vedeti pa moramo, da je prisotna tudi osebno mnenje ocenjevalca.

»V svetu se uveljavlja ocenjevanje dela notranjerevizijske službe po metodi revidiranja dosežkov (value for money), ki s pomočjo različnih kazalnikov ugotavlja uspešnost, učinkovitost in gospodarnost njenega delovanja. Vendar pa je treba kazalnike vedno upoštevati kot celoto, in ne delati zaključkov po posameznih vrednostih, saj nas lahko zavedejo«. (Anica Nemec, 2002, str. 7-22).

Pogoj za uspešnost notranjerevizijske službe je neodvisnost in podpora posloводства. Merila in kazalniki za ocenjevanje notranjerevizijskega dela so:

- merila gospodarnosti
- merila učinkovitosti
- merila uspešnosti
- kazalniki

2.3.1 Merila gospodarnosti

Z merili gospodarnosti ugotavljamo vložene stroške v delovanje notranjerevizijske službe. Za ta merila se uporabljajo kriteriji, kot so na primer število notranjih revizorjev glede na povprečno število zaposlenih, število notranjih revizorjev glede na prihodek, število notranjih revizorjev glede na sredstva², število revizorjev glede na preteklo obdobje ter prihodek (primerjava) ter stroški notranjerevizijske službe (kot na primer primerjava med načrtovanimi stroški revizije in dejanskimi, stroški revizije na dan, delež revizijskih stroškov v celotnih stroških in primerjava stroškov s preteklimi obdobji, primerjava stroškov s prihodki, prihranek pri stroških v zvezi z zunanjim revidiranjem³, stopnja izkoriščenosti notranjih revizorjev).

2.3.2 Merila učinkovitosti

Z merili učinkovitosti ocenjujemo strokovnost in usposobljenost notranjih revizorjev, usklajenost dela s standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. Pri merilih učinkovitosti upoštevamo tudi roke za dokončanje del po posameznih stopnjah, porabljen čas na terenu in porabljen čas za priprave, izvedbo ter dokončanje revizije na določenem področju, primerjave med načrtovanim in dejansko porabljenim časom. Učinkovitost notranjerevizijske službe pa ocenjujejo tudi zaposleni⁴ in zunanji revizorji⁵.

² Za nekatera merila obstajajo primerjalne vrednosti. Po ameriških raziskavah Inštituta za notranje revizorje (Institute of Internal Auditors, IIA), je število notranjih revizorjev odvisno od urejenosti poslovanja in dejavnosti organizacije. Raziskave so pokazale, da pri finančnih organizacijah (kjer se zahteva tudi stroge zunanje kontrole) je razmerje 1 revizor na 50-100 zaposlenih, medtem ko je pri proizvodnih organizacijah razmerje 1 revizor na 1000 zaposlenih.

³ Razlika med zunanjimi in notranjimi revizorji je v tem, da zunanji revizorji večinoma revidirajo računovodske izkaze, notranji revizorji pa revidirajo predvsem poslovanje ter ocenjuje tveganje in obstoj notranjih kontrol. Kljub temu pa se njuno delovanje na precej področjih pokriva. Zato je v primeru zunanje revizije zelo priporočljivo, da zunanji in notranji revizor sodelujeta, v kolikor obstajajo v organizacijah ali pri uporabnikih proračunskega sistema notranjerevizijska služba.

⁴ Upoštevamo mnenja zaposlenih o notranjerevizijski službi in njihovem delu.

⁵ Zunanji revizorji se pri svojem delu večkrat opirajo na delo notranjerevizijske službe.

2.3.3 Merila uspešnosti

Uspešnost notranjerevizijske službe ugotovimo, če primerjamo delo notranjerevizijske službe s pravilnikom in s standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. Merila so lahko pozitivna in negativna.

Med pozitivna merila sodijo:

- uspešnost poročanja (s priporočili dosežemo prihranek stroškov),
- kakovost poročanja (meri se tako vsebina (ki mora ustrezati zahtevam standardov) kot oblika,
- nove priložnosti.

Med negativna merila sodijo:

- plačevanje denarnih kazni zaradi neupoštevanja zakonskih zahtev,
- odkrivanje zlorab, finančnih izgub, prevar ali poneverb,
- prepozno ugotovljene ali izgubljene priložnosti,

Z javnimi objavami negativnih meril pada ugled organizacije. Zaradi neupoštevanja predpisov in zakonov pa lahko organizacija plačuje tudi denarne kazni, kar ji povzroča dodatne odhodke in odlive sredstev.

2.3.4 Sistemi kazalnikov

Z uporabo sistema uravnovešenih kazalnikov je mogoče povečati kakovost dela notranjih revizorjev in uvajati novosti v njihovo delo. Notranjerevizijske službe morajo spreminjati strategijo in prednostne naloge. Merilom, s katerimi merimo preko dodane vrednosti delo notranjerevizijske službe, in se uporabljajo z metodo vrednotenja dosežkov, bomo gornjim kazalnikom dodali še:

- kazalniki finančnega vidika (notranjerevizijska služba si pri svojem delu mora prizadevati za povečanje prihodkov, zmanjšanje stroškov ter izrabo in izkoriščenost sredstev),
- kazalniki poslovanja s strankami (odnos s strankami, zadovoljstvo strank)
- kazalniki notranjih poslovnih procesov (prihranek porabljenega časa, hitrost odzivnosti),
- kazalniki učenja in rasti (sposobnost in učinkovitost, motivacija ter neodvisnost in usklajevanje osebnih ciljev).

2.4 Kakovost notranjerevizijske službe

V sodobnem svetu dobiva kakovost in zagotavljanje kakovosti vse večjo vlogo. Zaradi tega tudi notranja revizija, katere cilj je pomagati poslovodstvu ali ravnateljstvu poslovnega sistema pri učinkovitem razporejanju odgovornosti in svetovati poslovodstvu ali ravnateljstvu celotnega poslovnega sistema, vse večji

pomen. Ker se poslovodstvo vedno bolj zanaša na ugotovitve revizije se povečuje tudi potreba po kakovosti notranjih revizorjev. (Andreja Kovač, 2002, str. 7-28).

Samo delovanje notranjerevizijske službe pa še ne zagotavlja kakovosti njihovega dela. Pomembno je presojanje njihovega delovanja kot celote. Takšno presojanje pa vzpodbuja kakovost delovanja notranjih revizorjev ter nenehno izboljševanje in izpopolnjevanje.

Kakovost dela notranjerevizijske službe je zelo težko presojati. Presajo lahko opredelimo kot sposobnost, v kolikšni meri revizorjeve storitve zadovoljujejo naročnikova pričakovanja. (Hansjorg Beigert, 1998).

Na osnovi ankete, ki so jih opravili v slovenskih podjetjih so dejavniki ki vplivajo na kakovost notranje revizije predvsem:

1. Strokovnost notranjih revizorjev (cca 77%)
2. Neodvisnost notranjerevizijske službe (cca 69%)
3. Ravnanje zaposlenih v skladu s kodeksom etike notranjih revizorjev (cca 63%)
4. Ustrezen način poročanja (cca 60%)
5. Primeren odnos do revidirancev (cca 58%)
6. Skladnost delovanja s standardi notranjega revidiranja (cca 53%)
7. Prispevek k napredku poslovnega sistema (cca 48%)
8. Učinkovitost delovanja notranjerevizijske službe (cca 38%)
9. Izpolnjevanje naročnikovih pričakovanj in ciljev (cca 23%)
10. Ravnanje v skladu s standardi kakovosti (cca 18%) ter
11. Pogostost odkrivanja prevar in pomanjkljivosti (cca 13%).

Na osnovi istih raziskav v slovenskih podjetjih se je ugotovilo, da je vpliv posameznikov ali skupine na kakovost notranjerevizijske službe sledeč: največji vpliv ima predstojnik notranjerevizijske službe, nato sledijo uprava ali ravnateljstvo, notranji revizorji, nadzorni svet, poslovodstvo, najmanjši vpliv pa po ocenah anketirancev imajo Slovenski inštitut za revizijo in različna strokovna združenja.

Raziskave s slovenskih podjetjih so pokazale, da se kakovost notranjerevizijskih služb na izvaja ali pa se izvaja v zelo majhni meri, kar kaže, da je notranjerevizijska stroka v Sloveniji šele na začetku svojega razvoja.

Čeprav je predvsem naloga policije in inšpekcijskih organov ter drugih posebej za to namenjenih ustanov, pa ena izmed nalog notranjih revizorjev tudi odkrivanje in ugotavljanje nepravilnosti oziroma gospodarskega kriminala, prevar in korupcije, ter podobnih oblik nezakonitega ravnanja. (Dragica Povh, 2003, str. 7-22).

Korupcije, prevare ali nepravilnosti se pojavljajo povsod v gospodarskih in negospodarskih dejavnostih, pri uporabnikih proračunskih sredstvih, hote ali nehot. Še posebej je to tveganje v večji meri prisotno pri uporabnikih

proračunskih sredstev, predvsem pri javnih naročilih, saj je za mnoge ponudnike to vir preživetja.

V Sloveniji se temu problemu posveča premalo pozornosti. Morebiti zato, ker se nekateri revizorji »bojijo« posledic, morebiti zato, ker imamo v Sloveniji premalo kontrol za ugotavljanje kakovosti notranjerevizijskih služb, ali pa nimamo dovolj strokovno usposobljenega kadra. Vsekakor bi se morala zadeva urediti na nivoju države. Uvesti bi morali obvezno letno revidiranje občin (tudi manjših) s poudarkom na porabi proračunskih sredstev.

V nalogi smo poskušali na praktičnem primeru prikazati porabo sredstev občine X glede javnih naročil.

3 POSTOPEK IZVEDBE NOTRANJE REVIZIJE

Pravna podlaga, ki jo notranjerevizijska služba uporablja pri postopkih delovanja pri uporabnikih proračuna Republike Slovenije so predvsem zakon o javnih financah, zakon o javnih naročilih ter pravilnik o skupnih kriterijih za organizacijo in postopke finančnega nadzora pri neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije.

Revizorji pri svojem delu uporabljajo metodiko, ki se je izoblikovala na podlagi dosedanjih izkušenj ob teoretični podpori domače, predvsem tuje literature in ob sodelovanju z domačimi in tujimi strokovnjaki.

3.1 *Revizijski program*

Revizijski program, ki ga pripravi notranji revizor mora zajemati vse postopke revidiranja in določa okvir revizije.

Revizijski program zajema:

- uvod ali začetno seznanjanje (v tem delu se notranji revizor seznani z revidirano enoto in njenim delovanjem v okolju)
- cilje revizije (v programu si notranjerevizijska služba mora zastaviti cilje revizije)
- opredelitev tveganj
- področje revidiranja
- postopke notranjega revidiranja

3.1.1 Začetno seznanjanje

Na tej stopnji se revizor začetno seznani z nalogami revidirane organizacije in se pripravi na sestanek s predstavniki revidirane organizacijske enote.

Za uspešno izvedbo naloge pa se mora notranjerevizijska služba najprej pregledati priročnike in predpise, ki jih uporablja pri svojem delu ter se seznaniti z organiziranostjo revidiranega področja ali enote, z opisi postopkov delovanja revidirane organizacijske enote, proračunom revidirane organizacijske enote, pregledati gradivo in poročila revizije iz preteklih obdobj.

Notranji revizor ali revizor se mora najprej dobro seznaniti s celotnim delovanjem organizacijske enote oziroma področja. Dobro poznavanje le tega daje;

- podlago za ovrednotenje ustroja notranjih kontrol,
- zagotovilo o revizorjevem poznavanju ureditve,
- podlago za sklicevanje pri notranjem revidiranju,
- poenostavljen nadzor nad notranjimi revizijami,
- podlago za bodoče notranje revizije.

3.1.2 Cilji revizije

Cilj vsake notranje revizije je da na osnovi ocene tveganj, ki vplivajo na doseganje ciljev organizacije, pripravi ustrezen načrt, opredeli in ovrednoti vodstvene mehanizme, ki so namenjeni doseganju ciljev revidirane organizacijske enote in obvešča vodstvo o svojih ugotovitvah. Vodstvene in kontrolne mehanizme je potrebno ovrednotiti z vidika njihove smotrnosti (gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti).

Cilj notranje revizije se pravzaprav določi že z uvodnim sestankom med notranje revizijsko službo in uporabnikom proračunskega sistema, katerim se daje možnost, da izrazi svojo zaskrbljenost in zahtevo po revidiranju. Na uvodnem sestanku se običajno tudi potrdijo pred tem prejete informacije in pridobijo dodatne informacije, potrebne za sestavo učinkovitega revizijskega programa.

Na uvodnem sestanku se običajno predstavi notranje revizijska skupina. Dogovorijo se o okvirnem terminskem načrtu notranje revizije in o razpoložljivem osebju v revidirani organizacijski enoti, ki bo sodelovalo pri izvedbi revizije. Skratka na uvodnem sestanku se predstavi revidirana organizacijska enota s katerim notranjerevizijska služba pridobi širši pogled nad delovanjem organizacijske enote in prepoznavanjem pomembnih poslovnih zadev in tveganj.

3.1.3 Ocenjevanje tveganj in delovanje notranjih kontrol

Notranje kontrole so sestavni del poslovanja in upravljana gospodarskih družb in ostalih institucij. Vodstvo mora razumeti cilje, ki naj jih uresniči organizacija, zato so notranje kontrole v bistvu neke vrste orodje, saj z njihovim delovanjem vodstvo uresničuje svoje cilje. Za oblikovanje, izvajanje in pregledovanje uspešnosti delovanja notranjih kontrol je odgovorno poslovodstvo družbe.

Preverjanje delovanja notranjih kontrol spada med osrednje naloge tako notranje kot zunanje revizije. Pravilnost in zanesljivost podatkov ter poslovnih ravnanj je odvisna predvsem od vgrajenih notranjih kontrol. Zaradi te pomembnosti se revizorji najprej ukvarjajo s presojanjem njihove kakovosti. Obseg revizij in njihova nadrobnost pa je predvsem odvisna od podjetij oziroma družb, saj je revizija povezana s dodatnimi stroški.

Namen delovanja notranjih kontrol je zaščita finančne in poslovne integritete ter ugleda institucije.

Osnovni okvir notranjih kontrol zajema celotno vedenje, zavest, delovanje in sposobnost zaposlenih v instituciji, kakor tudi poslovodstva.

Ključni delavniki za učinkovito kontrolno strukturo so:

- učinkovitost organizacijske strukture,
- smotrnost strategije in tekočih ciljev poslovodstva,
- obstoj ustreznih postopkov za tekoče kontroliranje,
- ozaveščenost poslovodstva

Za delovanje notranjih kontrol in njihovo kasnejše preverjanje so pomembni predvsem organizacijska struktura institucije in izmenjava informacij.

Na osnovi jasne organizacijske sheme se krepi sodelovanje med vsemi organi in pristojnimi osebami, ki so vključene v organizacijsko strukturo institucije. Jasna organizacijska shema pa je ključni pogoj za notranje informiranje in pretoka informacij navzdol in navzgor.

Zaradi pomembnosti delovanja notranjih kontrol so revizorji (predvsem notranji) dolžni dati organizaciji ali instituciji priporočila za izboljšanje delovanja notranjih kontrol. Zaradi tega je revizorjevo delo usmerjeno k ocenjevanju ustreznosti delovanja notranjih kontrol. V primeru, da revizor ugotovi, da so notranje kontrole neustrezne in pomanjkljive, ugotovi razloge za to in prouči možne učinke, svoje ugotovitve pa v celoti dokumentira in o tem obvesti revidiranca.

Revizor revidira notranje kontrole v tako imenovani predhodni fazi izvedbe revizije. Cilj te faze je ugotoviti, ali so v obdobju na katero se nanaša predmet revizije notranje kontrole sploh obstajale in ali so delovale nepreklicno, dosledno in uspešno. Pri izvedbi notranjih kontrol si revizor pomaga z vprašalniki, ki ga vodijo skozi postopke in zagotavljajo, da so zajeta vsa pomembna področja revizije.

3.1.4 Opredelitev tveganj

Proračunski uporabniki se morajo zavedati vseh vrst tveganj, ki lahko vplivajo na njihove odločitve. Zato mora notranjerevizijska služba že v samem programu opredeliti tveganje; oceniti verjetnost, da pride do nepravilnosti in ovrednotiti škodo ki nastane zaradi nepravilnosti. Visoko stopnjo tveganja pomenita velika verjetnost in velika škoda. Obstaja pa tudi možnost, da nastane velika verjetnost, da se dogodi nepravilnost, ki pa ne povzroči velike škode (Mira Lesjak, 2002, str. 14).

