

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

SPECIALISTIČNO DELO

**IZDELAVA IN IZVRŠEVANJE
PRORAČUNA V LOKALNI SKUPNOSTI**

Ljubljana, oktober 2003

ROK TOMŠIČ

IZJAVA

Študent Rok Tomšič izjavljam, da sem avtor tega specialističnega dela, ki sem ga napisal pod mentorstvom prof. dr. Marka Hočevarja in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo specialističnega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, 10. 10. 2003

Rok Tomšič

Podpis: _____

KAZALO

1	UVOD	1
2	SPLOŠNO O JAVNIH FINANCAH IN LOKALNI SAMOUPRAVI	3
2.1	OBSEG JAVNIH FINANC IN DRŽAVNI PRORAČUN	4
2.2	DEFINICIJA LOKALNE SAMOUPRAVE	6
2.2.1	Lokalna samouprava od leta 1991 do danes	9
2.3	PРАВNA UREDITEV FINANCIRANJA OBČIN	10
2.4	PRIMERNA PORABA IN LASTNI PRIHODKI OBČIN	16
2.4.1	Izračun primerne porabe	17
2.4.2	Ocena lastnih prihodkov občin	19
2.4.3	Finančna izravnava	22
2.5	PREMOŽENJE OBČINE	23
2.6	PROBLEMATIKA FINANCIRANJA OBČIN	25
2.6.1	Finančni viri občin in primerna poraba	26
3	RAČUNOVODENJE V OBČINAH	29
3.1	RAČUNOVODSTVO OBČINE	29
3.2	PREDSTAVITEV ZAKONA O RAČUNOVODSTVU IN PODZAKONSKIH AKTOV	31
3.2.1	Bistveni poudarki ter posebnosti zakona o računovodstvu in podzakonskih aktov	32
4	IZDELAVA OBČINSKEGA PRORAČUNA	36
4.1	PRIPRAVA OBČINSKEGA PRORAČUNA IN ZAKONSKI PREDPISI	36
4.1.1	Pripravljanje proračuna	37
4.1.2	Zakonski predpisi iz področja proračunov	39
4.2	KLASIFIKACIJE JAVNOFINANČNIH PREJEMKOV IN IZDATKOV	41
4.3	SESTAVA OBČINSKEGA PRORAČUNA IN FINANČNIH NAČRTOV NEPOSREDNIH TER POSREDNIH UPORABNIKOV PRORAČUNA	43
4.3.1	Globalna kvantitativna izhodišča za pripravo predlogov proračunov	44
4.3.2	Obrazci za pripravo finančnih načrtov neposrednih uporabnikov občinskega proračuna	45
4.3.3	Predlog finančnega načrta neposrednega ter posrednega proračunskega uporabnika	48
4.4	STRUKTURA OBČINSKEGA PRORAČUNA	51
4.5	OBRAZLOŽITEV PREDLOGA OBČINSKEGA PRORAČUNA	53
4.6	VZOREC PRORAČUNA OBČINE	55

5	IZVRŠEVANJE OBČINSKEGA PRORAČUNA.....	57
5.1	<i>OPIS POSTOPKOV IZVRŠEVANJA PRORAČUNA.....</i>	<i>57</i>
5.1.1	<i>Načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna... </i>	<i>58</i>
5.1.2	<i>Poraba proračunskih sredstev.....</i>	<i>59</i>
5.1.3	<i>Prerazporejanje proračunskih sredstev.....</i>	<i>61</i>
5.1.4	<i>Posebnosti pri izvrševanju občinskega proračuna.....</i>	<i>61</i>
5.2	<i>NEPRAVILNOSTI PRI IZVRŠEVANJU PRORAČUNA.....</i>	<i>65</i>
5.3	<i>OBSEG ZADOLŽEVANJA IN POROŠTEV OBČINE.....</i>	<i>68</i>
6	SKLEP.....	69
	LITERATURA.....	73
	VIRI.....	75

1 UVOD

Republika Slovenija je morala z osamosvojitvijo leta 1991 kot nova samostojna država izvesti reformo državnih institucij. Zakonodajo je bilo potrebno posodobiti in jo približati evropski, s ciljem vstopa v Evropsko unijo, ter uvesti moderen in učinkovit sistem javne uprave. Zelo pomembna reforma je bila nujna na področju javnih financ, saj je bila dotedanja zakonodaja neustrezna. Reforma javnih financ se je pričela že pred osamosvojitvijo z uvedbo integralnega proračuna in se kontinuirano nadaljuje še danes, predvsem pri usklajevanju z evropsko zakonodajo.

Na področju lokalne samouprave je prišlo v letu 1995 do večje notranje reorganizacije z Zakonom o ustanovitvi občin in o določitvi njihovih območij ter z Zakonom o lokalni samoupravi. Z razpadom prejšnjih občin na manjše enote je pojem občina dobil nov pomen. Občina je bila v starem sistemu opredeljena kot upravno politična enota, ki je bila glede samoupravne moči povsem podrejena državi. Po novem so občine pridobile posamezne samoupravne pravice in večjo neodvisnost, kajti država se zaveda slabosti centralistične urejenosti. Zato je začela veliko pristojnosti prenašati na lokalno raven. S tem so postale občine, zaradi vpetosti v kraj in ljudi, prevzemnik mnogih dejavnosti. Občine samostojno po svojih organih urejajo in opravljajo vse lokalne zadeve javnega pomena na področju družbenih dejavnosti, gospodarske infrastrukture, gospodarskega razvoja in drugo. Podlaga za opravljanje in urejanje lokalnih zadev je občinski proračun, ki je eden temeljnih dokumentov občine in podrobneje prikazuje financiranje občine.

V zadnjem desetletju je prišlo do velikih sprememb v pripravi in izvrševanju državnega in občinskih proračunov ter kontroliranju proračunskih prihodkov in izdatkov. Ministrstvo za finance je v letu 2001 za pripravo občinskih proračunov prvič pripravilo proračunski priročnik, s katerim je skušalo občinam pomagati pri pripravi proračunov, tako da bi bili le-ti pripravljene skladno z veljavno sistemsko zakonodajo na področju javnih financ. Pri pregledovanju sprejetih občinskih proračunov za leto 2002 pa je ugotovilo, da so v sprejetih proračunih in odlokih o proračunih še vedno pomanjkljivosti, ki bi jih bilo treba postopno odpraviti. Pripravljen občinski proračun naj bi zasledoval cilje izvajanja proračunske reforme, ki jo Ministrstvo za finance izvaja od leta 1999 dalje, in sicer uskladitev javne porabe z mednarodno prakso, izboljšanje preglednosti in odgovornosti pri razpolaganju s proračunskimi sredstvi in vzpostavitev novega pristopa odgovornosti in sodelovanja pri razvoju, spremljanju in ocenjevanju izvajanja proračuna.

Zaradi uresničitve sprejetega proračuna so v skladu s cilji proračuna in načeli Zakona o javnih financah določene temeljne naloge pri izvrševanju proračuna. Gre za uresničitev proračuna v okvirih in za namene, za katere je bil sprejet, vendar tudi za

njegovo pravočasno in fleksibilno prilagajanje spremenjenim fiskalnim okoliščinam in za uresničevanje ob proračunu zastavljenih družbenih in gospodarskih ciljev.

Cilj specialističnega dela je podrobno prikazati finančno poslovanje v lokalni skupnosti. Podrobno in kronološko sem opisal celoten postopek priprave proračuna do sprejetja in izvrševanje občinskega proračuna. Predhodno sem opredelil in prikazal lokalno samoupravo in javne finance v Republiki Sloveniji. Zakonski predpisi, ki obravnavajo ta področja, so zastareli in nepopolni predvsem z vidika lokalne samouprave. Večina zakonskih aktov, ki jih je treba pri finančnem poslovanju upoštevati, so pisani v prid državi. Predpisi so v večji meri enaki za državo kot za občino s 1000 prebivalci. Prikazal sem te pomanjkljivosti v zakonskih podlagah, ki se nanašajo na občinske proračune. Nakazal sem smernice razvoja lokalne samouprave in predstavil del svojih predlogov za izboljšanja na področju priprave in izvrševanja proračuna. Jedro specialističnega dela tvori vsebina priprave in izvrševanja občinskega proračuna. Podrobno je prikazan postopek priprave, izvrševanja proračuna in finančnega poslovanja med proračunskim letom. S pomočjo proučevanih revizij, ki jih je v zadnjih letih opravilo Računsko sodišče, sem proučil glavne napake v finančnem poslovanju lokalnih skupnosti in možnosti odprave le-teh.

Metode dela, ki sem jih pri izdelavi specialističnega dela uporabljal, temeljijo na povezavah med teoretičnimi podlagami in praktičnim delom. Delam namreč kot vodja finančnega oddelka v večji slovenski občini, ki se sama financira. Skrbim in sem odgovoren za izdelavo in izvrševanje občinskega proračuna. S pojmom izvrševanje je povezano celotno finančno upravljanje od računovodstva, izdelave poslovnih poročil in zaključnega računa, postopkov zadolževanja in izdaje poroštEV, sodelovanja pri investicijah do širšega finančnega upravljanja (skrb za kmetijstvo, drobno gospodarstvo, turizem in civilno zaščito). Nad samo vsebino specialističnega dela imam dober pregled, saj se dnevno srečujem s finančnim upravljanjem občine. Pri izbiri metodološkega dela sem se opiral predvsem na strokovno literaturo domačih avtorjev. Pri izdelavi dela sem si veliko pomagal z viri, članki in seminarji, ki vključujejo to problematiko. Veliko literature sem pridobil s seminarjev na katerih predavatelji in slušatelji skupaj rešujemo probleme iz prakse, ki so prevečkrat povezani s predvsem neživiljenjskimi predpisi.

Specialistično delo sem razdelil na pet poglavij. V **uvodnem poglavju** sem opredelil lokalno samoupravo in proračun. Prikazal sem nastanek in spremembe na področju lokalne samouprave v času od nastanka nove države do danes. Opredelil sem pravne temelje, na podlagi katerih poteka financiranje v občinah, ter pojem primerne porabe in lastnih prihodkov občine. V prvi sklop sodi tudi prikaz premoženja občin in upravljanja z njim. Že v uvodnem poglavju sem podrobno opisal problematiko financiranja občin. Prikazana je neenakost in nepravilnost v financiranju med lokalnimi skupnostmi (privilegiranost manjših občin z manj kot npr. 1000 prebivalci v

primerjavi z večjimi, predvsem mestnimi občinami).

Drugo poglavje služi pregledu računovodenja v občinah. Opredelil sem osnovne računovodske pojme in posebnosti, ki se nanašajo na občine. Podrobno sem prikazal Zakon o računovodstvu in podzakonske akte.

V **tretjem poglavju** sem prikazal podrobno izdelavo občinskega proračuna. Na začetku sem opredelil pravne podlage in roke za pripravo proračuna. Sledi prikaz klasifikacij javnofinančnih prejemkov in izdatkov, nato pa sem se ustavil pri sestavi občinskega proračuna in finančnih načrtov. Prikaz predstavlja več klasifikacij, ki so predpisane z zakoni in pravilniki. Kasneje sledi podrobna sestava občinskega proračuna z obrazci za pripravo finančnih načrtov za neposredne in posredne proračunske uporabnike. Sledi opis strukture proračuna in obrazložitev predloga proračuna, predvsem kako in kdaj se pripravi. Na koncu poglavja sem dodal vzorec občinskega proračuna z vsemi potrebnimi dokumenti in prilogami.

V **četrtem poglavju**, ki je skupaj s tretjim osrednje poglavje, sem se osredotočil na izvrševanje proračuna. Opisal sem postopke pri samem izvrševanju in tehnike finančnega poslovanja. Podrobno sem opredelil zadolževanje in izdajo občinskih poroštov ter opozoril na nepravilnosti pri izvrševanju proračuna. Najbolj pomemben del tega poglavja se nanaša na probleme, ki nastanejo ob izvrševanju proračuna oziroma uporabi predpisov v praksi.

V **zaključnem poglavju** sem opredelil sklepe, do katerih sem prišel med izdelavo specialističnega dela.

2 SPLOŠNO O JAVNIH FINANCAH IN LOKALNI SAMOUPRAVI

Javne finance so področje, ki pokriva finančni del državnih funkcij. Gre za določbe, ki opredeljujejo zbiranje in porabo sredstev na ravni države, njihovo kontrolo ter posamezna vprašanja v zvezi s finančno in denarno politiko države in njenih organov. Dejavnost javnega sektorja sestavljata dve glavni nalogi:

- a. prisilno odvzemanje dela dohodka ekonomskim subjektom in njegova poraba za oskrbo oziroma financiranje določenih javnih dobrin; obe nalogi sta razvidni skozi javnofinančne prihodke in odhodke,
- b. zagotavljanje prenosov (transferov) določenim skupinam prebivalstva, ki se izvaja s pomočjo socialne politike.

Po prevladujočem prepričanju sodobnih družb so običajne funkcije države nujne tudi v tržnem gospodarstvu. Finančna dejavnost države ima tri osnovne funkcije:

- **premostitveno funkcijo:** država nakupuje tvorce za produkcijo javnih dobrin, ki zaradi svoje narave niso predmet tržne narave. To so na primer storitve na področju kulture, znanosti, šolstva, zdravstva.
- **prerazdelitveno funkcijo:** javne finance s prerazdeljevanjem dohodka, kakršnega oblikuje lastnina produkcijskih tvorcev, popravlja tržne izide. Cilj je večja socialna pravičnost oziroma zmanjšanje dohodkovne neenakosti.
- **stabilizacijsko razvojno funkcijo:** zasleduje makroekonomske cilje, kot so nizka inflacija, nizka brezposelnost, visoka gospodarska rast...

2.1 OBSEG JAVNIH FINANC IN DRŽAVNI PRORAČUN

Javne finance obsegajo vsa finančna sredstva, s katerim razpolaga javni sektor. Javni sektor pa praviloma zajema vsa oblastna telesa in organizacije na ravni osrednjih, deželnih in lokalnih oblasti, vključno z javnim socialnim zavarovanjem in samo tistim delom poslovanja javnih podjetij vseh vrst, ki pomenijo izvajanje javnih nalog, ne pa čiste podjetniške in tržne dejavnosti (Rupnik, 1997, str. 72). Obseg javnih financ se običajno ugotavlja kot razmerje med celotnimi javnimi odhodki in bruto domačim proizvodom (BDP) v določeni državi in v določenem letu. Glavni inštrument politike, ki naj bi zagotovil uspešno uresničevanje omenjenih ciljev, je proračun.

Proračun je akt države oziroma občine, s katerim so predvideni prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki za določeno obdobje. Je najpomembnejši vladni dokument. Navaja prioritete, cilje in namen posameznih politik, kaže na vladno aktivnost na številnih področjih, obenem pa ocenjuje pomen in uspešnost vladnega delovanja. Od tega, kako strokovno in kvalitetno je pripravljen in kako učinkovito izveden, je odvisna kratkoročna in dolgoročna uspešnost države oziroma občine. Uspešnost države pomeni povečanje blaginje in kakovosti življenja državljanov ob kar najmanj za ta namen pobranih in porabljenih sredstvih davkoplačevalcev. Lahko se vprašamo v kam naj bo država vključena in kaj naj financira? Kje naj omejuje proračunsko porabo in s tem davčno breme, kar je ključni način vzpodbujanja konkurenčnosti slovenskega gospodarstva na tujih trgih? Proračuni so osnova za: delo državnih oziroma občinskih organov, naloge javnih služb (tj. družbene dejavnosti), naloge gospodarskih javnih služb (gospodarska infrastruktura), intervencije v gospodarstvu in druge namene po zakonu oziroma odloku.

Proračun v zakonodajnem smislu ni »zakon«, ker ne ukinja ali spreminja obstoječih obveznosti oziroma ne uvaja novih. Zaradi tega se manjkajoča pravna veljava proračuna odraža v tem, da ima sam proračun pravne učinke le v povezavi z

zakonom, ki ureja izvrševanje proračuna določenega leta (Cvikl, Zemljič, 2000, str. 74). To pomeni, da proračun vsako leto spremlja tudi zakon o izvrševanju proračuna.

V Sloveniji obsega institucionalni sektor država več kot 3000 subjektov (neposrednih in posrednih uporabnikov proračunov), ki jih lahko razdelimo na pet večjih vsebinskih sklopov (Interno gradivo Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003):

1. **državni proračun** (253 neposrednih proračunskih uporabnikov (NPU) in 35.947 zaposlenih),
2. **občinski proračuni** (1.263 neposrednih proračunskih uporabnikov in 4.124 zaposlenih),
3. **javni zavodi in drugi izvajalci javnih služb** (1.493 proračunskih uporabnikov z več kot 100.000 zaposlenimi),
4. **javne agencije in javni skladi** (71 proračunskih uporabnikov s 1.432 zaposlenimi),
5. **skladi in drugi izvajalci obveznega socialnega zavarovanja** (Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (ZPIZ), Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije (ZZZS), Jamstveni in preživninski sklad RS in Zavod RS za zaposlovanje).

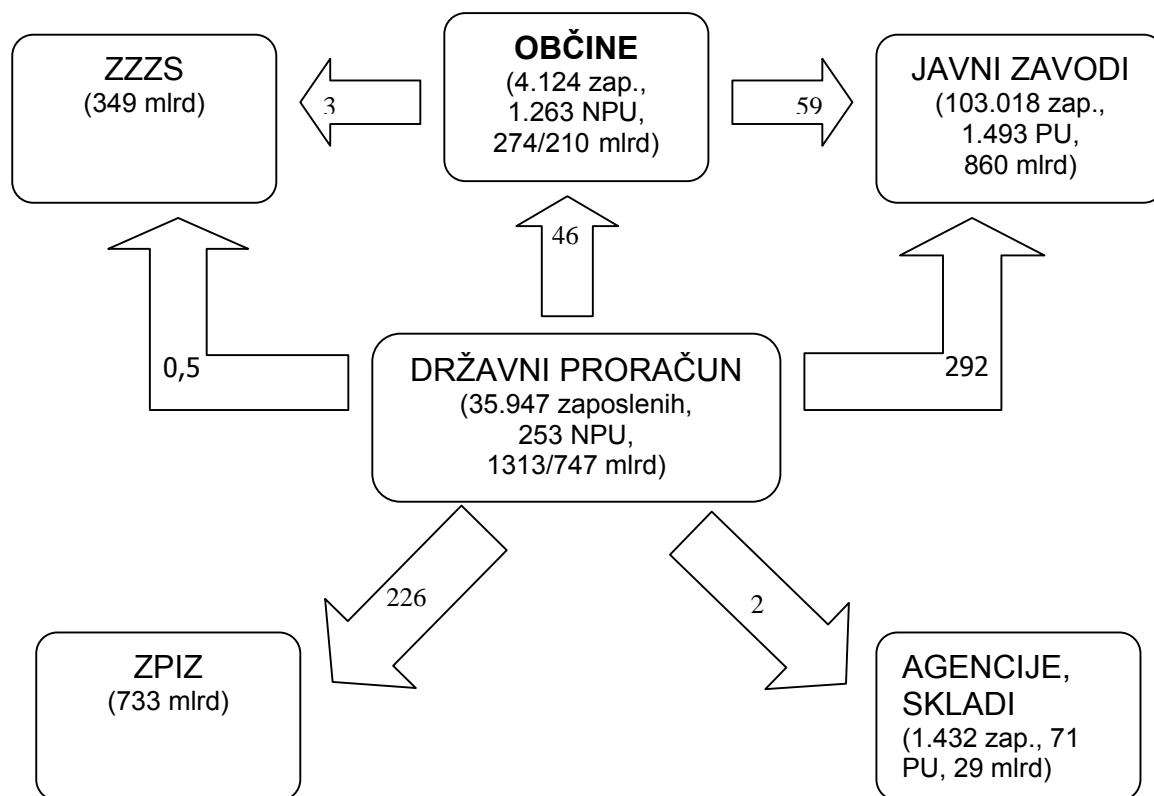
Vsi ti subjekti oziroma uporabniki letno pripravljajo in izvršujejo lastne proračune.

Državni proračun obsega največji del odhodkov celotnega sektorja država (1.313 mlrd SIT), hkrati pa kar 43 % teh sredstev nameni v obliki transferjev drugim institucionalnim enotam sektorja država, tako da je bila v letu 2002 čista proračunska poraba 747 mlrd SIT (slika 1). Največji del transferjev gre v javne zavode (292 mlrd SIT), za ZPIZ nameni 226 mlrd SIT, občinam za finančno izravnavo pa 46 mlrd SIT. Drugi največji dajalec transferjev po velikosti je zdravstvena blagajna, ki 85 % celotnih odhodkov nameni zdravstvenim zavodom. Na tretjem mestu so občine, ki 23 % vseh svojih odhodkov namenijo kot transfere drugim institucionalnim enotam države (od tega 21,5 % v javne zavode, preostalih 1,5 % pa v javne sklade). Občine so v letu 2002 porabile 274 mlrd SIT, od tega zneska je bilo 59 mlrd SIT namenjenih kot transfer javnim zavodom, 3 mlrd SIT pa ZZZS.

Institucionalni sektor država postaja v zadnjih letih vse bolj pomemben ne le zaradi težkih razmer v javnih financah, ampak tudi zaradi vključevanja Slovenije v Evropsko unijo. Poslovanje in poročanje Evropski uniji namreč temelji na prikazanem obsegu države in ne le državnem proračunu kot takem. Tako na primer maastrihtski kriteriji dovoljujejo le 3-odstotni primanjkljaj v primerjavi z bruto družbenim proizvodom, vendar je to primanjkljaj institucionalnega sektorja država, ne pa državnega proračuna.

Javna poraba občin v bruto domačem proizvodu Slovenije znaša letno od 4,5 % do 5 %, v celotni javni porabi pa 10 %. Primerjava teh deležev v različnih državah pokaže, da smo s tem odstotkom na repu evropske lestvice (Nizozemska približno 30 %, Finska pa 75 % deleža javne porabe občin v celotni javni upravi). Z večjo decentralizacijo javnih zadev na lokalne skupnosti, skupaj s ustreznimi sredstvi, bo mogoča ugodnejša ocena.

Slika 1: **Država in njeni proračuni**



Vir: Interno gradivo Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.

Pravni okvir reforme upravljanja z javnimi financami predstavljajo trije sistemski, med seboj usklajeni zakoni, ki veljajo za vse osebe javnega prava, ki so uvrščene v institucionalni sektor država, v določenem delu pa tudi za pravne osebe, ki so zajete v pojmu javni sektor. To so Zakon o računovodstvu, Zakon o javnih skladih in Zakon o javnih financah.

2.2 DEFINICIJA LOKALNE SAMOUPRAVE

Kaj je lokalna samouprava? V definiciji (Šmidovnik, 1995, str. 17) je lokalna samouprava pojem, ki pomeni več kot zgolj lokalno skupnost; pomeni lokalno

skupnost, ki ima status samouprave. Lokalna samouprava je udejanjena, ko je lokalni skupnosti dodeljen status pravne osebe.

Lokalna samouprava vsebuje naslednje elemente (Kavčič, Grad, 1999):

- teritorialni element (lokalno skupnost),
- funkcionalni element (delovno področje),
- organizacijski element (opravljanje nalog neposredno ali po svojih organih),
- materialno – finančni element (lastna finančna sredstva),
- pravni element (lastnost pravne osebe).

Lokalna skupnost je zgolj nosilec samouprave, njen subjekt; lokalna samouprava je pravnosistemska institucija, ki opredeljuje položaj (status) lokalne skupnosti. Pravno se s pojmom lokalna skupnost označuje teritorialne osebe javnega prava. Lokalna skupnost je družbena naravna skupnost, ki nastane z oblikovanjem naselja oziroma naselitvijo ljudi na določenem območju. Lokalna skupnost obstaja ne glede na to ali ji država prizna kak pravni status ali ne. Pojem lokalne skupnosti ima dve razsežnosti:

1. ljudi, ki živijo na nekem področju, zaradi česar so jim skupni zavest o medsebojni povezanosti, pripadnosti in problemi, ki izhajajo iz skupnega življenja in jih je zato najprimerneje reševati znotraj skupnosti in
2. področje, ki ga lokalna skupnost obsega in ni nujno področje, ki ga država s svojimi predpisi priznava.

Z ožjim pravnim pojmovanjem lokalne skupnosti razumemo **občino** kot pravno organizacijsko obliko, ki ji je teritorij, pristojnosti in drugo določil zakon. Občina je tako organizacijska oblika, v kateri se uresničuje lokalna samouprava kot pravno sistemska institucija. S tem ji je zagotovljena določena stopnja neodvisnosti do države, ki omogoča njenim prebivalcem avtonomno odločanje o lokalnih zadevah. Glavne naloge, ki jih mora občina zagotoviti občanom, se nanašajo na preskrbo z življenjskimi potrebščinami, dostopnost do primarne zdravniške in socialne oskrbe, osnovno šolo, osnovno komunalno opremljenost, osnovne prometne, pošne storitve... V njeni pristojnosti je urejanje, upravljanje in skrb za lokalne javne službe. Občina je občanom dolžna zagotoviti prostore za izvajanje lokalnih, upravnih, društvenih in političnih dejavnosti, osnovne pogoje za športno in kulturno dejavnost, požarno varnost in civilno zaščito.