Pri revidiranju mora revizor izdelati matriko tveganja, ki jo običajno sestavljajo;

- narava tveganja (tukaj se opredeli narava tveganja, ki izhaja iz zunanjega in notranjega okolja),
- obstoječi kontrolni mehanizmi,
- preizkus kontrolnih mehanizmov,
- revizijska metoda (na tem področju se zabeleži revizijska metoda in postopek uporabe, ki zagotavlja objektivno ocenitev notranjih kontrol),
- priporočila (vsa priporočila, ki se nanašajo na oceno delovanja mehanizma notranjih kontrol morajo biti zabeležena in zanje morajo obstajati dokazi, ter dostopna),
- izsledki (vpiše se kratek povzetek o obstoju in občutljivosti delovanja notranjih kontrol; na primer, če kontrolni mehanizmi ne obstajajo ali pa so pomankljivi).

Listine in dokazna gradiva, uporabljene pri teh metodah mora revizor odložiti v revizijski dosje.

3.1.5 Področje revidiranja

Notranje revizorska služba mora najprej dobro spoznati ustroj delovanja revidirane organizacijske enote, saj jim daje podlago za ovrednotenje ustroja notranjih kontrol. S tem spoznanjem pa notranjerevizijska služba dobi zagotovilo o poznavanju ureditev in jim daje podlago za sklicevanje pri notranjem revidiranju.

Za poznavanje ustroja pa mora notranjerevizijska služba intervjuvati poslovodstvo in osebe organizacijske enote, opazovati delovanje in uporabljene postopke ter izvajati preglede ureditve.

Pri proučevanju področja kontroliranja mora revizor proučiti:

- področje pri okolju kontroliranja,
- področje ureditve računovodenja in
- področje pri presoji postopkov kontroliranja.

3.1.5.1 Preizkusi podatkov

»Preizkusi podatkov so preizkusi poslov, pri katerih notranji revizor pridobiva dokaze o popolnosti, zanesljivosti in veljavnosti podatkov.« (Mira Lesjak, 2002, str. 9-29).

Metode, ki jih uporablja notranjerevizijska služba po lastni presoji so predvsem;

- obnova rezultatov (z njimi pridobi notranji revizor zagotovilo, da so sredstva v postopku transakcije pravilno in korektno uporabljene),
- razprava z vodji ali osebami, ki so odgovorne za poslovni dogodek (z razpravami lahko revizor oceni napake oz. škode, ki bi lahko nastale zaradi rutinskega dela),
- analitični pregled (zajema primerjavo izbranih podatkov),
- preverjanje poročil in študij (v njih se lahko kažejo problemi organizacijske enote),
- primerjave (med leti ali med podobnimi transakcijami),
- narisi poteka (z uporabo grafičnih metod revizorju omogočijo vpogled v pomanjkljivosti ali v podvajanje delovnih postopkov).

3.1.6 Postopki notranjega revidiranja

Za ovrednotenje uspešnosti postopkov mora notranji revizor najprej ugotoviti ali zbrane informacije o pomembnih slabostih odkrite že v predhodnih kontrolah, ali so v razkritjih narejeni popravki in izboljšave, ali so bila dana kakšna priporočila ter njihove posledice, ki so morebiti vodile do sklepa, da kontrolni postopki v preteklosti niso delovali dobro.

Glavni postopki notranjega revidiranja so predvsem analiza vprašalnikov, preizkušanje notranjih kontrol, ovrednotenje notranjih kontrol in preizkušanje podatkov ter poročanje.

Namen vprašalnikov je, da notranjerevizijska služba dobi odgovore na vprašanja, ki jih postavlja poslovodstvu in zaposlenim odgovornim osebam v revidirani organizacijski enoti (tudi intervjuji). Z analizo teh vprašalnikov si revizor zagotovi, kako dobro je notranji ustroj prilagojen glavnim tveganjem.

Za delovanje in vzpostavitev organizacijskih kontrol je odgovorno poslovodstvo družbe, zato jih je potrebno nenehno proučevati in analizirati.

3.2 *Dokazi pri notranji reviziji*

Da revizor lahko poda svoje mnenje mora zbrati zadostne dokaze, na osnovi katerih lahko izda svoje mnenje.

Dokaze o obstoju notranjih kontrol pridobiva revizor s pomočjo različnih metod in postopkov, kot so:

- intervju (ki ga opravi revizor z vodilnimi osebami in osebami odgovornimi za določeno opravilo),
- snemanje procesov (revizor na osnovi pogovorov in dokazil nariše in opiše procese in postopke, ki jih ima revidiranec vzpostavljene),
- pregledovanje ureditve notranjih kontrol (revizor pregleduje tudi akte družbe in skladnost delovanja z akti in predpisi, ki v revidirani družbi obstajajo),
- preizkušanje delovanja kontrol (na izbranem vzorcu transakcij in poslovnih dogodkov revizor ugotavlja ali predstavljene kontrole, ki so bile s strani vodstva in odgovornih oseb opisane, tudi dejansko opravljene).

Dokazi pri notranji reviziji se uporabljajo za podporo revizijskim ugotovitvam. Zato morajo biti:

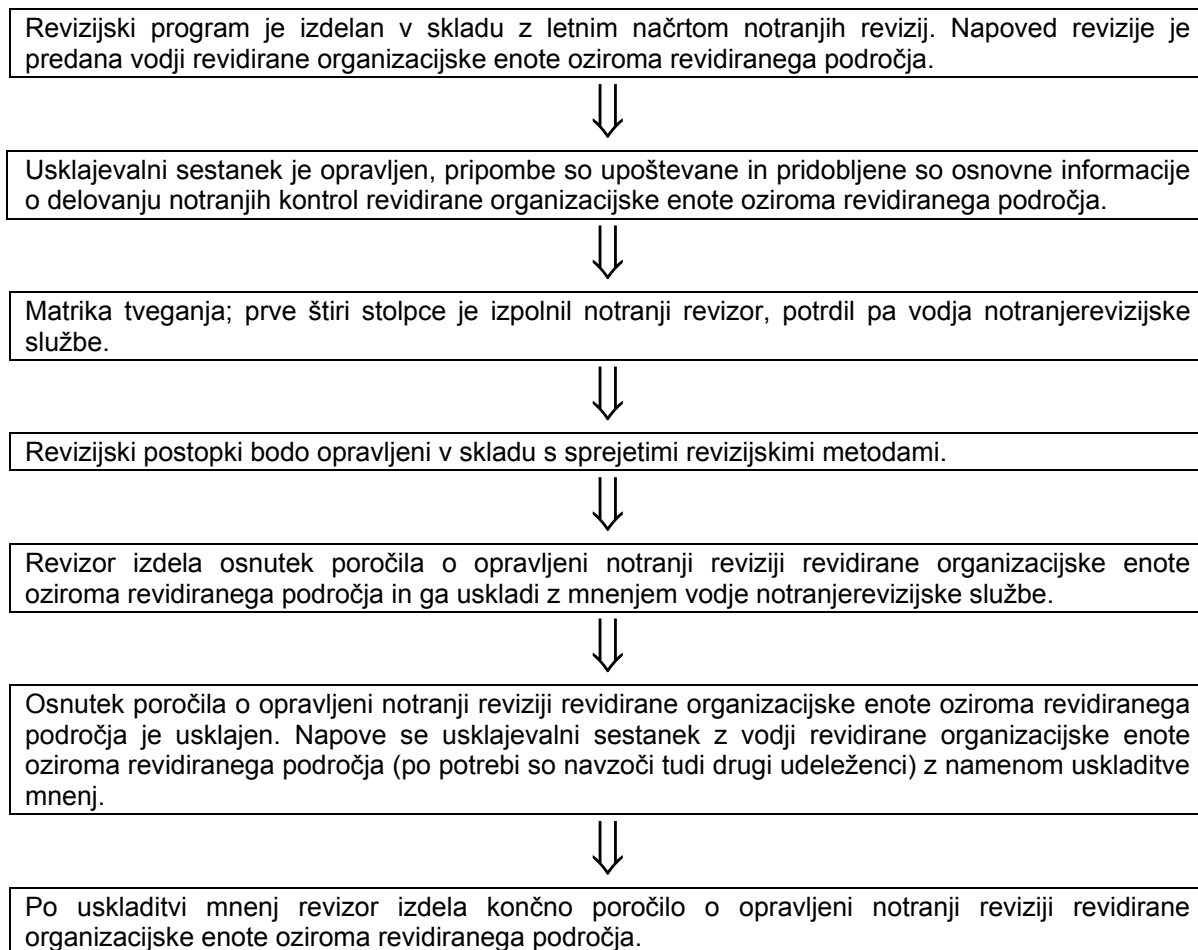
- zadostna (pomeni, da tudi osebe, ne samo revizor lahko pri proučevanju teh dokazov pridejo do enakih ali podobnih sklepov),
- ustrezna (morajo biti skladna s cilji revidiranja in morajo podpirati revizijske ugotovitve in priporočila),
- zanesljivi (pomeni, da morajo biti točni, pisni in pridobljeni pri neodvisni tretji osebi),
- skladni z drugimi dokazi (raznimi predpisi in pravilniki, ki obstajajo v družbi).

Cilj notranje revizije je, da revizor ugotovi, ali ustroj notranjih kontrol deluje učinkovito, saj z zadovoljivimi rezultati zmanjšamo tveganje na najnižjo možno raven.

3.3 Izvajanje notranje revizije

Postopek poteka izvajanja dela notranje revizijske skupine je predstavljen že v prejšnji toči. Zaradi lažje predstave, bi tukaj rada povzela shemo izvajanja.

Slika 4: Izvajanje notranje revizije



Vir: Lesjak, Revizor 7-8, 2002, str. 26

3.4 Poročanje

Namen poročanja revizorja je, da bi na podlagi pravih informacij pravočasno dosegli, da bi se opravile napake oziroma nepravilnosti, ter da bi se izboljšalo delovanje kontrol in bi s tem omogočajo poslovodstvu, da se odloča pravočasno in pravilno.

Poročilo je končni izdelek vsake notranjerevizijske službe. Namen poročanja notranjih revizorjev je, da na podlagi pravih informacij povzamejo ugotovitev in s tem pravočasno preprečijo oziroma odpravijo napake.

Revizor, ki je odgovoren za izvedo, po opravljeni reviziji pripravi osnutek revizijskega poročila, ki vsebuje ugotovitve revizorja. Revizijsko poročilo vsebuje predloge in priporočila.

Poročilo mora biti podprto z revizijskimi dokazi in evidencami, ki jih revizor odloži v revizijski dosje.

Osnutek poročila se predloži revidirani organizacijski enoti, ki ga prouči in sporoči morebitne pripombe, ki morajo biti v pisni obliki. Običajno se pripombe usklajujejo na skupnem sestanku. Postopek usklajevanja pripomb se ne uporablja za ponovne ali izredne revizije.

V primeru, da revizor ugotovi večje prevare ali škode, ki kažejo na zmanjšanje sredstev uporabnika, mora nemudoma ukrepati in ustaviti aktivnosti, ki takšno škodo povzročajo. O tem izda revizor posebno poročilo o ugotovljenih nepravilnostih. Če je potrebno mora odgovorni vodja revizije o tem obvestiti tudi pristojne institucije v Republiki Sloveniji. V primeru, da se nepravilnosti takoj odpravijo, mora revizor to tudi v poročilu navesti.

Revizorji si običajno pri svojem delu pišejo opomnik, ki pa ni zajet v revizijskem poročilu, ampak se hrani samo v revizijskem dosjeu. V opomnik se vpisujejo zadeve, kot so:

- informacije o spremembah v predmetu revidiranja,
- informacije o zadevah, ki zahtevajo takojšnje ukrepanje,
- druge pomembne informacije.

4 PRAKTIČNA PREDSTAVITEV NOTRANJE REVIZIJE IN REVIZIJSKO POROČILO

4.1 Potek dela

V nalogi sta predstavljeni predvsem dve fazi revizorjevega dela:

- faza priprave;

(v to fazo uvrščamo predvsem izdelavo vprašalnikov in testov, pa tudi začetno vzorčenje in dogovarjanje z naročnikom glede ocene tveganja. Predhodno se je bilo potrebno seznaniti s predmetom revidiranja, revidirano enoto, osvežiti poznavanje področja revidiranja, oblikovati ustrezno skupino ter določiti cilje in vsebino pregleda).

in

- faza izvedbe;

(ta faza je zajemala izvedbo predvidenega pregleda dokumentacije. Glede na ugotovitve med pregledom se je dopolnjeval revizijski program in načrt revizije. Z

naročnikom je bil sklenjen dogovor o povečanju obsega revizijskega pregleda. V zaključni fazi izvedbe je bil izdelan osnutek ter končno revizijsko poročilo).

Zadnja faza revizorjevega dela (t.j. faza spremljanja izvajanja priporočil) v nalogi ne bo predstavljena, saj je bilo s strani naročnika podana izrecna zahteva, da bo uresničevanje priporočil spremljal sam. Zunanjim revizorjem je zadnjo fazo revizije izvesti nekoliko težje predvsem zaradi časovne komponente (izvajanje bolj zapletenih priporočil lahko traja dalj časa). Smo se pa s pogodbo zavezali, da bomo naročniku svetovali oz. v mejnih primerih odločali, ali so z vidika revizije ukrepanja primerna.

Pri izvedbi revizije so bile uporabljene splošne revizijske metode kot so:

- revizijsko intervjuvanje,
- revizijsko vzorčenje,
- proučevanje in pregledovanje dokumentacije,
- analitično preiskovanje,
- opazovanje.

4.2 *Revizijsko poročilo – revidiranje področja javnih naročil v občini X*

Javna naročila so v Sloveniji zakonsko uveljavljena vse od leta 1997. Od takrat dalje so bila večkrat reformirana delno zaradi neizkušenosti tako pripravljalcev predpisov, kot tudi prakse, delno pa so bila reformirana tudi zaradi prilagajanja Evropski skupnosti.

Cilj vsakega javnega naročanja je zagotavljanje finančne discipline uporabnikov proračunskih sredstev, saj si »država« ne more dovoliti da bi njihovo gospodarstvo obremenjevala neučinkovita in neracionalna poraba sredstev. Zato so temeljna načela pri javnih naročilih gospodarnost in učinkovitost porabe javnih sredstev, načelo transparentnosti, načelo zagotavljanja konkurence med ponudniki in načelo enakopravnosti ponudnikov. S finančno disciplino mislimo na to, da se s proračunskimi sredstvi ravna gospodarno, kar pomeni, da se s temi sredstvi doseže dolgoročno čim večji učinek oziroma da se s čim manjšimi sredstvi doseže določen učinek.

Postopek oddaje javnega naročila je celovit in enoten. Lahko bi ga poenostavljeno sicer razdelili na tri faze, ki pa niso strogo ločene. Te faze so predrzpisna, razpisana in porazpisna (pogodbena) faza. Predrazpisna faza obsega postopek ugotavljanja potreb po izvedbi javnega naročila, prenosom teh potreb v predloge (s proračuni ali finančnimi načrti), ter da se javno naročilo predvidi v načrtu nabav.

Drugo razpisno fazo predstavljajo potrjeni načrti in utemeljena odločitve o pričetku postopka oddaje javnega naročila. Porazpisna faza javnega naročila pa je dejansko pogodbena ali izvedbena faza, torej sklenitev pogodbe.

Pred pričetkom postopka morajo zanj biti izpolnjeni vsi pogoji za začetek postopka v skladu s 15. in 16. členom Zakona o javnih naročilih, ki med drugim zagotavljata finančna sredstva v proračunu in finančnem načrtu (če je javno naročilo investicijskega značaja – mora naročnik pripraviti investicijski program).

4.2.1 Osnovni podatki o reviziji

Podlago za izvedbo revizije predstavlja sklenjena pogodba med podjetjem x (v nadaljevanju izvajalec storitve), podjetje za revizijo in sorodne storitve d.o.o. ter občino x (v nadaljevanju občina).

Izvajalec storitve se je v pogodbenih določilih zavezal, da bo storitev opravil v skladu s kodeksom notranjerevizijskih načel, kodeksom poklicne etike notranjega revizorja in s standardi o strokovnem ravnanju pri notranjem revidiranju, ki jih je izdal Slovenski inštitut za revizijo. Kot osnova za izvajanje storitev bodo upoštevana tudi določila Zakona o javnih financah ter Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje notranjega nadzora javnih financ.

Občina si je pogodbeno pridržala pravico do usmerjana revizije, ter odločanja o področju pregleda.

4.2.2 Cilji revizije

V skladu s pogodbenimi določili ter dogovori z županom občine se cilji revizije hierarhično opredelijo. Cilji revizije bodo tako usmerjeni predvsem na naslednje segmente:

- skladnost poslovanja z veljavnim Zakonom o javnih naročilih,
- skladnost poslovanja z internim pravilnikom za naročila male vrednosti,
- zagotavljanje gospodarne rabe javnih sredstev.

Kot temeljna cilja revizije se opredeli spoštovanje zunanje in notranje regulative na področju javnih naročil. Bo pa revizija usmerjena tudi v gospodarno rabo javnih sredstev. Izvajalec storitev bo tako ocenil, ali so trenutno veljavni notranji pravilniki za oddajo naročil male vrednosti takšni, da zagotavljajo gospodarno rabo javnih sredstev. Izvajalec bo v revizijskem poročilu podal priporočila za izboljšanje poslovanja občine.

Cilj izvedene revizije bo dodana vrednost v smislu podanih priporočil, ki bodo naročniku omogočile doslednejše spoštovanje zunanje in notranje regulative ter izboljšale notranje kontrole revidiranega področja.

4.2.3 Predmet revizije

Predmet revizije je oddaja javnih naročil ter skladnost zaračunanih storitev in materiala s ponujenimi in izbranimi pogoji v postopkih javnega naročanja. S strani naročnika in v soglasju z izvajalcem je bilo kot predmet revizije določeno revidiranje skladnosti javnega naročanja z zunanjo in notranjo regulativo.

Temeljna merila za presojanje pravilnosti poslovanja sta tako:

- sprejeti in realizirani proračun občine,
- veljavni Zakon o javnih naročilih,
- Navodilo o javnih naročilih male vrednosti.

Standardi revidiranja:

Revidiranje poslovanja smo izvedli v skladu s kodeksom notranjerevizijskih načel, kodeksom poklicne etike notranjega revizorja in standardi o strokovnem ravnanju pri notranjem revidiranju.

Javno naročilo je celotni skupek dejanj, ki jih opravi naročnik z ciljem gradenj, nabave blaga ali oddaje storitev po Zakonu o javnih naročilih. Vsa javna naročila morajo biti razpisana in objavljena v Uradnem listu.

Praviloma se mora javno naročilo oddati z javnim razpisom. Predpisani postopki, ki so v uporabi so lahko različni:

- odprti postopek,
- omejeni postopek,
- kvalifikacijski postopek in
- postopek s pogajanji s predhodno objavo.

Razlika med odprtim in omejenim postopkom je v bistvu ta, da lahko pri odprtem postopku predložijo ponudbe vsi, ki imajo interes, medtem ko pri omejenem postopku lahko vložijo ponudbe samo tisti kandidati, katere naročnik povabi. Vendar je ta odločitev normirana s pravili zakona, zato ponudnik ne more povabiti kogarkoli. Odprti postopek ne tisti, kjer lahko vsi, ki imajo interes predložijo svoje ponudbe. Odprti postopek zagotavlja cilje javnega naročanja, zato je zanj obvezen javni razpis, medtem ko pri omejenem postopku se zagotavlja javnost le v prvi fazi.

Kvalifikacijski postopek se izvaja predvsem pri infrastrukturnem sektorju, kot so telekomunikacije, vodni, energetski in transportni sektor, kjer se mora naročnik zagotavljati vsem zainteresiranim, da zainteresirani dobavitelji in izvajalci lahko kadarkoli vložijo prijavo za ugotavljanje sposobnosti. Kadarkoli v tem primeru pomeni, da je odprt daljši rok za prijavo (na primer šest mesecev ali kar celo leto). V primeru, da naročnik ugotovi, da pogoji niso izpolnjeni, kandidata ponovno pozove k dokazovanju izpolnjevanja pogojev, sicer ga lahko črta iz seznama.

Postopek s pogajanjem je tisti postopek v katerem se naročnik pogaja o vsebini pogodbe z enim ali več naročnikom, ki jih sam izbere izmed možnih ponudnikov.

Naročnik mora v primeru javnega naročila izdati sklep o pričetku postopka o oddaji javnega naročila, hkrati pa lahko imenuje tudi strokovno komisijo, ki bo ocenjevala ponudbe.

Sklep o izdaji javnih naročil mora vsebovati vsaj naslednje elemente (21. člen Zakona o javnih naročilih):

- zaporedno številko javnega naročila za tekoče leto,
- predmet javnega naročila,
- vrednost javnega naročila kot jo naročnik ocenjuje in pričakuje v ponudbah,
- navedbo sklepa o potrditvi javnega naročila investicijskega značaja z enotno metodologijo, če je potrebno,
- okvirni datum, v katerem morajo biti opravljene posamezne faze postopka oddaje naročila,
- opredelitev postavke – konta za plačilo v proračunu države ali lokalne skupnosti ali finančnem načrtu.

V sklepu so lahko navedeni tudi ostali elementi, če meni naročnik, da so potrebni pri izvedbi javnega naročila.

Naročnik mora pripraviti razpisno dokumentacijo (23. člen Zakona o javnih naročilih) v takšni obliki in vsebini, da bo ponudnik na njeni osnovi lahko pravilno in pravočasno sestavil ponudbo. Podatki, ki so navedeni v razpisni dokumentaciji morajo biti v osnovi enaki podatkom, ki so navedeni v objavi javnega razpisa, kateri je objavljen v Uradnem listu.

Vsebina, ki ustreza razpisni dokumentaciji v odprtem postopku in prvi ter drugi fazi omejenega postopka je predvsem;

- povabilo k oddaji ponudbe,
- obrazec ponudbe,
- obrazec za ugotavljanje usposobljenosti in navodila o načinu dokazovanja usposobljenosti ponudnika (to je obvezno le v primeru odprtega postopka)
- obrazec izjave, da ponudnik prejme pogoje razpisa,
- navodila ponudnikom, za izdelavo ponudbe,
- vzorec pogodbe,
- vrsto, tehnične značilnosti in kakovost, količino ter opise blaga, gradenj in storitev, čas izvršitve, lokacijo dostave blaga oz. izvršitve del ter morebitne dodatne storitve ipd.
- tehnično dokumentacijo in načrte,
- obrazec predračuna z navodilom o izpolnitvi,
- navedbo vrste finančnega zavarovanja, s katerim ponudnik zavaruje svoje obveznosti v postopku oddaje javnega naročila (kot so različne oblike zastave vrednostnih papirjev ali drugih predmetov, hipoteke, jamstva, bančne garancije, zavarovanja pri zavarovalnicah in podobno).

Naročnik mora omogočiti vpogled v razpisano dokumentacijo od dneva razpisa vsem zainteresiranim ponudnikom. Izročiti jo mora najmanj v dveh dneh od dneva, ko jo ponudnik zahteva. V odprtem postopku naročnik ne sme omejevati roka, do katerega lahko ponudniki zahtevajo razpisano dokumentacijo.

Ponudbo pa lahko predloži tudi skupina izvajalcev, pri katerih pa naročnik lahko zahteva, da taka skupina izvajalcev ponudniku predloži pravni akt o skupni izvedbi naročila, v katerem mora biti natančno opredeljena odgovornost posameznih izvajalcev za izvedbo naročila, če bodo izbrani na javnem razpisu in je to potrebno za uspešno izvedbo pogodbe.

Naročnik v prvi fazi omejenega postopka in v postopku s pogajanjem izbere tiste ponudnike, ki jih bo v drugi fazi kot kandidate pozval, da predložijo ponudbo ali se udeležijo pogajanj.

Naročnik v objavi v javnem razpisu določi rok za oddajo ponudbe. Naročnik mora točno določiti datum in uro za predložitev ponudbe v objavi in razpisni dokumentaciji. Rok za predložitev ponudbe se šteje od dneva, ko je naročnik poslal zahtevo za objavo javnega razpisa v uradnem listu Republike Slovenije, ki pa mora biti v objavi naveden. Rok za predložitev ponudbe v odprtem postopku, ki je objavljen v Uradnem listu Republike Slovenije ne sme biti krajši od 40 dni.

4.2.4 Odgovorne osebe za predmet revizije

S strani izvajalca sta kot odgovorni osebi določeni direktor revizijske družbe in pooblaščen revizor. Izvajalec storitve kot vodjo projekta določi revizorja.

Naročnik je definiral odgovorne osebe za predmet revizije kot sledi:

- župan občine,
- tajnik občine,
- vodja področja javnih naročil,
- vodja računovodstva.

4.3 Predstavitev revidiranja

4.3.1 Osnovni podatki o revidirancu

Podatki o velikosti občine in organih občine so prikazana v tabeli 5.

Tabela 5: Osnovni podatki o občini

Število prebivalcev ⁶		8000 prebivalcev	
Uvrstitev v skupino ⁷		Peta skupina občin	
Ustanovitev		Leto	
Sedež občine			
Organi občine ⁸		• župan • podžupan • občinski svet • nadzorni odbor • občinska uprava	
		Poklicno opravljanje funkcije Nepoklicno opravljanje funkcije 18 članov 3 člani Sistematiziranih je skupno 7 delovnih mest, po stanju na dan 31.12.2004 je bilo v občinski upravi zaposlenih 5 delavcev	
Proračun ⁹	2004	2003	
Odlok o proračunu (odhodki)	522.747 tisoč tolarjev	471.923 tisoč tolarjev	
Odlok v spremembi Odloka o proračunu (odhodki)	393.790 tisoč tolarjev	381.566 tisoč tolarjev	
Odlok o zaključnem računu (odhodki)	393.790 tisoč tolarjev	381.566 tisoč tolarjev	

Vir: Proračun občine X

⁶ Vir: Statistični letopis RS

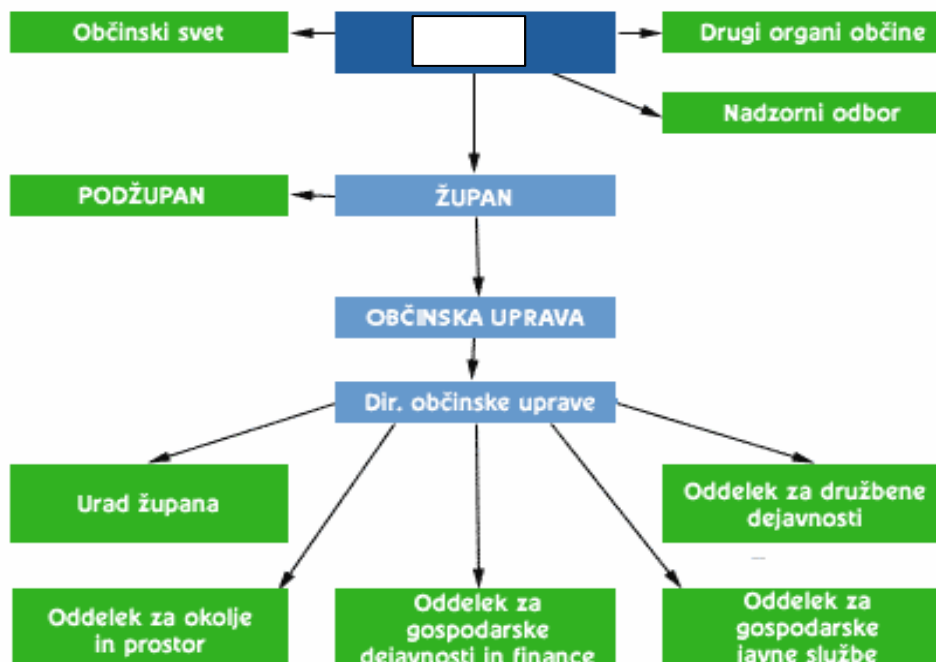
⁷ 100.b člen Zakona o lokalni samoupravi

⁸ ...člen Statuta občine x, z dne..

⁹ Vir: Odlok o zaključnem računu občine x z dne.... ter Odlok o zaključnem računu občine x z dne...

4.3.2 Organizacijska struktura občine

Organizacijska struktura občine je prikazana v sliki 5.



Slika 5: Organizacijska struktura občine x

Občinska uprava - izvršuje odloke, odredbe, pravilnike in navodila, ki jih izdajata občinski svet in župan. Uprava izvršuje tudi zakone in druge predpise države, ki so z zakonom prenešeni v občinsko pristojnost. Občinska uprava izvaja vse strokovne naloge v zvezi s pripravo občinskega proračuna in njegovim izvrševanjem ter izvaja vse ostale občinske projekte. Občinsko upravo ustanovi občinski svet na predlog župana. S splošnim aktom določi njene naloge in notranjo organizacijo.

Nadzorni odbor - opravlja nadzor nad razpolaganjem s premoženjem mestne občine, nadzoruje namenskost in smotrnost porabe sredstev mestnega proračuna, nadzoruje finančno poslovanje uporabnikov proračunskih sredstev.

Občinski svet - sprejema statut občine in ostale odloke ter druge akte mestne občine. Občinski svet sprejema tudi občinski proračun, zaključni račun in premoženjsko bilanco občine. Bdi nad delom župana in mestne uprave glede izvrševanja odločitev. (vir : Statut občine x z dne....). Člani v občinski svet se volijo vsaka štiri leta.

Župan – predstavlja in zastopa občino, sklicuje in vodi seje občinskega sveta (nima pa pravice glasovanja), daje predloge občinskemu svetu, skrbi za objavo statuta, odlokov in drugih splošnih aktov občine. Župana volijo volivci, ki imajo v občini stalno prebivališče na neposrednih tajnih volitvah za mandat štirih let.

4.3.3 Informacije o sprejetem in realiziranem proračunu za leto 2004

Prihodki in prejemki ter odhodki in izdatki proračuna za leto 2004 so prikazani v tabeli 6.

Tabela 6: Prihodki in prejemki ter odhodki in izdatki proračuna za leto 2004

Izkaz/postavka	Sprejeti proračun v tisoč tolarjih	Sprejeti proračun – sprememba v tisoč tolarjih	Realizira ni proračun v tisoč tolarjih	Indeks
Bilanca prihodkov in odhodkov				
F. Vsi prihodki	509.073	393.790	388.516	0,99
K. Vsi odhodki	570.928	393.789	381.566	0,97
L. Presežek odhodkov nad prihodki (L = K – F)	-61,855	1	6.950	
Račun finančnih terjatev in naložb				
M. Prejeta vračila danih posojil in prodaja kapitalskih deležev	0	0	0	
N. Dana posojila in povečanje kapitalskih deležev	0	0	0	
O.Saldo računa finančnih terjatev in naložb (O = M – N)	0	0	0	
Račun financiranja				
P. Zadolževanje	0	137.360	144.959	1,06
Q. Odplačila dolga	0	13.268	6.950	0,52
R. Neto zadolževanje (R = P – Q)	0	124.092	138.009	1,11
S. Vsi prihodki (S = F + M + P=	509.073	531.150	533.475	1,00
T. Vsi odhodki (T = K + N + Q)	570.928	407.057	388.516	0,95
U. Sprememba stanja na računih (U = S – T)	-61.855	124.093	144.959	1,17

Vir: Proračun občine X

4.4 Potek revizije

Faza priprave revizije je zajemala podrobno seznanitev z aktualnimi zunanjimi predpisi, internimi predpisi občine, spoznavanje notranje organizacije revidirane enote ter načina in vsebine dela. Izvedeni so bili nekateri analitični postopki (predvsem primerjava na osnovi časovnih vrst ter primerjava občine z drugimi) in

izdelan izvedbeni načrt. V izvedbenem načrtu (t.j. načrt revizije) so se opredelila pomembnejša tveganja in začetni revizijski program. Tveganja so bila določena glede na rezultate analitičnih postopkov in predhodnega poznavanja revidiranega področja.

Po opravljenih postopkih priprave revizije je bil opravljen ločen pogovor z županom občine in pogovor z odgovorno osebo za področje javnih naročil. Ker so že pogodbeni določili določila, da bo župan občine delno opredelil področja, za katere želi, da se jih v postopku revizije pregleda, smo na podlagi vprašalnika ocenili stopnjo tveganosti in skupaj ustrezno opredelili dodatna področja revizije.

Pred dokončno določitvijo revizijskega vzorca smo izvedli razgovor tudi z odgovorno osebo in nekaterimi zaposlenimi v občini.

V nadaljevanju podajamo bistvena vprašanja za oceno delovanja kontrolnih postopkov javnih naročil.