Občine¹ so opredeljene kot temeljne samoupravne lokalne skupnosti. Sedaj imamo v Sloveniji 193 občin, od tega je 11 mestnih občin².

V občinah naj bi ljudje demokratično odločali o svojih neposrednih interesih na področjih kot so komunala, varstvo okolja, socialno varstvo in skrbstvo, urejanje in

¹ V specialističnem delu se večkrat prepletata pojma lokalna skupnost in občina, vendar pa gre za enak pojem temeljne samoupravne lokalne skupnosti.

² V mestih z več kot 20.000 prebivalci in 15.000 delovnimi mesti, ki so pomembnejša središča svojega gravitacijskega območja, se lahko ustanovijo t. i. mestne občine.

gospodarjenje s prostorom. Občina naj bi se ukvarjala najprej in predvsem z lokalnimi problemi (Vlaj, 1988, str. 20).

Cilji uvedbe lokalne samouprave v Sloveniji:

- kakovostnejše življenje ljudi v lokalnih skupnostih,
- zagotovitev pravice prebivalcem Republike Slovenije do odločanja o javnih zadevah, ki jo najbolj neposredno uresničijo v občini kot temeljni lokalni samoupravni skupnosti,
- racionalna in učinkovita lokalna uprava,
- razmejitev in prenos državnih (upravnih) funkcij z občin na državo,
- uveljavitev lokalne samouprave kot bistvenega elementa parlamentarne demokracije, temelječe na načelih demokracije in decentralizacije oblasti,
- primerljivost s sosednjimi državami in Evropo,
- enakomernejši razvoj vse skupnosti.

V prvi vrsti gre za delitev pristojnosti med državo, njenimi organi in organi lokalnih skupnosti. Zakon o lokalni samoupravi je občinam v izvorno pristojnost dodelil vse funkcije, ki so vitalnega pomena za življenje in delo ljudi na njenem območju, ki se tudi mnogo racionalneje in učinkoviteje uresničujejo v lokalni skupnosti kot s centralno, državno oblastjo (Vlaj, 1998, str 28-29).

Reforma lokalne samouprave vsebuje pet sestavin: funkcionalno, teritorialno, organizacijsko, finančno materialno in pravno.

- **funkcionalna sestavina:** tu gre za prerazporeditev pristojnosti med državo in občinami kot temeljnimi samoupravnimi skupnostmi, za uresničevanje načela subsidiarnosti s procesom decentralizacije. Načelo subsidiarnosti išče ravnovesje med svobodo posameznika in različnimi oblastmi, med njimi pa daje prednost temeljnim pred višjimi vejami oblasti.
- **teritorialna sestavina:** pri tem gre za ustanavljanje novih občin, ki so nadomestile nekdanje komune.
- **organizacijska sestavina:** prikaže nov razpored organizacijske oblasti v občini, ki ga sestavljajo organi (neposredno izvoljeni občinski svet in župan, nadzorni odbor) ter oblike neposrednega sodelovanja državljanov pri odločanju v občini (zbori občanov, referendum...).)
- **finančno materialna sestavina:** gre za uresničevanje načel sorazmernosti sredstev z nalogami lokalnih skupnosti, pravice do lastnih virov lokalnih skupnosti.
- **pravna sestavina:** prikaže položaj občine kot pravne osebe javnega prava in njeno vključenost v celotni pravni sistem Republike Slovenije.

Nobena od naštetih sestavin lokalne samouprave še ni v celoti uresničena. Lahko ugotovimo, da je bil dan prevelik poudarek teritorialnemu vidiku, premajhen pa funkcionalnemu, regionalnemu in finančnemu vidiku (Vlaj, 2001, str. 33).

2. 2. 1 Lokalna samouprava od leta 1991 do danes

Z nastankom nove države Slovenije (leta 1991) je prišlo do številnih sprememb na gospodarskem in družbenem področju. Nastanek nove parlamentarne demokracije je naredil velik korak pri uveljavljanju lokalne samouprave pri nas. S sprejetjem Ustave so bile narejene spremembe na področju organiziranosti lokalne samouprave in do konca leta 1994 so bili sprejeti številni zakoni na tem področju (Zakon o lokalni samoupravi, Zakon o lokalnih volitvah, Zakon o ustanovitvi občin in Zakon o financiranju občin).

Uveden je bil pojem zagotovljene porabe. Ministrstvo za finance je oblikovalo finančno ovrednotena merila za posamezno občino za zagotovljeno porabo za posamezno proračunsko leto v skladu z Zakonom o financiranju občin (Uradni list RS, št. 56/98) (v nadaljevanju ZFO).

V letu 1998 pa je bil sprejet Zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o financiranju občin (Uradni list RS, št. 56/98) (v nadaljevanju ZFO-A). Ta daje občinam večjo avtonomnost pri financiranju njihovih osnovnih nalog, saj zakon predpisuje nov pristop financiranja z izračunom primerne porabe. Občinam se je povečala tudi lastna finančna moč z dodelitvijo 35 % dohodnine (prej 30 %), ki je po finančnem donosu najmočnejši davek. Dopolnjeni ZFO-A prav tako zagotavlja manjkajoča sredstva tistim občinam, ki z lastnimi prihodki ne dosežejo primerne porabe.

Državni zbor je v letu 1996 sprejel Zakon o ratifikaciji evropske listine lokalne samouprave (v nadaljevanju MELL³), ki je za našo državo začela veljati 1. 3. 1997 (Prašnikar, 2002, str. 212). MELL je mednarodni dokument za zaščito lokalnih svoboščin in zahteva primerjavo ustave in zakonodaje, ki ureja to področje, s to listino. MELL ima status mednarodne pogodbe, njena ratifikacija pa pomeni, da je postala sestavni del pravnega reda v Sloveniji in ima višjo veljavo od zakonov (Prašnikar, Vlaj, 2001, str. 201). Ker je pravica do lokalne samouprave eno ključnih demokratičnih načel, listina določa skupna evropska pravila, da bi zavarovala in razvijala pravice in svoboščine lokalnih oblasti. V preambuli listine je zapisano, da je cilj Sveta Evrope doseči večjo enotnost med njenimi članicami na področju lokalne samouprave zaradi zaščite in uresničevanja idealov in načel, ki so njihova skupna dediščina. Listina nalaga podpisnicam izpolnitev temeljnih pravil, ki zagotavljajo

³ European charter of Local self – Government, Explanatory Report.

politično, upravno in finančno neodvisnost lokalnih oblasti. Posebno pozornost zasluži 9. člen, ki določa, da so lokalne oblasti upravičene do ustreznih lastnih finančnih virov.

2.3 PRAVNA UREDITEV FINANCIRANJA OBČIN

Sistemski okvir financiranja občin v Sloveniji opredeljujejo:

- a. Ustava Republike Slovenije,
- b. Zakon o lokalni samoupravi,
- c. Zakon o javnih financah,
- d. Zakon o financiranju občin,
- e. Zakon o izvrševanju državnega proračuna,
- f. Zakon o računskem sodišču,
- g. Zakon o računovodstvu.

a. Ustava Republike Slovenije

V Ustavi Republike Slovenije (v nadaljevanju Ustava), ki je bila sprejeta leta 1991, je v splošnih določbah zapisano, da je v Sloveniji zagotovljena lokalna samouprava. Evropski tokovi, v katere se Slovenija uspešno vključuje, so zahtevali temeljite spremembe strukture države in reforma lokalne samouprave je del teh procesov. Nove občine je zakon ustanovil leta 1994. V istem letu so bili izvoljeni novi organi, občinski sveti in župani, ki so začeli s svojim delom 1. 1. 1995. Vsebina njihovega delovanja se je preusmerila v urejanje in opravljanje lokalnih javnih zadev, vse državne oblastne zadeve pa je prevzela država.

b. Zakon o lokalni samoupravi

Konec leta 1993 je bil sprejet Zakon o lokalni samoupravi (Uradni list RS, št. 72/93 in dop.) (v nadaljevanju ZLS). Vloga ZLS je ta, da ureja temeljna načela za ureditev lokalnih samoupravnih skupnosti. Zakon opredeljuje nastanek občin, možnost delitve na manjše skupnosti znotraj ene občine, ter povezovanje večih občin v pokrajine. Opredeljene so temeljne naloge, ki jih mora občina zagotavljati za potrebe svojih občanov: omogočanje pogojev za gospodarski razvoj občine, načrtovanje prostorskega razvoja, ugotavljanje občinskega premoženja, skrb za občinske javne službe, pospeševanje vzgojno izobraževalne, informacijske, športno rekreacijske in kulturno umetniške dejavnosti. Zakon ureja vire financiranja nalog, določa organizacijo in delovanje občine ter občinske uprave (pristojnosti in naloge občinske uprave, občinskega sveta, župana in nadzornega odbora).

ZLS je za sistem lokalne samouprave temeljnega pomena. Res pa je, da se njegova današnja vsebina (po osmih spremembah in dopolnitvah zakona) bistveno razlikuje od prvotne zasnove, ki je bila notranje skladnejša. Pomanjkljivosti so predvsem na

področju razporeditve pristojnosti med državo in lokalnimi skupnostmi v korist slednjih. Potrebno bi bilo spremeniti Ustavo in sicer tako, da bi vsebovala povsem jasna določila o ustanovitvi občin, njihovem univerzalnem delovnem področju, o njihovih lastnih virih in o državnem nadzoru. Potreben je nov sistemski zakon o lokalni samoupravi, ki bi splošno urejal področje lokalne samouprave, občin in pokrajin ter zakon o občinah in pokrajinah, ki bi podrobneje urejali organizacijo, pristojnosti in financiranje lokalnih skupnosti.

c. Zakon o javnih financah

Temeljni zakon za uresničevanje ciljev reforme oziroma uspešnejšega upravljanja z javnimi financami je Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99 in dop.) (v nadaljevanju ZJF). Zakon pravno ureja pogoje za doseganje makroekonomske stabilnosti in za zagotavljanje trajnega in stabilnega narodnogospodarskega razvoja. Osnovni predmeti tega zakona so proračun RS in proračuni občin, in sicer njihova sestava, priprava, izvrševanje, upravljanje denarnih sredstev in dolgov, zadolževanje, računovodstvo in proračunski nadzor. Zakon celovito ureja temelje za nadaljnje urejanje za naslednja področja javnih financ:

- nove klasifikacije javnofinančnih prihodkov in odhodkov,
- sistem enotnega zakladniškega računa,
- enotni računovodski sistem, ki temelji na enotni glavni knjigi,
- izvajanje, evidentiranje in nadzorovanje javnofinančnih tokov,
- računalniška oziroma informacijska podpora,
- pravno formalni in institucionalni okvir,
- notranji nadzor,
- potrebe statistike na makroekonomski ravni.

Ravnanja v skladu z ZJF vodijo k naslednjim ciljem:

- postopno zmanjševanje deleža javnofinančnih izdatkov v bruto domačem proizvodu in posledično zmanjševanje vloge države v prerazporeditvi narodnega dohodka,
- izboljšanje postopkov priprave, izvajanja in spremljanja izvrševanja proračuna in nadzora javnofinančnih izdatkov in povečanje predvidljivosti in stabilnosti javne porabe z uvedbo dolgoročnega programiranja in skrbjo za dolgoročno uravnoteženost financ,
- povečanje učinkovitosti izvajanja programov in aktivnosti, financiranih iz proračuna.

Osrednji predmet zakona je proračun (proračunska načela, sestava, priprava, izvrševanje proračuna). Pomembna naloga ZJF je ta, da določa pravice in obveznosti različnih subjektov pri izvrševanju proračuna, torej razmerja med zakonodajno oblastjo (občinski svet) in izvršilno oblastjo (župan, občinska uprava) v občini. Zakon

je obsežen in ureja vrsto področij, na katerih je do njegove uveljavitve vladala pravna praznina. Vseeno pa ob oceni nekaterih rešitev v praksi ostaja močno grenak priokus, da zakonodajalec ni posvetil dovolj pozornosti področju lokalne samouprave (v več členih je "lokalna samouprava samo dodana k državi").

Glavne pomanjkljivosti je mogoče razdeliti v tri skupine:

1. **neustrezne rešitve za občinske organe:** ZJF opredeli občinske organe kot neposredne uporabnike proračuna. V skladu z ZLS so občinski organi občinski svet, župan in nadzorni odbor. ZJF pa v veliko členih govori o nalogah neposrednih uporabnikov (npr. priprava razvojnih programov, priprava načrta delovnih mest, načrta nabav in gradenj), za katere je jasno da niso naloga nadzornega odbora oziroma občinskega sveta. Prav tako naj bi v skladu z ZJF pristojen organ občinske uprave posredoval neposrednim uporabnikom navodilo za pripravo občinskega proračuna. Le-ti naj na podlagi navodila pripravijo predlog finančnega načrta z obrazložitvijo in ga predložijo pristojnemu organu občine. S tem določilom so povsem porušena razmerja med zakonodajno in izvršilno oblastjo v občini.
2. **neprimerno enačenje občine z državo:** ZJF uvaja pojem "za finance pristojnega organa", ki ga ZLS ne pozna. Zakonodajalec je mislil na notranjo organizacijsko enoto občine, ki je zadolžena za področje financ. Vendar veliko manjših občin sploh nima posebne notranje organizacijske enote za to področje (zadolžen en delavec ali celo najeto zasebno podjetje). Tako ZJF dodeljuje obširne naloge takemu organu občinske uprave in ga s tem enači z ministrstvom za finance. To pa ni le nesmiselno, temveč je več zakonsko določenih zahtev za občine popolnoma neobvladljivih.
3. **problematika podzakonskih predpisov:** ZJF za podrobnejšo ureditev mnogih področij predvideva podzakonske predpise, ki jih izdaja minister za finance (način prevzemanja obveznosti in načine izplačil iz občinskega proračuna, način vključevanja namenskih prejemkov, metodologijo za pripravo poročil o doseženih ciljih...). V praksi se ta področja urejajo za državni proračun, medtem ko se za občinski proračun predpisuje smiselno uporabo. Občinska uprava se resnično izgublja v množici norm in predpisov, ki so prilagojeni državnemu proračunu in je v večnih dilemah kako jih vsaj zadovoljivo (z vidika spoštovanja predpisov) prenesti v svojo prakso.

ZJF gradi sistem proračunskega in javnega financiranja na **proračunskih načelih**, ki so pri nas v veljavnem sistemu financiranja javne porabe že vzpostavljena. To so klasična proračunska načela, katerih spoštovanje je potrebno za racionalno in učinkovito načrtovanje in vodenje fiskalne politike ter za upravljanje proračuna in celotnih javnih financ. Proračunska načela so vodila, ki jih je treba spoštovati v vseh

fazah proračunskega cikla in veljajo za pripravo državnega, kot tudi občinskih proračunov (Cvikl, Zemljič, 2000, str. 44 – 46).

Klasična proračunska načela, ki so zajeta v zakonu, so opredeljena že na začetku zakona in konkretizirana v nadaljevanju v posameznih zakonskih rešitvah. Ta so naslednja:

- **načelo proračunske enotnosti** zahteva, da so prejemki in izdatki zajeti v enem proračunu in da državni zbor samo enkrat odloča o prejemkih in izdatkih države. To načelo je določeno v 148. členu Ustave. Namen tega določila je predvsem, da se pridobi celovita slika o javnih financah v državi oziroma občini in določi okvire in namen porabe finančnih sredstev; to načelo omogoča učinkovito upravljanje javnih izdatkov kot celote.
- **načelo proračunske popolnosti** (načelo bruto prikazovanja) zahteva, da so v proračunu prikazani vsi prejemki in vsi izdatki države oziroma občin. To načelo ne dovoljuje, da bi se prejemki zbirali na posebnih računih, ne da bi bili pred tem zajeti v proračunu.
- **načelo bruto izkazovanja proračunskih prihodkov in odhodkov** zahteva izkazovanje brez medsebojne kompenzacije. Na ta način se v proračunu prikažejo vsi prihodki in vsi odhodki proračuna. S tem je odpravljena nedoslednost pri izvajanju do sprejetja ZJF (zajeti so tudi vsi prihodki in odhodki iz naslova lastne dejavnosti uporabnikov in ne samo presežek prihodkov nad odhodki).
- **načelo celovitega pokrivanja** želi onemogočiti neposredno in avtomatično vezanje določenih prihodkov na določene odhodke in s tem onemogočiti posameznemu uporabniku, da bi določene dajatve pritekale le njemu. Zakon predvideva, da odstopanje od tega načela lahko predpišeta le ta zakon in zakon, ki ureja izvrševanje proračuna za posamezno leto.
- **načelo predhodne potrditve** zahteva, da se proračun začne izvrševati šele, ko je sprejet v predstavnem organu (tj. parlamentu oziroma občinskemu svetu). Tako je omogočena odločitev o obsegu in namenu porabe proračunskih sredstev za naslednjo obdobje in omejevanje samovolje izvršilne veje oblasti. Zato je to načelo tako pri nas, kot tudi v mnogih drugih državah, vgrajeno v ustavne določbe. Vendar se pogosto srečujemo z začasnim odstopanjem od tega načela, ko proračun za tekoče leto ni pravočasno sprejet (obdobje začasnega financiranja).

- **načelo periodičnosti** zahteva, da se proračun periodično sprejema, saj je že po definiciji načrt prejemkov in izdatkov države oziroma občine, ki se sprejme za določeno časovno obdobje. Neporabljena sredstva v finančnih načrtih proračunskih uporabnikov zapadejo s koncem proračunskega leta in se ne prenašajo kot neporabljena v prihodnje leto. Prenašajo se le neporabljena namenska sredstva, kot so opredeljena z ZJF. Neporavnane obveznosti iz preteklega leta se krijejo iz sredstev tekočega leta, za kar morajo uporabniki sami zagotoviti sredstva s prerazporejanjem.
- **načelo proračunskega ravnovesja** zahteva, da je proračun že pri sprejemanju uravnotežen, s čimer je mišljeno formalno ravnovesje, to je ravnovesje med celotnimi prejemki in izdatki proračuna (vključno z zadolžitvijo, vrnjenimi sredstvi iz proračuna danih posojil in prodanimi kapitalskimi deleži).
- **načelo proračunske specializacije** omejuje proračunske uporabnike, da smejo v proračunu odobrena sredstva porabiti samo v določenem obsegu, za določen namen in samo znotraj določenega obdobja.
- **načelo zakonitosti** zahteva, da morajo posamični akti in dejanja državnih organov, organov lokalnih skupnosti in nosilcev javnih pooblastil temeljiti na zakonu ali zakonitem predpisu. Posamični akti morajo biti v skladu z zakoni in drugimi predpisi.
- **načelo proračunske preglednosti** določa, da se proračunski prihodki prikazujejo glede na izvor, proračunski odhodki pa glede na namen uporabe. V skladu s tem načelom je proračun razdeljen na splošni del, posebni del in načrt razvojnih programov. Splošni del proračuna sestavljajo skupna bilanca prihodkov in odhodkov, račun finančnih terjatev in naložb ter račun financiranja. Posebni del proračuna sestavljajo finančni načrti neposrednih uporabnikov.
- **načelo razmejitve pristojnosti med odredbodajalci, računovodji in notranjimi nadzorniki** opredeljuje delitev funkcij, ki izhajajo iz delitve nalog v ciklusu proračunskega odhodka oziroma prihodka. Njihove funkcije so nezdružljive, saj se med seboj nadzirajo.
- **načela učinkovitosti, gospodarnosti in varčnosti** so sodobna načela in so z ZJF prvič predpisana kot maksima za razpolaganje s proračunskimi prihodki in odhodki pri uporabnikih proračuna in za upravljanje proračuna kot celote.

d. Zakon o financiranju občin

Zakon o financiranju občin (Uradni list RS, št. 80/94 in dop.) predstavlja specialni predpis, ki natančneje definira splošna ustavna izhodišča in določbe Zakona o lokalni samoupravi glede financiranja občin. ZFO je treba brati v povezavi z ZJF, saj je ta vrsto določb v zakonu razveljavil. Zakon ureja zakonske podlage za ugotavljanje lastnih prihodkov občine ter podlage za zagotovitev dodatnih sredstev za sofinanciranje posameznih ukrepov in investicij. Spremembe ZFO so uvedle pojem primerne porabe in s tem spremenjena izhodišča za distribucijo finančne izravnave tistim občinam, ki s svojim lastnimi prihodki ne dosegajo dovolj sredstev za kritje ravni primerne porabe.

e. Zakon o izvrševanju proračuna

Zakon je (za posamezno proračunsko leto) do leta 1999 opredeljeval proračunski nadzor v celoti, zdajšnji zakon pa le dopolnjuje ZJF. Z Zakonom o izvrševanju proračuna je določen obseg zadolževanja in vseh predvidenih poroštev države, obseg zadolžitve javnega sektorja na ravni države v posameznem letu in posebna pooblastila vladi in ministrstvu, pristojnemu za finance, pri izvrševanju proračuna za posamezno leto (plačilni roki neposrednih uporabnikov v breme proračuna, vrednost projekta za katerega se javno naročilo lahko oddaja po pravilih za oddajo naročil malih vrednosti...).

f. Zakon o računskem sodišču

Junija 1994 je zakon postavil temelje novi instituciji državne revizije. Računsko sodišče je začelo delovati 1. 1. 1995 in je avtonomna vrhovna revizijska institucija. Zakon opredeljuje splošne določbe delovanja, sestavo in pristojnosti institucije ter postopke in način njenega dela. Računsko sodišče je najvišji organ nadzora državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe. Torej opravlja strog in natančen nadzor nad zakonitostjo in smotrnostjo poslovanja celotnih javnih financ na vseh ravneh. Prav tako svetuje javni upravi in poroča o porabi javnih sredstev. V letu 2001 je bil sprejet nov zakon o računskem sodišču (Uradni list RS, št. 11/01). Pomembnejše spremembe so: razširjena pristojnost glede vrste revizij, ki jih lahko opravlja računsko sodišče, uveden predrevizijski postopek, uvedene so bile novosti v revizijskem in porevizijskem postopku, na novo je urejeno tudi svetovanje uporabnikom javnih financ.

g. Zakon o računovodstvu

Leta 1999 je bil sprejet nov Zakon o računovodstvu⁴ (Uradni list RS, št. 23/99) (v nadaljevanju ZR), v uporabo pa je stopil s 1. 1. 2000. ZR je upošteval novo ekonomsko klasifikacijo javnofinančnih tokov za vse pravne osebe javnega prava. V skladu z ZJF računovodstvo opravlja plačila, tekoče ureja, zajema, knjigovodsko evidentira in sporoča podatke, pripravlja obvezne računovodske izkaze, izvaja

⁴ Podrobno predstavljen v naslednjem poglavju.

računovodski nadzor in nadzor nad izpolnjevanjem terjatev in plačevanjem obveznosti ter arhivira izvornike knjigovodskih listin. Tako zakon kot podzakonski akti se opirajo na kodeks računovodskih načel ter na mednarodne in slovenske računovodske standarde, upoštevajoč posebnosti pridobivanja prihodkov in ugotavljanja rezultatov poslovanja nepridobitnega sektorja.

2.4 PRIMERNA PORABA IN LASTNI PRIHODKI OBČIN

Sprejem proračuna občine pred začetkom proračunskega leta omogoča tekoče financiranje vseh nalog, ki jih občinam nalagajo ustava in zakoni. Podlago za pripravo občinskih proračunov predstavljajo izhodišča za pripravo proračunov, znesek primerne porabe na prebivalca in ob upoštevanju teh izhodišč tudi izračun primerne porabe občin in zneskov finančne izravnave.

V Zakonu o izvrševanju proračuna Republike Slovenije za leto 2002 in 2003 (Uradni list RS, št. 103/01) je bil za leto 2003 določen znesek primerne porabe na prebivalca v višini 85.948 tolarjev. Ta znesek je določen tudi v Zakonu o izvrševanju proračuna Republike Slovenije za leto 2003 in 2004 (Uradni list RS, št. 118/02).

Osnovne makroekonomske okvire razvoja Slovenije, kot podlago za planiranje javnofinančnih prihodkov in odhodkov za leti 2003 in 2004, ki so zajeti v proračunskem memorandumu, je občinam poslalo Ministrstvo za finance v juliju 2002 (Proračunski priročnik za sestavo občinskih proračunov za leti 2003 in 2004, 2002). Poleg osnovnih makroekonomskih okvirov razvoja Slovenije je pri občinah za vse nadaljnje izračune primerne porabe občin in zneskov finančne izravnave pomemben tudi znesek primerne porabe na prebivalca. Ta znesek po določbah 20. člena ZFO predstavlja tisti obseg sredstev, s katerim občina lahko zagotovi izvajanje ustavnih in zakonskih nalog. Znesek primerne porabe na prebivalca določi Državni zbor Republike Slovenije ob sprejemu državnega proračuna. Dejanska višina tega zneska posledično pomeni tudi višino potrebnih sredstev finančne izravnave, ki naj bi se za ta namen opredelila na proračunski postavki v državnem proračunu (večji znesek primerne porabe na prebivalca pomeni, ob isti oceni lastnih prihodkov občin, večjo finančno izravnavo).