- Preiskovanje in vrednotenje informacij dokumentacije

Sama revizija se je izvajala v prostorih revidiranja, kar se je med delom pokazalo kot zelo uspešno. Tak način sicer od izvajalca in naročnika terja določeno tehnično opremljenost (možnost uporabe interneta, fotokopirnega stroja, telefona, itd.), omogoča pa takojšnjo in neposredno komunikacijo ter zmanjša odzivni čas za pripravo dokumentacije.

Notranji revizor mora zbirati, analizirati in tolmačiti ter olistniti informacije, ki podpirajo izide revizije. Informacije morajo biti zadostne, primerne, pomembne in uporabne ter morajo zagotavljati trdno podlago za revizijske ugotovitve in priporočila.

- Preizkušanje podatkov

Pri segmentu prihodkov in odhodkov smo preizkušali vplačila v proračun občine in izplačila iz proračuna občine. Preverjali smo njihovo skladnost s predpisi. V kolikor smo ugotovili, da je bilo kakšno dejanje v nasprotju z predpisi smo na to opozorili.

- Obveščanje med izvedbo revizije

Izvajalec revizije se je na zahtevo naročnika zavezal, da bo z ugotovitvami iz pregleda in s priporočili za izboljšanje poslovanja že med samim pregledom seznanjal neposredno odgovorne osebe v občini ali osebe v oddelkih, kjer se opravlja pregled. Sprotno obveščanje revidiranja je pripomoglo k takojšnji razjasnitvi okoliščin ter k morebitni napačni oz. nepopolni obveščenosti izvajalca. Manjši neformalni sestanki so bili organizirani praviloma vsak 3. delovni dan. Na sestankih so sodelovali vodja revizijske ekipe ter župan občine.

- Osnutek revizijskega poročila

V roku 10-ih dni po končanem pregledu se je izdal osnutek poročila. Osnutek poročila je prejel župan občine, ki je o ugotovitvah revizije ustno obvestil odgovorne osebe in ostale zaposlene. Odgovorne osebe so bile dolžne podati pisne pripombe županu občine, ki je sestavil zbirne pripombe na osnutek revizijskega poročila.

- Zaključni sestanek

Po prejemu pripomb smo se dogovorili za sestanek z vodstvom občine ter z odgovorno osebo za področje javnih naročil. Namen sestanka je bil še dodatno osvetliti sporne točke revizijskega poročila.

- Revizijsko poročilo

Po zaključnem sestanku smo izdali zaključno revizijsko poročilo, ki je tudi sklepno dejanje poteka revizije. Revizijsko poročilo mora biti jasno ter mora podati priporočila naročniku.

Pogodbena določila nam namreč niso omogočala (ali od nas zahtevala) spremljanja izvajanja priporočil v prihodnosti. Občini pa smo svetovali naj sprejmejo ukrepe, da se nepravilnosti ne bodo več pojavljale.

Z naročnikom je bilo dogovorjeno, da bo po preteku določenega časa izvedena ponovna revizija javnih naročil s poudarkom na reviziji pravilnosti odprave nepravilnosti.

4.5 *Revizijske ugotovitve in presoje*

4.5.1 *Prevzemanje obveznosti in prerazporejanje proračunskih sredstev*

Proračun za leto 2003 in 2004 ni bil veljavno sprejet. Prvotni proračun je sprejel občinski svet za mandatnega obdobja 1998 -2002. Občinski svet za mandatno obdobje 2002-2006 je rebalans proračuna, ki ga je predlagal in predložil župan umaknil iz dnevnega reda brez obravnave. Prav tako predlog zaključnega računa za leto 2003 ni bil sprejet, ker občinski svet ni bil sklepčen.

Prav tako smo ugotovili, da k predlogu proračuna ni bilo predloženih vseh dokumentov. Manjkajoči dokumenti k predlogu proračuna so bili obrazložitev občinskega proračuna in program prodaje finančnega in stvarnega premoženja občine ter predlog načrta nabav z obrazložitvami.

Pri preizkušanju podatkov smo ugotovili, da je občina porabila za financiranje nalog na podlagi neveljavno sprejetega proračuna za leto 2004 za kar 91 mio SIT

več proračunskih sredstev, kot to dopušča zakon (32. člen Zakon o javnih financah). Občina bi smela porabiti za financiranje nalog znesek, ki je temeljil na sprejetem proračunu iz preteklega leta.

4.5.2 Kadrovska problematika

Pri preveritvi notranjega kontrolnega sistema pri plačah delavcev občinske uprave smo upoštevali pravni okvir in vprašalnike.

Pri preverjanju kadrovske regulative smo ugotovili, da občina nima usklajenega pravilnika o sistematizaciji delovnih mest z Uredbo o skupnih osnovah in kriterijih za notranjo organizacijo in sistematizacijo delovnih mest v organih državne uprave (Ur. L. RS 24/98, 56/98, 59/00). V pravilniku o sistematizaciji delovnih mest ni določena vrednost delovnega mesta.

Pri pregledu obračuna plač in drugih prejemkov smo ugotovili, da se sejnine nadzornemu svetu za leto 2003 in 2004 niso izplačale. Po pojasnilu župana je vzrok neizplačanih sejin v dejstvu, da nadzorni svet ni deloval v skladu s Poslovnikom nadzornega odbora in statutom občine.

Nadzorni odbor je po Zakonu o lokalni samoupravi najvišji organ nadzora javne porabe v občini. Veljavni predpisi ne dajejo županu pristojnosti presoje, ali je delo nadzornega odbora v skladu s pravilnikom in statutom občine.

Na osnovi izvedenih razgovor ugotavljamo, da celoten potek javnega naročila praviloma izvaja 1 delavec. Le ta ima srednješolsko izobrazbo tehnične smeri. Po njegovih izjavah se v zadnjih petih letih ni udeležil nobenega izobraževanja na področju javnih naročil. Pri vrednotenju ponudb, po navedbi nima pomoči pravnika občine, prav tako pa tudi ne pomoči finančne narave. Zagotavlja, da je za vse postopke pretežno sam, le končna odločitev je podana s strani župana oz. imenovane komisije.

Občini predlagamo, da zagotovi ustrezno izobraževanje delavcev, ki vodijo postopke javnih naročil, prav tako pa naj poskrbi za pogostejše vključevanje pravnika in finančnikov občine v odločitve oz. postopek.

Župan občine nam je podal obrazložitev, da bodo v bodoče redno izobraževali delavce tudi na tem področju. Poskrbljeno bo za ustrezno porazdelitev dolžnosti glede na zahtevnost in izobrazbeno strukturo.

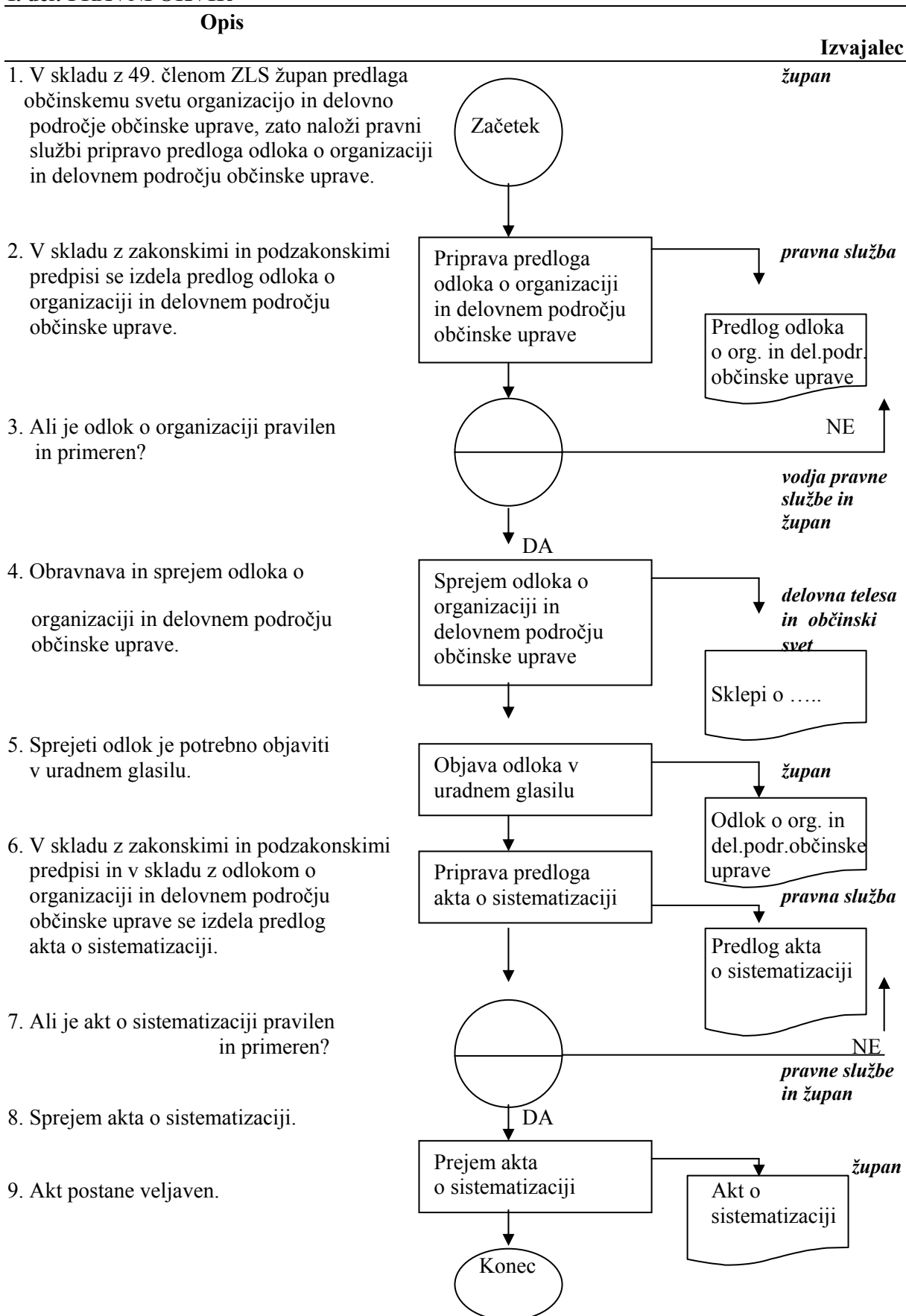
Tabela 7: Pravni okvir pri preveritvi notranjega kontrolnega sistema plač delavcev občinske uprave:

PREVERITEV NOTRANJEGA KONTROLNEGA SISTEMA PRI PLAČAH

DELAVCEV OBČINSKE UPRAVE

Diagram poteka

I. del: PRAVNI OKVIR



4.5.3 Urejenost ter zadostnost notranjega reguliranja občine

Ugotovljeno je bilo, da občina ne razpolaga z zadostno notranjo regulativo. Tako smo pogrešali splošne organizacijske predpise, ki bi urejali način evidentiranja pošte, način arhiviranja, določitev odgovornih oseb, način nadomeščanja, itd. Tudi na revidiranem področju (t.j. področju javnega naročanja) se je poznalo nezadostno notranje reguliranje (ni opredeljeno, kdo skrbi za arhiviranje dokumentacije, vrstni red likvidacije in odgovornost oseb, način pisarniškega poslovanja, itd).

Menimo, da bi morali v občini glede na tveganja in pomembnost opredeliti področja ter postopke dela opredeliti v notranji regulativi.

4.5.4 Poroštva

Občina je izdala poroštvo v znesku 100.000 tisoč tolarjev pravni osebi, ki ni njena ustanoviteljica. O izdaji poroštva ni sklepal občinski svet. Višina izdanega poroštva je presegla zakonsko dovoljen znesek 5% realiziranih prihodkov.

4.5.5 Izbira projektanta za izbor projekta objekta 1

V skladu z Navodilom za oddajo naročil male vrednosti sta se na izbor prijavili dve podjetji.

Prvi ponudnik je ponudil ceno 6.540.000 SIT, kot najugodnejši ponudnik pa je bilo izbrano podjetje, ki je ponudilo ceno 6.350.000 SIT. (Edino merilo za izbor je bila cena projekta). Še v istem letu je bil sklenjen aneks za projekt -rušitev in dodatna dela na projektu- v znesku 1.000.000 SIT. Skupaj je torej najugodnejši ponudnik za projektna dela na tem objektu zaračunal 7.350.000 SIT.

Odgovorna oseba nam ni znala pojasniti zakaj, predvidena dela niso bila zajeta še v prvotno javno naročili.

Ocenjujemo, da je občina kršila Navodila za oddajo naročil male vrednosti.

4.5.6 Izbira projektanta za izbor projekta objekta 2

Prav tako je občina v istem letu izvedla postopek naročila male vrednosti za izbiro izvajalca za izdelavo projektne dokumentacije za stanovanjski blok.

Na razpis sta se prijavila dva izvajalca. Kot edino merilo izbora je občina opredelila ceno projekta. Z izbranim izvajalcem, ki je ponudil najnižjo ceno, sta se sklenila še 2 aneksa za dodatna dela. Skupna vrednost stroškov projekta je za 77 % presegla vrednost ponujene cene neizbranega izvajalca.

Odgovorni delavec nam je podal obrazložitev, da razpisno dokumentacijo za izbore projektnih del pripravljala sam in da na osnovi znanja, ki ga ima, ni sposoben predvideti vseh potrebnih del zato se pri izvedbi projekta pogosto pokaže potreba po dodatnih delih, ki jih prej v razpisni dokumentaciji niso predvideli. Za dodatna dela morajo praviloma izbrati prvotno izbrano projektantsko podjetje, saj je projekt zapade pod posebne gradbene predpise in je avtorsko zaščiten.

Občini predlagamo, da v bodoče pri večjih nameravanih gradnjah (npr. gradnja stanovanjskega bloka, itd) že v postopek priprave razpisne dokumentacije vključi ustrezne strokovnjake.

4.5.7 Regresiranje prevozov v šolo

Revidirali smo stroške regresiranja avtobusnih prevozov. V občini regresirajo avtobusne prevoze za 6 različnih relacij. Za 5 relacij so sklenili pogodbo z večjim avtobusnim podjetjem (xy), za preostalo relacijo pa z manjšim avtoprevoznikom. Za opisane prevoze so sklenili 5- letne pogodbe. Pogodbena določila ne omogočajo prekinitve pogodbe.

Opozorili bi na 15. člen Zakona o javnih naročilih, ki določa, da sme naročnik pričeti s postopkom oddaje javnega naročila, če je javno naročilo predvideno v načrtu nabav in so v proračunu lokalne skupnosti predvidena sredstva. Kadar naročnik nima zagotovljenih finančnih sredstev za večletno obdobje pa bi bila možna oddaja naročila pod odložnim pogojem. Za del naročila, za katerega sredstva niso zagotovljena, je potrebno to natančno opredeliti že v objavi javnega razpisa, razpisni dokumentaciji ter v pogodbi.

Občina je na podlagi 2 odstavka 20 člena Zakona o javnih naročil oddala naročilo po postopku s pogajanji. Iz predložene dokumentacije nismo mogli razbrati, kakšen je bil razlog za oceno nepravilnih ali nesprejemljivih ponudb. Iz pogovora in pregleda dokumentacije sklepamo, da je občina prejela ponudbo od podjetja x za 5 sklopov (relacij), od avtoprevoznikstva y s.p. pa za 1 sklop (relacijo) - ponudbe za ta sklop od podjetja x ni prejela). Občina je v razpisni dokumentaciji omogočila prijavo na razpis tudi za posamezne sklope (relacijo).

Ocenjujemo, da bi morala občina postopek javnega naročila ponoviti in da se v navedenem primeru ne bi smel upoštevati 3. odstavek 76. člena Zakona o javnih naročilih. Postopek s pogajanji je namreč mogoče uporabiti samo v primeru, če naročnik prejme samo neprimerne ali samo nesprejemljive ponudbe. Glede na dejstvo, da je občina omogočila prijavo po posameznih sklopih, je občina prejela pravilno ponudbo za vsakega izmed sklopov.

Primeri pridobitve ene pravilne ponudbe so zakonsko nedorečeni. Zakon o javnih naročilih določa ravnanja naročnikov v primerih, ko naročnik ne pridobi nobene ponudbe ali v primeru, ko naročnik pridobi neprimerne in nesprejemljive ponudbe, ne pa tudi kako mora ravnati ob pridobitvi ene pravilne ponudbe. Ker pa zakon vsebuje določilo, po katerem lahko izbere najugodnejšega ponudnika le, če je

pridobil dve pravilni ponudbi, mora v primeru ene pravilne ponudbe postopek praviloma ponoviti.

Predlagamo, da se v pogodbah, ki se sklepajo za več let, opredeli odložni pogoj do zagotovitve sredstev v proračunu občine.

4.5.8 Izbira izvajalca za storitve in material

V javnem razpisu za izbor izvajalca je bil uporabljen 55. člen Zakona o javnih naročilih – ZJN. Postopke tega člena t.j. - zbiranja ponudb, se lahko uporabi v primeru, če obstaja znano število končnih usposobljenih ponudnikov za določeno naročilo. V dokumentaciji bi morala občina dokazati razlog za uporabo zbiranja ponudb. To pomeni, da bi moral vključiti tudi podrobno analizo trga glede na ponudnike določenega predmeta. Predmeti javnega naročila (storitve ter material) predstavljajo potrošne dobrine in niso prilagojene specifično naročniku.

Prav tako v razpisni dokumentaciji občina ni navedla načina uporabe meril. Tako so določena merila: ponudbena cena, način plačila in oblikovanje cen-reference pri izvajanju tovrstnih del ponudnikov in odgovornih del, reference ponudnika, druge ugodnosti ponudnika .

Na podlagi 21. člena Zakona o javnih naročilih mora naročnik v razpisni dokumentaciji natančno določiti merila, način uporabe meril ter pomen posameznega merila, ki bodo uporabljena pri ocenjevanju ponudb.

Veljavno ponudbo je oddalo samo eno podjetje. Na podlagi 34. člena Zakona o javnih naročilih razpis uspe, če veljavno ponudbo predložita vsaj dva ponudnika.

Z izvajalcem grafičnih storitev x d.o.o. je poleg pogodbe za storitve bila sklenjena tudi pogodba za nakup izdelkov. Podjetje je na osnovi izvedenega postopka in pogodbe zaračunalo pogodbeno dogovorjeno vrednost. Čez sedem mesecev je dobavilo 2x večje število izdelkov brez izvedbe postopka naročil malih vrednosti in sklenitve pogodbe po 21 % višji ceni.

Prav tako smo preverili cene na prejetih fakturah s cenami na ponudbi, na podlagi katere je bilo podjetje izbrano kot najugodnejši dobavitelj. Ugotovljeno je bilo, da se notranje kontrole, ki bi zagotavljale primerjavo cen po ponudbi in zaračunanimi vrednostmi ne opravljajo. Artiklov iz ponudbe namreč na ponudbi ni mogoče najti.

4.5.9 Dejanski stroški opravljenih storitev oz. dobave blaga

Pri primerjavi sklenjenih pogodb na podlagi postopka javnega naročanja in dejansko zaračunanih (in priznanih) stroškov izbranega izvajalca je bilo ugotovljeno, da se v nekaterih primerih pogodbene (in s tem ponudbena določila) in zaračunane storitve razlikujejo. V nekaterih primerih se je razlikovala pogodbeno vrednost (npr. dobava pisarniškega materiala podjetja x d.o.o.,

opravljanje storitev vzdrževanja podjetja y d.o.o.), v nekaterih primerih pa ni bila mogoča neposredna primerjava pogodbenih določil in zaračunanih storitev. V pogodbi namreč teh storitev ni bilo.

Vse račune, ki imajo podlago v sklenjenih pogodbah na osnovi izvedenih postopkov javnih naročil v občini, likvidira oseba, zadolžena za to področje. Po tej likvidaciji računa formalno likvidacijo opravi še župan občine (ki pa pogodbenih določil ne primerja z zaračunanimi). V računovodstvu pa vodja računovodstva prav tako vrši likvidacijo. Po besedah vodje računovodstva sama ne razpolaga z vsemi potrebnimi pogodbami.

Predlagamo, da se vzpostavijo notranje kontrole, ki bodo zagotavljale, da se sredstva porabljajo le v višini pogodbenih določil.

Občini predlagamo, da porazdelijo odgovornosti in preverijo obremenitve posameznih zaposlenih in temu primerno ukrepajo. Po trenutni praksi je namreč ena oseba zadolžena za celoten potek t.j. od poteka postopka javnega naročila, do izbora, sklenitve pogodbe ter odobritve računov.

Odgovorna oseba za likvidacijo računov (t.j. računov, ki izhajajo iz javnega naročila) nam je na nekaterih primerih dokazovala stroškovno enakost zaračunanih storitev s pogodbenimi in zatrnila, da so le imena posameznih storitev različna. Odgovorna oseba tudi ocenjuje, da je prekomerno obremenjena in da ne more še primerno skrbeti za formalno likvidacijo računov (primerjava cen s pogodbami).

4.5.10 Izbira podjetja za strokovni nadzor

Iz razpisne dokumentacije je razvidno, da je za izbiro podjetja za strokovni nadzor občina uporabila zbiranje ponudb na podlagi 54. člena Zakona o javnih naročilih.

V predloženi dokumentaciji občina nima dokumentov, ki bi dokazovali razlog za uporabo »postopka izbiranja ponudb«. Občina je k oddaji ponudbe povabila 4 ponudnike.

Prav tako v razpisni dokumentaciji občina ni navedla načina uporabe meril. Tako so določena merila: ponudbena cena, način plačila in oblikovanje cen-reference pri izvajanju tovrstnih del ponudnikov in odgovornih del, reference ponudnika, druge ugodnosti ponudnika.

Način uporabe meril iz posredovane dokumentacije ni razviden. Tako je npr. kot najugodnejši ponudnik nad vrednostjo investicije 80 mio SIT podjetje x d.o.o., do 80 mio SIT pa izbrano podjetje.

Komisija je pri ovrednotenju ponudnikov izračunala povprečno ponujeno ceno, pri čemer je naknadno določila razrede. Način uporabe drugih meril iz dokumentacije ni razviden.

Menimo, da je bil kršen 54. člen Zakona o javnih naročilih, kakor tudi 21. člen (merila za izbiro najugodnejšega ponudnika).

4.5.11 Izbira podjetja za opravljanje storitev z gradbeno mehanizacijo

Preverili smo izbor podjetja za opravljanje storitev z gradbeno mehanizacijo. Občina je prejela dve ponudbi. Eno ponudbo je izločila, ker ni vsebovala vseh predpisanih obrazcev (oz. je podjetje uporabilo lastne obrazce). S ponudnikom, ki je posredoval pravilno ponudbo, je sklenila ustrezno pogodbo.

Ocenjujemo, da je to v nasprotju s 6. členom Navodila za oddajo javnih naročil male vrednosti, po katerem mora naročnik postopek zbiranja ponudb ponoviti tako, da dobi vsaj dve pravilni ponudbi.

Pri pregledu zaračunanih del na osnovi sklenjene pogodbe je bilo ugotovljeno, da je izbrani izvajalec dogovorjenim cenam dodal še davek na dodano vrednost, kar je v nasprotju s poslano ponudbo. V ponudbi je izbrani izvajalec namreč potrdil, da cena vsebuje vse stroške, popuste, rabate in davek na dodano vrednost.

Ker je neizbrani ponudnik v svoji ponudbi izrecno navedel, da cena vključuje davek na dodano vrednost lahko na osnovi primerjave med zaračunanimi vrednostmi in najugodnejšo ponudbo zaključimo, da občina negospodarno ravna s finančnimi sredstvi.

Prav tako je bil z izbranim podjetjem sklenjen aneks za dodatna dela.

4.5.12 Asfaltiranje makadamskih cest

Občina je v letu 2002 izvedla 2 naročila malih vrednosti za asfaltiranje makadamskih cest. Vsaka orientacijska vrednost javnega naročila je znašala 10.000.000 sit. Na obeh postopkih je bilo izbrano isto podjetje (skupna pogodbeni vrednost je znašala ca 20.000.000 sit).

Opozorili bi na 26. člen Zakona o javnih naročilih kjer mora naročnik, ob upoštevanju načela gospodarnosti, predmet javnega naročila oblikovati v smiselno zaključene celote. Naročnik ne sme izbrati načina določitve vrednosti tako, da bi se zaradi nižje vrednosti izognil javnemu razpisu.

4.5.13 Obnova prostorov

Pri preveritvi stroškov adaptacij v znesku 5 mio SIT (del konta 4204) smo skušali preveriti izbor izvajalca. Ustrezne dokumentacije nismo prejeli. Z izvajalcem je bila sklenjena pogodba in nato še aneks. Izvajalec je dela zaračunal v pogodbeni višini.

Odgovorna oseba na občini nam je podala obrazložitev, da je postopek izbora izvajalca opravil zaposlen, ki je že prekinil delovno razmerje. Zaradi spora z občino ni opravil ustrezne primopredaje poslov in dokumentacije, zato se v občini pojavljajo številne težave.

4.5.14 Število vabljenih podjetij

Pri reviziji večjih postopkov oddaje javnih naročil malih vrednosti je bilo ugotovljeno, da je k oddaji ponudbe vabljen manjše število podjetij. Število vabljenih je bilo tako praviloma 3. Za posamezne gradbene storitve se je prav tako vabilo 3 podjetja. Eno podjetje je bilo vabljen za vsa dela za gradbene storitve, čeprav je vedno predložilo pomanjkljivo dokumentacijo (vedno predložena pomanjkljiva ponudba).

Postavlja se vprašanje smiselnosti takšnega početja, če je že vnaprej jasno, da ponudnik ne bo predložil popolne dokumentacije.

Prav tako smo pri podrobni analizi ugotovili, da se postavlja vprašanje strokovnosti vabljenih storitev (predvsem za intelektualne storitve).

Predlagamo, da občina z večjo skrbnostjo izbira povabljen podjetja ter ustrezno poveča število vabljenih. Ocenjujemo, da bi dodatni stroški, ki bodo nastali, minimalni. Večje število vabljenih pa lahko doprinese k ugodnejšim ponudbam ter gospodarnejši rabi javnih sredstev.

Župan občine nam je podal obrazložitev, da bo odslej že predhodno zahteval seznam povabljenih podjetij k oddaji naročil malih vrednosti ter bo po potrebi dopolnil število vabljenih.

4.5.15 Neupoštevanje meril za izbor

Pri postopku javnega naročila majhnih vrednosti za dobavo pisarniške opreme so prejeli dve ponudbi. Kot edino merilo za izbor so v skladu z Navodilom za oddajo naročil male vrednosti opredelili ponujeno ceno. V postopku so obe ponudbi pravilno opredelili kot popolni oz. ustrezni. Izbrali so izvajalca, ki je ponudil višjo ceno, z obrazložitvijo, da so upoštevali ponujeno ceno glede na kakovost. (Višji stroški v višini 750.000 SIT)

Ocenjujemo, da so ravnali v nasprotju z Navodilom ter razpisnimi merili.

Odgovorna oseba je podala obrazložitev, da je Navodilo za oddajo javnih naročil male vrednosti v postopku prenove, saj se je v praksi pokazalo za dokaj neustrezno.

Občini predlagamo, da v navodilih za oddajo naročil male vrednosti kot kriterij omogočijo tudi druge kriterije, ne pa samo kriterij cene. (Upoštevati je potrebno namreč tudi vrednost glede na stroške).

4.5.16 Naročila male vrednosti

V občini so v skladu z Zakonom o javnih naročilih uredili oddajo javnih naroči male vrednosti v skladu z internim navodilom. Presoja za oceno pravilnosti je tako interno navodilo.

Pri pregledu naročil malih vrednosti je bilo ugotovljeno, da se ni striktno upošteval 5. člen Navodila za oddajo javnih naročil malih vrednosti, ki zahteva, da mora naročnik v primeru, da ne dobi dveh pravih ponudb, postopek zbiranja ponudb ponoviti.

Prav tako je opaziti, da se na oddajo ponudbe poziva manjše število podjetij. V večini primerov to število ne presega 3 kandidatov. Ti kandidati so po naši oceni včasih izbrani s premalo skrbnostjo (npr. manjša podjetja brez ustreznih izkušenj, podjetja, ki so v preteklosti že predložila nepravilno ponudbo).

Čeprav v tem primeru ne gre za kršitev Navodila, pa je potrebno poudariti, da občino vežejo določila o gospodarni rabi javnih sredstev.

4.5.17 Predlagane rešitve na postopek

V skladu z Navodilom uvede postopek župan z izdajo zahtevka za izvedbo javnega naročila. Župan določi tudi odgovorno osebo za vodenje postopka in izvedbo naročila. Sklepno dejanje v postopku je Poročilo o izvedbi naročila male vrednosti. Formalno tako ves postopek vodi ena oseba.

Tudi spričo dejstva, da občina nima večjega obsega naročil malih vrednosti, občini predlagamo, da vzpostavi ustrezne notranje kontrole, ki bodo zagotavljale neodvisno in gospodarno izbiro dobaviteljev. Županu predlagamo, da razmisli o potrebi formiranja ustreznih komisij, ki bodo sodelovale v postopku (odpiranje ponudb, ugotavljanje ustreznosti, itd.) in podale ustrezno poročilo z obrazložitvijo.

Prav tako predlagamo, da občina večjo pozornost posveti izbiri kandidatov (oz. tistih podjetij, ki so povabljeni k oddaji ponudbe) ter si tako zagotovi ustrezno število ponudnikov.

4.5.18 Sklepanje pogodb za obdobje daljše od enega leta

Zakon o javnih naročilih ne vsebuje izrecnih določb, ki bi prepovedovala oddajo javnega naročila za obdobje, daljše od enega leta. Določitev obdobja sklenitve pogodbe je tako v pristojnosti občine, pri tem pa mora v skladu s temeljnimi načeli

javnega naročanja določiti optimalno obdobje. Občina mora v svoji interni dokumentaciji ustrezno argumentirati in pri tem upoštevati predvsem razmere na trgu.

Naročnik mora izrecno določiti razpisno obdobje že v javnem razpisu in v razpisni dokumentaciji. Prav tako bi bilo smotno, da občina v svoji razpisni dokumentaciji že vnaprej predvidi način usklajevanja cen, saj bo samo tako možno zagotoviti primerljivost vseh ponudb za celotno obdobje.

Omejitev, ki jo zakon določa v 15. členu Zakona o javnih naročilih, kjer sme naročnik pričeti s postopkom oddaje javnega naročila, če je javno naročilo predvideno v načrtu nabav in so v proračunu lokalne skupnosti predvidena sredstva, je mogoče spoštovati z oddajo javnega naročila s t.i. odložnim pogojem, ki pa mora biti jasno naveden v objavi javnega razpisa in razpisni dokumentaciji.

Javno naročilo se tako razdeli na del, za katerega so zagotovljena sredstva v proračunu in na del, za katerega še niso zagotovljena sredstva. Pogodba se sklene za celotno optimalno obdobje pri čemer se prevzamejo obveznosti le do višine proračunske postavke. V naslednjih obdobjih občina v skladu s pogodbo sklene anekse (zmeraj do višine zagotovljenih sredstev).

Občini predlagamo, da omenjene pogodbe sklepa le v primerih, ko bo le tako lahko zadostila načelu gospodarnosti in učinkovitosti porabe javnih sredstev. V primeru sklenitve takšnih pogodb mora imeti občina zadostne in dokumentirane argumente.

4.5.19 Sklepanje aneksov

V posameznih primerih je občina na podlagi prvotne pogodbe sklepala še anekse k pogodbam brez postopkov, ki jih opredeljuje Zakon o javnih naročilih. Občina v teh primerih ni preverila cene z zbiranjem več ponudb ali z analizo stroškov in podobno. Zakon o javnih naročilih podrobneje določa pogoje, v katerih je lahko sklenjena pogodba brez predpisanih postopkov.

Menimo, da je podaljševanje pogodb z aneksi v nasprotju z Zakonom o javnih naročilih, saj so s tem kršena temeljna načela javnega naročanja; načelo zagotavljanja konkurence, načelo transparentnosti, prav tako je vprašljivo spoštovanje načela gospodarnosti.

Občini predlagamo, da sklepa anekse samo v izjemnih primerih in da poskrbi za izdelavo kvalitetne razpisne dokumentacije ter tudi tako prepreči potrebo po dodatnih delih oz. sklepanju aneksov.

4.5.20 Vzdrževanje javnih površin ter vzdrževanje javne razsvetljave

Način zagotavljanja javnih služb opredeljuje Statut Občine. V Statutu je opredeljeno, da občina ustanovi javne službe tudi za »urejanje javnih poti, površin

za pešce in zelenih površin«. Sicer pa 1. člen Zakona o gospodarskih javnih službah določa, da so gospodarske javne službe način zadovoljevanja javnih potreb, kadar in v kolikor jih ni mogoče zagotavljati na trgu.