Skladno z določbami 24. člena ZFO mora Vlada Republike Slovenije občinam do 30. septembra tekočega leta določiti zneske finančne izravnave za prihodnje proračunsko leto. Ob upoštevanju prvega odstavka istega člena se občinam, ki z lastnimi prihodki ne morejo zagotoviti svoje primerne porabe, izračunane na podlagi

20. a člena ZFO, zagotovijo potrebna manjkajoča sredstva v obliki finančne izravnave iz državnega proračuna. Zaradi razveljavitve posameznih določb ZFO z odločbo Ustavnega sodišča Republike Slovenije pri pokrivanju obveznosti občinam iz naslova finančne izravnave ni več omejitev (pred razveljavitvijo so občine lahko dobile sredstva finančne izravnave največ v višini 100% od ocenjenih lastnih prihodkov). Sredstva finančne izravnave, ki pripadajo posamezni občini, predstavljajo razliko med izračunanim obsegom primerne porabe in ocenjenimi lastnimi prihodki. Z ZFO naj bi bilo zagotovljeno, da bi bili podatki za izračun primerne porabe in pripadajočih sredstev finančne izravnave pripravljeni tako, da bi vsaka občina že pred začetkom novega proračunskega leta vedela do kakšne višine dopolnilnih sredstev bo upravičena iz državnega proračuna (Interna gradiva Ministrstva za finance).

2. 4. 1 Izračun primerne porabe

ZFO vsebinsko opredeljuje način izračuna primerne porabe občin. Primerna poraba naj bi tako predstavljala tisti obseg sredstev, s katerimi bi občina lahko zagotovila izvajanje ustavnih in zakonskih nalog. Znesek primerne porabe na prebivalca za leto 2003 znaša 85.948 tolarjev in je v primerjavi z zneskom iz leta 2002 večji za 8,33 %. Izhodiščna osnova za določitev zneska primerne porabe na prebivalca za leto 2003 je znesek primerne porabe na prebivalca za leto 2002 v višini 79.340 tolarjev. V tem znesku so bila priznana dodatna sredstva za pokrivanje obveznosti občin na področju osnovnega šolstva in predšolske vzgoje. Tako se je za globalno ocenjene potrebe na prej omenjenih področjih dodatno zagotovilo sredstva. Del teh sredstev je bilo namenjenih za stroške šolskih prevozov (vključno za prevoze na nevarnih poteh) in za financiranje obveznosti na področju predšolske vzgoje.

Znesek primerne porabe na prebivalca za leto 2003 se je na podlagi rasti cen življenjskih potrebščin v višini 5,1% v primerjavi z letom 2002 povečal na 83.386 tolarjev. Enako kot v preteklih letih, pa se je zaradi razreševanja specifične problematike na posameznih področjih, primerna poraba na prebivalca povečala za dodatna sredstva. Za globalno ocenjene potrebe naj bi se zagotovilo dodatna sredstva namenjena za področje kulture, za področje komunalnih dejavnosti in za področje stanovanjskega gospodarstva. Skupen obseg primerne porabe na prebivalca, ob upoštevanju predhodno navedenih povečanj, znaša 85.948 tolarjev. Primerjalni podatki o rasti zneska primerne porabe na prebivalca za leto 2003 z letom 2002 kažejo, da je ob upoštevanju predhodno navedenega zneska primerna poraba narasla za 8,33 %. ZFO v 20. a členu opredeljuje posebno formulo, na podlagi katere se izračuna primerna poraba posamezne občine:

$$PPI=(0,70+0,05*Ci+0,05*Pi+0,16*Mi+0,04*Si)*ZP*Oi$$

PPI - primerni obseg sredstev za financiranje lokalnih potreb v posamezni občini;

Ci - razmerje med dolžino lokalnih cest na prebivalca v posamezni občini in dolžino lokalnih cest na prebivalca v celotni državi;

Pi - razmerje med površino posamezne občine na prebivalca in površino celotne države na prebivalca;

Mi - razmerje med deležem oseb mlajših od 15 let, v celotni populaciji posamezne občine, in povprečjem teh deležev občin v državi na dan 1. januarja leta, v katerem se ugotavlja znesek primerne porabe za prihodnje leto;

Si - razmerje med deležem oseb starejših od 65 let, v celotni populaciji posamezne občine, in povprečjem teh deležev občin v državi na dan 1. januarja leta, v katerem se ugotavlja znesek primerne porabe za prihodnje leto;

ZP - primerna poraba na prebivalca v Republiki Sloveniji;

Oi - število oseb s stalnim prebivališčem v posamezni občini na dan 1. januarja leta, v katerem se ugotavlja znesek primerne porabe za prihodnje leto po podatkih centralnega registra prebivalcev.

Osnovni seštevek vseh koeficientov je 1,00. Zaradi določb drugega in tretjega odstavka 20. a člena ZFO je potrebno pri izračunu primerne porabe občin upoštevati določene popravke pri tistih občinah, ki imajo sedež v krajih, kjer so bili sedeži občin pred uveljavitvijo Zakona o ustanovitvi občin ter določitvi njihovih območij, pa nimajo statusa mestnih občin (namesto koeficienta 0,7 se upošteva koeficient 0,74), in pri mestnih občinah (namesto koeficienta 0,7 se upošteva koeficient 0,78). Ob upoštevanju teh korekcij se tem občinam obseg primerne porabe poveča za popravljeno višino vseh za ta namen opredeljenih koeficientov.

Pri izračunu se upoštevajo samo podatki, ki jih posredujejo ustrezne strokovne službe na državni ravni. Izračunan obseg primerne porabe občin predstavlja osnovo za nadaljnji izračun potrebnih sredstev finančne izravnave posamezni občini v primeru, ko lastni prihodki občine ne zadoščajo za pokritje primerne porabe občine.

V izračunih primerne porabe za leto 2003 je 28 občin, ki imajo lastne prihodke večje od primerne porabe, torej se same financirajo. Torej samo 15 % občin ne dobiva finančne izravnave, kar kaže na nepravilno razdelitev prihodkov, ki sestavljajo primerno porabo.⁵

⁵ Več o tem v poglavju 2. 6 Problematika financiranja občin.

2. 4. 2 Ocena lastnih prihodkov občin

Na podlagi 25. člena ZFO obseg lastnih prihodkov za posamezno občino ugotovi ministrstvo, pristojno za finance, v sodelovanju s posamezno občino in Davčno upravo Republike Slovenije. Pri izračunu se upoštevajo stopnje davčnih in nedavčnih dajatev, ki so določene z zakonom. Če stopnje niso določene z zakonom, se upošteva povprečna stopnja v državi. V izračunu primerne porabe občin in zneskov finančne izravnave za leto 2003 niso ocenjeni vsi prihodki občin, pač pa le tisti, ki jih ZFO opredeljuje, da se upoštevajo pri pripravi ocene lastnih prihodkov občin. Tako so v drugem odstavku 25. člena ZFO opredeljeni prihodki, ki se ne upoštevajo pri pripravi ocene lastnih prihodkov občin. Iz navedenih razlogov pri oceni lastnih prihodkov zato niso bili upoštevani prihodki od:

- obresti na depozite,
- najemnin za stanovanja in poslovne prostore,
- prodaje premoženja,
- drugih prihodkov od premoženja,
- vrnjenih depozitov, akreditivov in garantnih pisem,
- nakupov in prodaje vrednostnih papirjev,
- komunalnih prispevkov,
- samoprispevka in
- drugih prihodkov od občanov za sofinanciranje določenih nalog in obveznosti na lokalni ravni.

Prihodki, ki se upoštevajo v oceno lastnih prihodkov za izračun finančne izravnave so:

1. prihodki po 21. členu ZFO:
 - dohodnina,
 - davek na dediščine in darila,
 - davek na dobitke od iger na srečo,
 - davek na promet nepremičnin,
 - upravne takse,
 - posebna taksa za uporabo igralnih avtomatov zunaj igralnic.
2. prihodki po 22. členu ZFO:
 - davek od premoženja,
 - nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča,
 - krajevne turistične takse,
 - komunalne takse,

- pristojbine,
- odškodnine zaradi spremembe kmetijskega zemljišča in gozda,
- odškodnine in nadomestila za degradacijo in uzurpacijo prostora in onesnaževanje okolja,
- prihodki uprave,
- prihodki, določeni z drugimi akti.

V letu 2002 je prišlo pri posameznih prihodkih občin do sprememb v zakonodaji, ki vplivajo na višino prihodkov občin. Te spremembe se nanašajo na naslednje prihodke iz 21. in 22. člena ZFO:

- davek na promet nepremičnin,
- posebno takso za uporabo igralnih avtomatov zunaj igralnic in
- odškodnino zaradi spremembe kmetijskega zemljišča in gozda.

Skupni prihodki in odhodki občinskih proračunov v letih 1992 – 2002 so prikazani v tabelah (tabela 1 in tabela 2). Iz tabel je razvidna različna rast posameznih vrst prihodkov in odhodkov (npr. velik porast investicijskih odhodkov v posameznih proračunskih letih...).

Tabela 1: Prihodki občinskih proračunov v letih 1992 – 2002

v mio SIT

Leto	SKUPAJ PRIHODKI	Tekoči prihodki	Davčni prihodki	Nedavčni prihodki	Kapitalski prihodki	Prejete donacije	Transforni prihodki
	70+71+72 +73+74	70+71	70	71	72	73	74
1992	51.425	37.410	31.330	6.080	1.820	0	12.194
1993	72.086	55.802	45.094	10.707	1.470	0	14.814
1994	93.209	71.057	57.027	14.031	1.518	0	20.633
1995	108.341	78.867	62.409	16.458	1.818	0	27.655
1996	128.275	101.181	76.076	25.105	1.728	0	25.365
1997	147.349	111.570	85.019	26.551	3.774	0	32.006
1998	167.158	127.402	96.659	30.743	3.554	0	36.202
1999	189.830	139.991	113.754	26.237	5.917	1.135	42.788
2000	215.048	155.165	125.917	29.248	8.781	975	50.127
2001	240.617	181.115	145.117	35.998	9.216	731	49.555
2002	264.855	210.971	164.578	37.393	12.847	992	49.045

Vir: Bilten javnih financ 6/2003, Ministrstvo za finance.

Tabela 2: **Odhodki občinskih proračunov v letih 1992 - 2002**

v mio SIT

Leto	SKUPAJ ODHODKI	Tekoči odhodki	Tekoči transferi	Investicijski odhodki	Investicijski transferi
	40+41+42+43	40	41	42	43
1992	50.996	13.026	26.721	6.264	4.984
1993	71.757	19.946	35.978	9.726	6.107
1994	91.757	23.625	45.332	13.684	9.116
1995	104.370	18.561	55.365	18.759	11.685
1996	124.246	21.242	61.838	23.163	18.003
1997	140.868	25.705	66.400	27.304	21.459
1998	162.483	29.089	76.492	33.249	23.654
1999	187.357	38.290	80.966	52.614	15.488
2000	214.428	46.568	89.610	58.258	19.992
2001	242.514	53.592	97.873	67.866	23.183
2002	273.522	61.846	105.590	76.470	29.616

Vir: Bilten javnih financ 6/2003, Ministrstvo za finance.

V oceno lastnih prihodkov občine se všteva tudi del prihodkov po 22. členu ZFO v kalkulativni višini. Nov način priprave ocene lastnih prihodkov občin se je uveljavil, ker je Ustavno sodišče Republike Slovenije razveljavilo posamezne določbe ZFO. Nov koncept ocene lastnih prihodkov občin izhaja iz finančne moči občine, ki jo predstavljajo na podlagi ustave in zakonov dejanski (uvedeni) oziroma potencialni (neuveđeni) prihodki. Nov pristop je bil potreben zaradi tega, ker vse občine v preteklih letih niso imele dejansko udejanjenih vseh prihodkov na način, kot to omogoča sistemska zakonodaja. Izhajajoč iz odločbe Ustavnega sodišča Republike Slovenije, ki se nanaša na predpisovanje pogojev, pod katerimi se občini zagotavljajo dodatna finančna sredstva, je razvidno, da je občina za uresničevanje lokalne samouprave na svojem področju in za zagotavljanje v povezavi s tem potrebnih finančnih sredstev najprej odgovorna sama. Prav iz teh razlogov je zagotavljanje finančne izravnave lahko omejeno oziroma pogojevano.

Način zagotavljanja dodatnih sredstev občinam mora upoštevati finančno moč posamezne občine in ne le dejanske (udejanjene) prihodke, temveč tudi potencialne (neudejanjene) prihodke. Pri tem potencialno finančno moč predstavljajo posamezne neuvedene, a na podlagi ustave in zakonov možne dajatve. Če posamezna občina ne izkoristi vseh svojih možnosti črpanja finančnih sredstev (s strani občine uveden in

predpisan način financiranja je tudi najučinkovitejši), pomeni finančna izravnava brez kakršnih koli meril in omejitev le pritisk na povečanje obsega solidarnosti prebivalcev drugih občin. Ocenjeni prihodki za posamezno občino predstavljajo vse prihodke, ki bi lahko bili realizirani v posamezni občini, če bi bila dajatev v občini dejansko uvedena.

Rezultat takega pristopa je, da se zaradi neudejanjenja posameznih prihodkov pri občinah, kjer so ti prihodki ocenjeni ob predpostavki, da bi lahko bili udejanjeni, pa dejansko niso, za ocenjen obseg lastnih prihodkov zmanjša finančne izravnave. V primeru, da so prihodki realizirani nad ocenjenim obsegom, občinam dejansko realizirana sredstva nad tem obsegom ostanejo (višje realiziran prihodek ne pomeni zmanjšanje finančne izravnave) kot stimulativen element za razreševanje tekoče proračunske problematike.

Zaradi poenotenega pristopa pri pripravi ocene lastnih prihodkov je Vlada Republike Slovenije v zadnjem obdobju veliko pozornost namenila oceni lastnih prihodkov občin po 22. členu ZFO s posebnim poudarkom na prihodkih iz naslova nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča kot najpomembnejšega vira občine, ki ga lahko občina s svojim odlokom dejansko udejanji ali pa ne udejanji.

Ocena lastnih prihodkov občin iz naslova nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča je pripravljena na osnovi podatkov Davčne uprave Republike Slovenije. Ocenjen obseg tega prihodka se upošteva v skupni oceni vseh lastnih prihodkov občin za izračun pripadajočih sredstev finančne izravnave. Prav tako so bili ocenjeni tudi drugi lastni prihodki občin po posameznih podvrstah in skupnem obsegu, upoštevani pri izračunu potrebnih sredstev finančne izravnave.

2. 4. 3 Finančna izravnava

ZFO v prvem odstavku 24. člena določa, da se občini, ki z lastnimi prihodki ne more zagotoviti svoje primerne porabe, izračunane na podlagi 20. a člena ZFO, zagotovijo sredstva v obliki finančne izravnave iz državnega proračuna. Posamezni občini, ki izpolnjuje predhodno navedene pogoje, se izračunajo pripadajoča sredstva finančne izravnave kot razlika med izračunano primerno porabo in ocenjenimi lastnimi prihodki.

Izračun zneskov finančne izravnave ob upoštevanju primerne porabe občin in ocene lastnih prihodkov občin predstavlja tisti obseg sredstev, ki jih bo Ministrstvo za

finance moralo nakazati občinam do 31. 12. 2003. Skupni obseg potrebnih sredstev finančne izravnave za leto 2003 je izračunan v višini 36,89 mlrd tolarjev.

Na podlagi podatkov o dejanski realizaciji prihodkov v letu 2003 bo morala Vlada Republike Slovenije občini, za katero ugotovi, da ima obseg ocenjenih lastnih prihodkov realiziran v nižjem obsegu, kot je bil prvotno ocenjen, določiti nov znesek finančne izravnave. V nasprotnem primeru bo morala občina preveč nakazane zneske finančne izravnave vrniti v državni proračun.

V primeru, da lastni prihodki občin (na katerih uvedbo in višino občina dejansko ne more vplivati s svojimi predpisi) v obdobju od 1. 1. do 31. 12. 2003 ne bodo realizirani v ocenjeni višini, bo potrebno morebitna manjkajoča sredstva, ki bodo ugotovljena po dokončnem izračunu pripadajočih sredstev finančne izravnave za leto 2003, zagotoviti v proračunu Republike Slovenije za leto 2004.

2. 5 PREMOŽENJE OBČINE

Po ZLS je občina oseba javnega prava s pravico posedovanja, pridobivanja in razpolaganja z vsemi vrstami premoženja. Občina torej avtonomno skrbi za vse lokalne zadeve skupnega oziroma javnega pomena in skladno s tem ureja javne službe za lokalno prebivalstvo. Ena najpomembnejših podlag uresničevanja lokalne samouprave je prav opredelitev in oblikovanje premoženja lokalnih skupnosti ter zagotovitev trajnih in zadostnih finančnih virov.

Ob uvedbi lokalne samouprave je bil postavljen okvir, ki je opredelil, kaj je osnovno premoženje občine in kaj so osnove sistema financiranja občin. Premoženje občine se lahko pojavlja v vseh oblikah, tako kot ga poznamo pri drugih poslovnih subjektih ali fizičnih osebah. Iz ekonomskega vidika lahko premoženje občine delimo na dva sklopa in sicer na finančno premoženje in stvarno premoženje.

Finančno premoženje zajema denar, pravice, kapitalske naložbe lokalne skupnosti in se v glavnem pretaka skozi občinski proračun. Stvarno premoženje sestavljajo občinske premičnine (zaloge, oprema, vozni park...) in nepremičnine. Posebej pomembne so nepremičnine, ki zajemajo stavbna zemljišča, stanovanja in poslovne zgradbe, lokalne ceste in javne površine, kanalizacijsko omrežje, vodovod, objekte javne športne infrastrukture, šole, vrtce, zdravstvene domove, kulturne objekte javnega pomena in drugo.

Občina mora svoje premoženje upravljati kot dober gospodar (51. člen ZLS), ker je to premoženje dobila v last kot oseba javnega prava izrecno zaradi uresničevanja svojih temeljnih nalog. Zato veljajo za upravljanje občinskega premoženja in razpolaganje z njim posebna pravila, ki so predpisana v vrsti zakonskih in podzakonskih aktov.

Ta pravila so zajeta v treh temeljnih načelih:

- načelo dobrega gospodarja,
- načelo ohranjanja in obnavljanja premoženja,
- načelo omejenega razpolaganja s premoženjem.

Načelo dobrega gospodarja zahteva, da občina oziroma njeni organi, ki so pristojni in odgovorni za upravljanje premoženja, z njim gospodarijo še posebej skrbno in vestno.

Načelo ohranjanja vrednosti premoženja se uresničuje z vrsto določb in predpisov, ki opredeljujejo pogoje upravljanja javnega premoženja in predpisujejo vodenje evidenc o tem premoženju. Tako je za gibanje državnega in občinskega premoženja predpisana obveza za sestavo premoženjskih bilanc, ki po predpisani metodologiji izkazujejo vrednost javnega premoženja na določen dan v letu. To načelo se uveljavlja tudi z zakonsko zahtevo, da se morajo prihodki, pridobljeni s prodajo občinskega premoženja, vračati nazaj v naložbe in ne v tekočo proračunsko porabo.

Načelo omejenega razpolaganja z občinskim premoženjem izhaja iz temeljne vloge lokalne skupnosti, ki ji je premoženje poverjeno zato, da z njim zagotavlja občanom javne službe in uresničuje dejavnosti, ki so v javnem interesu. To načelo je še posebej poudarjeno pri uporabi in upravljanju javne infrastrukture in dela premoženja, ki ima status javnega dobra.

Če gledamo na premoženje kot na temeljno poslanstvo občine, je možno opredeliti dva vidika, ki sta pomembna pri odločitvah o upravljanju občinskega premoženja. Ta dva vidika sta:

- premoženje kot vir financiranja,
- premoženje kot osnova za opravljanje javnih služb.

V svetu se je uveljavilo načelo, da je premoženje eden osnovnih virov za financiranje lokalnih skupnosti. Uresničuje se s politiko obdavčitve premoženja in samostojnostjo občin pri oblikovanju politike upravljanja in razpolaganja s premoženjem ter z dohodki od premoženja. Premoženje je na eni strani lahko stalni vir dohodkov, na drugi strani

pa se z vlaganji v premoženje povečuje davčna osnova in se dolgoročno večja fiskalna moč lokalne skupnosti. Dajatve, ki izvirajo iz obdavčitve premoženja v razvitih demokracijah v glavnem pripadajo lokalnim oblastem in so pomemben vir za polnjene občinskih proračunov.

Drugi pomemben vidik občinskega premoženja je premoženje kot podlaga za zagotavljanje javnih služb. S primerno materialno podlago, ki jo razumemo predvsem pod pojmom javna infrastruktura, so občini, kot temeljni lokalni skupnosti, dane možnosti za zagotavljanje lokalnih javnih služb in dejavnosti, ki so v javnem interesu. Tu je treba poudariti, da je ena najpomembnejših nalog občin ravno zagotavljanje javne infrastrukture in lokalnih javnih služb. Zato je treba temu delu občinskega premoženja posvetiti posebno pozornost in mu določiti razvojne usmeritve (Milunovič, 2001, str. 84).

2. 6 PROBLEMATIKA FINANCIRANJA OBČIN

Najpomembnejše vprašanje, s katerim se srečujemo od uvedbe novega sistema lokalne samouprave je, kako zagotoviti občinam finančna sredstva za izvajanje tistih nalog, ki jih morajo opravljati po ustavi in zakonu. Že v Ustavi je določeno (142. člen) da se občina financira iz lastnih virov in da občinam, ki zaradi slabše gospodarske razvitosti ne morejo v celoti zagotoviti opravljanja svojih nalog, država v skladu z zakonsko določenimi načeli in merili zagotovi dodatna sredstva.

Evropska listina lokalne samouprave pa v 9. členu določa finančne vire lokalnih skupnosti. Po določilih tega člena evropske listine morajo biti finančni viri lokalnih skupnosti v skladu z nalogami, ki jih določa ustava in zakon. Finančni viri naj bodo raznovrstni in prilagodljivi tako, da sledijo dejanskemu gibanju stroškov; vsaj del finančnih virov lokalnih skupnosti mora izvirati iz krajevnih davkov in taks, katerih višino lahko v okviru zakona določajo občine same. Treba pa je uvesti postopek za finančno izravnavo, ko je potrebno zaščititi finančno šibke občine.

Če analiziramo dosedANJI ZFO, tako ustavna načela kot načela evropske listine niso primerno upoštevana. To potrjuje naslednja dejstva (Železnik, 2002):

- finančno izravnavo prejema več kot 85 % občin v Sloveniji (večina in ne le slabše razvite), kar je posledica nepravilne prerazporeditve finančnih virov,
- finančni viri, ki se odstopajo občinam, so po obsegu premalo raznovrstni; pomemben vir je le dohodnina, ki je po občinah neenakomerno porazdeljena⁶,

⁶ Glej tabelo 3, kjer se vidijo velike razlike med občinami v velikosti dohodnine na prebivalca.

- med vire integralnega proračuna se všttevajo tudi namenski viri, ki jih občine v skladu z zakonom predpisujejo samo za točno določene namene⁷,
- zakon nima izdelanega sistema pridobivanja mnenj lokalnih skupnosti kadar državni organi odločajo o sredstvih namenjenih za delo lokalnih skupnosti,
- pomanjkljiv je postopek za določitev finančne izravnave; ni možnosti ugovora lokalne skupnosti na izračun finančne izravnave.

2. 6. 1 Finančni viri občin in primerna poraba

Občini pripada 35 % **dohodnine**, ki se zbere v posamezni občini in je najpomembnejši vir financiranja nalog občine, ki jih ta mora opravljati po ustavi in zakonu. Dohodnina je med občinami neenakomerno porazdeljena, tako da občine ne prejemajo enake višine sredstev za opravljanje nalog (primerjalni pregled za nekaj občin je prikazan v tabeli 3).

Tabela 3: **Ocena dohodnine in primerne porabe na prebivalca za izbrane občine za leto 2003**

v SIT

Občina	Dohodnina na prebivalca	Primerna poraba na prebivalca
1. Trzin	119.223	77.533
2. Ljubljana	101.784	84.740
3. Medvode	75.114	82.285
4. Domžale	72.613	84.485
5. Maribor	62.852	84.387
6. Jezersko	51.615	127.439
7. Bloke	45.276	118.979
8. Osilnica	37.490	136.005
9. Solčava	24.845	169.538
10. Zavrč	20.254	96.331

Vir: Interno gradivo Ministrstva za finance

Več kot očitno je, da je tak sistem v nasprotju z 9. členom evropske listine, ki določa načela za finančne vire lokalne skupnosti. Potrebno je tudi poudariti, da občine nimajo nikakršnega vpliva na višino dohodnine (višino in oprostitve določa država). Le pri občinah, ki se samofinancirajo in z lastnimi prihodki presegajo primerno porabo, v letu 2002 je bilo teh 28, je ta odnos vsaj v določeni meri prisoten. Če te

⁷ Turistična taksa, drugi prihodki uprave, komunalne takse, koncesije od iger na srečo, pristojbine, nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča...

občine ustvarjajo ugodne pogoje za zaposlovanje dobijo tudi več dohodnine. Večje je število zaposlenih z višjimi plačami, več bo občina dobila dohodnine. Pri občinah, ki se ne financirajo same, višja dohodnina (pridobljena z ustvarjanjem pogojev za večje zaposlovanje) zmanjšuje njihovo finančno izravnavo in jih torej destimulira. Torej se zmanjša samo obveznost države, občine pa razpolagajo z enakimi sredstvi.