Občina je oddala dela vzdrževanja javnih površin in javne razsvetljave na podlagi javnega razpisa dvema ponudnikoma. V razpisnih pogojih je določila, da se lahko dela oddajo tudi po sklopih.

Dela vzdrževanja javnih površin izvaja v občini podjetje c d.o.o. (promet konta 402 leta 2002 v znesku 27.000.000 SIT). Podjetje je bilo izbrano na osnovi javnega razpisa, pogodba je bila sklenjena z veljavnostjo pogodbe za 5 let.

Dela vzdrževanja javne razsvetljave pa izvaja x s.p.

V razpisnih pogojih je občina določila naslednje kriterije za izbor najugodnejšega ponudnika: strokovnost, reference, ponujena cena, plačilni pogoji, rok izvedbe, garancija za delo, kakovost, kompleksnost, druge ugodnosti, usposobljenost.

Razpisni pogoji ne določajo način uporabe ter pomen posameznega merila. Iz predložene dokumentacije prav tako niso razvidna opredeljena merila komisije, na podlagi katerih se je ugotavljala izbira izvajalca. Cene, ki so jih posredovali ponudniki, prav tako niso medsebojno primerljive.

21. člen Zakona o javnih financah (Ur. l. RS 24/97) je določal, da mora naročnik v razpisni dokumentaciji natančno navesti merila, način uporabe ter pomen posameznega merila, ki bodo uporabljena pri ocenjevanju ponudb. Merila v razpisni dokumentaciji morajo biti skladna z objavljenimi.

Ocenjena skupna vrednost naročila, ki je bila objavljena v javnem razpisu, je bila 20.000.000 SIT, kar je manj, kot znašajo stroški leta 2002 . Pogodbe so bile sklenjene za obdobje petih let, kar pomeni, da bi morala biti ustrezno objavljena tudi vrednost.

Na podlagi pridobljene dokumentacije ne moremo podati ocene ali je bil za oddana dela vzdrževanje javnih površin ter vzdrževanja javne razsvetljave izbran najugodnejši ponudnik. Merila za izbor namreč niso jasno določena.

Odgovorne osebe na občini so nam podale obrazložitev, da pri takih delih kot bistven kriterij upoštevajo le ceno izvedbe storitve. Komisija nam je pojasnila, da zaradi različnih ponudb (navajanje drugačnih materialov, navajanje različnih kvalifikacij delavcev oz. stroškov dela, itd.) ni možno ponudb neposredno primerjati, da pa so ponudbe vrednotili glede na pretekle izkušnje.

4.6 Izrek mnenja

Revidirali smo računovodske izkaze občine X . Na željo občine smo se pri reviziji osredotočili predvsem na revizijo oddaje javnih naročil. Revizijo smo opravili na podlagi naročila in podpisane pogodbe s strani župana občine.

Revidirali smo na podlagi dokumentov in podatkov, posredovanih s strani zaposlenih v občini. Za potrebna pojasnila so z nami sodelovali vsi zaposleni v občini.

S strani revizijske družbe Y d.o.o. smo revizijo v januarju 2005 opravili pooblaščen revizor..., državni revizor in revizor

Pri revidiranju smo spoštovali:

- Mednarodne revizijske standarde
- Temeljna revizijska načela
- Mednarodne smernice revidiranja.

Revizijski postopki so obsegali pridobivanje, pregledovanje in presojanje podatkov o poslovanju občine ter dokumentiranje revizijskih ugotovitev.

Menimo, da smo pridobili ustrezne in zadostne dokaze, da podamo mnenje o pravilnosti oddaje javnih naročil ter s tem povezano gospodarno rabo javnih sredstev. Prepričani smo, da je naša revizija primerna podlaga za naše mnenje.

Po našem mnenju na osnovi opravljene revizije ugotavljamo, občina ne posluje v skladu s predpisano zakonodajo in da oddaja javnih naročil v občini X ne poteka popolnoma v skladu z Zakonom o javnih naročilih ter Navodilom o postopkih oddaje javnih naročil. Pri postopkih se v premajhni meri zasledujejo temeljna načela javnega naročanja, predvsem načelo gospodarne rabe javnih sredstev.

Pooblaščen revizor:
...

Direktor revizijske družbe Y d.o.o.:
...

Kraj, datum:...

4.7 *Splošno priporočilo revidirancu*

Med izvajanjem postopkov revizije smo zaznali številne težave pri pretoku informacij med oddelki. Kljub dejstvu, da se občina X uvršča med manjše občine v Republiki Sloveniji menimo, da je mogoče vzpostaviti ustrezen ustroj notranjih kontrol. Neustrezen sistem privede do nepravilnosti pri poslovanju in evidentiranju poslovnih dogodkov.

Za odpravo teh težav je potreben učinkovit sistem notranjih kontrol, ki bi morale ustrezati zahtevam, ki so opisane spodaj.

Kontrolno okolje; ki zagotavlja učinkovito notranjo organizacijo s stališča spremljanja poslovanja v skladu z vnaprej postavljenimi sodili o vrednotenju,

Računovodski sistem; ki bi moral opredeljevati ustrezne postopke in določati evidence, katerih namen so predvsem opisovati poslovne dogodke dovolj podrobno za računovodsko poročanje ter evidentiranje in izkazovanje ločeno po organizacijskih delih - transparentnost poslovanja in uspešnosti,

Kontrolne postopke; ki morajo zagotavljati zlasti evidentiranje poslovnih dogodkov (zagotavljanje točnega, pravilnega in resničnega izkazovanja sredstev in obveznosti do njihovih virov in izidov poslovanja ter omogočajo pravočasno in pravilno izdelovanje računovodskih izkazov v skladu s predpisi) ter delovanje sistema (na način, da se sprožajo, odobravajo in izvršujejo samo resnični in pravilni posli, da se posli izvršujejo in evidentirajo, kot so odobreni, da se morebitne napake v izvrševanju in evidentiranju odkrijejo čimprej, da se lahko ustrezno ukrepa).

Notranje kontrole **uvade vodstvo in je zanj tudi odgovorno.** Uvajanje sistema je naloga, v katero morajo biti vključene vse službe, saj le sodelovanje zagotavlja uspešen sistem. Zagotoviti se mora vsaj naslednje vrste notranjih kontrol:

Organizacijske kontrole; vsaka enota mora imeti načrt svoje organizacije, v katerem so opredeljene in razporejene odgovornosti ter določene oblike poročanja za vse razsežnosti poslovanja enote, tudi za kontroliranje - jasno mora biti določeno prenašanje pooblastil in odgovornosti.

Porazdelitev pristojnosti in odgovornosti: porazdelitev zmanjšuje tveganje namerne manipulacije ali napake ter povečuje možnost preverjanja. Funkcije, ki morajo biti ločene, so pooblaščenje, izvajanje, skrbništvo ter evidentiranje.

Fizične kontrole; skrbijo za sredstva ter zajemajo postopke in varnostne ukrepe, ki naj zagotovijo, da bo dostop do sredstev dovoljen samo pooblaščenemu osebju,

Pooblastilo in odobritev; za vse izvedene odločitve in transakcije je treba pridobiti pooblastila ali potrditev ustrezne odgovorne osebe - meje pooblastil morajo biti natančno določene,

Preštevanje in računovodske kontrole; s temi kontrolami se preverja, ali so bile transakcije, ki bodo evidentirane in obdelane, odobrene, pa tudi, ali so vse transakcije, zajete v evidence, pravilno evidentirane in natančno obdelane,

Osebj; postopki morajo zagotoviti, da bo osebje kos svojim odgovornostim; usposobljenost, izbiranje in usposabljanje so pomembne značilnosti, ki jih je potrebno upoštevati pri postavljanju ureditve kontroliranja,

Nadziranje; vsaka ureditev notranjega kontroliranja mora obsegati tudi nadziranje transakcij in zapisov odgovornih knjigovodij.

5 ZAKLJUČEK – SKLEPNA UGOTOVITEV

Zaradi vedno večjega nadzora (u)porabe javnofinančnih sredstev ter trošenja »davkoplačevalskega« denarja, pa tudi s samimi pripravami pred vstopom v Evropsko Unijo, ki uvaja sodobni notranji nadzor javnih financ, smo tudi v Republiki Sloveniji zakonsko uvedli nadzor nad temi sredstvi.

Čeprav je sama ureditev na področju nacionalnih proračunov prepuščena vsaki državi članici posamezno, pa je vendarle Evropska Unija preko sekundarne zakonodaje vzpostavila vrsto zahtev, ki se nanašajo na izvajanje proračuna v delu, ki se nanaša na pridobivanje in izvajanje evropskega proračuna.

V nalogi smo podrobneje proučili samo en delček uporabe proračunskih sredstev, ki so nosilci javnih financ – neposredni uporabnik občinskih proračunskih sredstev.

V povezavi (u)porabe javnih sredstev, predvsem v delu z javnimi naročili, ki smo se jih v nalogi dotaknili obstaja namreč velika stopnja tveganja glede namena porabe teh sredstev. Na tem področju prihaja namreč do nasprotujočih si sil, zaradi ekonomskih interesov na eni strani in javnega interesa po pregledni in ekonomični uporabi javnih sredstev na drugi strani. Pri neposrednih uporabnikih občinskih proračunskih sredstev pa se pozna tudi vpliv pritiska lokalnih podjetnikov, predvsem v manjših občinah. Obstaja pa tudi možnost nagnjenosti k koruptivnim dejanjem.

Podrobneje smo proučili porabo proračunskih sredstev v manjši občini X s stališča »oči« revizorja, ter ugotovili nekaj nepravilnosti. Tveganje in pomembnost področja porabe proračunskih sredstev, predvsem v povezavi z javnimi razpisi pa je zaznala tudi občina sama.

Nepravilnost v poslovanju razumemo kot neskladnost poslovanja s predpisi in usmeritvami, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev pri svojem poslovanju.

Izvedba revizije je pokazala, da ima revidirana občina vrsto težav v postopkih javnega naročanja. Ugotovljene nepravilnosti bi lahko strnili v naslednja področja:

- kršitve Zakona o javnih naročil,
- kršitve Navodil za oddajo naročil male vrednosti,
- nezadostne notranje kontrole na področju zaračunavanja storitev,
- kadrovska problematika,
- pomanjkanje notranjih organizacijskih predpisov.

Vzroki za nastale nepravilnosti so različni. Predvsem pa jih vidimo v pomanjkanju in nestrokovnosti kadra. Zaradi višine sredstev, ki jih občine namenijo za izobraževanje, pa je vzrok verjetno tudi ekonomski, saj si majhne občine praviloma ne morejo privoščiti ozko in strokovno specializiranega kadra.

Naloga revizorja je, da s svojimi priporočili deluje kot svetovalec najvišjemu vodstvu in da organizaciji vsaj v začetku pomaga k vzpostavitvi zadostnih notranjih kontrol. Cilj revizijske naloge je bil podati priporočila uporabniku, ki bodo pripomogla k izboljšanju

revidiranega področja. Vse nepravilnosti smo z občino podrobno obravnavali ter skupaj poiskali ustrezne rešitve.

Temeljno priporočilo občini je bilo, da mora vzpostaviti ustrezne notranje kontrole ter jih opredeliti v internih pravilnikih.

Vendar za vzpostavitev in delovanje notranjih kontrol pa morajo sodelovati vse službe, ki kakorkoli nastopajo v občini, saj le skupno sodelovanje in iskanje rešitev pripelje do uspešnega sistema.

Ob vzpostavitvi ustreznih notranjih kontrol je potrebno kontrolne postopke zapisati v (svojih) aktih občine in jih nato tudi dosledno izvajati, saj le njihovo izvajanje in upoštevanje ima smisel njihovega obstoja ter lažje evidence in kontroliranja celotnega sistema v občini.

Cilj revizijske naloge bo dosežen ob pogoju da bo naročnik priporočila izvršil in v bodoče redno spremljal njihovo izvrševanje.

LITERATURA IN VIRI

LITERATURA

1. Anthony N. Robert, David W Young, Management control in nonprofit organizations, 680 strani.
2. Berman Evan M: Productivity in public and nonprofit organizations. London: Thousand Oaks, 1998, str. 24.
3. Borak Neven: Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, 216 strani.
4. Cvikl Milan: Funkcionalna programska klasifikacija javnofinančnih odhodkov in novosti pri oblikovanju proračuna za leto 2000 in 2001-2001. Zbornik referatov. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 15-29.
5. Cvikl M. Milan, Zemljič Petra: Zakon o javnih financah s komentarjem. Ljubljana: Založba Borex, 2000, 333 strani.
6. Diamond Jack: Measuring Efficiently in Gaverment: Techniques and Experience. PREMCHARD A., ed., Government Financial Managemant, Issues and Country Studies. Washington, D.C., IMF., 1990, str. 140-165
7. Douglas Patricia: Governmental and nonprofit accounting, Orlando, Harcount Brace 1995, 766 strani.
8. Hansjorg Beigert, Einflußgroßen auf die Qualität der Internen Revision und Maßnahmen zur Qualitätsüberwachung. Zeitschfirt Interne Revision, 1998.
9. Hočevár, Igličar: Računovodstvo za managerje. Ljubljana: Gospodarski vestnik 1997, 265 strani.
10. Jeffrey Ridley, Andrew Chambers, Leading Edge Internal Auditing, ICSA Publishing in association vith prentice Hall Europe, Herfordshire 1998, 398 strani.
11. Kamnar Helena, Pogačar Bojan: Prve izkušnje z dvostopenjskim proračunskim postopkom. BORAK N., ed., 3. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju: Novosti v državnem revidiranju in izvajanje zakona o javnih financah, 16. in 17. maj 2001. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, str. 7-18.
12. Koletnik, F.: Revidiranje, študijsko gradivo za magistrski študij, Maribor, Pravna fakulteta v Mariboru, 2000.
13. Korpič-Horvat Etelka, Računsko sodišče Republike Slovenije, Urejanje državne revizije v Sloveniji, Zbornik referatov 11. posvetovanja društva računovodskih in finančnih delavcev Maribor, Maribor 1996, str. 89-110.
14. Korpič-Horvat Etelka; Računsko sodišče Republike Slovenije; Urejanje državne revizije v Sloveniji, 2003, 37 strani.
15. Korpič-Horvat Etelka, Računsko sodišče RS, Urejanje državne revizije v Sloveniji, Zbornik referatov 11 posvetovanja društva računovodskih in finančnih delavcev Maribor, 1996).
16. Kovač Andreja, Kakovost notranjerevizijske službe, Revizor 10, 2002, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2002, str. 7-28.
17. Kovač Bogdan: Poslovođenje v javnem sektorju. Visokošolsko središče Novo mesto. Novo mesto: Visoka šola za upravljanje in poslovanje, 1990, str. 40-66.
18. Larry E.Ritemberg, Mark A. Covalleski: The outsourcing dilemma: What's best for internal auditing. The Intstitute od Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, 1997, 144 strani.
19. Lesjak Mira, Enotna metodika za notranje revizije v neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije. Revizor 7-8, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2002, str. 9-29.

20. Majič Mojca; Standardi notranjega revidiranja, 5. letna konferenca notranjih revizorjev, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2002, str. 5-18.
21. Messier Jr. F. William: Revizija. Priručnik za revizore i studente sa rješenima zadataka. Zagreb: Faber & Zgombić Plus, 2000, 1036 strani.
22. Milatovič Jurij, Zahteve Evropske unije za ureditev notranjega nadzora, Center za razvoj financ, Ljubljana, 2003, 27 strani.
23. Možina A., Vesel T.: Zakon o javnih naročilih s komentarjem, Ljubljana, Založniška hiša Primath (2004).
24. Nemec Anica, Vrednotenje prispevka notranje revizije k dodani vrednosti organizacije, Revizor 9, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2002, str. 7-22.
25. Ridley Jeffrey, Andrew Chambers, Leading Edge Internal Auditing, ICSA Publishing in association with prentice Hall Europe, Herfordshire, 1998, 398 strani).
26. Ritemberg Larry E., Mark A. Covalleski: The outsourcing dilemma: What's best for internal auditing. The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altamonte Springs, 1997, 144 strani).
27. Taylor H. Donald, Glezen G. William: Revidiranje zasnove in postopki. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1996, 1078 strani.
28. Turk Ivan: Notranje revidiranje poslovanja. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1994, 282 strani.
29. Turk Meta, Ocenjevanje tveganj in delovanje notranjih kontrol, Program izobraževanja in certificiranja državnih notranjih revizorjev; Center za razvoj financ, Ljubljana, 2003, 43 strani.
30. Tušek Boris et.al., Vloga notranjega revizorja pri ocenjevanju tveganja in ravnanja z njimi, Revizor 2, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2004, str. 7-23.
31. Povh Dragica, Preware, korupcije in notranji revizor, Revizor 4-5, 2003, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2003, str. 7-22.

IVIR

1. Bilten javnih financ. Ministrstvo za finance: Ljubljana 2001, str. 110-116.
2. Občina X: Navodilo o javnih naročilih (2001).
3. Občina X: Statut občine (2000).
4. Pravilnik o skupnih kriterijih za organizacijo in postopke finančnega nadzora pri neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 14-698/2002).
5. Statistični urad RS, Skupno poročilo o oddanih javnih naročilih za leto 2004.
6. Uredba o poročanju občin o prihodkih in odhodkih, danih in vrnjenih posojil ter zadolževanju in odplačilih dolga (Uradni list RS, št. 23-1367/2001).
7. Vlada Republike Slovenije, Urad za javna naročila, letno poročilo za leto 2002, 2003.
8. Zakon o izvrševanju proračuna RS za leto 2001 (Uradni list RS, št. 32/01).
9. Zakon o izvrševanju proračuna za leti 2002 in 2003 (Uradni list RS, št. 103-5060/2001).
10. Zakon o javnih naročilih (ZJN-1): Uradni list RS št. 39/2000, 102/2000, 30/2001, 33/2002, 2/2002.
11. Zakon o lokalni samoupravi, Uradni list RS št. 72/93, 57/94, 14/95, 26/97, 70/97, 10/98, 74/98, 70/00, 51/02)
12. Zakon o računskem sodišču (Uradni list RS, št. 11-662/2001).
13. Zakon o revidiranju (Uradni list RS, št. 11-661/2001).
14. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o javnih naročilih (ZJN-1A): Uradni list RS št. 2/2004.

KAZALO DODATKOV:

- A. Revidiranje plač in drugih osebnih prejemkov delavcev občinske uprave in funkcionarjev
- B. Program za preveritev izdatkov za plače delavcev občinske uprave.
- C. Preveritev notranjega kontrolnega sistema pri plačah delavcev občinske uprave
- D. Preveritev zakonitosti izdatkov za investicije oddane z javnim razpisom
- E. Program za preveritev zakonitosti izdatkov za investicije oddane z javnim razpisom.
- F. Program za preveritev zadolževanja

REVIDIRANEC:	
--------------	--

DN	
----	--

IME IN PRIIMEK osebe, ki neposredno izvaja te postopke	
--	--

Revidiranje plač in drugih osebnih prejemkov delavcev občinske uprave in funkcionarjev

	Revizijski postopek	Cilj	Opravi	Datum	Referenca, komentar
1	USKLAJEVANJE (povezava s podprogramom za revidiranje bilance prihodkov in odhodkov)	Po			
1.1	Pridobite (glej podprogram za revidiranje bilance prihodkov in odhodkov, točka 1.1, 3., 4. in 6. alineja).				
1.2	Primerjajte zneske odhodkov za plače in druge osebne prejemke, evidentiranih na kontih razreda 400 in 401, z bruto bilanco in bilanco prihodkov in odhodkov. Podatke vpisujte v delovno preglednico (priloga št. 4).				
	Ugotovite morebitna odstopanja in jih pojasnite.				
	V primeru neskladnosti uskladite: - odstopanja med ZR in bruto bilanco; - med podatki za vzorčenje in bruto bilanco.				
2	PREIZKUŠANJE IZPLAČIL PLAČ IN DRUGIH OSEBNIH PREJEMKOV DELAVCEV OBČINSKE UPRAVE IN FUNKCIONARJEV – izkazovanje odhodkov	Po, M, R, D			
2.1	Izdelajte preglednico o izdatkih za plače in druge osebne prejemke za revidirano leto. V preglednici navedite ločeno za delavce in funkcionarje naslednje				

	podatke: plača (osnovna plača, dodatki, delovna uspešnost), regres za letni dopust, povračila stroškov (za prevoz, za prehrano), drugi izdatki zaposlenim (jubilejne nagrade, odpravnine, solidarnostne pomoči...) (Priloga št. 8).				
2.2	Pridobite originalno dokumentacijo, ki je bila podlaga za evidentiranje odhodkov za izbrani vzorec (izplačilne liste, odredbe za izplačilo...) in ugotovite:				
	- ali se vsebina poslovnega dogodka nanaša na plače in druge osebne prejemke (40. člen Pravilnika o enotnem kontnem načrtu ...)				
	- ali so odhodki prikazani v skladu z načelom denarnega toka (15. člen ZR in 3. člen Odredbe o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov uporabnikov enotnega kontnega načrta);				
	- ali so odhodki evidentirani: - na pravilnem kontu (40. člen Pravilnika o enotnem kontnem načrtu...), - na pravilni proračunski postavki, - v pravilnem znesku, - v pravilnem obračunskem obdobju, to je proračunskem letu, ki je enako koledarskemu letu (4. točka 33. člena ZIPRS2001).				

	Revizijski postopek	Cilj	Opravil	Datum	Referenca, komentar
	Podatke vpisujte v delovno preglednico (priloga št. 6)				
2.3	Prikaz napak pri odhodkih za plače in druge osebne prejemke (glej podprogram za revidiranje bilance prihodkov in odhodkov, točka 2.2.3)				
3	PREIZKUŠANJE IZPLAČIL PLAČ IN DRUGIH OSEBNIH PREJEMKOV DELAVCEV OBČINSKE UPRAVE IN FUNKCIONARJEV	P			
3.1	Pridobite (glej podprogram za revidiranje bilance prihodkov in odhodkov, točka 1.1, 1., 2. in 6. alineja):				
	- akt o sistemizaciji delovnih mest v občinski upravi, - akt o plačah in nagradah funkcionarjev, - odločbe o zaposlitvi, - delovne knjižice, - plačilne liste in obračune sejin za izplačila iz vzorca, - podatke o prisotnosti delavcev na delu.				
3.2	Za izplačila plač in drugih osebnih prejemkov delavcev, ki so zajeti v vzorcu, preverite:				
3.2.1	Ali je delovno mesto določeno v aktu o sistemizaciji (razen za pripravnike)?				
3.2.2	Ali delavec izpolnjuje pogoje za zasedbo delovnega mesta (izobrazba ¹ , delovne izkušnje – 4. člen ZDDO)?				
3.2.3	Ali je obračun plače skladen z odločbo in aktom o sistemizaciji (osnovni količnik, dodatki)?				

¹ Bodi pozoren na izjeme določene v 44. členu Pravilnika o napredovanju zaposlenih v državni upravi (Uradni list RS, št. 41/94, 56/94, 33/95, 23/97 in 67/01), 9. členu Uredbe o spremembah in dopolnitvah uredbe o skupnih osnovah in kriterijih za notranjo organizacijo in sistemizacijo delovni mest v organih državne uprave (Uradni list RS, št. 56/98) in 78. členu Zakona o delavcih v državnih organih (Uradni list RS, št. 15/90, 5/91, 18/91).

3.2.4	Ali je osnovni količnik za obračun plače delavca v skladu z določili ZRPJZ (tabela 1), za tajnika občine oz. direktorja občinske uprave pa s 100.b členom ZLS?				
3.2.5	Ali so dodatki obračunani v skladu z 12. členom ZDDO in 38. členom KPND (izmensko delo, deljen delovni čas, nočno delo, delo preko polnega delovnega časa, delo v nedeljo ...)?				
3.2.6	Ali je dodatek za delovno dobo obračunan v skladu s 60. členom ZDDO?				
3.2.7	Ali so dodatki obračunani v skladu z uredbo o količnikih (dodatek za vodenje notranje organizacijske enote, nezdružljivost, posebne obremenitve in odgovornosti, dvojezičnost, ...)?				
3.2.8	Ali je obračun dela plače za delovno uspešnost skladen s 17. in 18. členom ZRPJZ?				

	Revizijski postopek	Cilj	Opravil	Datum	Referenca, komentar
3.2.9	Ali so dodatki obračunani od pravilne osnove (osnovna plača – 20. člen ZRPJZ)?				
3.2.10	Ali je izplačilo povračila stroškov za prevoz na delo in z dela skladno s ceno javnega prevoza in obračunano le za dneve prisotnosti na delu (42. člen KPND)?				
3.2.11	Ali je izplačilo regresa za prehrano le za dneve prisotnosti na delu in v pravilni višini (42. člen KPND; do 30.6.2001 = 602 SIT, od 1.7.2001 = 645 SIT)?				
3.2.12	Preverite pravilnost izplačila zneskov – upravičenost in višino za: odpravnine, jubilejne nagrade, regres za letni dopust, solidarnostne pomoči (40. člen KPND). Preveritev opravite za vsa izplačila v revidiranem letu.				
3.2.13	Ali so delavcem izplačane sejnine in druga izplačila, do katerih niso upravičeni?				
3.3	Za izplačila plač in drugih osebnih prejemkov poklicnih funkcionarjev, ki so zajeti v vzorcu, preverite:				
3.3.1	Ali je osnovni količnik za plačo župana v skladu s 3. odstavkom 100.b členom ZLS, za podžupana pa v skladu s 7. odstavkom 100.b členom ZLS?				
3.3.2	Ali je funkcijski dodatek za župana v skladu s 5. odst. 100. b členom ZLS, za podžupana pa v skladu s 7. odst. 100. b členom ZLS?				
3.3.3	Ali je dodatek za delovno dobo obračunan v pravilni višini in od pravilne osnove (6. člen ZFDO, 20. člen				

	ZRPJT)?				
3.3.4	Ali so poklicnim funkcionarjem izplačane sejnine in dodatki, do katerih niso upravičeni?				
3.3.5	Ali je izplačilo povračila stroškov za prevoz na delo in z dela skladno s ceno javnega prevoza in obračunano le za dneve prisotnosti na delu (42. člen KPND)?				
3.3.6	Ali je izplačilo regresa za prehrano le za dneve prisotnosti na delu in v pravilni višini (42. člen KPND; do 30.6.2001 = 602 SIT, od 1.7.2001 = 645 SIT)?				

	Revizijski postopek	Cilj	Opravil	Datum	Referenca, komentar
3.4	Za izplačila dela plače, nagrade ali sejnine nepoklicnih funkcionarjev preveri:				
3.4.1	Ali je del plače za nepoklicno opravljanje funkcije župana v skladu s 5. odst. 100. b členom ZLS, za podžupana in člane občinskega sveta pa v skladu s 7. odst. 100. b ZLS?				
3.5	Prikaz nepravilnosti:				
3.5.1	Ugotovite in v preglednici prikažite zneske ugotovljenih nepravilnosti pri obračunih in izplačilih plač in drugih osebnih prejemkov (Priloga št. 9), ki so bile ugotovljene na vzorcu, določenem za revidiranje poslovanja.				
3.5.2	Ocenite višino nepravilnosti za celotno populacijo, ki je bila podlaga za vzorčenje.				
4	MOŽNA PODROČJA IZBOLJŠAV PRI REVIDIRANCU				
	Razmislite ali lahko oblikujemo učinkovite predloge revidirancu iz spodaj navedenih področij:				
	- ustreznost politike zaposlovanja in preverjanja strokovnega napredka zaposlenega; - vzdrževanje popolnih datotek zaposlenega, ki vključujejo tudi podatke o opravljenih preveritvah spretnosti in znanj zaposlenega; - obstoj programa, ki zaposlenim omogoča prispevati k organizacijskim izboljšavam ter primernost pravilnika o nagrajevanju in ustreznost njegovega izvajanja; - ustreznost opravljanja nalog v različnih vrstah				

	oblik delovnega časa (redni delovni čas, nadure, razporeditve).				
--	---	--	--	--	--

	Povzetek revizijskih postopkov s pripadajočimi cilji
1	USKLAJEVANJE (Popolnost-Po)
2	PREIZKUŠANJE PLAČ IN DRUGIH OSEBNIH PREJEMKOV DELAVCEV OBČINSKE UPRAVE IN FUNKCIONARJEV – izkazovanje odhodkov (Popolnost-Po, Merjenje-M, Razvrstitev-R, Dogajanje-D)
3	PREIZKUŠANJE PLAČ IN DRUGIH OSEBNIH PREJEMKOV DELAVCEV OBČINSKE UPRAVE IN FUNKCIONARJEV – pravilnost izvršitve proračuna (Pravilnost-P)
4	MOŽNA PODROČJA IZBOLJŠAV PRI REVIDIRANCU

PREVERJANJE TEGA REV. CILJA JE POTEKALO (od-do)	
---	--

Datum končanja	
----------------	--

Neposredno odgovoren:		Vodja rev. skupine:	
-----------------------	--	---------------------	--

Občina:

Številka nadzora:

Primer

Program za preverjanje izdatkov za plače delavcev občinske uprave

Zap. št.	REVIZIJSKA VPRAŠANJA	DA	NE	Opomba oz.napotilo na delovni zapis
I.	PRAVNI OKVIR			
1	AKT O NOTRANJI ORGANIZACIJI IN DELOVNEM PODROČJU OBČINSKE UPRAVE			
	Ali ima občina akt, ki določa notranjo organizacijo in delovno področje občinske uprave (49.člen ZLS)?			
	Ali je akt sprejel pristojni organ, to je občinski svet (49.člen ZLS)?			
2	AKT O SISTEMIZACIJI			
	Ali ima občina akt o sistemizaciji (50.člen ZLS)?			
	Ali je akt o sistemizaciji sprejel pristojni organ, to je župan (50.člen ZLS)?			
	Ali so aktu o sistemizaciji opredeljeni zahtevani elementi po uredbi o skupnih osnovah, zlasti elementi posameznega delovnega mesta (28.člen uredbe o skupnih osnovah)?			
	Ali je za delovna mesta določena le ena stopnja izobrazbe – razen v primeru ko sta z nomenklaturo mest določeni tipičnih delovnih dve stopnji (30.člen uredbe o skupnih osnovah)?			

Zap. št.	REVIZIJSKA VPRAŠANJA	DA	NE	Opomba oz.napotilo na delovni zapis
2.1	Osnovni količniki			
	Ali so osnovni količniki tipičnih delovnih mest določeni v skladu z zahtevami ZRPJZ (tabela 1), ZLS (tajnik občine oziroma direktor občinske uprave) oziroma uredbe o količnikih (vodje notranjih organizacijskih enot)			
	Ali so osnovni količniki netipičnih delovnih mest določeni v skladu z zahtevami ZRPJZ (10.člen ZRJZ) in uredbe o skupnih osnovah (35.člen)?			
2.2	Dodatki			
2.1.1	Dodatek za delovno dobo			
	Ali je višina dodatka za delovno dobo v sistemizaciji opredeljena v skladu z zakonskimi določili (60.člen ZDDO)?			
2.1.2	Dodatki po uredbi o količnikih			
	Ali so delavcem določeni dodatki po uredbi o količnikih?			
	Ali so dodatki delovnih mest določeni v skladu z uredbo o količnikih zlasti:			
	Ali je dodatek za vodenje notranje organizacijske enote določen v skladu z določili uredbe (7.člen uredbe)?			
	Ali je dodatek zaradi »nezdružljivost« višjim upravnim delavcem določen v skladu z določili uredbe (1.alineja 1.odstavka 8.člena uredbe o količnikih)?			
	Ali so dodatki upravnim in strokovno tehničnim delavcem določeni v skladu z določili uredbe (14. in 15. člen uredbe o količnikih):			
	Ali so ostali dodatki po uredbi o količnikih določeni v skladu z uredbo?			
	Ali so morebitni drugi dodatki določeni v skladu z zakonskimi določili?			