Iz tega je razvidno, da je izračun primerne porabe bistveno bolj ugoden za manjše občine, z manjšim številom prebivalstva. To v določeni meri zopet vzpodbuja nastajanje novih, manjših občin. Izračun primerne porabe bi moral biti v korelaciji z višino stroškov, ki jih ima občina za izvajanje tistih nalog, ki jih je dolžna izvajati po ustavi in zakonu.

ZFO med **druge vire za financiranje primerne porabe** šteje davek na dediščino in darila, davek na dobitke od iger na srečo, davek na promet nepremičnin, upravne takse in posebne takse za uporabo igralnih avtomatov. Če primerjamo razmerje med dohodnino in ostalimi davki, ugotovimo da ostali davki predstavljajo le cca. 8 % delež med vsemi davčnimi viri (dohodnina in ostali davki). Od ostalih davkov ima največji delež davek na promet nepremičnin (cca. 4 %), ki pa se močno koncentrira v mestnih občinah. Samo v Ljubljani in Mariboru skupaj ta davek predstavlja skoraj 45 % vsega zbranega davka na promet nepremičnin.

Drugi lastni prihodki občin so tisti, ki jih lahko občina predpisuje ali vsaj delno vpliva na njihovo višino: davek na premoženje (po odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije občina nima več vpliva na njegovo višino), turistične takse, nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča, prihodki uprave, pristojbine in drugi prihodki.

Najpomembnejši vir lastnih prihodkov je prav gotovo **nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča**, ki ga lahko občina predpisuje samostojno. V primerni porabi je upoštevana ocena zbranega nadomestila, ki bi ga občine lahko zbrale po kalkulativnih osnovah, dejansko pa ga zberejo za 4 do 5 mlrd SIT več, kot pa je ocena. To pa lahko močno vpliva na izračun primerne porabe za posamezno občino (občina zbere enkrat več nadomestila od izračuna, ki gre v primerno porabo, in tako nekatere občine dobivajo finančno izravnavo, čeprav so njeni lastni prihodki večji od primerne porabe).

Turistično takso predpisujejo občine v določenih zakonskih okvirih, vendar je problem takse v tem, da jo lahko ustvarijo le tiste občine, ki imajo nočitvene kapacitete in zato dodatne naloge na področju turizma. Ta prihodek se ne bi smel šteti med prihodke za primerno porabo, ker je namenjen financiranju dodatnih nalog občine.

Problem so tudi **prihodki uprave**, ki jih prikazuje samo majhen del občin (npr. mestna občina Ljubljana je za leto 2001 izkazala 2,4 mlrd teh prihodkov ali kar 73 % vseh prihodkov občin). Verjetno ti podatki ne prikazujejo realnega stanja.

Pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest prejemajo le občine, ki imajo dodatno obveznost po vzdrževanju gozdnih cest in je torej ne dobivajo vse občine. Tudi te pristojbine ne bi smeli šteti med prihodke za primerno porabo.

ZFO določa, da so občine, ki z lastnimi viri po 21. in 22. členu ZFO ne morejo pokriti svojih potreb, upravičene do finančne izravnave do višine primerne porabe. Zakon ne vsebuje nobenih določil, kaj je s tistimi občinami, ki ustvarjajo viške sredstev oziroma zberejo več, kot je njihova primerna poraba. Podatki v zadnjih letih kažejo, da je poraba na prebivalca v tistih občinah, ki se samofinancirajo, v razmerju 1:2, kar ni opravičljivo in ustvarja neupravičene razlike med občinami. Po drugi strani pa so nekatere občine, ki se samofinancirajo, v bolj neugodnem položaju od tistih, ki prejemajo finančno izravnavo. Nekatere izmed teh občin imajo manjšo porabo na prebivalca kot občine, ki prejemajo finančno izravnavo s strani države. Enako velja tudi za primerno porabo na prebivalca, ki se giblje v nerealnih okvirjih in ni sprejemljiva. Preprosto povedano, neka storitev v eni občini ne more biti stodontotno dražja kot v drugi (Žohar, 2002, str. 63).

Iz celotnega pregleda je razvidno, da so občine skozi primerno porabo dobile del sredstev za naloge, ki jih po ustavi in zakonu niso obvezne opravljati. Primerjava pa v celoti ni konkretna, ker so se v primerno porabo vštevili tudi prihodki od dajatev, ki v to kategorijo ne sodijo (turistična taksa, požarna taksa, pristojbina za gozdne ceste). Tak način izračuna primerne porabe je zagotavljal neupravičeno večja sredstva tistim občinam, ki nalog na določenem področju sploh niso imele ali pa jih niso opravljale, prizadel pa občine, ki so naloge imele in so jih tudi opravljale. Tako imajo mestne občine višje stroške od ostalih občin. Zlasti je to prisotno na področju dejavnosti, ki se koncentrirajo v mestnih občinah oziroma določenih središčih. Takšne naloge so na področju športa, kulture, izobraževanja in otroškega varstva ter kolektivne komunalne rabe. Sedanji sistem financiranja občin nima nobene direktne povezave z dejanskimi stroški, ki jih ima občina za izpolnjevanje zakonskih obveznosti. Da bi zagotovili enakopravni položaj bi morali v zakonu predvideti možnost, da se občini zmanjša finančna izravnava, če nekaterih zakonsko določenih nalog ne opravlja.

3 RAČUNOVODENJE V OBČINAH

3.1 RAČUNOVODSTVO OBČINE

Sprejetje Zakona o računovodstvu, zakonov o javnih financah, o javnih skladih in o javnih naročilih ter novega Zakona o plačilnem prometu pomeni korenito reformo javnih financ v Sloveniji. V ZJF je računovodstvu namenjeno posebno poglavje (8. poglavje, 89. – 95. člen). Po 91. členu ZJF računovodstvo opravlja plačila, tekoče zajema, ureja, knjigovodsko evidentira in sporoča podatke, pripravlja obvezne računovodske izkaze, izvaja računovodski nadzor in nadzor nad izpolnjevanjem terjatev in plačevanjem obveznosti in arhivira izvornike knjigovodskih listin.

Računovodski sistem je v osnovi informacijski sistem denarno izražene spremljanja poslovanja nekega poslovnega sistema prek zajemanja sprememb sredstev in virov sredstev. Računovodski sistem je celota štirih računovodskih funkcij: računovodskega predračunavanja, knjigovodstva, računovodskega nadziranja in računovodske analize. Občine kot temeljne samoupravne lokalne skupnosti so osebe javnega prava in kot take podvržene javnopravnemu režimu urejanja finančnega poslovanja in vodenja računovodstva. Računovodstvo občine uvrščamo v proračunsko računovodstvo in se označuje kot javno računovodstvo (Praprotnik, 1998, str. 28).

Proračunsko računovodstvo občine je v bistvu sistem spremljanja delovanja občine, ki se odraža na podlagi sprejetega proračuna. Knjigovodstvo proračuna je organizirano tako, da prihodke in odhodke, dana in vrnjena posojila ter zadolževanje in odplačila dolgov zajema po enotni ekonomski klasifikaciji javnofinančnih tokov in po enotnem sistemu kontnega načrta, ki velja za vse pravne osebe javnega sektorja. Tako integriran računovodski sistem zagotavlja učinkovito spremljanje porabe posameznih uporabnikov proračunskih sredstev in celotnega proračuna. Proračunsko računovodstvo mora zagotavljati sprotne, natančne in pravilne podatke za potrebe vodenja, spremljanja in izvrševanja proračuna. V vseh fazah proračunskega cikla je potrebno zagotoviti tudi izvajanje posameznih faz oziroma nalog proračunskega računovodstva.

Pri pripravi predloga proračuna se računovodstvo vključuje s svojo funkcijo predračunavanja. V fazi izvrševanja proračuna sodeluje proračunsko računovodstvo z ažurnim vodenjem knjigovodstva vseh javnofinančnih tokov. Računovodsko poročanje in nadzor zahtevata v proračunskem računovodstvu spremljanje podatkov o poslovnih dogodkih na način, ki omogoča primerjalno podlago glede na predračunane proračunske postavke in dejansko uresničene postavke v teku izvrševanja proračuna. Zato je zelo pomembno dejstvo, da so bilančne sheme

javnofinančnih tokov enotne pri vseh, ki se neposredno financirajo iz proračuna. Tako je zagotovljeno enoznačno spremljanje v celotnem proračunskem ciklu od same priprave, sprejema proračuna ter nadzora proračunske porabe.

Računovodstvo mora zagotavljati informacije o poslovanju za notranje uporabnike poslovnega sistema in za poročanje zunanjim uporabnikom računovodskih informacij. Proračunsko računovodstvo torej zagotavlja informacije za vodstvo občine, za organe občine in za poročanje drugim zunanjim uporabnikom. Poleg spremljanja denarnega toka in zagotavljanja likvidnosti mora javno računovodstvo zagotavljati tudi spremljanje gibanja in ohranjanja premoženja občine in kontinuirano primerljivost podatkov porabe v občini in med občinami.

Osnovno delovanje občine se odraža skozi njen proračun, zato mora proračunsko računovodstvo povezati informacije o izvrševanju proračuna s predpisanimi računovodskimi poročili in izkazi, ki jih določajo predpisi o računovodstvu. Zato 89. člen ZJF določa enoten sistem vodenja računovodstva in izdelave letnih poročil za vse pravne osebe javnega sektorja. Zakon o računovodstvu tudi ureja enoten sistem računovodstva za celoten javni sektor. Po tem zakonu je celoten javni sektor dolžan voditi poslovne knjige ter izdelati letna poročila in pri tem upoštevati kodekse računovodskih načel in slovenske računovodske standarde. Osnova za sestavo premoženjske bilance občine so podatki iz bilance stanja.

Pri poslovanju občin je potrebno upoštevati osnovna načela gospodarjenja z občinskim - javnim premoženjem. Iz načela ohranjanja in obnavljanja premoženja občine izhaja zahteva po vodenju ustreznih evidenc o stanju in spremembah na tem premoženju. ZJF v 93. členu določa tudi obveznost izdelave in predložitve premoženjske bilance neposrednih uporabnikov proračuna in skupno premoženjsko bilanco občine, v katero se vključijo tudi premoženjske bilance posrednih uporabnikov občinskega proračuna in ožjih delov občin.

Zakon uvaja tudi sistem notranjih kontrol proračunskega uporabnika. Organizirajo se kot ustrezne oblike finančnega nadzora na podlagi podrobnejših navodil, ki jih občinam predpiše minister za finance. Rok za organiziranje ustreznih oblik notranjih kontrol pri neposrednih uporabnikih občinskega proračuna in notranje revizije je bil 1. januarja 2001. Obveznost za vzpostavitev računovodskih notranjih kontrol je opredeljena tudi z Zakonom o računovodstvu.

3.2 PREDSTAVITEV ZAKONA O RAČUNOVODSTVU IN PODZAKONSKIH AKTOV

Po kar nekaj letih priprav in medsebojnih usklajevanj je bil v letu 1999 sprejet Zakon o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99) (v nadaljevanju ZR), ki je stopil v veljavo 1. januarja 2000.

Če želimo predstaviti ZR in podzakonske akte, izdane na njegovi podlagi, je treba poudariti, da se tako zakon kot podzakonski akti opirajo na kodeks računovodskih načel ter na mednarodne in slovenske računovodske standarde, razen seveda v izjemah, ki so opredeljene bodisi v zakonu bodisi v podzakonskih aktih.

Na podlagi ZR in delno tudi ZJF so bili izdani naslednji podzakonski akti:

- Odredba o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava (Uradni list RS, št. 54/02),
- Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 54/02 in 117/02),
- Navodilo za uskladitev računovodskih evidenc za uporabnike enotnega kontnega načrta z Zakonom o računovodstvu (Uradni list RS, št. 110/99 in 26/00, popr. 27/00),
- Navodilo o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev (Uradni list RS, št. 54/02),
- Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 115/02 in 21/03),
- Pravilnik o pripravi konsolidirane premoženjske bilance države in občin (Uradni list RS, št. 26/03).

ZR je ena izmed prelomnic v reformi javnih financ, saj so izpolnjeni osnovni pogoji za:

- ločeno izkazovanje prihodkov in odhodkov iz opravljanja javne službe ter iz prodaje blaga in storitev na trgu,
- spremljanje gibanja vseh javnofinančnih prihodkov in drugih prejemkov, odhodkov in drugih izdatkov, saj so podatki v nekaterih računovodskih izkazih izkazani po enakem načelu (po računovodskem načelu plačane realizacije),
- ugotovitev in knjigovodsko izkazovanje vseh sredstev, ki so jih ustanovitelji dali v upravljanje oziroma last javnim zavodom, javnim sklodom, javnim agencijam,
- pripravo premoženjskih bilanc vseh proračunskih uporabnikov občinskega in državnega proračuna ter s tem konsolidirane (skupinske) premoženjske bilance države in občin,
- organiziranje računovodske kontrole in notranjega revidiranja.

Nerešeno ostaja vprašanje delitve med javno službo in tako imenovano tržno dejavnostjo pri posameznih proračunskih uporabnikih ali skupinah proračunskih uporabnikov. Na to vprašanje ne more odgovoriti zakon, temveč ga mora rešiti področna zakonodaja za posamezne dejavnosti javnih služb ali pa mora biti ta delitev opredeljena v ustanovitvenih aktih.

3. 2. 1 Bistveni poudarki in posebnosti zakona o računovodstvu in podzakonskih aktov

Omenil sem, da se tako ZR kot vsi podzakonski akti, izdani na njegovi podlagi, opirajo na kodeks računovodskih načel ter na mednarodne in slovenske računovodske standarde. Vendar je v predpisih kar veliko posebnosti, ki sem jih razvrstil v nekaj zaokroženih celot:

a. vodenje poslovnih knjig

Zakon točno določa, katere temeljne in pomožne poslovne knjige je dolžna voditi pravna oseba, ne glede na to ali je pravna oseba javnega prava ali pravna oseba zasebnega prava. Posebnost pri tem, katere poslovne knjige je dolžna voditi pravna oseba, je napisana v 8. členu ZR: če pravna oseba ne dosega celotnega prihodka oziroma celotne vrednosti sredstev 1 milijon tolarjev sme (ne mora) voditi le blagajniško knjigo, knjigo prihodkov in odhodkov ter register osnovnih sredstev.

Proračun, proračunski uporabniki in pravne osebe javnega prava pri vodenju poslovnih knjig upoštevajo enotni kontni načrt in vse druge v uvodu navedene podzakonske akte, ki jih je predpisal minister za finance, ter SRS 36 – Računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah – pravnih osebah zasebnega prava (Uradni list RS, št. 107/01).

Pravne osebe zasebnega prava pri vodenju poslovnih knjig upoštevajo kontni okvir in seveda SRS 36. Ta standard je strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo sprejel že v letu 1997, po sprejetju ZR pa je prišlo še do nekaterih sprememb in uskladijev z zakonom. SRS 36 je povezan z vsemi ostalimi SRS razen s tistimi, ki obravnavajo posebnosti na izbranih področjih. Kot tak ureja le tiste posebnosti pri vrednotenju in izkazovanju sredstev in obveznosti do virov sredstev ter merjenju in izkazovanju odhodkov, prihodkov in poslovnega izida, ki so značilne za nepridobitne organizacije.

b. ločeno spremljanje poslovanja s sredstvi javnih financ in drugimi sredstvi za opravljanje javne službe ter poslovanja s sredstvi, pridobljenimi s prodajo blaga in storitev na trgu

Po 9. členu ZR morajo poslovne knjige in poročila zagotavljati ločeno spremljanje poslovanja in prikaz izida poslovanja s sredstvi javnih financ in drugimi sredstvi za

opravljanje javne službe ter poslovanja s sredstvi, pridobljenimi s prodajo blaga in storitev na trgu. Poslovne knjige in poročila morajo omogočati tudi ocenjevanje namembnosti, gospodarnosti in učinkovitosti porabe sredstev iz javnih financ. Zaradi tega sicer ni treba voditi dveh glavnih knjig, morajo pa pravne osebe v poslovnih knjigah zagotoviti podlago, potrebno za sestavo računovodskih izkazov, poslovnega poročila in poročila o doseženih ciljih in rezultatih.

Mnogokrat se pojavlja vprašanje, zakaj je to potrebno. Treba je vedeti, da po 67. členu ZJF lahko država oziroma občina organizira za opravljanje javnih služb in dejavnosti v javnem interesu državno oziroma občinsko premoženje v obliki javnih zavodov, javnih podjetij, javnih skladov in agencij. Ustanoviteljev interes ob tem ni pridobivanje dobička oziroma presežka prihodkov nad odhodki, ampak je osnovni interes izvajanje javne službe. Zato je v ustanovitvenih aktih največkrat navedena tista dejavnost, s katero bo pravna oseba po ustanoviteljevem mnenju lahko uspešno izvajala javno službo. Včasih je pravni osebi že z ustanovitvenimi akti omogočeno tudi izvajanje tako imenovane tržne dejavnosti, prodaje blaga in storitev na trgu, to pa ni javna služba. Pri tem je treba opozoriti, da sredstva za opravljanje javne službe niso le sredstva prejeta iz državnega oziroma občinskega proračuna, pač pa tudi sredstva, prejeta za opravljanje javne službe, čeprav so uporabniki oziroma prejemniki njenih storitev le-te plačali.

c. priznavanje prihodkov in odhodkov

Po tretjem odstavku 15. člena ZR in 3. členu Odredbe o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov uporabnikov enotnega kontnega načrta se prihodki in odhodki priznavajo po načelu denarnega toka (plačane realizacije). To pomeni, da se prihodek oziroma odhodek prizna, ko sta izpolnjena naslednja dva pogoja:

1. poslovni dogodek, ki povzroči izkazovanje prihodkov oziroma odhodkov, je nastal,
2. denar oziroma njegov ekvivalent (ustreznik) je prejet oziroma izplačan.

Pogoj iz druge točke je izpolnjen tudi, če so bile terjatve in obveznosti, ki se nanašajo na prihodke in odhodke, poravnane na drug način, pri čemer denarni tok ni nastal.

Računovodsko načelo denarnega toka pri izkazovanju prihodkov in odhodkov upoštevajo državni in občinski organi ter organizacije, ožji deli lokalnih skupnosti, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije in javni skladi, ki jih je ustanovila država ali občina. Vse ostale pravne osebe javnega prava pa na podlagi četrtega odstavka 15. člena ZR priznavajo prihodke in odhodke po računovodskem načelu fakturirane (zaračunane) realizacije. To pomeni, da se prihodek oziroma odhodek prizna že, če je izpolnjen prvi pogoj (nastanek poslovnega dogodka), ki povzroči izkazovanje prihodkov oziroma odhodkov. Računovodsko načelo fakturirane (zaračunane) realizacije pri izkazovanju prihodkov in odhodkov upoštevajo uporabniki enotnega kontnega načrta,

ki pridobivajo prihodke tudi s prodajo blaga in storitev na trgu in iz drugih neproračunskih virov. To so javni zavodi, agencije, inštituti, zbornice in drugi.

Vse pravne osebe javnega prava so dolžne pri vodenju poslovnih knjig uporabljati enotni kontni načrt, ki ga je s pravilnikom o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava predpisal minister za finance.

d. vrednotenje opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja

Po ZR in slovenskih računovodskih standardih (SRS) se opredmetena osnovna sredstva vrednotijo po nabavni vrednosti oziroma po ocenjeni vrednosti, če nabavna vrednost ni znana. Z dejansko nabavno vrednostjo posameznega opredmetenega osnovnega sredstva so zajeti njegova nakupna cena in vsi stroški, ki jih je mogoče pripisati neposredno usposobitvi osnovnega sredstva za nameravano uporabo (na primer stroški dajatev, dovoza in namestitve). Pri tem se, drugače kot po slovenskih računovodskih standardih, obresti, ki se nanašajo na kredite, s katerimi je bilo osnovno sredstvo pridobljeno, ne vštejejo v njegovo nabavno vrednost.

e. obračun amortizacije oziroma popravka vrednosti in pokrivanje v breme vira sredstev

Odpisovanje neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev je obravnavano v IX. poglavju ZR. Drugače kot po SRS 13 - Amortizacija -, ki omogoča, da podjetja ob nekaterih predpostavkah sama določajo stopnje amortizacije, so za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava stopnje predpisane z navodilom o načinu in stopnjah rednega odpisa neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev. Stopnje so za vse proračunske uporabnike enake. Omogočen pa je izredni odpis v primeru odtujitve osnovnih sredstev in trajne izločitve iz uporabe. Upoštevati je treba prenovljene računovodske standarde, zato se izredni odpis opravi tudi zaradi prevrednotenja stroškov amortizacije (Janc, 2003, str. 9).

V skladu s 44. členom ZR se odpis opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev pri drugih uporabnikih enotnega kontnega načrta izkazuje v velikosti popravka vrednosti v breme virov sredstev splošnega sklada oziroma obveznosti za sredstva, prejeta v upravljanje.

f. revalorizacija (prevrednotenje) sredstev

Revalorizacijo sredstev obravnava X. poglavje ZR. Pri tem je treba poudariti, da je bila s tem resda mišljena revalorizacija nekaterih sredstev po starih računovodskih standardih, vendar je bila ta revalorizacija izključno prevrednotenje zaradi inflacije, torej prevrednotenje zaradi rasti cen in upadanja kupne moči denarja. Prenovljeni računovodski standardi takšnega prevrednotenja ne poznajo oziroma ne predvidevajo več. Pač pa je 8. točka uvoda k slovenskim računovodskim standardom

namenjena prevrednotenju gospodarskih kategorij v računovodskih izkazih.

g. priprava računovodskih izkazov, pojasnil k izkazu in poslovnega poročila

Po ZR sestavljajo letno poročilo računovodski izkazi, pojasnila k izkazu in poslovno poročilo. Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava pa je pri opredelitvi letnega poročila upošteval tudi določbe slovenskih računovodskih standardov, tako da letno poročilo sestavljata računovodsko in poslovno poročilo.

Računovodsko poročilo sestavljajo bilanca stanja, izkaz prihodkov in odhodkov ter pojasnila k izkazu. Računovodsko poročilo vedno pripravi pooblaščen računovodja oziroma oseba, odgovorna za računovodstvo. Poslovno poročilo so informacije o poslovanju pravne osebe javnega prava oziroma uporabnika enotnega kontnega načrta. Njegov sestavni del je tudi poročilo o doseženih ciljih in rezultatih. Poslovno poročilo vedno pripravi predstojnik oziroma poslovodni organ uporabnika enotnega kontnega načrta, informacije pa mora pridobiti od vseh služb, saj je le tako poročilo lahko vsebinsko popolno.

h. razlikovanje med zaključnim računom in letnim poročilom

Zaključni račun proračuna je akt države oziroma občine, v katerem so izkazani predvideni in uresničeni prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki države oziroma občine (torej primerjava uresničenega in načrtovanega). Neposredni proračunski uporabniki pripravijo zaključni račun svojega finančnega načrta, iz katerega so podobno kot v zaključnem računu proračuna izkazani podatki o uresničenem glede na načrtovano za preteklo leto, pripravijo pa tudi letno poročilo in vse skupaj predložijo:

- Ministrstvu za finance, če gre za neposredne uporabnike proračuna države,
- županu, če gre za neposredne uporabnike občinskih proračunov.

Letno poročilo pa predložijo tudi organizaciji, pooblaščen za obdelovanje in objavljanje podatkov.

Posredni uporabniki in druge pravne osebe javnega prava pripravijo le letno poročilo. To je sestavljeno iz bilance stanja, izkaza prihodkov in odhodkov, pojasnil k izkazu in poslovnega poročila. Posredni uporabniki predložijo letno poročilo:

- organizaciji, pooblaščen za obdelovanje in objavljanje podatkov in
- pristojnemu (resornemu) ministrstvu oziroma županu, glede na to, ali gre za posrednega uporabnika proračuna države ali občine.

i. računovodska kontrola

Na podlagi ZR pravne osebe uredijo kontroliranje podatkov v skladu s predpisi in računovodskimi standardi. V SRS 28 – Računovodsko nadziranje – je določeno, da

je računovodsko kontroliranje podatkov sprotno presojanje pravilnosti računovodskih podatkov in odpravljanje pri tem ugotovljenih nepravilnosti. S tem se ukvarjajo zaposleni v računovodskih službah, ki prejemajo knjigovodske listine, vodijo poslovne knjige, sestavljajo računovodske obračune in seznanjajo uporabnike z računovodskimi informacijami.

92. člen ZJF daje posebno pooblastilo pooblaščenemu računovodji. Pooblaščen računovodja je oseba, ki jo za vodenje poslovnih knjig in sestavitev letnih poročil določi predstojnik neposrednega oziroma posrednega uporabnika, ki vodi računovodstvo. Pooblaščen računovodja lahko začasno zadrži izplačilo, če je v nasprotju z zakonom o javnih financah ali zakonom, ki ureja izvrševanje proračuna za posamezno leto, oziroma odlokom, s katerim se sprejema občinski proračun.

Čeprav je v 65. členu ZJF le za predstojnika neposrednega uporabnika proračuna določeno, da odgovarja za zakonitost, namenskost, učinkovitost in gospodarnost razpolaganja s proračunskimi sredstvi, pa je podobno mogoče razumeti tudi za posredne uporabnike proračuna, saj je zanje tako določeno v področni zakonodaji ali v ustanovitvenih aktih.

j. notranje revidiranje računovodenja

Računovodskega kontroliranja podatkov pa ne smemo zamenjevati z notranjim revidiranjem računovodenja podatkov. Notranje revidiranje je kasnejše presojanje pravilnosti ureditve računovodskega kontroliranja in zanesljivosti njegovega delovanja. Z notranjim revidiranjem se ukvarjajo delavci zunaj računovodske službe, imenovani notranji revizorji. Objavljena je bila sprememba 100. člena ZJF, po kateri so predstojniki neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov odgovorni za vzpostavitev in delovanje ustreznega sistema finančnega poslovanja in kontrol ter notranjega revidiranja.

4 IZDELAVA OBČINSKEGA PRORAČUNA

4.1 PRIPRAVA OBČINSKEGA PRORAČUNA IN ZAKONSKI PREDPISI

Ministrstvo za finance je prvič v letu 2001 za pripravo občinskih proračunov pripravilo proračunski priročnik, s katerim je skušalo občinam pomagati pri pripravi proračunov, tako da bi bili le-ti pripravljene skladno z veljavno sistemsko zakonodajo na področju javnih financ. Pri pregledovanju sprejetih občinskih proračunov je ugotovilo, da so v sprejetih proračunih in odlokih o proračunih še vedno pomanjkljivosti, ki jih je treba odpraviti (Proračunski priročnik, 2002). Poleg tega je pomembna čim bolj poenotena priprava občinskih proračunov, kar je glede na veliko število občin brez ustreznih enotnih navodil težko oziroma praktično nemogoče zagotoviti.

Dosedanja praksa je pokazala, da so občine sprejemale svoje proračune v različnih oblikah, kar je onemogočalo primerjave sprejetih proračunov. Kljub temu, da za primerljivost med državnim proračunom in občinskimi proračuni še vedno niso sprejeti vsi ustrezni predpisi (manjka funkcionalno programska klasifikacija odhodkov občinskega proračuna), pa so z veljavnimi predpisi s področja javnih financ dejansko že dane osnovne podlage tudi za poenoteno sestavo občinskih proračunov.

Pripravljen občinski proračun naj bi sledil ciljem izvajanja proračunske reforme, ki jo Ministrstvo za finance izvaja od leta 1999 dalje in sicer uskladitev javne porabe z mednarodno prakso, izboljšanje preglednosti in odgovornosti pri razpolaganju s proračunskimi sredstvi in vzpostavitev novega pristopa odgovornosti in sodelovanja pri razvoju, spremljanju in ocenjevanju izvajanja proračuna.

Cilji reforme so povezani z odgovori na tri ključna vprašanja javne porabe:

- kdo porablja proračunska sredstva (katere institucije),
- kako jih porablja oziroma kaj se plačuje iz javnih sredstev in
- zakaj se porabljajo javna sredstva.

Odgovori na navedena vprašanja so zajeti v veljavnih zakonskih in podzakonskih aktih s področja javnih financ.

Vsebina proračunskega priročnika za sestavo občinskih proračunov se nanaša na:

- pravne podlage s področja javnih financ, računovodstva in javnih naročil s poudarkom na predpisih, pomembnih za vse občine,
- temeljna ekonomska izhodišča in predpostavke za pripravo občinskih proračunov,
- sestavo občinskega proračuna (postopek, klasifikacije javnofinančnih prejemkov in izdatkov, strukturo proračuna),
- dokumente za sestavo občinskega proračuna (dokumenti, predloženi občinskemu svetu, vsebina odloka o proračunu občine).

4. 1. 1 Pripravljanje proračuna

Ločimo dva osnovna načina pripravljanja proračuna in sicer od spodaj navzgor ter od zgoraj navzdol. Bistvena razlika med njima je, da prvi temelji na načelu dodajanja, kar pomeni, da že na začetni stopnji proračunski uporabniki sporočijo svoje finančne načrte, ne da bi bili pri svojem načrtovanju omejeni. Pri drugem načinu pa se na začetni stopnji določijo bistveni okviri proračuna in šele nato proračunski uporabniki načrtujejo svoje finančne načrte v mejah določenih okvirov.

V preteklih letih je vlada odločno spremenila pripravljane državnega proračuna; od prvega načina je prešla na drugega. Ta sprememba vpliva tudi na pripravljane občinskih proračunov in proračunov ostalih uporabnikov. Čeprav se v občinah ta sprememba mogoče še ni popolnoma uveljavila, pa težnje po usklajeni pripravi proračunov celotnega institucionalnega sektorja države nakazujejo, da bo celotna država v prihodnosti bolj usklajeno in enotno pripravila svoje proračune po enotnem postopku, ki bo temeljil na postopku priprave državnega proračuna.

Celotni proračunski postopek sprejema proračuna je razdeljen na dve stopnji, zato se včasih imenuje kar dvostopenjska priprava proračuna.

PRVA STOPNJA: Urad za makroekonomske analize in razvoj do 15. aprila pripravi spomladansko napoved gospodarskih gibanj, ki vključuje napoved najpomembnejših makroekonomskih agregatov (rast bruto domačega proizvoda, inflacija, brezposelnost...). Temu sledi prva proračunska seja vlade, na kateri se predstavi osnutek proračunskega memoranduma, na tej podlagi pa vlada uskladi in določi državne prednostne naloge za naslednjo proračunsko obdobje in seveda ciljno velikost primanjkljaja ali presežka za naslednja štiri leta. Po tej seji sledijo usklajevanja s proračunskimi uporabniki in druga proračunska seja vlade, na kateri vlada določi razrez proračunskih izdatkov po področjih proračunske porabe do ravni glavnih programov in razrez po predlagateljih finančnih načrtov.

DRUGA STOPNJA: prične se s pripravo priročnika oziroma navodil za pripravo proračuna, ki vsebuje sklepe iz sej vlade, temeljna ekonomska izhodišča in predpostavke za pripravo predlogov proračunov, razrez ki ga je določila vlada, ter natančna navodila in roke za pripravo proračuna. Predlagatelji morajo predložiti finančne načrte predvidoma do 30. julija. Do 20. septembra mora minister, pristojen za finance, predložiti vladi predlog proračuna v sprejetje, vlada pa ga predloži državnemu zboru do 30. septembra.

Za vse uporabnike, ki pridobivajo sredstva iz državnega proračuna, je zelo pomembno da poznajo postopke priprave državnega proračuna in da hkrati prilagodijo pripravo svojih proračunov. Tako je za občine zelo pomembno (seveda če želijo sofinanciranje določene investicije iz državnega proračuna), da imajo na stopnji priprave državnega proračuna že pripravljene svoje projekte v okviru načrta razvojnih programov.

Za finance pristojen organ občinske uprave pripravi tudi terminski načrt priprave občinskega proračuna. Ob predpostavki, da vlada predloži predlog državnega proračuna za naslednje leto v sprejem državnemu zboru 30. septembra in glede na določilo drugega odstavka 28. člena ZJF, po katerem župan predloži predlog občinskega proračuna za prihodnje leto občinskemu svetu v 30 dneh po predložitvi

državnega proračuna državnemu zboru, bi bil lahko okvirni terminski načrt za sestavo proračuna občine naslednji:

- posredovanje navodila neposrednim proračunskim uporabnikom najkasneje do 25. 9.,
- posredovanje predlogov finančnih načrtov, predlogov načrtov razvojnih programov in obrazložitev finančnih načrtov za finance pristojnemu organu občinske uprave do 15. 10. (po prejemu navodila neposredni uporabniki zahtevajo od posrednih uporabnikov občinskega proračuna, da jim pošljejo podatke za pripravo finančnih načrtov neposrednih uporabnikov),
- obdelava prejetih gradiv v organu občinske uprave, pristojnemu za finance od 16. do 20. 10.,
- usklajevanje proračuna z neposrednimi proračunskimi uporabniki in oblikovanje predloga proračuna pri županu od 21. do 31. 10.,
- predložitev predloga proračuna z vsemi spremnimi dokumenti v sprejem občinskemu svetu 1. 11.

4. 1. 2 Zakonski predpisi iz področja proračunov

Področje javnih financ, računovodstva, javnih naročil in nadzora državnih pomoči urejajo številni predpisi. Ti predpisi se uporabljajo tako pri sestavi državnega proračuna kot tudi pri sestavi občinskih proračunov. V prejšnjih poglavjih je bil podan pregled veljavne zakonodaje s področja javnih financ in računovodstva. Večino te je potrebno upoštevati tudi pri pripravi predloga občinskega proračuna in finančnih načrtov neposrednih in posrednih uporabnikov občine:

- Zakon o javnih financah,
- Uredbo o podlagah in postopkih za pripravo predloga državnega proračuna (Uradni list RS, št. 45/02),
- Navodilo o pripravi finančnih načrtov posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Uradni list RS, št. 91/00 in 122/00) in
- Odredbo o funkcionalni klasifikaciji javnofinančnih izdatkov (Uradni list RS, št. 43/00).

Pri pripravi proračuna je treba upoštevati tudi podzakonske predpise Zakona o računovodstvu in sicer Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava.

V delu proračuna, ki se nanaša na pripravo načrta razvojnih programov, morajo občine upoštevati tudi podzakonske predpise zakona o javnih naročilih in zakona o nadzoru državnih pomoči.

Zaradi jasnega ločevanja pojmov: proračun, spremembe proračuna in rebalans proračuna, je potrebno le-te pojasniti. Na podlagi 3. člena ZJF:

- je **proračun** akt države oziroma občine, s katerim so predvideni prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki države oziroma občine za eno leto,
- so **spremembe proračuna** akt o spremembah in dopolnitvah državnega oziroma občinskega proračuna, ki ga vlada predloži v sprejem državnemu zboru oziroma župan občinskemu svetu pred začetkom leta, na katerega se sprejeti proračun nanaša,
- je **rebalans proračuna** akt države oziroma občine o spremembi proračuna med letom.

Proračun se sprejema v roku, ki omogoča uveljavitev s 1. januarjem leta, za katero se sprejema. ZJF v 13. a členu omogoča, da vlada predloži državnemu zboru skupaj s predlogom proračuna za naslednje proračunsko leto tudi predlog proračuna za leto, ki temu sledi. Če je proračun sprejet, vlada najkasneje do 1. oktobra prihodnjega leta predloži državnemu zboru predlog sprememb proračuna, ki so potrebne zaradi bistvenih sprememb predpostavk gospodarskega razvoja ali usmeritev ekonomske in javnofinančne politike. Ob predlogu sprememb proračuna vlada predloži državnemu zboru tudi predlog proračuna za leto, ki sledi letu, za katerega so pripravljene spremembe proračuna. Tako je vlada že v letu 2001 pripravila proračuna za leti 2002 in 2003, v letu 2002 pa spremembe proračuna za leto 2003 in proračun za leto 2004.

Določbe 13. a člena ZJF tudi občinam omogočajo pripravo in sprejetje proračuna za dve leti, vendar lahko župan predloži občinskemu svetu skupaj s predlogom proračuna za naslednje proračunsko leto tudi predlog proračuna za leto, ki temu sledi, le **znotraj mandatnega obdobja**, za katero je bil občinski svet izvoljen. To pomeni, da bi lahko občine teoretično tudi v letu 2002, ko so bile v novembru 2002 lokalne volitve za župana in občinski svet, pripravile proračuna za leti 2003 in 2004 (sprejem v mesecu decembru), sprejme pa ju občinski svet, ki je izvoljen za mandatno obdobje 2002 - 2006. Sprejem dvoletnega proračuna za občine ni obvezen.

V primeru sprejemanja proračuna za dve leti državni zbor oziroma občinski svet sprejmeta dva proračuna, za vsako leto posebej. Priprava proračunov za dve leti omogoča uveljavitev dolgoročnejšega planiranja proračunskih prejemkov in izdatkov kot tudi učinkovitejše oblikovanje in izvajanje makrofiskalne politike in večletnih razvojnih programov na posameznih področjih delovanja občine. Tako bo omogočeno dolgoročnejše planiranje, kar je zlasti pomembno pri načrtovanju razvojnih nalog (investicij), ki jih ni mogoče realizirati v enem proračunskem letu. Le-te se tudi v občinah načrtujejo v načrtu razvojnih programov, ki je sestavni del občinskega proračuna in se pripravlja za obdobje štirih let. S sprejetjem dvoletnega proračuna se bo lahko prekinil tudi dosednji pogost način začasnega financiranja

proračunskih potreb v prvih mesecih proračunskega leta, ko proračun še ni bil sprejet.

4.2 KLASIFIKACIJE JAVNOFINANČNIH PREJEMKOV IN IZDATKOV

Pri sestavi proračuna se upoštevajo klasifikacije javnofinančnih prejemkov in izdatkov. Klasifikacije proračuna morajo prikazovati prejemke in izdatke občinskega proračuna po naslednjih klasifikacijah:

- a. institucionalni,
- b. ekonomski,
- c. programsko funkcionalni,
- d. funkcionalni (COFOG).

a. institucionalna klasifikacija proračunskih uporabnikov

Institucionalna klasifikacija javnofinančnih enot, ki so zajete v okviru sektorja države, daje odgovor na vprašanje, **kdo porablja proračunska sredstva** (katere institucije). Institucionalna klasifikacija proračunskih uporabnikov prikazuje razdelitev proračunskih sredstev po institucionalnih enotah, ki so nosilci pravic porabe za financiranje programov iz občinskega proračuna. Nosilci pravic porabe so neposredni uporabniki občinskega proračunov, ki so določeni v odredbi o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov.

Vsaka občina glede na organiziranost svojih neposrednih proračunskih uporabnikov pripravi svojo institucionalno klasifikacijo neposrednih proračunskih uporabnikov, ki so predlagatelji finančnih načrtov. Na splošno pa je najbolj tipična razdelitev neposrednih proračunskih uporabnikov v občini na naslednje institucionalne enote:

1. Občinski organi in občinska uprava:
 - občinski svet,
 - občinska volilna komisija,
 - nadzorni odbor,
 - župan,
 - občinska uprava oziroma notranje organizacijske enote občinske uprave (oddelki, uradi).

2. Ožji deli občine (krajevne, četrtne skupnosti).

Predlagatelji finančnih načrtov občinskih organov in občinske uprave so občinski organi in občinska uprava, zaradi preglednosti finančnega načrta občinske uprave pa kot predlagateljice finančnega načrta občinske uprave lahko nastopajo tudi notranje organizacijske enote občinske uprave.

Vsak ožji del občine je samostojni predlagatelj finančnega načrta. ZJF samo za neposredne uporabnike državnega proračuna določa, da so za nekatere skupine neposrednih uporabnikov določeni skupni predlagatelji finančnih načrtov. Predlagatelji finančnih načrtov neposrednih uporabnikov na lokalnem nivoju so posamezni neposredni uporabniki (občinski organi in občinska uprava), v primeru da se občina odloči, da bo finančni načrt občinske uprave pripravila po notranjih organizacijskih enotah, pa mora pristojni organ občine določiti, katere notranje organizacijske enote občinske uprave pripravljajo delne finančne načrte občinske uprave (pri velikih občinah z drugačno organizacijsko strukturo).

b. ekonomska klasifikacija javnofinančnih prejemkov in izdatkov

Ekonomsko klasifikacijo javnofinančnih prejemkov in izdatkov določa Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava. Daje odgovor na vprašanje, **kaj se plačuje iz javnih sredstev**. Je temelj strukture proračuna. Od leta 2000 se uporablja pri pripravi in izvrševanju državnega in občinskih proračunov, pri pripravi finančnih načrtov javnih skladov, agencij in javnih zavodov ter pri pripravi njihovih poročil o realizaciji oziroma pri pripravi zaključnih računov.

c. funkcionalno programska klasifikacija javnofinančnih odhodkov

Funkcionalno programska klasifikacija oziroma funkcionalna klasifikacija dajeta odgovor na vprašanje, **zakaj se porabljajo javna sredstva**. Funkcionalno programska klasifikacija je določena samo za državni proračun in sicer z odredbo o funkcionalno programski klasifikaciji izdatkov državnega proračuna. V njej je določeno 23 področij proračunske porabe in 95 glavnih programov. Funkcionalno programsko klasifikacijo za državni proračun je potrebno dopolniti. Izhajajoč iz teh ugotovitev, Ministrstvo za finance že pripravlja spremembe funkcionalno programske klasifikacije za državni proračun, pripravljene pa so tudi spremembe le-te, ki se nanašajo na programe v občinah.

Ministrstvo za finance predvideva, da bo za potrebe občin obstoječa funkcionalno programska klasifikacija, ki je določena za državni proračun, dopolnjena s področji proračunske porabe in glavnimi programi, specifičnimi za občine. Predlogi sprememb funkcionalno programske klasifikacije še niso verificirani na ravni države. Pri teh spremembah je potrebno upoštevati mnenja občin, ker bo v nasprotnem primeru ponovno prišlo do predpisov oziroma klasifikacij, ki ne bodo služili svojim pravi namenu.

Pričakovati je, da bo do konca leta 2003 sprejeta funkcionalno programska klasifikacija, ki naj bi se uveljavila za proračune občin za leto 2005 in naj bi dodatno pripomogla k odgovorom na vprašanja zakaj se porabljajo javna sredstva.

d. funkcionalna klasifikacija javnofinančnih odhodkov

Funkcionalna klasifikacija, določena z odredbo o funkcionalni klasifikaciji javnofinančnih izdatkov, je namenjena prikazu razdelitve celotnih javnofinančnih izdatkov po posameznih funkcijah države oziroma občine. Predpisana funkcionalna klasifikacija javnofinančnih izdatkov je skladna z mednarodno COFOG⁸ klasifikacijo in omogoča mednarodne primerjave.

Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj, Statistična komisija Združenih narodov in Mednarodni denarni sklad so v zadnjih letih oblikovali enotno klasifikacijo funkcij držav tržnih gospodarstev v t. i. standardno klasifikacijo funkcij države, imenovano COFOG. Ta klasifikacija je standardiziran kodiran sistem za identifikacijo funkcij in storitev države, ki ne glede na institucionalni okvir in pravne posebnosti države omogoča makroekonomsko analiziranje in vsebinsko predstavljanje vloge in nalog države.

Do uvedbe predpisane funkcionalno-programске klasifikacije javnofinančnih izdatkov je za občine obvezno, da pri pripravi občinskega proračuna upoštevajo funkcionalno klasifikacijo javnofinančnih izdatkov, na podlagi katere Ministrstvo za finance tudi mesečno obdeluje podatke o realiziranih odhodkih občin na obrazcih »P1 – Poročilo o odhodkih po funkcionalnih dejavnostih«, predpisanih z Odredbo o poročanju občin o prihodkih in odhodkih, računu finančnih terjatev in naložb in računu financiranja (Uradni list RS, št. 23/01).

4.3 SESTAVA OBČINSKEGA PRORAČUNA IN FINANČNIH NAČRTOV NEPOSREDNIH TER POSREDNIH UPORABNIKOV PRORAČUNA

Enoten način oblikovanja proračunov občin v Republiki Sloveniji ni uradno predpisan. Ministrstvo za finance vsako leto izda podrobnejša navodila (v zadnjem letu je izdalo proračunski priročnik za sestavo občinskih proračunov za leti 2003 in 2004) za sestavo občinskega proračuna in finančnih načrtov neposrednih uporabnikov ter finančnih načrtov posrednih uporabnikov občinskega proračuna.

ZJF v 18. členu določa, da za finance pristojen organ občinske uprave po prejemu temeljnih ekonomskih izhodišč in predpostavk za pripravo predloga državnega proračuna neposrednim uporabnikom občinskega proračuna posreduje navodilo za pripravo občinskega proračuna, ki mora vsebovati:

- temeljna ekonomska izhodišča in predpostavke za pripravo predloga državnega proračuna,
- opis načrtovanih politik občine,

⁸ Classification of the Function of Government

- oceno bilance prihodkov in odhodkov, računa finančnih terjatev in naložb ter računa financiranja občinskega proračuna v prihodnjih dveh letih,
- okvirni predlog finančnega načrta posameznega neposrednega uporabnika v prihodnjih dveh letih in
- način priprave in terminski načrt za pripravo občinskega proračuna in predlogov finančnih načrtov neposrednih uporabnikov.

Navodilo mora vsebovati tudi način in roke za predložitev načrtov razvojnih programov, načrtov delovnih mest neposrednih uporabnikov in načrtov nabav in gradenj neposrednih uporabnikov. Prav tako mora navodilo vsebovati tudi način in roke za predložitev načrta prodaje občinskega stvarnega premoženja.

Proračun občine je akt, s katerim so predvideni prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki občine za eno leto. S tem aktom se določijo programi občinskih organov in sredstva za izvedbo teh programov. Pri določitvi proračuna občine je najprej potrebno upoštevati dani makroekonomski okvir, znotraj katerega se določi fiskalna kapaciteta države (ocena davčnih in nedavčnih prihodkov). Na podlagi prioritet občine se določi okvirni obseg in razrez proračuna po ključnih funkcijah občine, ki se kasneje podrobneje opredeli v finančnih načrtih neposrednih uporabnikov proračuna in za neposredne uporabnike predstavlja zgornjo mejo pravic porabe (pravica porabe je pravica neposrednega uporabnika prevzemati in plačevati obveznosti v breme sredstev na določeni proračunski postavki – kontu).

Občina za neposredne uporabnike v navodilu lahko pripravi enotne obrazce za pripravo finančnih načrtov (posebej za prihodke in posebej za odhodke), načrtov razvojnih programov in obrazložitev ter določi roke za pripravo občinskega proračuna in rok, do katerega morajo neposredni uporabniki predloge finančnih načrtov, načrte razvojnih programov in obrazložitve posredovati za finance pristojnemu organu občinske uprave.

4. 3. 1 Globalna kvantitativna izhodišča za pripravo predlogov proračunov

V postopku priprave predlogov proračunov mora vlada kot podlago za pripravo državnega proračuna obravnavati in sprejeti proračunski memorandum za proračunski leti. Skladno s 17. členom ZJF mora minister, pristojen za finance, o temeljnih ekonomskih izhodiščih in predpostavkah za pripravo državnega proračuna obvestiti tudi občine.

Zakon o financiranju občin v 24. členu zavezuje Ministrstvo za finance za pripravo izračuna primerne porabe in pripadajočih zneskov finančne izravnave občinam na podlagi kvantitativnih izhodišč iz makrofiskalnega scenarija za naslednje leto, tako da

lahko vlada občinam določi zneske finančne izravnave in jih do 30. 9. tekočega leta o tem obvesti. Ključni podatek, na katerem temelji ta izračun, je znesek primerne porabe na prebivalca. Izračun je podrobno opisan v prejšnjem poglavju.

O višini zneska primerne porabe na prebivalca so občine obveščene na podlagi sklepa vlade, ki sprejme izračun primerne porabe občin in zneskov finančne izravnave. V tem izračunu vlada predlaga državnemu zboru znesek primerne porabe na prebivalca za posamezno leto, ki ga državni zbor sprejme z zakonom o izvrševanju proračuna. Dokler državni zbor ne sprejme zakona o izvrševanju proračuna, se lahko izračuni primerne porabe občin in zneskov finančne izravnave še spremenijo.

Po sprejetju zakona o izvrševanju proračuna imajo občine tako na razpolago podatke o izračunu primerne porabe in zneskov finančne izravnave. Skupaj s predvidenimi sredstvi za financiranje investicij iz državnega proračuna na podlagi načrtov razvojnih programov, ki so sestavljeni za obdobje štirih let (prvo leto je leto sprejema proračuna), predstavljajo celovit pregled nad sredstvi, do katerih so občine upravičene iz državnega proračuna.

4. 3. 2 Obrazci za pripravo finančnih načrtov neposrednih uporabnikov občinskega proračuna

Pomoč za sestavo navodila v delu, ki se nanaša na način priprave finančnega načrta neposrednega uporabnika občinskega proračuna, predstavljajo obrazci za pripravo finančnih načrtov neposrednih uporabnikov občinskega proračuna, ki se nanašajo na načrtovanje prihodkov in prejemkov ter odhodkov in izdatkov občinskega proračuna. Obrazci so standardizirani in so del skupnega finančnega načrta proračuna:

- a. prihodki in drugi prejemki proračuna,
- b. odhodki in drugi izdatki proračuna,
- c. prejeta vračila danih posojil in prodaja finančnega premoženja,
- d. subvencije,
- e. transferi posameznikom in gospodinjstvom,
- f. tekoči transferi v javne zavode in druge izvajalce javnih služb,
- g. načrt razvojnih programov – investicije,
- h. načrt razvojnih programov – državne pomoči,
- i. lastna dejavnost,
- j. donacije,
- k. predlog načrta delovnih mest,
- l. načrt prodaje stvarnega premoženja.

a. prihodki in drugi prejemki proračuna

Neposredni uporabniki občinskega proračuna v obrazcu planirajo vse prihodke in druge prejemke proračuna (davčne, nedavčne in kapitalske prihodke ter donacije in transferne prihodke), ki občinam pripadajo po ZFO. Tako tiste, katerih višina je določena z izračunom primerne porabe in zneski finančne izravnave občin, kot tudi tiste, za katere so občine pristojne, da jih določajo same. Na osnovi zakona oziroma podzakonskega akta občine z občinskim odlokom evidentirajo obveznost, plačilo obveznosti in izvajanje izterjave neplačanih obveznosti.

b. odhodki in drugi izdatki proračuna

Obrazec je namenjen pripravi finančnega načrta neposrednega uporabnika za celoten obseg odhodkov in drugih izdatkov posameznega neposrednega proračunskega uporabnika. Obrazec se izpolni za vsako proračunsko postavko posebej. Vsako proračunsko postavko je treba na kratko obrazložiti, navesti pravne podlage in utemeljiti njeno višino.

c. prejeta vračila danih posojil in prodaja finančnega premoženja

Prihodke iz naslova vračil danih posojil planirajo vsi neposredni uporabniki občinskega proračuna, ki so v tekočem ali v preteklih letih dali posojila iz sredstev proračuna in tudi razpolagajo z amortizacijskimi načrti vračil danih posojil.

Skladno z določbo 67. člena ZJF finančno premoženje občine predstavljajo denarna sredstva, terjatve, dolžniški vrednostni papirji, delnice in deleži na kapitalu pravnih oseb in druge naložbe v pravne osebe. Podatki, zbrani o predvideni prodaji finančnega premoženja občine, se uporabijo za oblikovanje programa prodaje občinskega finančnega in stvarnega premoženja.

d. subvencije

V obrazec je potrebno vpisati skupino upravičencev oziroma posamezne upravičence, ki jim je določena vrsta subvencije namenjena. V obrazložitvi obrazca je potrebno navesti pravno podlago, merila in kriterije za dodelitev posameznih vrst subvencij.

e. transferi posameznikom in gospodinjstvom

Vnesti je treba povprečno mesečno višino zneska na upravičenca in dejansko, ocenjeno oziroma načrtovano mesečno število prejemnikov posameznega transfera in zneske posameznega transfera, ki so zmnožek povprečne mesečne višine na upravičenca in povprečnega mesečnega števila prejemnikov posameznega transfera. V obrazložitvi obrazca je potrebno navesti pravne podlage za upravičenost, višino prejemka in njegovo usklajevanje ter osnovo za določitev višine prejemka, roke in način usklajevanja.

f. tekoči transferi v javne zavode in druge izvajalce javnih služb

V prilogi se planirajo sredstva za tekoče transfere v javne zavode in druge izvajalce javnih služb (koncesionarje). Izpolni se za vsakega posrednega uporabnika občinskega proračuna – javni zavod ali zasebni zavod s koncesijo za opravljanje javne službe, ki se financira ali sofinancira iz sredstev občinskega proračuna.

g. načrt razvojnih programov – investicije

Obrazec se izpolni na podlagi dokumentov o investiciji, ki jih investitor izdelava v skladu z uredbo o enotni metodologiji za pripravo programov za javna naročila investicijskega značaja. Podlaga za izpolnitev obrazca je lahko dokument identifikacije investicijskega projekta, predinvesticijska zasnova ali investicijski program.

Investicije, ki se obravnavajo kot trajne naloge, se v načrtu razvojnih programov prikazujejo in obravnavajo kot nekajletni projekti in sicer za primerno dolgo obdobje, za katerega ima proračunski uporabnik izdelan ustrezen načrt, npr. investicijskega vzdrževanja, in iz katerega so razvidni tudi njegovi učinki. Če pa uporabnik nima izdelanega večletnega načrta, se take investicije obravnavajo kot enoletni projekt. V občinah se obrazec izpolnjuje za vsako investicijo posebej, ne glede na njeno vrednost.

Investicijski odhodki so sredstva, ki so namenjena za nakup in gradnjo osnovnih sredstev. Vključujejo izdatke za gradnjo in nakupe poslovnih prostorov in zgradb, nakupe opreme, prevoznih in drugih osnovnih sredstev, sredstva za rekonstrukcije, modernizacije in adaptacije ter sredstva za investicijsko vzdrževanje objektov, opreme in drugih osnovnih sredstev.

Investicijski transferi so sredstva, ki se iz občinskega proračuna namenijo kot namenska sredstva za določene investicije prejemnikom sredstev, ki niso neposredni proračunski uporabniki (sredstva za investicije javnim podjetjem, privatnim podjetjem in zasebnikom, javnim skladom, javnim zavodom in drugim izvajalcem javnih služb).

h. načrt razvojnih programov – državne pomoči

Obrazec prikazuje podatke o tistih državnih pomočeh, ki so izdatki občinskega proračuna in jih neposredni uporabnik načrtuje za naslednje obdobje. Na lokalni ravni so državne pomoči odhodki ali zmanjšani prihodki občine, ki pomenijo korist za prejemnika državne pomoči in mu tako zagotavljajo določeno konkurenčno prednost in so namenjeni financiranju ali sofinanciranju programov prejemnikov državnih pomoči, ki se ukvarjajo s tržno proizvodnjo blaga in storitev.

i. lastna dejavnost

Obrazec se uporablja tako za ugotavljanje prihodkov kot tudi za ugotavljanje odhodkov iz naslova lastne dejavnosti neposrednih uporabnikov, kot je definirana v 46. členu Pravilnika o postopkih za izvrševanje proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 66/01, 53/02). Odhodki lastne dejavnosti ne smejo in ne morejo biti višji kot so prihodki na proračunski postavki lastne dejavnosti.

j. donacije

V obrazcu se prikažejo odhodki iz naslova donacij po proračunskih postavkah ter lastna udeležba neposrednega uporabnika in lastna udeležba drugih proračunskih uporabnikov.

k. predlog načrta delovnih mest

Skladno z določbami 24. člena ZJF zajema načrt delovnih mest neposrednega uporabnika občinskega proračuna sistemizirana in zasedena delovna mesta in funkcije pri neposrednem uporabniku. Predlog načrta delovnih mest mora biti usklajen s predlogom proračuna za plače neposrednih uporabnikov občinskega proračuna.

l. načrt prodaje stvarnega premoženja

Obrazec je namenjen natančnemu planiranju prodaje občinskega stvarnega premoženja. Prodaja občinskega stvarnega premoženja se planira po naslednjih vrstah: gradbeni objekti, zemljišča, prevozna sredstva in ostala oprema brez prevoznih sredstev.

Občine obrazce uporabljajo glede na svoje potrebe. V praksi jih v večji meri uporabljajo občine z večjim številom neposrednih proračunskih uporabnikov. Občine lahko na podlagi teh obrazcev izdelajo lastne obrazce. Z njimi je zagotovljena poenotena priprava finančnih načrtov neposrednih uporabnikov občinskega proračuna.

4. 3. 3 Predlog finančnega načrta neposrednega ter posrednega proračunskega uporabnika

Neposredni uporabniki občinskega proračuna so organi občin in občinska uprava, ker se financirajo neposredno iz občinskega proračuna. Prav tako so neposredni uporabniki občinskega proračuna tudi ožji deli občin (krajevne, vaške in četrtne skupnosti) ne glede na to, ali imajo status pravne osebe ali ne. Neposredni uporabniki občinskega proračuna so torej organi občine in ni potrebno, da so samostojne pravne osebe. Finančni načrti ožjih delov lokalnih skupnosti s statusom pravne osebe so skladno z določili 19. c in 19. č člena ZLS sestavni del občinskega

proračuna. Za njihovo poslovanje v celoti velja pravni režim, ki opredeljuje pravice in obveznosti neposrednih uporabnikov občinskega proračuna. Prejemki in izdatki ožjega dela lokalne skupnosti se obravnavajo kot prejemki in izdatki občinskega proračuna. V odloku o proračunu občine je lahko določeno, da so nekateri prejemki namenski prejemki občinskega proračuna, ki gredo točno določenemu neposrednemu uporabniku (samoprispevek, prejemki od razpolaganja s premoženjem...).

Tako je občinski proračun sestavljen iz finančnih načrtov vseh neposrednih uporabnikov občinskega proračuna: občinski organi in občinska uprava in ožji deli lokalnih skupnosti, pri čemer je lahko finančni načrt občine sestavljen iz finančnih načrtov občinskih organov in finančnega načrta občinske uprave, le-ta pa se lahko sestavi tudi po notranjih organizacijskih enotah občinske uprave. Odločitev o tem, ali občina pripravi finančne načrte po notranjih organizacijskih enotah občinske uprave, je v njeni pristojnosti. Pri manjših občinah je finančni načrt občinske uprave lahko le eden.

Za neposredne uporabnike občinskega proračuna - ožje dele občin s statusom pravne osebe – je odredbodajalec za izvrševanje finančnega načrta oseba, ki ima pooblastilo za zastopanje oziroma oseba, ki jo pooblastijo njeni organi in ne župan. Za vse ostale neposredne uporabnike občinskega proračuna je odredbodajalec za izvrševanje občinskega proračuna župan občine oziroma oseba, ki jo pooblasti župan.

Prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki ožjih delov občin, ki so pravne osebe, so prihodki in odhodki občinskega proračuna. Občine so z ustanovitvijo ožjih delov občin v preteklih letih prepustile ožjim delom občin, ki so pravne osebe, da se njihovi prihodki vplačujejo na njihov račun, preko katerega se ta sredstva tudi porabljajo za namene iz sprejetega finančnega načrta. To posledično pomeni, da občina brez posredovanja ustreznih evidenc o prihodkih in drugih prejemkih ter odhodkih in drugih izdatkih ožjih delov občin, ki so pravne osebe, ne more zagotoviti popolne preglednosti javnih financ vseh neposrednih uporabnikov občinskega proračuna.

Če ima občina ožje dele občine, ki so pravne osebe, pripravi tudi konsolidiran predlog občinskega proračuna, ki pa ni predmet sprejemanja na občinskem svetu, temveč pomeni le informacijo o celovitih javnofinančnih prihodkih in odhodkih neposrednih uporabnikov občinskega proračuna.

Pri oblikovanju finančnega načrta neposrednega uporabnika finančnega načrta je potrebno izhajati iz programskega načrtovanja proračuna. Slednje zagotavlja usmerjenost k rezultatom, doseganje večje uspešnosti in učinkovitosti izvajanja nalog

občine. Programski pristop pri načrtovanju proračuna omogoča nadzor nad doseženimi rezultati oziroma nadzor nad smotrnostjo poslovanja.

Finančni načrti neposrednih uporabnikov občinskega proračuna naj bi bili razdeljeni na programska dela:

- področja proračunske porabe (iz odredbe o funkcionalni klasifikaciji javnofinančnih izdatkov) in
- proračunske postavke - konte.

Proračunska postavka zajema celoto aktivnosti ali projekta, ali del aktivnosti ali projekta, ki ga izvaja posamezni neposredni uporabnik občinskega proračuna ter določa ekonomske namene proračunskih izdatkov in predstavlja osnovno strukturno enoto izdatkov proračuna, objavljenega v uradnem glasilu občine.

Najtežja naloga pri pripravi finančnega načrta neposrednega uporabnika je ustrezno oblikovanje vsebine proračunskih postavk. Občine imajo tako raznoliko sestavo proračunov; velikokrat pa gre pri sestavi in razporeditvi proračunskih postavk za kombinacijo s funkcionalno klasifikacijo. Tako so narejena področja porabe, vsako področje pa je razdeljeno na več proračunskih postavk.

Posredni uporabniki občinskih proračunov so javni zavodi, skladi in agencije, katerih ustanovitelj je občina. Iz občinskih proračunov se financirajo posredno, prek neposrednih uporabnikov (občinske uprave). Ob pripravi občinskega proračuna in na podlagi izhodišč, ki veljajo za občinski proračun, morajo posredni uporabniki občinskega proračuna na podlagi 27. člena ZJF pripraviti predloge svojih finančnih načrtov.

Način priprave finančnih načrtov posrednih uporabnikov občinskega proračuna je določen v navodilu o pripravi finančnih načrtov posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov. Finančni načrt posrednega uporabnika ima splošni del, lahko pa tudi posebni del. V splošnem delu so prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki prikazani po ekonomski klasifikaciji. V finančnem načrtu posrednega uporabnika občinskega proračuna morajo biti ločeno prikazani prihodki in izdatki, ki jih posredni uporabnik pridobi iz naslova opravljanja javne službe in iz naslova prodaje blaga in storitev (tržna dejavnost). Finančne načrte posrednih uporabnikov občinskega proračuna sprejmejo pristojni organi, določeni s področnimi zakoni in akti o ustanovitvi posrednega uporabnika.

4. 4 STRUKTURA OBČINSKEGA PRORAČUNA

Predlog občinskega proračuna mora biti občinskemu svetu predložen v naslednji vsebini in strukturi:

- a. splošni del proračuna,
- b. posebni del proračuna,
- c. načrt razvojnih programov in
- d. obrazložitev proračuna.

a. SPLOŠNI DEL PRORAČUNA

Po ekonomski klasifikaciji:

- bilanca prihodkov in odhodkov,
- račun finančnih terjatev in naložb,
- račun financiranja.

In po funkcionalni klasifikaciji:

1. po področjih proračunske porabe.

V **bilanci prihodkov in odhodkov** se na strani prihodkov izkazujejo:

- davčni prihodki,
- nedavčni prihodki,
- kapitalski prihodki,
- prejete donacije in
- transferni prihodki iz drugih blagajn javnega financiranja.

Na strani odhodkov pa vsi odhodki, ki zajemajo:

- tekoče odhodke,
- tekoče transfere,
- investicijske odhodke in
- investicijske transfere.

V **računu finančnih terjatev in naložb** se izkazujejo vsa prejeta sredstva od vrnjenih posojil, od prodaje kapitalskih vlog in vsa porabljena sredstva danih posojil ter porabljena sredstva za nakup kapitalskih naložb.

V **računu financiranja** se izkazujejo odplačila dolgov in zadolževanje, ki je povezano s financiranjem presežkov odhodkov nad prihodki v bilanci prihodkov in odhodkov, presežkov izdatkov nad prejemki v računu finančnih terjatev in naložb ter s financiranjem odplačil dolgov v računu financiranja. V računu financiranja se prav tako izkazujejo načrtovane spremembe denarnih sredstev na računih proračuna v proračunskem letu.

b. POSEBNI DEL PRORAČUNA

Po neposrednih proračunskih uporabnikih, znotraj tega pa po:

- področjih proračunske porabe in
- proračunskih postavkah – kontih.

Posebni del proračuna sestavljajo finančni načrti neposrednih uporabnikov. Posebni del proračuna pomeni vsebino porabe javnofinančnih sredstev v finančnih načrtih posameznih neposrednih proračunskih uporabnikov in vključuje odhodke po področjih proračunske porabe iz odredbe o funkcionalni klasifikaciji javnofinančnih izdatkov in proračunskih postavkah ter kontih in podkontih.

c. NAČRT RAZVOJNIH PROGRAMOV

Načrt razvojnih programov predstavlja tretji del proračunske dokumentacije in odraža razvojno politiko občine na področju investicijskih izdatkov občine in državnih pomoči za naslednja štiri leta. Načrt razvojnih programov predstavlja razvojne naložbe in projekte v občini. S tem dokumentom je v proračunsko načrtovanje vnesena dolgoročna komponenta. V načrt razvojnih programov so vključeni tako investicijski izdatki kot tudi izdatki za državne pomoči. Investicijske izdatke in državne pomoči je namreč smiselno vključiti v proračun, če so znani vsi viri njihovega financiranja (državni proračun, občinski proračun, drugi viri) in celotna struktura izdatkov za posamezno investicijo oziroma investicijski izdatek v investicijskem ciklu (ideja, načrt, odkup zemljišč, izgradnja in investicijsko vzdrževanje, tekoči stroški delovanja objekta in prehod v obratovanje objekta). Predlog načrta razvojnih programov mora biti usklajen s predlogi finančnih načrtov neposrednih uporabnikov. Če predlog načrta razvojnih programov ni usklajen s proračunom, ga mora predlagatelj uskladiti s proračunom v 30 dneh po uveljavitvi proračuna.

Načrt razvojnih programov se letno dopolnjuje. Ob sprejemu novega proračuna se pripravi nova posodobljena verzija načrta, ki zopet velja za štiriletno obdobje. Načrt razvojnih programov se prikaže po področjih proračunske porabe iz odredbe o funkcionalni klasifikaciji javnofinančnih izdatkov in projektih ter virih sredstev za njihovo izvedbo.

Vključenost investicijskih izdatkov v načrt razvojnih programov občine je pomembna z vidika sofinanciranja investicij iz državnega proračuna. Občine, ki so upravičene do sredstev za posamezno investicijo iz državnega proračuna, morajo pred sprejemom investicijskega programa s strani pristojnih organov občine (občinski svet) in pred začetkom postopka javnega naročanja pridobiti soglasje Ministrstva za finance po postopku, ki je določen z Navodilom o načinu in postopkih za izdajo soglasij za investicije v občinah, ki se sofinancirajo iz sredstev proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 55/99 in 69/99-popr.).

Občine imajo lahko v svoje načrte razvojnih programov vključene tudi **državne pomoči**. V tem primeru morajo ravnati v skladu z Zakonom o nadzoru državnih pomoči (Uradni list RS št. 1/00, 30/01) (v nadaljevanju ZNDP). Po določbah 15. točke prvega odstavka 3. člena ZJF so državne pomoči izdatki in zmanjšani prejemki države oziroma občine, ki pomenijo korist za prejemnika pomoči, mu tako zagotavljajo prednost pred konkurenti in so namenjeni za financiranje in sofinanciranje programov v institucionalnih enotah, ki se ukvarjajo s tržno proizvodnjo blaga in storitev. Konkretno oblike teh pomoči so: subvencije, odpis terjatev, poročstva, ki jih daje država ali subjekt javnega prava po ugodnejših pogojih, nadomestila za tekoče poslovanje, davčne izjeme, znižanja ali odpisi, izjeme od plačil prispevkov za zdravstveno in socialno zavarovanje.

d. OBRAZLOŽITEV PRORAČUNA

Pripravi se obrazložitev:

- splošnega dela proračuna,
- posebnega dela proračuna (finančnih načrtov neposrednih uporabnikov proračuna),
- načrta razvojnih programov,
- načrta delovnih mest in načrta nabav in gradenj.

V splošnem in posebnem delu proračuna se prikaže:

- realizacija prejemkov in izdatkov za preteklo leto,
- ocena realizacije prejemkov in izdatkov za tekoče leto in
- načrt prejemkov in izdatkov za prihodnje leto.

4. 5 OBRAZLOŽITEV PREDLOGA OBČINSKEGA PRORAČUNA

Obrazložitev občinskega proračuna mora slediti strukturi proračuna: splošni del, posebni del in načrt razvojnih programov. Zaradi preglednosti mora obrazložitev posebnega dela slediti zaporedju finančnih načrtov neposrednih uporabnikov občinskega proračuna, v okviru finančnih načrtov le-teh pa zaporedju področij (oddelkov, pododdelkov) dejavnosti in proračunskih postavk v okviru posameznega finančnega načrta. Podoben sistem velja tudi za obrazložitev načrta razvojnih programov. V primeru priprave proračuna za dve leti morajo biti vse obrazložitve pripravljene ločeno, za vsako leto posebej.

1. Obrazložitev splošnega dela

Obrazložitev splošnega dela proračuna pripravi za finance pristojen organ občinske uprave.

2. Obrazložitev posebnega dela proračuna (predlogov finančnih načrtov neposrednih uporabnikov)

Obrazložitev posebnega dela proračuna pripravijo neposredni proračunski uporabniki tako, da pripravijo obrazložitve svojih predlogov finančnih načrtov. Obrazložitev predloga finančnega načrta proračunskega uporabnika naj bi bila pripravljena za vsako posamezno področje proračunske porabe v skladu s strukturo predlaganega finančnega načrta (po proračunskih postavkah).

Pripravo obrazložitve predloga finančnega načrta določa 16. člen ZJF. Na podlagi določb tega člena mora obrazložitev vsebovati:

- predstavitev ciljev, strategij in programov na posameznem področju,
- zakonske in druge podlage, na katerih temeljijo predvidene strategije in programi,
- usklajenost ciljev, strategij in programov z dokumenti dolgoročnega razvojnega načrtovanja in s proračunskim memorandumom,
- izhodišča in kazalce, na katerih temeljijo izračuni in ocene potrebnih sredstev,
- druga pojasnila, ki omogočajo razumevanje predlaganih strategij in programov,
- poročilo o doseženih ciljih in rezultatih strategij in programov s področja neposrednega uporabnika za obdobje prvega polletja tekočega leta.

3. Obrazložitev načrta razvojnih programov

Načrt razvojnih programov mora biti obrazložen po posameznih projektih oziroma državnih pomočeh, danih iz občinskega proračuna. V obrazložitvi načrta razvojnih programov morajo biti zajeti tako vsi investicijski izdatki občine kot tudi morebitne nedokončane investicije občine.

4. Druge obrazložitve

Sestavni del obrazložitve proračuna občine sta tudi načrt delovnih mest ter načrt nabav in gradenj.

Načrt delovnih mest neposrednega uporabnika skladno s 24. členom ZJF zajema sistematizirana in zasedena delovna mesta in funkcije pri neposrednem uporabniku za prihodnji dve leti. ZJF predvideva, da se ob pripravi predloga proračuna pripravijo načrti delovnih mest neposrednih uporabnikov in se kot del obrazložitve proračuna posredujejo občinskemu svetu. Predlog načrta delovnih mest za vse neposredne proračunske uporabnike občinskega proračuna skupaj pripravi za kadrovske zadeve pristojen organ občinske uprave in ga uskladi s predlogom proračuna.

Načrt nabav in gradenj skladno s 25. členom ZJF zajema osnovna sredstva, potrebna za delovanje neposrednega uporabnika. Prikazuje stroške za nabavo osnovnih sredstev in izvedbo investicijskega vzdrževanja, ki ga je v letu, na katero se

proračun nanaša, treba izvesti za normalno izvajanje nalog neposrednih uporabnikov. Načrt nabav in gradenj je povezan z načrtom razvojnih programov. Vanj so lahko uvrščene le tiste investicijske nabave in gradnje, ki so uvrščene tudi v načrt razvojnih programov.

4. 6 VZOREC PRORAČUNA OBČINE

Za pripravo proračuna mora občina najprej opredeliti svoje neposredne proračunske uporabnike, ki so predlagatelji finančnih načrtov. To so občinski organi in občinska uprava ter ožji deli občine, pri čemer je finančni načrt občinske uprave zaradi večje preglednosti lahko razdeljen po notranjih organizacijskih enotah občinske uprave (velja za večje in mestne občine). Vsak neposredni proračunski uporabnik mora definirati svoje proračunske postavke. Le-teh ima lahko vsak neposredni proračunski uporabnik poljubno število. Nazivi proračunskih postavk niso obvezni. Pomembno je, da je po vsebini proračunska postavka uvrščena v ustrezno področje (oddelek, pododdelek) funkcionalnih dejavnosti in da so ji določeni ustrezni ekonomski nameni njene porabe (konti in podkonti).

Na podlagi 13. člena ZJF župan predloži občinskemu svetu:

2. predlog občinskega proračuna z obrazložitvami,
3. program prodaje občinskega finančnega in stvarnega premoženja za prihodnje leto, ki je potrebna zaradi zagotavljanja prejemkov proračuna, z obrazložitvami,
4. predloge finančnih načrtov javnih skladov in agencij, katerih ustanovitelj je občina, za prihodnje leto, z obrazložitvami,
5. predloge predpisov občine, ki so potrebni za izvršitev predloga občinskega proračuna.

Občinski svet sprejema vse dokumente hkrati. V 30 dneh po uveljavitvi proračuna morajo biti dokumenti, ki niso skladni s sprejetim proračunom, usklajeni:

- načrt razvojnih programov,
- načrt delovnih mest,
- načrt nabav in gradenj.

Prav tako v 30 dneh po sprejetju proračuna pristojni organ posrednega uporabnika občinskega proračuna sprejme svoj finančni načrt, usklajen s sprejetim proračunom.

Program prodaje občinskega stvarnega premoženja po neposrednih proračunskih uporabnikih vsebuje seznam stvarnega premoženja in zneske v posameznem proračunskem letu po naslednjih vrstah: gradbeni objekti in zemljišča, prevozna sredstva, oprema, druga osnovna sredstva. Za vsako posamezno vrsto občinskega stvarnega in finančnega premoženja je pred končno odločitvijo o prodaji treba izdelati

posamičen program prodaje.

Odvisno od ocenjenih prihodkov župan predlaga tudi predloge predpisov občine, ki so potrebni za izvršitev predloga občinskega proračuna. Če občina v predlogu proračuna predvideva povečanje določenih prihodkov, ki imajo podlago v spremembi predpisa, potem mora občinskemu svetu hkrati s predlogom proračuna predložiti tudi predlog predpisa, s katerim bo omogočena realizacija predvidenih prihodkov (npr. predlog odloka o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča oziroma predlog sklepa o določitvi vrednosti točke za izračun nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča).

Slika 2: **Shema dokumentov občinskega proračuna za obravnavo na občinskem svetu**



Vir: Proračunski priročnik za sestavo občinskih proračunov za leti 2003 in 2004, 2002, str. 45.

Ker je občinski proračun ključni dokument občine, s katerim se razporejajo sredstva

davkoplačevalcev, mora biti javno objavljen. **Obveznost objave proračuna** izhaja že iz Ustave, ki določa, da mora biti predpis javno objavljen, preden začne veljati. Z objavo proračuna je zadoščeno tudi proračunskemu načelu javnosti proračuna, ki omogoča, da je s proračunskimi prihodki in njihovimi nameni porabe seznanjena širša javnost. S tem je omogočen nadzor nad subjekti, ki sodelujejo v procesu izvrševanja proračuna. Odlok o proračunu občine mora biti skladno z določili statuta občine objavljen v uradnem glasilu občine (Uradni list Republike Slovenije ali druga uradna glasila).

Skladno z 31. členom ZJF predloži župan sprejeti občinski proračun (odlok o proračunu občine, splošni in posebni del proračuna ter načrt razvojnih programov) Ministrstvu za finance v tridesetih dneh po njegovem sprejetju. Občine pošljejo Ministrstvu za finance celotno gradivo v zvezi z občinskim proračunom, ki ga je sprejel občinski svet (splošni in posebni del proračuna na ravni štirimestnih oziroma šestmestnih kontov, načrt razvojnih programov, obrazložitve). Ministrstvo za finance ima s tem na razpolago podatke in informacije o sprejetih proračunih.

5 IZVRŠEVANJE OBČINSKEGA PRORAČUNA

5.1 OPIS POSTOPKOV IZVRŠEVANJA PRORAČUNA

Pojem izvrševanje proračuna zajema celoto vsega delovanja, ki se nanaša neposredno na proračun (v širšem pomenu), tako na načrtovanje, sprejemanje, objavo in izvrševanje, kot tudi na obračun izvršitve ter kontrolo izvrševanja (Sinčič, 2000, str. 173).

Zaradi uresničitve sprejetega proračuna so v skladu s cilji proračuna in načeli ZFJ določene temeljne naloge pri izvrševanju proračuna. Pri tem gre za uresničitev proračuna v okvirih in za namene, kot je bil sprejet, vendar tudi za njegovo pravočasno in fleksibilno prilagajanje spremenjenim fiskalnim okoliščinam in za uresničevanje ob proračunu zastavljenih družbenih in gospodarskih ciljev. Izvrševanje proračuna je podrobneje urejeno z ZJF, letnim oziroma dvoletnim zakonom o izvrševanju proračuna in pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna Republike Slovenije.

Izvrševanje proračuna poteka v treh medsebojno povezanih procesih, ki omogočajo uspešno izvrševanje proračuna:

- načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna,
- poraba proračunskih sredstev,
- prerazporejanje proračunskih sredstev.

Poleg teh procesov moramo upoštevati še posebnosti pri izvrševanju proračuna oziroma proračunske postopke, ki nastopajo pri izvrševanju proračuna in so opisani v posebnem poglavju.

5. 1. 1 Načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna

Z načrtovanjem likvidnosti se skuša zagotoviti dovolj denarnih sredstev za izplačila iz proračuna. Za doseg le-tega pa mora ustrezna služba na občinskem nivoju pri finančnem načrtovanju in upravljanju denarnih sredstev proračuna usklajeno sodelovati z uporabniki proračunskih sredstev.

Zagotavljanje in načrtovanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna obsega dva procesa:

- a. določanje kvote,
- b. pripravljane mesečnega načrta.

a. določanje kvote

Namen določanja kvot je, da se z določitvijo le-teh zagotavlja optimalno upravljanje likvidnosti proračuna s strani finančnih služb proračunskih uporabnikov. Občina na podlagi posredovanih listin pripravi skupen popravljen predlog kvote.

b. pripravljane mesečnega načrta

Likvidnost proračuna se ne zagotavlja samo na podlagi kvote, pač pa tudi z napovedjo denarnih tokov proračuna s pomočjo mesečnih načrtov. Mesečni načrt za izvrševanje proračuna je pregled načrtovanih prihodkov in drugih prejemkov proračuna in pregled načrtovanih odhodkov in drugih izdatkov proračuna za določeni mesec. Mesečni načrt za izvrševanje proračuna sestavljata mesečni načrt prejemkov proračuna in mesečni načrt izdatkov proračuna. Mesečni načrt prejemkov in mesečni načrt izdatkov se določi po delovnih dnevih za prihodnji mesec.

Mesečni likvidnostni načrt je obseg sredstev za obdobje enega meseca, v okviru katerega smejo neposredni proračunski uporabniki plačevati svoje obveznosti. Za finance pristojna služba v občinski upravi določi mesečni likvidnostni načrt na podlagi predlogov mesečnih finančnih načrtov, ki jih morajo predlagatelji skupine uporabnikov predložiti najkasneje do 20. v mesecu za prihodnji mesec.

Poudariti pa je treba, da se likvidnost proračuna ne zagotavlja v vseh občinah na tak način. V manjših občinah, kjer je lahko samo en neposredni proračunski uporabnik (občinska uprava), služba za finance sama skrbi za likvidnost proračuna.

5. 1. 2 Poraba proračunskih sredstev

Postopek porabe proračunskih sredstev poteka v naslednjih fazah:

- a. prevzemanje obveznosti in sklepanje pogodbe,
- b. evidentiranje računov,
- c. izdaja odredb za plačilo iz proračuna,
- d. priprava računovodskih dokumentov,
- e. priprava podatkov za likvidnostno izvrševanje proračuna in izplačevanje opravljenih obveznosti iz proračuna.

a. prevzemanje obveznosti in sklepanje pogodbe

S prevzemanjem obveznosti razumemo vse tiste posle proračunskih uporabnikov, ki imajo za posledico neko obveznost za proračun. Proračunski uporabnik prevzema obveznosti, ki zahtevajo odhodek proračuna s sklepanjem pisnih pogodb, z izdajo drugih listin, ki imajo značaj pogodbe, z izdajo posameznih pravnih aktov in določenih zakonov ali drugih splošnih aktov.

Proračunski uporabnik je pri prevzemanju obveznosti vezan na višino in namen sredstev v finančnem načrtu uporabnika. Preden neposredni uporabnik prevzame določeno obveznost, se mora vedno najprej prepričati, če je v letnem finančnem načrtu na voljo zadostni obseg namenskih sredstev, saj se sredstva proračuna smejo uporabljati le v tistem obsegu in za tiste namene, ki so določeni s proračunom. V pogodbi se določijo natančnejše pravice in obveznosti obeh strank. Ko poslovni partner podpiše pogodbo, jo lahko podpiše tudi proračunski uporabnik, razen v primeru, ko je potrebno pridobiti predhodno soglasje Ministrstva za finance. Proračunski uporabnik mora skleniti pogodbo pred začetkom opravljanja storitve ali nabave blaga. Ko je pogodba sklenjena, se lahko prične njeno izvajanje.

Prevzete obveznosti, ki zahtevajo odhodek proračuna, predstavljajo predobremenitev proračuna. Predobremenitve so obveznosti, ki jih neposredni uporabnik prevzame in terjajo plačilo iz proračuna. Proračunski uporabnik nato pripravi pogodbo. Odgovorna oseba v finančni službi, ki ima pravico in zadolžitev vpogleda v dokumente, pregleda celotno dokumentacijo. Če se pojavijo določene nepravilnosti, dokumente zavrne in navede razlog zavrnitve.

b. evidentiranje računov

Preden uporabnik izda zahtevek oziroma odredbo za plačilo iz proračuna, mora ugotoviti, ali je izvajalec dosledno izpolnil svoje obveznosti. Vsak izdatek iz proračuna mora imeti za podlago verodostojno knjigovodsko listino, s katero se izkazuje obveznost za plačilo. Verodostojno knjigovodsko listino oziroma obračun za izvršeno nalogo izda izvajalec naloge. Za prevzete listine odgovorna oseba preveri skladnost z dobavljenimi izdelki ali izvedbo del oziroma storitev, skladnost s pogodbenimi

zahtevami in skladnost z naročilom. Pravni temelj in višino obveznosti, ki izhajajo iz verodostojne knjigovodske listine, uporabnik pred izplačilom preveri in parafira.

Finančna služba na podlagi potrjene pogodbe sprejme parafiran račun, pregleda vsebino računov s finančnega vidika, skladnost računa s pogodbo, zakonskimi predpisi in z izjavo o izvršeni nalogi izvajalca ter primerja višino računa z razpoložljivimi sredstvi.

c. izdaja odredb za plačilo iz proračuna

Na podlagi popolnih in pravih računov se pripravi odredba za plačilo iz proračuna. Predlagatelj odredbe je oseba, ki potrdi pripravljeno odredbo za podpis odredbodajalca. Odredbodajalec odredbo potrdi s podpisom. Proračunski odredbodajalec je oseba, ki odloča in tudi v celoti nosi odgovornost za zakonito in smotrno porabo koristnika sredstev proračuna. V občini je odredbodajalec župan oziroma od njega pooblaščen oseba.

Računovodska služba preveri tudi usklajenost predobremenitve z odredbami v računovodstvu. Če znesek odredb presega sredstva predobremenitve za dano postavko – konto, bo računovodstvo zadržalo takšne odredbe z računi, dokler ne bo evidentirana zadostna predobremenitev. Med drugim se izvede tudi kontrola presejanja sredstev proračuna, saj znesek odredbe praviloma ne sme biti večji od sredstev veljavnega proračuna za določeno postavko – konto. Če se to zgodi, računovodstvo zadrži take odredbe, dokler se ne izvrši prerazporeditev sredstev na ustrezno postavko – konto.

d. priprava računovodskih dokumentov

Računovodstvo na podlagi ustrezne in popolne dokumentacije v računovodski aplikaciji pripravi dokument »Specifikacija zahtevkov za plačilo iz proračuna« po posameznih uporabnikih. V »Specifikaciji zahtevkov za plačilo iz proračuna« so navedeni posamezni računi po posameznih postavkah. Ta dokument ima obliko računalniškega izpisa, ki vsebuje šifro, naziv in račun proračunskega uporabnika, predvideni datum nakazila, proračunsko leto, postavko, evidenčno številko dokumenta, naziv poslovnega partnerja, vrsto odhodka, številko predobremenitve, znesek za plačilo iz proračuna v tolarjih in drugo.

e. priprava podatkov za likvidnostno izvrševanje proračuna in izplačevanje opravljenih obveznosti iz proračuna

Pripravi se povzetek zahtevkov za izplačilo iz proračuna, iz katerega mora biti vidna šifra in naziv uporabnika, proračunska postavka, veljavni proračun, poraba do dneva predvidenega izplačila in razpoložljiva sredstva. Likvidnostna komisija oziroma odgovorna oseba pregleda posredovan predlog izplačil iz proračuna in poda svojo odločitev. Če predlog ne presega na tisti dan odobrenih sredstev, računovodska

služba še isti dan na podlagi potrditve zahtevka za izplačilo iz proračuna opravi plačilo obveznosti iz računa proračuna za končnega prejemnika. Pri tem je običajni način plačila virman oziroma plačilni nalog.⁹

5. 1. 3 Prerazporejanje proračunskih sredstev

Z odlokom o proračunu občine se lahko pooblasti župana, da lahko prerazporeja proračunska sredstva (prerazporeja pravice porabe), ob tem pa se postavijo določene omejitve. Pravice porabe lahko prerazporeja med proračunskimi postavkami v okviru področja proračunske porabe pri posameznem neposrednem proračunskem uporabniku, ne pa tudi med področji proračunske porabe. Prerazporeditev pravic porabe župan izvede na podlagi pisnega dokumenta, iz katerega mora biti razvidno, katera proračunska postavka se zmanjšuje in katera se povečuje, s čimer ostane proračun uravnotežen. Prerazporejanje sredstev med bilanco prihodkov in odhodkov, računom finančnih terjatev in naložb in računom financiranja ni dovoljeno, razen če so izpolnjeni pogoji iz 39. člena ZJF. O izvršenih prerazporeditvah mora župan enkrat na šest mesecev poročati občinskemu svetu, pri čemer se ta naloga izvede tako, da se v poročilu o izvrševanju proračuna iz 63. člena ZJF posebej pojasnijo tudi prerazporeditve. Prikaže se primerjava med sprejetim proračunom, veljavnim proračunom (to je sprejeti proračun s prerazporeditvami) in realizacijo proračuna. Župan lahko o veljavnem proračunu posebej obvesti občinski svet.

5. 1. 4 Posebnosti pri izvrševanju občinskega proračuna

Med posebnosti izvrševanja občinskega proračuna sodijo postopki, ki niso prisotni v vsakoletnem izvrševanju proračuna oziroma se direktno ne navezujejo na že prikazane faze v izvrševanju proračuna:

- a. začasno zadrževanje izvrševanja proračuna in rebalans proračuna,
- b. začasno financiranje,
- c. namenski prejemki in izdatki proračuna,
- d. proračunska rezerva,
- e. prevzemanje obveznosti v breme proračunov prihodnjih let,
- f. splošna proračunska rezervacija,
- g. zaključni račun proračuna.

⁹ Ti dokumenti se lahko med občinami razlikujejo; tu je prikazana ena od običajnih poti dokumenta od začetka postopka do izplačila iz proračuna.

a. začasno zadrževanje izvrševanja proračuna in rebalans proračuna

Če se med proračunskim letom zaradi novih obveznosti za proračun ali zaradi spremenjenih gospodarskih gibanj povečajo izdatki oziroma zmanjšajo prihodki proračuna, lahko župan na predlog za finance pristojne službe v občinski upravi zadrži izvrševanje proračuna za največ 45 dni. Vlada lahko z ukrepi ustavi sprejemanje obveznosti, predlaga podaljšanje plačilnih rokov in ustavi prerazporejanje proračunskih sredstev. V tem času je potrebno pridobiti tudi predhodno soglasje za sklepanje pogodb. Ukrepi začasnega zadržanja izvrševanja proračuna se enakomerno nanašajo na vse proračunske uporabnike (Cvikl, Zemljič, 2000, str. 189).

Če se med izvajanjem ukrepov začasnega zadrževanja izvrševanja proračun ne more uravnovesiti, mora župan najkasneje 15 dni pred iztekom roka za začasno zadržanje izvrševanja proračuna občinskemu svetu predlagati rebalans občinskega proračuna. Predlog rebalansa občinskega proračuna mora vsebovati opredelitev župana do novonastalih finančnih obveznosti, ki so bile uvedene za zakoni, sprejetimi v obdobju od sprejema proračuna do predložitve rebalansa proračuna. K predlogu rebalansa občinskega proračuna se lahko predlagajo amandmaji, vendar le k delom proračuna, ki so zajeti v rebalansu. Predlog rebalansa se obravnava in sprejema na isti seji.

b. začasno financiranje

Kljub spremembam ZJF in uveljavitvi dvoletnega proračuna, s katerim se je možnost, da pride do začasnega financiranja občine, zmanjšala, bom na kratko opisal značilnosti začasnega financiranja občin. Kot sem že omenil, se je z uveljavitvijo dvoletnih proračunov ta možnost zmanjšala, po drugi strani pa je bilo v prvih desetih letih slovenske samostojnosti kar devet državnih proračunov sprejetih z manjšo ali večjo zamudo.

Če proračun ni sprejet pred začetkom leta, na katerega se nanaša, se funkcije občine začasno financirajo, kljub temu, da se kršita načeli enoletnosti proračuna in predhodne potrditve proračuna. Ti dve načeli zahtevata, da občinski svet sprejme proračun za leto, ki je enako koledarskemu letu, ter pred začetkom leta, na katerega se proračun nanaša. Kljub kršitvi omenjenih načel je potrebno zagotoviti financiranje občine; le-to se začasno nadaljuje na podlagi proračuna za preteklo leto. Podlaga za določitev obsega in strukture začasnega financiranja občine je proračun preteklega leta. V obdobju začasnega financiranja se smejo uporabljati sredstva do višine, sorazmerne s porabljenimi sredstvi v enakem obdobju v proračunu za preteklo leto, oziroma upošteval naj bi se obseg izdatkov realiziranega proračuna.¹⁰

¹⁰ V prejšnjih letih je bil pri začasnem financiranju prisoten pojem mesečnih dvanajstin porabe, ki so ga spremembe ZJF ukinile.

Skupni obseg izdatkov proračuna je določen glede na porabljen sredstva v proračunu za enako obdobje preteklega leta. Pri tem je omejen samo skupni obseg izdatkov, kar pa ne pomeni, da mora ostati njihova notranja razdelitev med posameznimi neposrednimi uporabniki enaka kot v preteklem letu. Potrebe enega neposrednega uporabnika so lahko iz utemeljenih razlogov večje kot potrebe drugega, zlasti zaradi plačil v obdobju začasnega financiranja zapadlih obveznosti, katerih dinamika in obseg sta med letom lahko različna. Obseg izdatkov realiziranega proračuna je lahko višji ali nižji kot je sprejeti proračun. Vendar pa ZJF omogoča povečanje izdatkov proračuna, ne da bi bil potreben rebalans proračuna. Zakon določa, da se lahko poveča obseg pravic porabe na proračunskih postavkah v finančnih načrtih neposrednih uporabnikov in s tem tudi obseg izdatkov proračuna kot celote, če se povečajo prejemki v primerjavi z načrtovanimi ob sprejemu proračuna. Podobno velja tudi za namenske prejemke, v primerjavi z načrtovanimi, ob sprejemu proračuna in za namenske prejemke, ki niso načrtovani ali niso načrtovani v zadostni višini, prav tako pa se neporabljen namenska sredstva preteklega leta prenesejo v proračun za tekoče leto.

ZJF velja tudi v obdobju začasnega financiranja, zato se pravila izvrševanja proračuna, ki jih določa, uporabljajo tudi v tem obdobju. Prav tako pa se v tem obdobju upoštevajo določila zakona, ki ureja izvrševanje proračuna preteklega leta, saj se začasno financiranje izvaja po proračunu preteklega leta. ZJF določa, da lahko začasno financiranje traja največ tri mesece. Če proračun ni sprejet v dodatnem roku treh mesecev, se začasno financiranje lahko podaljša na predlog župana s posebnim sklepom občinskega sveta, če je to potrebno za financiranje funkcij občine.

c. namenski prejemki in izdatki proračuna

Čeprav že posamezni področni zakoni opredeljujejo namenske prejemke, morajo biti le-ti opredeljeni kot namenski še v odloku o proračunu občine. V njem se lahko poleg namenskih prejemkov, ki jih določa 43. člen ZJF (donacije, namenski prejemki proračunskega sklada, prihodki od lastne dejavnosti neposrednih uporabnikov, prihodki od prodaje ali zamenjave občinskega stvarnega premoženja in odškodnine iz naslova zavarovanj), določijo še drugi namenski prejemki proračuna, ki niso naštetih v prvem odstavku 43. člena ZJF. V tem primeru bo z občinskim odlokom o proračunu prepoznan status namenskega prejemka določenemu proračunskemu prejemku, ki ga kot takšnega opredeljujejo že drugi materialni zakoni oziroma občinski odlok. Z odlokom o proračunu občine ne bi smeli biti sami po sebi vpeljani novi namenski prejemki, ne da bi imeli ti pravni temelj za poseben status že v materialnih zakonih oziroma odlokih. Neporabljen namenska sredstva na računih proračuna in namenski izdatki v finančnem načrtu neposrednega uporabnika se prenesejo v proračun tekočega leta, z izjemo denarnih sredstev in namenskih izdatkov iz naslova opravljanja lastne dejavnosti, ki zapadejo v korist proračuna in jih neposredni uporabnik ne more več uporabiti kot namenske prejemke in izdatke proračuna, če na

dan 31. decembra niso porabljena.

d. proračunska rezerva

ZJF v 49. členu določa zgornjo mejo prejemkov proračuna občine, ki se lahko izločijo v proračunsko rezervo (1,5 % prejemkov proračuna), medtem ko spodnja meja ni določena. S proračunom občine in z odlokom o proračunu občine se določi točen obseg prejemkov proračuna, ki se izloči na račun proračunske rezerve v določenem letu. Proračunska rezerva deluje kot proračunski sklad. Sredstva proračunske rezerve kot proračunskega sklada delijo pravno naravo vseh namenskih prejemkov in izdatkov proračuna, kar pomeni, da se neporabljena sredstva proračunske rezerve na dan 31. decembra preteklega leta prenesejo v proračun tekočega leta. Za obseg prenesenih sredstev se povečata obseg sredstev v finančnem načrtu neposrednega uporabnika in proračun. V odloku o proračunu občine se določi tudi zgornja meja sredstev proračunske rezerve, o uporabi katere na predlog za finance pristojnega organa občinske uprave odloča župan. Župan ne more neomejeno odločati o uporabi sredstev proračunske rezerve za namene, ki so določeni v ZJF, temveč le do višine, do katere je pooblaščen z odlokom o proračunu občine. V drugih primerih o porabi sredstev proračunske rezerve s posebnim odlokom odloča občinski svet.

e. prevzemanje obveznosti v breme proračunov prihodnjih let

Na podlagi 51. člena ZJF lahko neposredni uporabnik prevzema obveznosti s pogodbami, ki zahtevajo plačilo v prihodnjih letih, če so za ta namen že planirana sredstva v proračunu tekočega leta. V odloku o proračunu občine se za posamezne namene določi najvišji možni obseg obveznosti, ki zahtevajo plačilo v prihodnjih letih in jih lahko neposredni uporabnik prevzame v tekočem letu. Neposrednim uporabnikom je omogočeno sklepanje pogodb, ki zapadejo v plačilo v prihodnjih letih pod pogojem, da so za namen, za katerega se sklepa večletna pogodba, že planirana sredstva v proračunu tekočega leta, in da je prevzeta obveznost v okviru dovoljenega obsega obveznosti, ki zapadejo v plačilo v prihodnjih letih. Tovrstno prevzemanje obveznosti ne sme biti neomejeno, saj pomeni sklenjena pogodba za občino obveznost, ki jo je možno iztožiti, pomeni pa tudi predobremenitev proračuna, na katero je treba računati, in ko zapade v plačilo, tudi plačati. Prevelik obseg že prevzetih obveznosti (predobremenitev proračuna) onemogoča prilagajanje izdatkovne strani proračuna (tako obsega kot strukture proračuna) novim ekonomskim razmeram ter razmeram na področju javnih financ. To določilo v odloku o proračunu občine zavezuje župana, da ne more prevzemati obveznosti, ki bi pomenile prekoračitev dovoljene višine prevzetih obveznosti, ki zahtevajo plačilo v prihodnjih letih.

f. splošna proračunska rezervacija

Skladno z 42. členom ZJF se v proračunu del predvidenih prejemkov ne razporedi vnaprej, ampak zadrži kot splošna proračunska rezervacija, ki se v proračunu

posebej izkazuje. Ta sredstva se uporabljajo za nepredvidene namene, za katere v proračunu niso zagotovljena sredstva, ali za namene, za katere se med letom izkaže, da sredstva niso zagotovljena v zadostnem obsegu, ker jih pri pripravi proračuna ni bilo mogoče načrtovati. Sredstva splošne proračunske rezervacije ne smejo presegati 0,5 % prihodkov iz bilance prihodkov in odhodkov. O uporabi teh sredstev v občini odloča župan.

Dodeljena sredstva proračunske rezervacije so razporejena v finančni načrt neposrednega uporabnika. V praksi so sredstva splošne proračunske rezervacije načrtovana na posebni proračunski postavki v finančnem načrtu občinske uprave. Na podlagi sklepa župana se ta postavka zmanjša, sredstva pa se razporedijo na ustrezno postavko v finančnem načrtu občinskih organov in občinske uprave oziroma v finančni načrt neposrednega uporabnika.

g. zaključni račun proračuna

ZJF opredeljuje zaključni račun občinskega proračuna kot akt, v katerem so prikazani predvideni in realizirani prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki občine za preteklo leto. Pri sestavi je potrebno upoštevati enako členitev kot je predpisana pri pripravi proračuna. Sestavni del zaključnega računa je tudi obrazložitev s pojasnili odstopanj med sprejetim in realiziranim proračunom.

Neposredni uporabniki pripravijo zaključni račun svojega finančnega načrta in letno poročilo za preteklo leto in ga predložijo županu do 28. februarja tekočega leta. Župan pripravi predlog zaključnega računa občinskega proračuna in ga predloži ministrstvu, pristojnemu za finance, do 31. marca tekočega leta. Župan prav tako predloži predlog zaključnega računa občinskega proračuna v sprejem občinskemu svetu; o sprejetem zaključnem računu obvesti ministrstvo, pristojno za finance, v tridesetih dneh po njegovem sprejemu.

5.2 NEPRAVILNOSTI PRI IZVRŠEVANJU PRORAČUNA

Nepравilnosti, ki so jih ugotovili revizorji računskega sodišča pri revidiranju poslovanja občin v več letih, lahko strnemo v naslednje skupine (Martinec, 1999, str. 154):

- a. poslovne knjige in računovodski izkazi,
- b. izvajanje proračuna,
- c. investicije,
- d. prejemki,
- e. izplačila funkcionarjem in delavcem občinske uprave,
- f. druge nepravilnosti.

a. poslovne knjige in računovodski izkazi

Nepравilnosti pri izkazovanju poslovnih dogodkov v poslovnih knjigah občin in posledično napačno izkazani podatki v letnih računovodskih izkazih, so bile

ugotovljene pri večini občin, ki so bile revidirane. Obseg teh nepravilnosti je tolikšen, da revizor ne more dati zagotovila, da so podatki v računovodskih izkazih popolni in točni.

Nepravilno prikazovanje prejemkov in izdatkov vpliva na nepravilno ugotavljanje proračunskega presežka ali primanjkljaja v tekočem letu. Nepravilnosti pri izkazovanju sredstev imajo trajen učinek in se prenašajo iz leta v leto, če niso ustrezno odpravljene. Zaradi številnih nepravilnosti, ugotovljenih pri revidiranju postavk iz bilance stanja, ni mogoče zaupati premoženjskim bilancam občin. Posledica tega je, da so vprašljivi podatki tudi v premoženjski bilanci države. Oteženo je urejanje premoženjskopравnih razmerij med novo nastalimi občinami, ker ni zanesljivih podatkov o tem, kdaj in koliko naj bi občine med seboj delile.

b. izvajanje proračuna

Proračun (letni predračun občine) sprejme občinski svet, za njegovo objavo in izvršitev pa je odgovoren župan. Proračuni in rebalansi proračunov so pogosto sprejeti ali pa začnejo veljati po preteku leta, za katerega naj bi veljali. S potrjevanjem načrta proračuna za nazaj, proračun kot orodje odločanja občinskega sveta, izgubi svoj smisel. Načrt proračunskih izdatkov po namenih daje županu pooblastilo za porabo proračunskih sredstev do 31.12. proračunskega leta.

c. investicije

Izvajalce investicij občine pogosto izberejo brez objave javnega razpisa, kar je formalno kršitev veljavnih predpisov, vsebinsko pa to pomeni, da si občine niso prizadevale izbrati najugodnejšega ponudnika in zato niso ravnale kot dober gospodar.

Opazna so velika odstopanja med vrednostjo investicije v ponudbi izvajalca, vrednostjo, navedeno v sklenjeni pogodbi in vrednostjo celotne investicije po končni situaciji. Prav tako so bistvena odstopanja med rokom dokončanja, navedenim v pogodbi in dejanskim dokončanjem investicije. Navedene razlike so posledica premalo strokovnega dela v fazi priprave in nerealnega planiranja.

Občine pogosto dajejo izvajalcem investicij brezobrestna predplačila, kar lahko ocenimo kot tvegano poslovanje z javnimi sredstvi zaradi večje možnosti izgube sredstev. V tem primeru gre tudi za formalno kršenje predpisov.

d. prejemki

Zaradi nespoštovanja določil o integralnosti proračuna, občine v svojih računovodskih izkazih ne izkazujejo vseh prejemkov. Pogosto ne zajamejo prejemkov krajevnih skupnosti in skladov. Oddajanja premoženja v najem nimajo ustrezno urejenega, zato imajo prejemke od najemnin prenizke. Notranje nadziranje prejemkov,

pridobljenih na podlagi občinskih odlokov, ni dosledno, zato imajo občine teh prejemkov premalo (npr. nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča, takse...).

e. izplačila funkcionarjem in delavcem občinske uprave

Nepravilnosti na tem področju so bile ugotovljene pri vseh občinah, ki so bile v več letih revidirane. Nezakonitosti so le v nekaterih primerih posledica nepoznavanja in nedorečenosti predpisov. Pogosto so občinski sveti s sklepi določali večja izplačila funkcionarjem, kot so bila dovoljena s predpisi. Prevelika izplačila delavcem občinske uprave so praviloma posledica nezakonitega ravnanja župana. Nepravilnosti pri plačah se nanašajo na previsoke osnovne količnike, izplačevanje nezakonitih dodatkov, obračunavanje dela plače za delovno uspešnost od previsoke osnove. Izobrazbena struktura delavcev v občinskih upravah je praviloma nižja od zahtevane izobrazbe, navedene v internih aktih občine in v predpisih o plačah delavcev v državnih organih. Zagotovo bi bili izdatki za plače delavcev občinske uprave nižji, če bi se plače oblikovale glede na njihovo dejansko izobrazbo.

f. druge nepravilnosti

Oblikovanje sredstev obvezne rezerve je pogosto prenizko, ravnanje s prostimi denarnimi sredstvi pa negospodarno. Nekatero občine se zadolžujejo, čeprav se zaradi neurejenih premoženjskopравnih razmer ne bi smele. Tiste, ki izpolnjujejo zakonske pogoje za zadolževanje, v nekaterih primerih presežejo dovoljeni obseg zadolževanja. Občinske uprave dolgoročne blagovne in finančne kredite velikokrat ne evidentirajo ustrezno.

Izvajanje letnih inventur je nepopolno in poteka brez pisnih navodil strokovnih delavcev. Inventura je eden od pomembnih načinov varovanja in nadziranja občinskega premoženja, če je izvedena v skladu z določili Zakona o računovodstvu in Pravilnika o načinu in rokih za popis in usklajevanje knjigovodskega stanja z dejanskim stanjem.

Na zmanjšanje nezakonitega in negospodarnega ravnanja s sredstvi občinskih proračunov je možno vplivati na različne načine. Izvedljive in učinkovite možnosti preprečevanja takšnega ravnanja se nanašajo na (Martinec, 1999, str. 156):

- spremembe in dopolnitve predpisov,
- izobraževanje funkcionarjev in delavcev občinske uprave,
- podrobno opredeljevanje notranjih kontrol,
- uvajanje notranjih revizij in utrjevanje vloge nadzornih odborov,
- uvajanje standardov kakovosti.

5.3 OBSEG ZADOLŽEVANJA IN POROŠTEV OBČINE

V 5. členu ZJF je določeno, da se z odlokom o proračunu občine določi tudi obseg zadolževanja in vseh predvidenih poroštev občine. Iz proračuna občine (splošni del proračuna - računa financiranja) in iz odloka o proračunu občine mora biti razvidno, v kakšni višini se bo občina zadolžila. Na podlagi predvidene zadolžitve v proračunu občine Ministrstvo za finance izda občini soglasje k zadolžitvi v skladu s Pravilnikom o postopkih zadolževanja občin (Uradni list RS, št. 30/2000), pri čemer se upošteva največji dovoljeni obseg zadolžitve občine na podlagi ZFO.

Posebnosti zadolževanja občin ureja 85. člen ZJF. Vsebinski pogoji, ki morajo biti izpolnjeni, da se občina lahko zadolži, pa so določeni v 16., 17. in 18. členu ZFO. Občine se lahko zadolžujejo le, če skupen obseg obstoječe zadolženosti in predvidene nove zadolžitve ne presega 10 % realiziranih prihodkov občine v letu pred letom zadolževanja, skupna odplačila glavnice in obresti pa v posameznem letu odplačila ne smejo preseči 5 % realiziranih prihodkov. Občine se lahko, ne glede na prej navedeno, zadolžijo za financiranje stanovanjske gradnje, oskrbe z vodo ter za odvajanje in čiščenje odplak tudi, če skupen obseg obstoječe zadolženosti in predvidene nove zadolžitve presega 10 % realiziranih prihodkov v letu pred letom zadolževanja, če skupna odplačila glavnice in obresti v posameznem letu odplačila ne presežejo 3 % realiziranih prihodkov.

V tabeli 4 je prikazano zadolževanje občin in odplačilo dolga v letih 1992 – 2002. Razberemo lahko, da se zadolževanje vsako leto povečuje. Največ sredstev si občine pridobijo prek najetih kreditov v poslovnih bankah, kar pa je pričakovano, glede na določila ZJF glede zadolževanja in dajanja poroštev.

Občina lahko izdaja skladno s 86. členom ZJF tudi poročstva. Poroštvene pogodbe lahko v imenu občine podpiše župan ali oseba, ki jo župan pisno pooblasti. Občine smejo dajati poročstva le skladno z 19. členom ZFO za izpolnitev obveznosti javnih podjetij in javnih zavodov, katerih ustanoviteljice so, vendar največ do 5 % realiziranih prihodkov v letu, v katerem se daje poročstvo. Izdana poročstva se štejejo v možen obseg zadolževanja občine. Z odlokom o proračunu občine (ali s statutom občine) se določi, kateri organ občine odloča o dajanju poroštev za izpolnitev obveznosti javnih podjetij in javnih zavodov.

Zadolževanje in izdajanje poroštev javnega sektorja na ravni občine ureja 88. člen ZJF. Posredni uporabniki občinskega proračuna (javni zavodi, javni skladi in agencije, katerih ustanovitelj je občina), javni gospodarski zavodi in javna podjetja se lahko zadolžujejo in izdajajo poročstva le, če je to urejeno z ZFO in pod pogoji, ki jih določi občinski svet. Pravne osebe, v katerih ima občina odločujoč vpliv na upravljanje, pa se lahko zadolžujejo pod pogoji, ki jih določi občinski svet.

Tabela 4: Zadolževanje in odplačila dolga občinskih proračunov

v mio SIT

Leto	Zadolževanje	Najeti krediti pri poslovnih bankah	Sredstva pridobljena z izdajo vredn. papirjev	Odplačila dolga	Odplačila kreditov poslovnim bankam	Odplačila glavnice vrednostnih papirjev
	VII.	5001	5004	VIII.	5501	5504
1992	1.941	552	1.389	1.017	1.017	0
1993	1.795	1.490	305	1.156	1.156	0
1994	1.262	1.203	59	1.039	641	397
1995	496	496	0	1.760	1.071	689
1996	932	865	67	1.715	1.014	700
1997	1.642	1.641	1	1.978	1.404	574
1998	2.253	2.231	22	2.388	2.017	370
1999	2.017	1.176	0	2.248	1.196	382
2000	1.778	1.279	0	1.956	997	259
2001	3.013	2.188	0	2.255	1.492	127
2002	7.902	6.792	0	2.254	1.712	0

Vir: Bilten javnih financ 6/2003, Ministrstvo za finance.

ZFO določa, da se lahko izmed posrednih uporabnikov občinskega proračuna, javnih gospodarskih zavodov in javnih podjetij zadolžujejo le javni zavodi in javna podjetja, nihče pa ne sme izdajati poroštev, ker ZFO tega izrecno ne dovoljuje. Pogoje za zadolževanje javnih podjetij in javnih zavodov določi občinski svet z odlokom. Prav tako občinski svet določi pogoje za zadolževanje pravnih oseb, v katerih ima občina odločujoč vpliv na upravljanje. V odloku o proračunu občine se določi skupna višina zadolžitve in izdanih poroštev javnega sektorja na ravni občine.

6 SKLEP

Bistvo lokalne samouprave je pravica in sposobnost lokalnih oblasti, da v mejah zakona urejajo in opravljajo bistven del javnih zadev v okviru svojih nalog in v korist lokalnega prebivalstva. Pri uresničevanju te vloge lokalna samouprava nastopa kot del državne ureditve, okvire njenega delovanja pa predstavljajo trije pravni viri: Evropska listina o lokalni samoupravi, Ustava in sistemski zakon za področje lokalne samouprave.

Lokalna samouprava nima take veljave, kot bi jo v normalnem funkcioniranju države na vseh nivojih potrebovala. Premalo je zaznavna vloga sogovornikov lokalne samouprave, ki skrbijo za to, da ima lokalna samouprava na državni ravni nekoga, ki razume njeno problematiko in zastopa njena stališča. V tej luči najdemo pri nas Službo za lokalno samoupravo. Njena vloga do sedaj ni bila prepoznavna; na ravni države pa je sploh čutiti zelo slabo poznavanje vloge lokalne samouprave in njenih posebnosti. To se najbolj očitno odraža v sprejemanju zakonodaje, ki je neprilagojena potrebam lokalne samouprave. Temeljni vzrok za tako oceno zakonodaje je nekritično prepisovanje rešitev, ki so oblikovane za državo, tudi za lokalne skupnosti. Zakonskih členov, ki se začnejo z: »ministra oziroma župana«, »državnega zbora oziroma občinskega sveta«, »ministrstvo pristojno za finance oziroma za finance pristojen organ občinske uprave«, je veliko preveč. Kljub nekaterim pozitivnim premikom (uvrstitev službe za lokalno samoupravo v sestavo ministrstva za notranje zadeve in sprememba ZLS s katero je del prepotrebne politične moči dobila Skupnost občin Slovenije) institucionalna zagotovila njenega uspešnega delovanja še vedno niso podana.

Poudariti pa je treba, da se pripravlja nov zakon o lokalni samoupravi, ki naj bi bil sprejet v prvi polovici leta 2004. Samo želimo si lahko, da bo nova zakonodaja (večja interesna povezanost in sodelovanje med posameznimi lokalnimi skupnostmi, pravica do večje javnosti dela organov lokalne skupnosti in njene uprave, ožji deli občin brez statusa pravne osebe javnega prava, nezdružljivost funkcije župana in poslanca v državnem zboru, odgovornost lokalnih skupnosti za škodo povzročeno v zvezi z opravljanjem njenih nalog fizični ali pravni osebi...) dodobra spremenila sedanje stanje lokalne samouprave v Sloveniji. Veljavni zakon, do sedaj spremenjen in dopolnjen že z osmimi novelami ter odločbami ustavnega sodišča, je že nepregleden in v praksi težko uporaben.

V prvem desetletju samostojnosti je Republika Slovenija na področju proračunskega procesa naredila korak naprej. Reforma je bila nujna, če smo hoteli doseči večjo preglednost financiranja države, saj se s tem omejuje proračunska poraba in s tem davčno breme, doseže pa se večja gospodarska rast. Proračunska zakonodaja, ki je bila sprejeta v tem času, je sistematizirala proračunski proces v fazah planiranja, sprejemanja, izvrševanja in kontroliranja. Z uvedbo ekonomske klasifikacije se je zagotovila preglednost izdatkov po namenu, z uvedbo funkcionalne klasifikacije primerljivost podatkov z državami Evropske skupnosti, z uvedbo programske klasifikacije pa se je povečala preglednost posameznih postavk v proračunu. Pričakovati je, da bo do konca leta 2003 sprejeta funkcionalno–programska klasifikacija, ki naj bi se uveljavila za proračune občin za leto 2005, in ki naj bi dodatno pripomogla k odgovorom na vprašanja zakaj se porabljajo javna sredstva. Po drugi strani pa je z reformo lokalne samouprave prišlo do centralizacije javnega financiranja. Namesto da bi omogočila večjo povezavo med državno in lokalno

oblastjo, je storila ravno nasprotno, saj je strogo razmejila državne naloge od občinskih in hkrati povzročila veliko povečanje stroškov, zlasti zaradi povečanega števila javnih uslužbencev.

Groba ocena skladnosti načina financiranja slovenskih občin z zahtevami evropske listine o lokalni samoupravi kaže neizpolnjevanje njenih zahtev, saj so kršena načela samofinanciranja, prožnosti, sorazmernosti in izravnave. Dejstvo, da je večina prejemkov občin določena zunaj njihovega vpliva, je moteče in pomeni na eni strani nevarnost vpliva centralnih oblasti na oblikovanje lokalne politike, na drugi strani pa je zaradi tega pretrgana vitalna povezava med odločitvami o lokalnih prejemkih in izdatkih, ki je osnova za vzpostavitev odgovornosti nasproti volivcem. Zato sistem močno zahaja v nasprotje, ko finančno šibke (zlasti majhne) občine brez finančne izravnave ne bi bile sposobne preživeti, ker so jim sredstva finančne izravnave (skoraj brezpogojno) zagotovljena, je vzpodbuda za nastajanje vedno novih finančno nesamostojnih občin močna.

S spremembami zakona o javnih financah in uvedbo dvoletnega proračuna se je praktično ukinila možnost, da pride do začasnega financiranja države in občin, ki je precej ohromilo delo proračunskih uporabnikov in je predstavljalo velik problem predvsem na področju investicijskih projektov. Čeprav je po drugi strani treba povedati, da kljub tem ukrepom še veliko občin v prvem delu proračunskega leta dela v začasnem financiranju in se občinski proračuni še vedno sprejemajo v prvih mesecih leta za katerega proračuni potem veljajo. Stanje pa se izboljšuje iz leta v leto in že v naslednjem letu je pričakovati sprejeme dvoletnih proračunov v večini slovenskih občin.

Financiranje lokalnih skupnosti je eden največjih problemov lokalne samouprave. Postavlja se vprašanje, kako pridobiti dovolj finančnih sredstev, da bi se lahko zadovoljile vse skupne potrebe prebivalcev lokalnih skupnosti. Na podlagi večih raziskav in študij so bili predstavljeni konkretni predlogi. Dohodnino, ki pripada posamezni občini je potrebno znižati, če želimo odpraviti velika nesorazmerja med lastnimi prihodki, in občini odstopiti še kak drug vir, ki je bolj enakomerno porazdeljen (npr. pristojbino za uporabo cest, ki se plačuje pri registraciji vozil), tako da ne bi prihajalo do tako velikih razlik pri lastnih prihodkih občin, zlasti tistih, ki jih država odstopa občinam. Druga možnost je, če bi se del dohodnine delil po številu prebivalcev v občini. Iz virov primerne porabe je potrebno izločiti vse tiste vire, ki v to kategorizacijo ne sodijo, ker so namenjeni izvajanju nekaterih dodatnih nalog občin, ki niso naloge vseh občin (turistična taksa, odškodnina za degradacijo prostora, prihodki uprave, pristojbine za vzdrževanje gozdnih cest, koncesije od iger na srečo...). Treba je jasno določiti, kaj je primerna poraba in za katere namene se zagotavlja finančna izravnava. Finančna izravnava je namenjena za izvajanje tistih nalog, ki jih občina mora izvajati po ustavi in zakonu, ne pa za naloge, ki jih lahko

opravlja.

Izračun primerne porabe je treba popraviti na podatkih iz preteklih let in jih med letom ni možno spreminjati, saj sistem poračunov ni v skladu z načeli ZJF. Poseben problem predstavljajo investicije v občinah. Sedanji sistem ni uporaben, ker temelji izključno na dohodnini, na katero pa občine nimajo nobenega vpliva. Zelo koristen bi bil nov sistem zadolževanja, saj veljavni občinam zelo omejuje možnost zadolževanja na splošno. Ministrstvo za finance bi moralo oceniti finančno sposobnost občine in na tej osnovi določiti možno višino zadolževanja.

Pripravlja se nov zakon o financiranju občin, ki naj bi luč zagledal konec prihodnjega leta. Z novim zakonom ter novim temeljnim zakonom o lokalni samoupravi ima država možnost veliko boljše ureditve financiranja in finančnega poslovanja lokalne samouprave.

V obdobju od nastanka nove ureditve samouprave pa do danes je bila prehojena dolga pot v prilagajanju standardom Evropske unije. Sedaj je čas, da se zadeve na področju financiranja in delovanja uredijo tudi v dobrobit lokalne samouprave, ki ima v evropskih državah veliko pomembnejšo vlogo.

LITERATURA

1. Cvikl M. Milan, Zemljič Petra: Zakon o javnih financah s komentarjem. Ljubljana: Bonex založba, 2000. 333 str.
2. Čok Mitja et al.: Javne finance v Sloveniji. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2001. 89 str.
3. Grad, Kaučič, Ribičič, Kristan: Ustavna ureditev Slovenije. Gospodarski vestnik: Ljubljana, 1999. 387 str.
4. Grafenauer Božo: Lokalna samouprava na Slovenskem. Maribor: Pravna fakulteta, 2000. 496 str.
5. Jamnik Silva: Revidiranje neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov. II. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 69-89.
6. Janc Marija: Prve izkušnje z javnim računovodstvom po uveljavitvi zakona o računovodstvu. III. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2001, str. 51-62
7. Janc Marija: Računovodsko in poslovno poročilo kot del letnega poročila. V. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2003, str. 141-152.
8. Janc Marija: Sistem javnega računovodstva. 5. šola poglobljenega knjigovodstva drugih uporabnikov enotnega kontnega načrta. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003. 16 str.
9. Kamnar Helena: Sistem javnih financ v Sloveniji. I. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1999, str. 7-18.
10. Kopač Janez: Upravljanje proračunskih izdatkov. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1995. 133 str.
11. Martinec Terezija: Nov pristop k revidiranju lokalne samouprave. IV. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2002, str. 163-178.
12. Martinec Terezija: Ukrepi za preprečevanje nepravilnosti v poslovanju občin. I. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1999, str. 151-161.
13. Mičković Slaven, Šteblaj Kristina: Zadolženost občin in občinska poročila. IV. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2002, str. 137-148.
14. Milunovič Vilma: Finančno računovodski predpisi in problematika izvajanja v občinah. II. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 177-190.
15. Praprotnik Ana: Nadziranje lokalne samouprave na podlagi računovodstva. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1998. 164 str.

16. Praprotnik Ana: Računovodstvo občin in zunanja revizija. I. seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1999, str. 133-150.
17. Prašnikar Astrid, Vlaj Stane: Celostni odnos med državo in lokalno samoupravo v Republiki Sloveniji. III. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2001, str. 202-216.
18. Prašnikar Astrid: Občina, pokrajina, država. IV. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2002, str. 209-223.
19. Rupnik Lado: Javnofinančni pojmovnik. Revizor, Ljubljana: 1997, 1, str. 72-97.
20. Sinčič Luciano, Planinšek Mojca: Aktualni problemi lokalnih javnih financ. III. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2001, str. 185-201.
21. Sinčič Luciano: Revidiranje poslovanja občin. II. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 169-176.
22. Šmidovnik Janez: Lokalna samouprava. Cankarjeva založba: Ljubljana, 1995. 274 str.
23. Šrekelj Vladimir: Problemi pri uporabi Zakona o računovodstvu. Zbornik referatov XVII. posvetovanja društva računovodij, finančnikov in revizorjev Maribor. Maribor: Društvo računovodij, finančnikov in revizorjev Maribor, 2002, str. 56-72.
24. Tekavčič Slavko: Financiranje občin v Republiki Sloveniji. Ljubljana: Izobraževalno središče, 1999. 20 str.
25. Vidovič Zdenka: Smotrnost poslovanja občin. V. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2003, str. 153-170.
26. Vlaj Stane: Lokalna samouprava. Ljubljana: Fakulteta za družbene vede, 1998. 431 str.
27. Zemljič Petra: Pravni vidiki financiranja občin. Ljubljana: Izobraževalno središče, 1999. 25 str.
28. Zemljič Petra: Razmerje med neposrednimi in posrednimi uporabniki državnega in občinskih proračunov po zakonu o javnih financah. II. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 101-120.
29. Žibert Franc: Teorija javnih financ. ČZ Uradni list Republike Slovenije: Ljubljana, 1993. 206 str.
30. Žohar Franci: Priprava proračuna z vidika lokalnih skupnosti. 3. posvet »Dnevi slovenske lokalne samouprave«. Ljubljana: Agencija za management, 2002, str. 62-65.

VIRI

1. Bilten javnih financ. Ljubljana: Ministrstvo za finance, 4., 2002. 121 str.
2. Bilten javnih financ. Ljubljana: Ministrstvo za finance, 6., 2003. 88 str.
3. Evropska listina lokalne samouprave, (Uradni list RS, št. 15/96).
4. Interna gradiva Ministrstva za finance.
5. Interna gradiva Občine Medvode.
6. Interno gradivo Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
7. Navodilo o pripravi finančnih načrtov posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Uradni list RS, št. 91/00, 122/00).
8. Odredba o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Uradni list RS, št. 97/01, 81/02).
9. Odredba o funkcionalni klasifikaciji javnofinančnih izdatkov (Uradni list RS, št. 43/00).
10. Odredba o funkcionalno – programski klasifikaciji izdatkov državnega proračuna (Uradni list RS, št. 43/00).
11. Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 54/02, 117/02).
12. Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 115/02, 21/03).
13. Proračunski priročnik za sestavo občinskih proračunov za leti 2003 in 2004. Ljubljana: Ministrstvo za finance, 2002. 61 str.
14. Smernice občinam za smiselno uporabo Pravilnika o skupnih kriterijih za organizacijo in postopke finančnega nadzora pri neposrednih uporabnikih proračuna Republike Slovenije. Računsko sodišče Republike Slovenije, 2000.
15. SRS 36: Računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo. 1997. 16 str.
16. Ustava Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 33/91 in 42/97).
17. Zakon o financiranju občin (Uradni list RS, št. 80/94, 56/98).
18. Zakon o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2003 in 2004 (Uradni list RS, št. 118/02).
19. Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99, 124/00, 79/01 in 30/02).
20. Zakon o javnih naročilih (Uradni list RS, št. 39/00, 102/00).
21. Zakon o lokalni samoupravi (Uradni list RS, št. 72/93, 57/94, 14/95, 29/97, 70/97, 10/98, 74/98).
22. Zakon o nadzoru državnih pomoči (Uradni list RS, št. 1/00 in 30/01).
23. Zakon o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99).
24. Železnik Milan: Strokovne podlage za izvedbo sprememb na področju financiranja občin in opredelitev možnih oblik financiranja [<http://www.mnz.si/si/upl/urloksam/probfin.htm>], 5. 8. 2003.