Zap. št.	REVIZIJSKA VPRAŠANJA	DA	NE	Opomba oz.napotilo na delovni zapis
2.1.3	Del plače za delovno uspešnost			
	Ali je višina dela plače za delovno uspešnost v sistemizaciji opredeljena v skladu z zakonskimi določili to je:			
	da lahko znaša del plače za delovno uspešnost posameznega delavca od 0-20% osnovne plače (17.člen ZRPJZ)?			
	da lahko znaša skupen mesečni obseg sredstev za plačilo delovne uspešnosti največ 3% sredstev za plače (18.člen ZRPJZ)?			
	Ali je v sistemizaciji opredeljeno, kdo določa del plače za delovno uspešnost?			
II.	ZASEDBA DELOVNIH MEST			
	Ali delavci izpolnjujejo pogoj zahtevane izobrazbe za delovno mesto, na katerega so razporejeni (4.člen ZDDO)?			
	Ali so pri delavcih, ki ne izpolnjujejo pogoja zahtevane stopnje izobrazbe, izpolnjeni pogoji po 9.členu uredbe o skupnih osnovah?			
	Ali delavci izpolnjujejo pogoj zahtevanih delovnih izkušenj za delovno mesto, na katerega so razporejeni?			
	Ali so bile delavcem izdane odločbe o zaposlitvi oziroma plači (22.člen Kolektivne pogodbe za negospodarske dejavnosti, 6.člen ZDDO)?			
	Ali so v pogodbah oziroma odločbah določene vrednosti delovnega mesta oziroma plača-osnovni količnik, dodatki (22.člen Kolektivne pogodbe za negospodarske dejavnosti)?			
	Ali so določila odločb skladna z zakonskimi določili?			
	Ali so določila odločb skladna z določili sistemizacije?			
III.	OBRAČUN PLAČE			
	Ali je bila osnovna plača delavcev občinske uprave obračunana ob upoštevanju v sistemizaciji in odločbah delavcev določenih količnikov?			
	Ali je višina obračunanega in izplačanega dodatka za delovno dobo delavcev občinske uprave skladna z zakonskimi določili?			
	Ali so bili dodatki po uredbi o količnikih obračunani v višini, ki je skladna z v sistemizaciji in odločbah določeno višino dodatkov?			

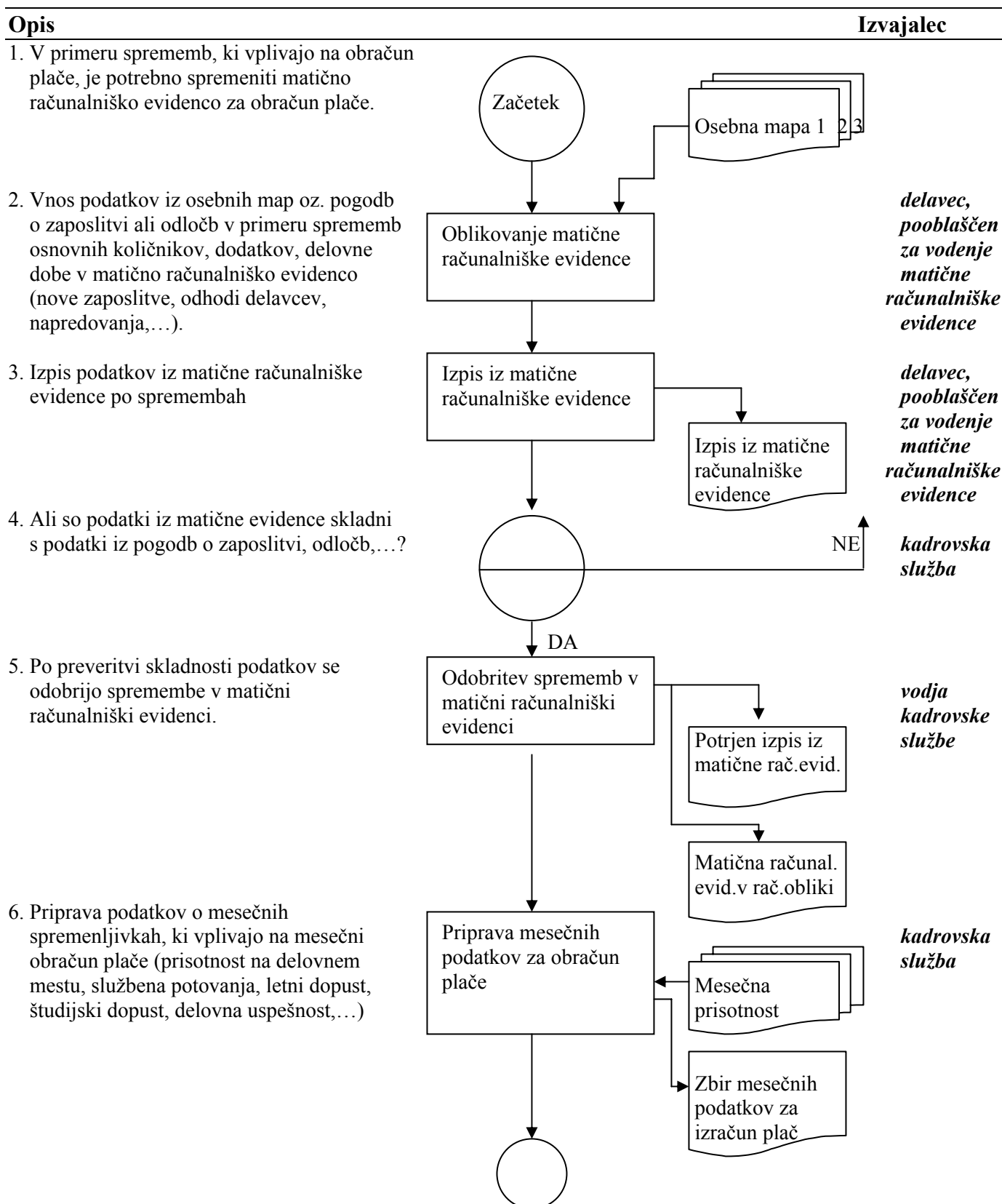
Zap. št.	REVIZIJSKA VPRAŠANJA	DA	NE	Opomba oz.napotilo na delovni zapis
	Ali je dinamika izplačevanja dodatkov po uredbi o količnikih skladna z določili uredbe o količnikih?			
	Ali je del plače za delovno uspešnost zaposlenim določil župan oziroma od njega pooblaščen delavec?			
	Ali so bili deli plač za delovno uspešnost posameznih delavcev določeni in obračunani največ v višini od 0-20% osnovne plače (17.člen ZRPJZ)?			
	Ali je znašal skupen mesečni obseg obračunanih in izplačanih sredstev za plačilo delovne uspešnosti največ 3% sredstev za plače (18.člen ZRPJZ)?			
	Ali so bili dodatki obračunani ob upoštevanju pravilne osnove, to je osnovne plače-bodisi količnik dodatka *izhodiščna plača za I tarifni razred ali odstotek dodatka *osnovni količnik *izhodiščna plača za I tarifni razred (20.člen ZRPJZ)?			
IV.	NEZAKONITA IZPLAČILA			
	Izračunaj točno višino oziroma oceno višine nezakonitih izplačil!			

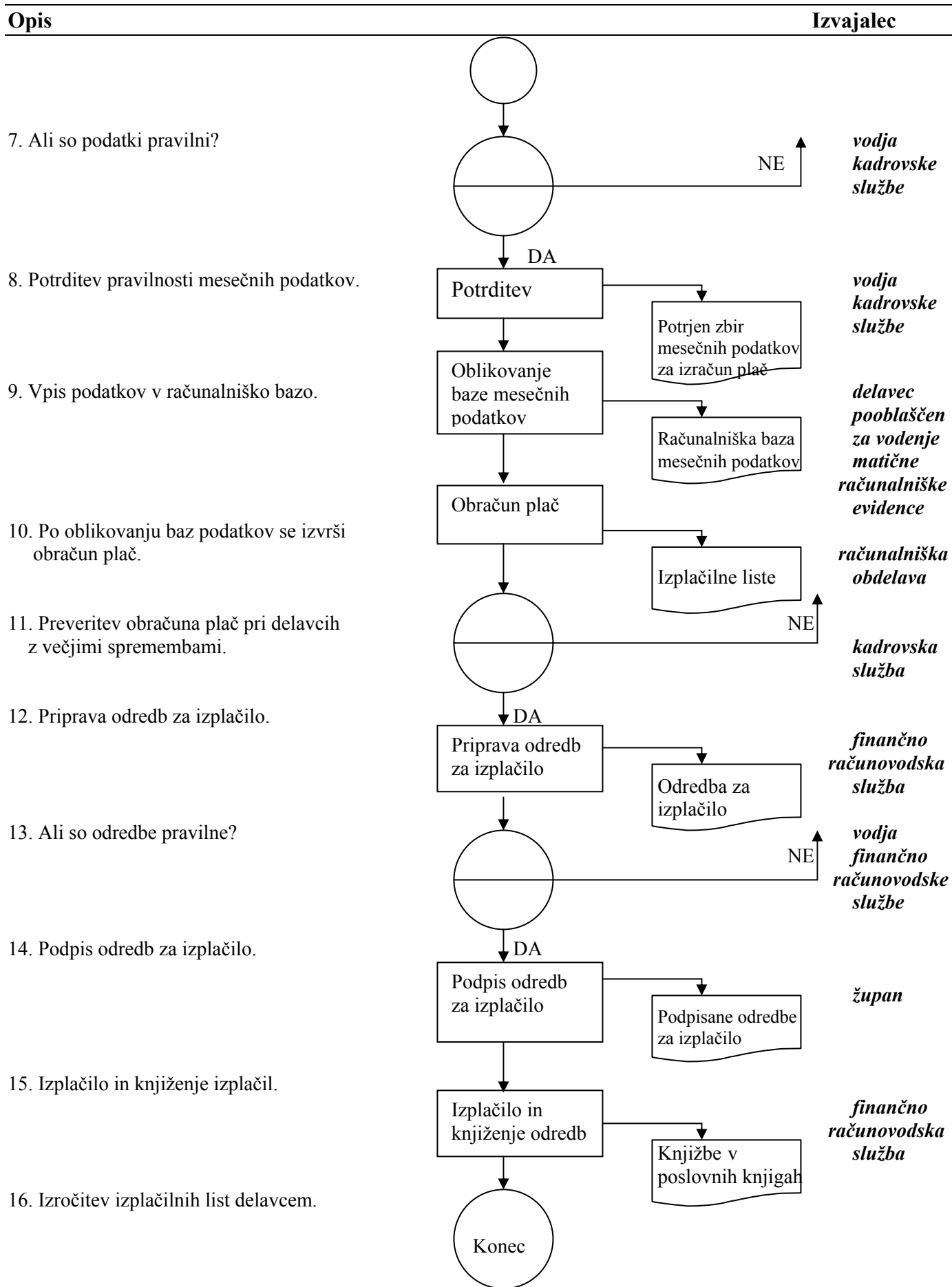
Datum:

Član nadzornega odbora:

**PREVERITEV NOTRANJEGA KONTROLNEGA SISTEMA PRI PLAČAH
DELAVCEV OBČINSKE UPRAVE**
Diagram poteka

III. del: OBRAČUN PLAČE





Za revizijski cilj

PREVERITEV ZAKONITOSTI IZDATKOV ZA INVESTICIJE ODDANE Z JAVNIM RAZPISOM

so ti v pomoč zakonske podlage, ki so dosegljive preko povezave

[illegible]

Občina:

Številka nadzora:

Primer

Program za preveritev zakonitosti izdatkov za investicije oddane z javnim razpisom

Zap. št.	Vprašanja	DA	NE	Opomba
<i>1</i>	<i>Pogoji za začetek oddaje javnega naročila</i>			
	Ali so v investicijskem delu proračuna predvidena sredstva za javno naročilo?			
	Ali je javno naročilo predvideno v načrtu nabav?			
	Ali je investicijski program pripravljen po enotni metodologiji za izdelavo programov investicijskega značaja in potrjen s strani predstojnika s pisnim sklepom?			
	Ali so obveznosti za javno naročilo, ki bodo terjale plačilo v naslednjih letih, dogovorjene v višini, ki jih določa predpis o izvrševanju proračuna za posamezno leto?			
<i>2</i>	<i>Začetek postopka za oddajo javnega naročila</i>			
	Ali je naročnik pričel oddajo javnega naročila s pisnim sklepom?			
	Ali pisni sklep naročnika vsebuje vse elemente, določene v 21.členu ZJN-1 (zaporedno številko javnega naročila za tekoče leto, predmet javnega naročila, vrednost javnega naročila kot jo naročnik ocenjuje in pričakuje v ponudbah, navedbo sklepa o potrditvi javnega naročila investicijskega značaja, okvirni datum, v katerem morajo biti opravljene posamezne faze postopka oddaje javnega naročila, opredelitev postavke-konta za plačilo)?			

Zap. št.	Vprašanja	DA	NE	Opomba
3	<i>Razpisna dokumentacija</i>			
	Ali je vsebina razpisne dokumentacije pripravljena po določitih 23.člena ZJN-1?			
	Ali so bili spoštovani roki za izročitev razpisne dokumentacije zainteresiranim ponudnikom (24.člen ZJN-1)?			
4	<i>Javni razpis</i>			
	Ali je bil (glede na ocenjeno vrednost javnega naročila)izveden javni razpis?			
	Ali je bilo javno naročilo objavljeno v Uradnem listu Republike Slovenije (65.člen ZJN-1)?			
	Ali so bili pri objavi uporabljeni obrazci kot so predpisani v Navodilu o vsebini objav za javna naročila v Uradnem listu Republike Slovenije (Uradni list RS, št.124/00)?			
	Ali so bila objavljena enaka merila v objavi razpisa za oddajo naročila kot v razpisni dokumentaciji (50.člen ZJN-1)?			
5	<i>Odpiranje ponudb</i>			
	Ali je župan za postopek odpiranja ponudb imenoval strokovno komisijo za odpiranje ponudb (ni obvezno)?			
	Ali je bil sestavljen zapisnik o odpiranju ponudb v skladu z določili 74.člena ZJN-1?			
	Ali je bil zapisnik o odpiranju ponudb izročen vsem ponudnikom (75.člen ZJN-1)?			
6	<i>Oddaja javnega naročila</i>			
	Ali je naročnik pridobil dve samostojni pravilni ponudbi od dveh različnih kapitalsko in upravljalno nepovezanih ponudnikov, da je javno naročilo lahko oddal najugodnejšemu ponudniku (76.člen ZJN-)			
	Ali je naročnik sestavil pisno poročilo o oddanem naročilu (78.člen ZJN-1)			
	Ali pisno poročilo vsebuje vse podatke določene v 78.členu ZJN-1?			
	Ali je bil izid postopka za oddajo javnega naročila v roku objavljen v Uradnem listu RS (70.člen ZJN-1)?			
	Ali je bila z izbranim ponudnikom sklenjena pogodba v skladu z določili osnutka pogodbe in v višini, predvideni s proračunom in javnim razpisom?			
	Ali so bili sklenjeni aneksi k pogodbi za dela, ki niso predvidena v razpisni dokumentaciji in javnim razpisom?			
	Ali je občina od ponudnika pridobila vsa finančna zavarovanja določena z razpisno dokumentacijo in javnim razpisom?			

Zap. št.	Vprašanja	DA	NE	Opomba
7	<i>Dokumentacija in evidentiranje postopka oddaje javnega naročila</i>			
	Ali ima naročnik evidentirane vse faze postopka oddaje javnega naročila (izbor ponudbe, sklenitev pogodbe, izvajanje pogodbe, način oddaje dodatnih del...) po določilih 10.člena ZJN-1			
8	Evidentiranje investicije			
	Ali so izdatki za investicijo v poslovnih knjigah občine pravilno evidentirani?			
	Ali je investicija evidentirana med dolgoročnimi sredstvi in izkazana v bilanci stanja?			

Datum:

Član nadzornega odbora:

Občina:

Številka nadzora:

Primer

Program za preveritev zadolževanja

Zap. št.	Nadzorne aktivnosti in vprašanja	Ugotovitev	Opombe
1	Ali ima občina urejena premoženjsko-pravna razmerja po 100.členu ZLS?		
2	Ali je namen zadolžitve načrtovan v proračunu?		
3	Ali obseg zadolžitve presega s proračunom načrtovanega?		
4	Ugotovi, če obseg zadolžitve presega zakonsko dovoljenega!		
5	Ugotovi, če letno odplačilo dolga presega zakonsko dovoljeni obseg!		
6	Preveri, če so drugi podatki, poslani na MF za pridobitev soglasja k zadolžitvi, pravilni!		
7	Se je postopek zadolževanja (javno naročilo) začel po pridobitvi soglasja za začetek postopka zadolževanja?		
8	So bila upoštevana morebitna navodila MF?		
9	Preveri, če je soglasje MF sestavni del pogodbe!		
10	Ali je pogodbo o zadolževanju sklenil župan?		
11	Ali občina redno pošilja (pravilne) podatke na MF o stanju zadolžitve in izdajanju poroštev?		
12	Bodo pozoren na morebitne blagovne kredite (pogodbe z izvajalci)!		

Datum:

Član nadzornega odbora: