

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

**NADZOR NAD IZVRŠEVANJEM FINANČNEGA NAČRTA
NEPOSREDNEGA PRORAČUNSKEGA UPORABNIKA -
MINISTRSTVA ZA NOTRANJE ZADEVE**

Ljubljana, december 2006

DARKO JAKOVAC

IZJAVA

Študent Darko JAKOVAC izjavljam, da sem avtor tega diplomskega dela, ki sem ga napisal pod mentorstvom dr. Sergeje SLAPNIČAR, in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____

Podpis: _____

KAZALO

UVOD	1
1. JAVNE FINANCE	2
1.1. <i>Opredelitev javnih financ</i>	2
1.2. <i>Proračun</i>	3
1.2.1. Sestava proračuna.....	3
1.2.2. Proračunski proces	4
1.3. <i>Proračunski uporabniki</i>	4
1.3.1. Neposredni uporabniki državnega ter občinskih proračunov.....	5
1.3.2. Posredni uporabniki državnega ter občinskih proračunov	5
1.3.3. Druge pravne osebe javnega sektorja	5
1.4. <i>Pomen načel uspešnosti, gospodarnosti in učinkovitosti</i>	5
1.4.1. Uspešnost	6
1.4.2. Gospodarnost.....	6
1.4.3. Učinkovitost	6
2. PREDSTAVITEV MINISTRSTVA ZA NOTRANJE ZADEVE REPUBLIKE SLOVENIJE	7
2.1. <i>Ministrstvo za notranje zadeve RS - ožje</i>	7
2.2. <i>Policija</i>	8
2.3. <i>Inšpektorat RS za notranje zadeve</i>	8
3. FINANČNI NAČRT MNZ IN NJEGOVO IZVRŠEVANJE	11
3.1. <i>Priprava finančnega načrta</i>	11
3.2. <i>Struktura finančnega načrta</i>	13
3.3. <i>Javna naročila</i>	17
3.4. <i>Izvrševanje finančnega načrta</i>	19
3.4.1. Načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti.....	19
3.4.2. Prerazporejanje proračunskih sredstev	20
3.4.3. Poraba proračunskih sredstev	21
4. RAČUNOVODSKO POROČANJE MNZ	24
4.1. <i>Zaključni račun finančnega načrta</i>	24
4.2. <i>Letno poročilo</i>	26
5. NADZOR JAVNIH FINANC	27
5.1. <i>Notranji nadzor javnih financ</i>	28
5.1.1. Sistem finančnega poslovanja in notranjih kontrol	29
5.1.2. Notranje revidiranje.....	31
5.1.2.1. Notranje revizijske službe	32
5.1.2.2. Služba za notranjo revizijo MNZ	33
5.1.3. Urad RS za nadzor proračuna - Ministrstvo za finance	34
5.2. <i>Zunanji nadzor javnih financ</i>	35
5.2.1. Računsko sodišče Republike Slovenije.....	35
5.2.1.1. Postopek revizije Računskega sodišča	37
5.2.1.2. Revizija pravilnosti izvršitve finančnega načrta MNZ za leto 2004	39
5.2.2. Državna revizijska komisija za nadzor postopkov oddaje javnih naročil	42
5.2.3. Komisija za nadzor proračuna in drugih javnih financ – Državni zbor	43

5.2.4. Evropska komisija in Evropsko računsko sodišče	43
SKLEP	44
LITERATURA	46
VIRI	47

UVOD

Državo si lahko predstavljamo kot velik aparat, v katerem se izvajajo različne javne funkcije skozi veliko število organov, institucij ter posameznikov. Zadovoljevanje potreb narodnega gospodarstva zahteva izjemno veliko sredstev, ki jih v obliki davkov prispevamo državljani (tj. davkoplačevalci). Prav zaradi velike količine denarja, ki se na tem področju porablja in ker poslovanje oziroma delovanje države ni zamišljeno na tržni način, je potreben sorazmerno velik nadzor nad javnofinančnimi sredstvi. Leta 2005 so javnofinančni odhodki predstavljali 44,9 % BDP-ja, javnofinančni prihodki pa 43,8 % BDP-ja, tako da je javnofinančni primanjkljaj znašal 1,1 % BDP-ja. Delež proračunskih odhodkov v BDP-ju je istega leta znašal 26,2 % (1.720,9 mrd SIT), delež proračunskih prihodkov pa 24,9 % (1.630 mrd SIT) (Bilten javnih financ, 2006, str. 6-24). Za letos je bilo v sprejetem proračunu predvideno 1.858,1 mrd SIT odhodkov (8 % rast) ter 1.756,7 mrd SIT prihodkov (7,8 % rast) (Proračun Republike Slovenije za leto 2006, 2005).

Ker se v državni upravi ne ustvarja dobiček s prodajo proizvodov in storitev kot v zasebnem sektorju, se nemalokrat dogodi, da so sredstva neoptimalno investirana oziroma porabljenata ter projekti in naloge slabo načrtovani. To pomeni, da se ustvari nekakšen posreden pritisk s strani davkoplačevalcev oziroma javnosti, da proračunski uporabniki bolj smotrno porabljajo sredstva.

Da bi zagotovili učinkovitejšo uporabo javnih sredstev, je država leta 1999 uvedla reformo javnih financ, katere cilji so bili: izboljšanje transparentnosti in odgovornosti pri razpolaganju s proračunskimi sredstvi, uskladitev javne porabe z mednarodno prakso idr. Posledično je bil sprejet tudi Zakon o javnih financah (1999) (v nadaljevanju: ZJF) ter drugi pravni akti, s katerimi je država nameravala doseči bolj učinkovit nadzor nad porabo javnih sredstev. Novi zakon je vpeljal nov, modificiran sistem notranjega nadzora javnih financ. Pojavil pa se je problem počasnega ustanavljanja oziroma organiziranja notranje revizijskih služb. Drug problem, ki se vleče že zadnjih nekaj let, pa je pomanjkanje notranjih revizorjev v državni upravi, saj imajo mnoge notranje revizijske službe samo enega zaposlenega, kar pa velikokrat ne zadošča za opravljanje optimalnega nadzora oziroma vseh načrtovanih nalog (Strategija razvoja notranjega nadzora javnih financ RS za obdobje 2005 do 2008, 2005).

V grobem bi lahko nadzor nad javnimi financami proračunskih uporabnikov razdelili na notranji nadzor pri proračunskem uporabniku ter na zunanji nadzor, ki ga v največji meri opravlja Računsko sodišče RS.

Cilj diplomskega dela je predstaviti poslovanje neposrednega proračunskega uporabnika oziroma njegovo izvrševanje finančnega načrta, namen poročanja o izvršitvi svojih letnih nalog ter kdo in kako opravlja nadzor nad javnimi financami in s tem hkrati tudi nad proračunskim uporabnikom. To bom predstavil na primeru Ministrstva za notranje zadeve Republike Slovenije.

V prvem poglavju bom predstavil javne finance in njihove funkcije, proračun in proračunske uporabnike ter izredno pomembna načela uspešnosti, gospodarnosti ter učinkovitosti.

V drugem poglavju bom predstavil Ministrstvo za notranje zadeve; njegovo organiziranost, naloge ter organa v njegovi sestavi: Policijo in Inšpektorat RS za notranje zadeve.

Tretje poglavje predstavlja potek pridobivanja sredstev neposrednih proračunskih uporabnikov, priprave finančnega načrta in njegovo izvrševanje ter javna naročila.

Način računovodskega poročanja MNZ ter notranji in zunanji nadzor nad javnimi financami oziroma izvrševanje finančnega načrta neposrednega proračunskega uporabnika pa bom predstavil v zadnjih dveh poglavjih.

1. JAVNE FINANCE

1.1. Opredelitev javnih financ

Javni sektor oziroma država, skupaj z njenimi institucijami, ima za temeljni cilj oziroma naloge zadovoljevati javne potrebe narodnega gospodarstva ter državljanov. Ker trg (tj. zasebni sektor) zaradi svojih nepopolnosti proizvaja bodisi preveč bodisi premalo določenih dobrin glede na družbeno želeno raven produkcije, mora ta problem rešiti javni sektor (Klun et al., 2005, str. 29).

Država se od drugih sektorjev gospodarstva razlikuje predvsem v treh značilnostih (Kranjec, 2003, str. 2):

1. država ima sposobnost prisile, ki je drugi sektorji nimajo; lahko zakonito jemlje denar davčnim zavezancem in lahko sprejema obvezne predpise ter jih izvaja;
2. v svojih odločitvah država lahko zasleduje cilje, ki so drugačni od ciljev institucij privatnega sektorja; privatni sektor v glavnem deluje s ciljem doseči čim večji dobiček, država pa ima lahko cilje, ki so nasprotni profitnemu cilju;
3. država v zasledovanju svoje politike teoretično ni omejena s sredstvi; potrebna sredstva lahko pridobi s prisilo (davki) bodisi z ustvarjanjem kupne moči.

Sredstva, s katerimi država financira svoje naloge, imenujemo javne finance. Te prav tako opravljajo tri osnovne funkcije, s katerimi poizkuša država odpraviti pomanjkljivost tržnega mehanizma. To so (Stanovnik, 2002, str. 1):

1. *alokacija produkcijskih tvorcev oziroma finančnih resursov*. To je proces, s katerim se opravlja ne samo razdelitev resursov na produkcijo javnih in produkcijo zasebnih dobrin, temveč tudi nadaljnja alokacija znotraj skupine javnih dobrin;
2. *prerazdelitev dohodka*. S prerazdelitvijo dohodka javne finance praviloma popravljajo tržne izide, in to tako, da se razporeja dohodek od premožnejših k manj premožnim;

3. *stabilizacija gospodarstva*. To pomeni, da naj bi država s primernimi instrumenti fiskalne in monetarne politike zasledovala določene makroekonomske cilje, kot so nizka brezposelnost, nizka inflacija, visoka gospodarska rast itd.

Poleg teh treh obstaja tudi regulatorna funkcija, s katero država zagotavlja in »skrbi« za institucije in pravni red, ki so potrebni za nemoteno delovanje zasebnega sektorja.

1.2. Proračun

Proračun je akt države oziroma občine, s katerim so predvideni prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki za eno leto (ZJF, 1999). Gre tudi za politični akt, s katerimi se določi programe in druge pravice porabe vrste javnofinancijskih institucij za izvedbo programov in aktivnosti (Cvikl, Zemljič, 2000, str. 12). Hkrati proračun predstavlja ključni inštrument, preko katerega vlada financira in s tem zagotavlja izvajanje svoje ekonomske, socialne in drugih politik. V Sloveniji je državni proračun akt Državnega zbora Republike Slovenije (v nadaljevanju: Državni zbor), ki je posebne pravne narave. Ni zakon v formalnem pogledu, saj se sprejema po posebnem postopku, ki je opredeljen v Poslovniku Državnega zbora in tako ni enak zakonodajnemu postopku. Prav tako proračun nima pravne narave zakona v materialnem pogledu, ker ne vsebuje pravnih norm kot splošnih in abstraktnih pravil in sam po sebi ne ukinja ali spreminja obstoječih pravic ali obveznosti ter ne uvaja novih. Državni proračun se vedno sprejema hkrati z Zakonom o izvrševanju proračuna in uveljavitev slednjega je pogoj tudi za uveljavitev proračuna.

1.2.1. Sestava proračuna

Proračun Republike Slovenije sestavljajo trije deli (ZJF, 1999):

1. Splošni del
2. Posebni del
3. Načrt razvojnih programov

Splošni del proračuna sestavljajo:

- a) *skupna bilanca prihodkov in odhodkov*: davčni prihodki, prispevki za socialno varnost, nedavčni prihodki, kapitalski prihodki, prejete donacije in transferni odhodki, tekoči odhodki, tekoči transferi, investicijski odhodki ter investicijski transferi;
- b) *račun finančnih terjatev in naložb*: vsa prejeta sredstva od vrnjenih posojil, od prodaje kapitalskih vlog in vsa sredstva danih posojil ter za nakup kapitalskih naložb;
- c) *račun financiranja*: odplačila dolgov in zadolževanje, ki je povezano s financiranjem presežkov odhodkov nad prihodki v bilanci prihodkov in odhodkov, presežki izdatkov nad prejemki v računu finančnih terjatev in naložb ter s financiranjem odplačil dolgov v računu financiranja ter načrtovanje spremembe denarnih sredstev na računih proračuna v proračunskem letu.

V posebnem delu proračuna so proračunska sredstva oziroma pravice porabe razdeljena po neposrednih uporabnikih proračuna tako, da njihovi finančni načrti sestavljajo posebni del proračuna (tj. odhodkovna stran). Gre za institucionalno klasifikacijo proračuna. Finančni načrti so podrobneje razdelani, upoštevaje programsko-funkcionalno in ekonomsko klasifikacijo javnofinančnih izdatkov.

V načrtu razvojnih programov (v nadaljevanju: NRP), ki se letno dopolnjuje, se izkazujejo načrtovani izdatki proračuna za investicije in državne pomoči v prihodnjih štirih letih, ki so razdelani po (ZJF, 1999):

1. posameznih programih neposrednih uporabnikov;
2. letih, v katerih bodo izdatki za programe bremenili proračune prihodnjih let in
3. virih financiranja za celovito izvedbo programov.

V Sloveniji, kjer nimamo integralnega proračuna, moramo za ugotavljanje javnofinančnih prihodkov in odhodkov (tj. splošni del proračuna) združiti bilance oziroma blagajne 4 entitet javnih financ (državni proračun, občinski proračun, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije in Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje). Z njihovim seštevanjem ter ob upoštevanju medsebojnega pobota tokov znotraj javnega sektorja dobimo konsolidirano bilanco javnega sektorja (Stanovnik, 2000, str. 202-203).

1.2.2. Proračunski proces

Proračunski proces v Sloveniji zajema štiri faze. To so (Čok et al., 2005, str. 4):

1. *vladna stopnja*: priprava predloga proračuna pri neposrednih proračunskih uporabnikih ter sprejem predloga proračuna na Vladi RS;
2. *parlamentarna stopnja*: sprejem proračuna v Državnem zboru;
3. *stopnja izvrševanja proračuna*: izvrševanje finančnih načrtov pri proračunskih uporabnikih;
4. *nadzor javnih financ*: zajema tako zunanji kot notranji nadzor.

Tretja in četrta stopnja proračunskega procesa je podrobneje predstavljena v 4. in 5. poglavju diplomske naloge.

1.3. Proračunski uporabniki

ZJF (1999) opredeljuje kot subjekte javnih financ vse pravne osebe, ki so razvrščene v širši sektor države:

- *neposredni uporabniki državnega ter občinskih proračunov* (v nadaljevanju: neposredni uporabniki)
- *posredni uporabniki državnega in občinskih proračunov, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije, Zavod za invalidsko in pokojninsko zavarovanje* (v nadaljevanju: posredni uporabniki)
- *druge pravne osebe javnega sektorja*

1.3.1. Neposredni uporabniki državnega ter občinskih proračunov

Neposredni uporabniki so tisti državni in občinski organi, ki se neposredno financirajo iz proračuna, kar pomeni, da njihovi finančni načrti sestavljajo posebni del državnega proračuna. Med neposredne proračunske uporabnike se štejejo:

1. *nevladni proračunski uporabniki*: predsednik Republike Slovenije, Državni zbor RS, Državni svet, Računsko sodišče RS, Ustavno sodišče RS in še nekateri drugi;
2. *vladni proračunski uporabniki*: neposredni uporabniki državnega proračuna (Vladne službe, ministrstva z organi v sestavi in upravne enote) in neposredni uporabniki občinskega proračuna (občine ter krajevne in druge lokalne skupnosti);
3. *pravosodni proračunski uporabniki*: Vrhovno sodišče RS, Sodni svet RS, višja in okrožno sodišče ter drugi.

1.3.2. Posredni uporabniki državnega ter občinskih proračunov

Med posredne uporabnike se štejejo agencije, javni skladi ter javni zavodi, katerih ustanovitelj je država ali občina. Financirajo se posredno iz proračunov države ali občine, kar pomeni, da imajo sklenjeno posebno pogodbo z neposrednim uporabnikom (resornim ministrstvom ali občinsko upravo), razen v primerih, ko se tovrstno financiranje izvaja brez posebne pogodbe, na podlagi zakona kot izvajalske organizacije (npr. šole). Med posredne uporabnike se štejeta tudi ZZZS ter ZPIZ. Po Standardni klasifikaciji institucionalnih sektorjev (SKIS) sta oba zavoda sklada socialnega zavarovanja, ki imata svoj izvorni javnofinančni prihodek, vendar pa je ustanovitelj obeh država, zavoda pa opravljata javno službo organizirano v statusni obliki javni zavod in presežek izdatkov nad prejemki obeh zavodov krije država posredno iz proračuna.

1.3.3. Druge pravne osebe javnega sektorja

Pod tem pojmom so opredeljeni javni gospodarski zavodi, javna podjetja in druge pravne osebe, v katerih ima država ali občina možnost vplivati na upravljanje oziroma določanje poslovne politike.

1.4. Pomen načel uspešnosti, gospodarnosti in učinkovitosti

Za razliko od gospodarskih (zasebnih) družb, ki s prodajo izdelkov in storitev ustvarjajo dobiček, je poslanstvo vseh proračunskih uporabnikov (tj. javnega sektorja) povsem drugačno. Med drugim je sicer dovoljeno ustvarjati dobiček, vendar ga ni dovoljeno izplačevati. Zadovoljevanje potreb državljanov in narodnega gospodarstva naj bi potekalo na čim bolj gospodaren in učinkovit način. To je pomembno predvsem zato, ker je obseg delovanja javnega sektorja, izvrševanje nalog ter financiranje programov odvisno od prihodkov proračuna (tj. davkov), ki jih prispevamo davkoplačevalci. Da bi bila poraba teh sredstev v največji meri upravičena, se morajo pri samem izvrševanju proračuna s strani vseh

proračunskih uporabnikov upoštevati trije »E-ji«; to so uspešnost (angl. effectiveness), gospodarnost (angl. economy) ter učinkovitost (angl. efficiency).

1.4.1. Uspešnost

Uspešnost lahko opredelimo kot stopnjo doseganja ciljev in razmerje med predvidenimi in dejanskimi vplivi določene dejavnosti (INTOSAI, 1994). Hkrati, biti uspešen, pomeni delati prave stvari. Uspešnost je zunanja značilnost sistema in jo merimo tako, da ugotavljamo, kaj dosežemo z učinki glede na vložke (Kamnar, 2000, str. 143). Pojem se nanaša na uspeh pri doseganju zastavljenih ciljev (tj. učinkov), pri čemer se pri ugotavljanju uspešnosti neke politike ali aktivnosti ukvarjamo predvsem s stopnjo doseganja rezultatov zastavljenih ciljev. Vendar, ker ta stopnja zelo malo pove, kakšen je bil strošek doseganja teh ciljev, upoštevanje samo tega kazalnika v javnem financiranju ni dovolj (Bitenc, 2001, str. 107).

1.4.2. Gospodarnost

Ta pojem pomeni najmanjše možne stroške, porabljene za aktivnosti ob upoštevanju ustrezne kakovosti (Kamnar, 2000, str. 142). Gospodarnost, ki predstavlja relativno mero, zadeva predvsem vložke (tj. inpute). Pri tem navadno primerjamo dvoje, in sicer, ali je neka storitev stala več, kot je bilo predvideno, in ali je na primer neka storitev stala več ali manj kot druga primerljiva storitev. Gospodarnost je potrebno upoštevati tako pri proračunskem načrtovanju kot tudi pri izvajanju proračuna, predvsem pa pri zbiranju ponudb in opredeljevanju meril za izbiro ponudnikov pri javnih razpisih (tj. javnih naročilih).

1.4.3. Učinkovitost

Učinkovitost je izmed vseh treh »E-jev« najpomembnejši kazalnik, ki se uporablja v relativnem smislu. Razlog je v tem, ker ta komponenta obsega tako vložke kot rezultate (učinke) in jo je možno uporabljati neodvisno. Merimo jo s količnikom, ko primerjamo učinke z vložki (output/input), včasih pa je tudi obratno, ko primerjamo vložke z učinki (input/output). Večji ko je količnik, bolj je neka organizacija ali storitev učinkovita (Bitenc, 2001, str. 108). Za neko organizacijo lahko trdimo, da je bila učinkovita, ko je ciljne naloge realizirala (uspešnost) ob ustrezno visokih stroških (gospodarnost oziroma ekonomičnost). Nič ne pomaga, če je storitev zelo poceni (ekonomična), a ne izvrši ciljev (uspešna); vedno je potrebno upoštevati tudi kakovost določene storitve.

2. PREDSTAVITEV MINISTRSTVA ZA NOTRANJE ZADEVE REPUBLIKE SLOVENIJE

2.1. Ministrstvo za notranje zadeve RS - ožje

Ministrstvo za notranje zadeve (v nadaljevanju: MNZ) spada med neposredne proračunske uporabnike. O MNZ lahko govorimo tudi kot o skupini proračunskega uporabnika (SPU-17), ki jo sestavljajo trije proračunski uporabniki (PU):

- MNZ - ožje ministrstvo (PU-1711) ter dva organa v sestavi:
- Policija (PU-1714) in
- Inšpektorat Republike Slovenije za notranje zadeve (PU-1715) (v nadaljevanju: Inšpektorat)

V ožjem sklopu MNZ deluje 7 notranjih organizacijskih enot (glej Sliko 1): Kabinet ministra, Direktorat za upravne notranje zadeve, Direktorat za policijo in druge varnostne naloge, Sekretariat, Služba za notranjo revizijo, Služba za evropske zadeve in mednarodno sodelovanje ter Služba za odnose z javnostjo (Spletni naslov MNZ, 2006).

Poslanstvo ministrstva je zagotavljanje čim večje varnosti v naši državi, ki se zagotavlja predvsem s preventivnim in manj represivnim delovanjem varnostnih organov. V nadaljevanju navajam nekatere zakonsko določene naloge ožjega ministrstva glede na tri delovna področja (Interno gradivo MNZ):

- *področje upravnih notranjih zadev*: matične knjige in osebna imena; posest, nošenje in promet z orožjem; interesna in politična združevanja; zbiranja in javna zborovanja; osebne izkaznice in potne listine; registracija motornih vozil, vozniški izpiti, tehnični pregledi motornih vozil idr.
- *področje migracij*: statusne zadeve tujcev; priznanje statusa azila; državljanstvo;
- *področje policije in drugih varnostnih nalog*: priprava predlogov in obveznih usmeritev ministra; priprava predlogov, predpisov in drugih aktov ter ukrepov, ki se nanašajo na razvojne, organizacijske, kadrovske in druge usmeritve za delo Policije; nadzor izvajanja policijskih pooblastil; proučevanje poročil in podatkov o opravljanju nalog policije idr.

Dolgoročne cilje ožjega ministrstva lahko opredelimo kot naslednje (Interno gradivo MNZ): uspešna izvedba vseh sestankov delovnih teles sveta EU in izpolnitev zastavljenih ciljev v skladu s programom predsedovanja EU; uvedba biometrije na potne listine državljanov RS; vzpostavitev novega registracijskega sistema motornih in priklopnih vozil; ureditev področja migracij; skrajšanje in racionalizacija upravnih postopkov; izboljšanje kakovosti varnostnih storitev idr.

Slika 1: Organiziranost Ministrstva za notranje zadeve



Vir: Spletni naslov MNZ, 2006.

2.2. Policija

Policija je organ v sestavi MNZ, ki je izmed vseh treh proračunskih uporabnikov v SPU-17 največji, tako po številu zaposlenih kot po porabi proračunskih sredstev. Policija je izjemno pomemben organ za zagotavljanje visoke stopnje varnosti vseh prebivalcev Republike Slovenije. Policijo sestavljajo generalna policijska uprava (GPU), 11 policijskih uprav (PU) in 105 policijskih postaj (PP). Njene naloge lahko opredelimo kot naslednje: varovanje življenja ljudi in premoženja; vzdrževanje javnega reda in miru; urejanje in nadzorovanje prometa na javnih cestah; preprečevanje in odkrivanje kaznivih dejanj in prekrškov, varovanje določenih oseb, objektov delovnih mest, državne meje idr. Njena vloga oziroma pomen bo v prihodnosti še večji, saj jo na področju schengenske meje čaka veliko dela pri nadzoru državne meje (Interno gradivo MNZ).

2.3. Inšpektorat RS za notranje zadeve

Inšpektorat RS za notranje zadeve na podlagi drugega odstavka 10. člena Uredbe o organih v sestavi (Uradni list RS, št. 58/03 s spremembami in dopolnitvami) opravlja naloge inšpekcijskega nadzora nad izvrševanjem predpisov na področjih zasebnega varstva in detektivske dejavnosti, orožja in streliva ter upravnih zadev prometa. Inšpektorji s področij zasebnega varovanja in detektivske dejavnosti, orožja in streliva, tehničnih pregledov motornih in priklopnih vozil opravljajo inšpekcijski nadzor v skladu z Zakonom o inšpekcijskem nadzoru, Zakonom o splošnem upravnem postopku in posebnim zakonom s posameznega področja (Zakon o zasebnem varovanju, Zakon o detektivski dejavnosti, Zakon o orožju in Zakon o varnosti cestnega prometa) (Spletni naslov MNZ, 2006).

Merjenje uspešnosti, gospodarnosti in učinkovitosti MNZ

Kot sem že napisal, pri gospodarnosti ocenjujemo in proučujemo predvsem stroške oziroma višino porabljenih sredstev za realizacijo nalog. S tega vidika bi lahko ocenjevali gospodarnost MNZ z dveh ravni. Če primerjamo višino porabljenih sredstev v letu 2004 (glej Tabela 2 na str. 16), lahko rečemo, da je MNZ poslovalo negospodarno, saj so proračunski odhodki povečali za 9,7 % glede na preteklo leto. Razlog za to je ustanovitev Inšpektorata, uvedba glavnega programa - Vzpostavitev južne meje ter drugih proračunskih postavk. Glede na to, da je MNZ imelo višje odobren finančni načrt, je poslovalo gospodarno (glej Tabela 1 na str. 15), saj je realiziralo 97,5 % veljavnega finančnega načrta.

V obrazložitvi zaključnega računa za leto 2004 je MNZ poročalo o gospodarnosti in učinkovitosti tudi z oceno uspeha pri doseganju letnih ciljev. V nadaljevanju predstavljam nekatere dosežene cilje na naslednjih podprogramih:

- *Urejanje notranjih zadev.* MNZ je realiziralo večino nalog in ciljev, prav tako je pripravilo in v postopek posredovalo večino zakonov, podzakonskih predpisov in drugih gradiv.
- *Upravne zadeve.* V letu 2004 se je v primerjavi s prejšnjimi leti: povečalo število izvedenih seminarjev in število udeležencev; izboljšanje informacij o delovanju; MNZ je približalo storitve uporabnikom ter pravočasno ponudilo vsebine, ki so povezane z reformo javne uprave.
- *Upravljanje z državnim premoženjem.* Namenska in gospodarna poraba sredstev v okviru proračunskih postavk Policije je bila realizirana skladno z letnim načrtom dela in nalog.
- *Prometna varnost.* Kljub različnim preventivnim aktivnostim ter poostrenemu nadzoru se je število smrtnih žrtev zaradi posledic prometnih nesreč povečalo v primerjavi z letom 2003. Povečalo se je predvsem število mrtvih voznikov osebnih avtomobilov, potnikov in kolesarjev. Izvedeni so bili številni poostreni nadzori prometa, ki so bili medijsko podprti. Prav tako so na organizacijskem in funkcionalnem področju varnosti cestnega prometa v Sloveniji potekale priprave za implementacijo posameznih projektov nacionalnega programa varnosti cestnega prometa, sprejet je bil tudi novi zakon o varnosti cestnega prometa.
- *Notranja varnost.* V primerjavi z letom 2003 je bilo obravnavanih 4,5 % manj kršitev s področja javnega reda in miru. Na področju nadzora državne meje so policisti ugotovili 3,9 % manj kršitev mejne zakonodaje, skoraj podvojilo se je pa število vozil, ki so jih policisti zasegli na mejnih prehodih zaradi utemeljenega suma, da so ukradena.
- *Kriminalistična dejavnost.* Na tem področju je bilo opazno poslabšanje varnostnih razmer, saj je precej povečalo število umorov in poskusov umorov, vlomov, ropov ipd. Preiskanost kaznivih dejanj je znašala 39,5 % ali za 6,2 odstotne točke manj kot leto prej, predvsem zaradi večjega števila obravnavanih kaznivih dejanj ter omejenosti z resursi.
- *Vzpostavitev južne meje.* Zaradi dolgotrajnih postopkov pridobivanja zemljišč so se določena predvidena dela na področju gradbenih investicij preložila v leto 2005.

Učinkovitost in gospodarnost je izjemno težko meriti v javni upravi, saj institucije niso usmerjene k doseganju dobička, prav tako pa storitve oziroma dobrine niso merljive niti cenovno ovrednotene. To pomeni, da se pojavljajo težave pri izdelavi kakovostnih in učinkovitih kazalnikov ter meril za ugotavljanje učinkovitosti in uspešnosti. V preteklosti MNZ ni imelo uporabnih kazalcev in meril za ocenjevanje dosežkov, prav tako so bili cilji določeni kot presplošni, kar je ugotovilo tudi Računsko sodišče RS pri svojih revizijah. Podobno stanje je veljalo pri večini proračunskih uporabnikov, zato je vlada v letu 2005 imenovala medresorsko delovno skupino za proračun, katere glavni cilj je bil čim bolj kakovostno oblikovanje ciljev, kazalnikov in ciljnih vrednosti po podprogramih in ne več po nivoju proračunskih postavk (Andoljšek, 2005, str. 54-57).

V obrazložitvi predloga finančnega načrta za leto 2006-2007 je MNZ navedlo kazalce, s katerimi bo merilo doseganje zastavljenih ciljev po podprogramih. V nadaljevanju predstavljam nekatere od njih:

- *Predsedovanje EU*: pregled številčne udeležbe strokovnjakov na sestankih delovnih teles Sveta EU ter z uresničeni prioriteta Slovenije v zakonodajnih aktih EU.
- *Urejanje notranjih zadev*: uspešno (vsebinsko in časovno) izvedene posamezne faze uvedbe biometrije v potne liste in prenove centralne evidence potnih listin s končnim ciljem izdaje novih potnih listov do avgusta 2006; povečanje števila registracijskih organizacij in povečanje števila uporabnikov registra vozil in voznikov; odstotek zagotovljenih pravic prosilcev za azil v skladu z mednarodno zakonodajo, odstotek rešenih zadev, znižanje števila zadev vrnjenih v ponovno odločanje, povprečno število dni za izdajo odločb; večji odstotek oseb, ki se poslužujejo e-poslovanja, znižanje stroškov volilnih opravil v primerjavi s prejšnjimi leti; čim manjše število ugotovljenih nepravilnosti in s tem manjše število izrečenih ukrepov za kršitve, ki jih bo odkril inšpektor pri nadzoru.
- *Upravljanje z državnim premoženjem*: prodaja in nakup planiranih nepremičnin in premičnin ter uporaba sredstev iz naslova odškodnin.
- *Prometna varnost*: manj kot 135 smrtnih žrtev v cestnem prometu do konca leta 2010.
- *Notranja varnost*: zmanjšanje števila kršitev na javnih zbiranjih; zmanjšanje števila nepravilnih postopkov policistov ob priglasitvi javnih zbiranj; zmanjšanje povprečnega reakcijskega časa Operativno-komunikacijskega centra in policijskih patrolj pri prijavih kršitev na interventno številko 113; povečanje števila prijatih ilegalnih migrantov, vodičev in organizatorjev v notranjosti države ter na državni meji; večje zadovoljstvo ljudi s preventivnim delom Policije.
- *Kriminalistična dejavnost*: povečanje števila odkritih in preiskanih obravnavanih najhujših oblik kriminalitete za 5 % na leto; povečanje števila finančnih preiskav za 10 % letno povečanje prikritih metod in ukrepov za 5 % letno.

3. FINANČNI NAČRT MNZ IN NJEGOVO IZVRŠEVANJE

3.1. Priprava finančnega načrta

Naloga vseh neposrednih uporabnikov je vsakoletna priprava finančnega načrta, ki potem tvori poseben del državnega proračuna. Po Zakonu o javnih financah (1999) je finančni načrt akt neposrednega in posrednega uporabnika proračuna, Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije in Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, s katerim so predvideni njegovi prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki za eno leto. Postopek priprave proračuna in s tem tudi finančnih načrtov se začne že v drugi polovici aprila tekočega leta, ko Ministrstvo za finance (v nadaljevanju: MF) izvede zbiranje podatkov od predlagateljev finančnih načrtov (v nadaljevanju: PFN¹), s katerimi se pridobijo podatki o prenehanju posameznih programov in o obveznostih za oblikovanje novih programov v letu t+2. Po končani prvi proračunski seji vlade, kjer se predstavi osnutek proračunskega memoranduma, se na podlagi sklepa vlade prične usklajevanje med MF in PFN o razrezu proračunskih izdatkov za leto t+1 in t+2 po (Uredba o podlagah in postopkih za pripravo predloga državnega proračuna, 2002):

- področjih proračunske porabe,
- glavnih programih,
- proračunskih uporabnikih.

Proračunski memorandum je vladni akt, ki ga vlada skupaj s predlogom državnega proračuna predloži državnemu zboru (Cvikl, Zemljič, 2000, str. 127). S tem aktom vlada na podlagi ekonomskih razmer in dolgoročnega načrtovanja razvoja predstavi ključne makroekonomske okvire, predpostavke gospodarskega razvoja za tekoče in prihodnje ter naslednja tri leta, opredeli makroekonomsko in makrofiskalno politiko ter napove in predstavi, kakšne so ocene prejemkov in izdatkov vseh štirih entitet oziroma blagajn javnih financ (državni proračun, občinski proračun, zdravstvena blagajna in pokojninska blagajna).

Na drugi proračunski seji, ki se prične do 15. junija tekočega leta, vlada na predlog MF določi razrez proračunskih izdatkov na področju proračunske porabe do ravni glavnih programov in razrez po PFN. Na podlagi sklepov obeh proračunskih sej minister za finance izda in pošlje Navodilo za pripravo proračuna vsem PFN v desetih dneh po drugi proračunski seji. Na podlagi navodila neposredni uporabniki pripravijo predlog finančnega načrta, ki je sestavljen iz finančnega načrta in njegove obrazložitve.

Urad za finančne zadeve in javna naročila na MNZ mora pripraviti predlog finančnega načrta tudi za oba organa v sestavi, poleg samega ožjega ministrstva. MNZ (ožje ministrstvo-PU 1711) pri pripravi finančnega načrta nastopa v dvojni vlogi. Kot je določeno v Proračunskem priročniku (2006-2007), v prvi vlogi nastopa kot PFN za MNZ (PU-1711) in za oba organa v

¹ Predlagatelj finančnega načrta je vedno proračunski uporabnik in v večini primerov je to ožje ministrstvo.

sestavi (Policija-1714 in Inšpektorat-1715). V drugi vlogi pa MNZ nastopa kot »normalni« proračunski uporabnik MNZ (PU-1711). PFN ima v osnovi tudi vlogo vseh svojih proračunskih uporabnikov, kar pomeni, da ima zaradi svoje vloge, pravic, obveznosti in odgovornosti dostop do proračunov posameznih proračunskih uporabnikov, ki jih seveda lahko tudi spreminja in sooblikuje.

Eno od osnovnih načel, zajeto v ZJF (1999), ki naj bi bilo upoštevano pri pripravi državnega proračuna ter finančnih načrtov, je naravnost na rezultate. To pomeni, da mora biti finančni načrt neposrednega uporabnika naravnost na doseganje rezultatov, kar pa se mora odražati tudi pri obrazložitvi predloga finančnega načrta (v nadaljevanju: obrazložitev predloga). Obrazložitev predloga, pripravljena v skladu s predpisano institucionalno in programsko strukturo državnega proračuna, kot podlaga za ugotavljanje uspešnosti, naj bi omogočila oceno dejanske učinkovitosti ter oceno dejansko doseženih rezultatov na koncu proračunskega leta ter primerjavo doseženih rezultatov z načrtovanimi rezultati in viri sredstev, ki so bili podlaga za sprejeti proračun (Proračunski priročnik 2006-2007).

Obrazložitev predloga neposrednega uporabnika mora vsebovati (ZJF, 1999):

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

V Uredbi o podlagah in postopkih za pripravo predloga državnega proračuna (2002) je določeno, da morajo PFN pri pripravi predlogov finančnih načrtov upoštevati:

1. osnutek proračunskega memorandumu,
2. razrez proračunske porabe, ki ga je določila vlada in
3. navodilo za pripravo proračuna.

PFN, na podlagi iste uredbe, v predlogu finančnega načrta posebej označijo podprograme, aktivnosti in projekte, ki se izvajajo na ravni regij ali občin in predstavljajo sofinanciranje regionalnih ali občinskih razvojnih programov in ki so del DRP-RS (Državni razvojni program Republike Slovenije). DRP-RS je dolgoročni izvedbeni dokument SGRS (Strategija gospodarskega razvoja Slovenije) in drugih dokumentov dolgoročnega razvojnega načrtovanja, ki prikazuje državne razvojne prioritete, glavne programe in podprograme (Uredba o podlagah in postopkih za pripravo predloga državnega proračuna, 2002).

Ko neposredni uporabniki pripravijo predloge svojih finančnih načrtov, jih predložijo MF, ki jih pregleda in predlaga potrebne uskladitve glede na navodilo za pripravo predloga državnega proračuna. Rok za oddajo predloga finančnega načrta je 30. julij tekočega leta oz.

dan, ki ga določi vlada. Poleg usklajevanja med koalicijskimi partnerji v fazi priprave finančnega načrta poteka usklajevanje tudi med posameznimi proračunskimi uporabniki in ministrom za finance. Slednji ima poseben položaj v vladi, kjer je poleg predsednika vlade zadolžen, da varuje kolektivne interese vlade; nekateri zato menijo, da je finančni minister tisti, ki resorne »ministre varuje pred njimi samimi, da nimajo prevelikih skušnjav po povečanju porabe« (Kranjec, 2003, str. 307). Na eni strani hoče posamezni minister imeti čim več sredstev za uresničitev svojih programov, vendar pa mora na drugi strani kot član vlade paziti, da ostane proračunska poraba in obseg davkov v mejah zmožnosti. Od tega je predvsem odvisna usoda vlade in zaupnica parlamenta. V primeru, da MF ne doseže soglasja z neposrednimi uporabniki, izdela poročilo za vlado, ki sprejme dokončno odločitev. Vladna stopnja proračunskega procesa se konča do 30. septembra tekočega leta, ko vlada predloži proračunski memorandum in predlog proračuna Državnemu zboru, takrat pa proračunski proces preide v parlamentarno stopnjo, kjer se do konca leta na podlagi več sej Državnega zbora ter amandmajev poslancev, poslanskih skupin in delovnih teles sprejme državni proračun za dve leti.

3.2. Struktura finančnega načrta

Od leta 2001 je za prikaz javnofinančnih odhodkov v državnem proračunu in finančnih načrtih proračunskih uporabnikov poleg ekonomske in institucionalne klasifikacije uporabljena tudi nova, programsko-funkcionalna klasifikacija (v nadaljevanju programska klasifikacija). MF jo je oblikovalo na podlagi mednarodno uveljavljene klasifikacije COFOG². To je hkrati pomenilo osnovo za začetek uvajanja k rezultatom usmerjenega proračuna (Cvikl, 2000, str. 15-20).

Programska klasifikacija omogoča večjo preglednost pri določanju in spremljanju doseganja ciljev vladne politike, hkrati pa tudi omogoča vnaprejšnjo opredelitev ciljev in namenov posameznih aktivnosti ter spremljanje in nadzorovanje rezultatov proračunskih uporabnikov skozi določene kazalnike oziroma indikatorje. Prav tako lahko prispeva k večji transparentnosti in odgovornosti porabe proračunskih sredstev. Razlog za uvedbo programske klasifikacije je bila ravno želja za bolj gospodarnim ravnanjem z javnimi sredstvi, okrepitev učinkovitosti in uspešnosti javne uprave ter izboljšanje kakovosti storitev javne uprave. Programska klasifikacija tako opredeljuje področja proračunske porabe, ki se delijo na glavne programe, podprograme ter aktivnosti in projekte, ki so v okviru proračunskih postavk. Ravno skozi projekte in programe se lahko določajo njihovi realni in merljivi dolgoročni in letni cilji ter indikatorji za merjenje njihovega uresničevanja. Poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov so del zaključnega računa proračuna, takšno poročanje pa omogoča nadzor in spremljanje ter ocenjevanje učinkovitosti porabe sredstev ter uspešnosti poslovanja javne uprave oziroma proračunskih uporabnikov (Zemljič, 2001, str. 22-27).

² COFOG (ang. kratica za classification of functions of government) je funkcionalna klasifikacija javnofinančnih odhodkov, ki je te odhodke razdelila na 14 funkcionalnih področij. Pripravile in uveljavile so jo mednarodne institucije: MDS, OECD, OZN, idr.

V nadaljevanju predstavljam programsko strukturo finančnega načrta MNZ, ki je prikazana do podprogramov (Rebalans proračuna RS za leto 2005, 2005):

17 MINISTRSTVO ZA NOTRANJE ZADEVE (skupina proračunskega uporabnika)

1711 MINISTRSTVO ZA NOTRANJE ZADEVE (predlagatelj finančnega načrta)

03 Zunanja politika in mednarodna pomoč (področje proračunske porabe)

0304 Predsedovanje EU (glavni program)

03041701 Predsedovanje EU (podprogram)

08 Notranje zadeve in varnost

0801 Notranje zadeve

08011701 Urejanje notranjih zadev

08011702 Upravne zadeve

08011703 Upravljanje z državnim premoženjem

0802 Policijska in kriminalistična dejavnost

08021703 Kriminalistična dejavnost

1714 POLICIJA (organ v sestavi)

03 Zunanja politika in mednarodna pomoč

0304 Predsedovanje EU

03041701 Predsedovanje EU

08 Notranje zadeve in varnost

0801 Notranje zadeve

08011703 Upravljanje z državnim premoženjem

0802 Policijska in kriminalistična dejavnost

08021701 Prometna varnost

08021702 Notranja varnost

08021703 Kriminalistična dejavnost

0804 Vzpostavitev južne meje

08041701 Vzpostavitev južne meje

1715 INŠPEKTORAT RS ZA NOTRANJE ZADEVE (organ v sestavi)

08 Notranje zadeve in varnost

0801 Notranje zadeve

08011701 Urejanje notranjih zadev

Iz programske strukture finančnega načrta lahko vidimo, da MNZ deluje na dveh področjih proračunske porabe (03 in 08) ter štirih glavnih programih (0304, 0801, 0802 in 0804), ki so naprej razdeljeni v podprograme, ti pa na proračunske postavke, ki morajo biti enolično določene v nek projekt ali aktivnost. Najpomembnejše proračunske postavke za MNZ po obsegu namenjenih sredstev so: plače, materialni stroški, oskrba in prehrana azilantov, investicije in investicijsko vzdrževanje državnih organov, oskrba beguncev, potrebna sredstva za nadzor prometa, osebna oprema, vzpostavitev nadzora na južni meji, posebna oprema za

izvajanje kriminalistične dejavnosti idr. Naj omenim, da je bilo področje proračunske porabe 03-Zunanja politika in mednarodna pomoč prvič vključeno v finančni načrt MNZ leta 2005, in sicer v rebalansu proračuna RS za leto 2005. Republika Slovenija bo v okviru zunanje-političnih odnosov predsedovala Evropski uniji od 1. 1. 2008 do 30. 6. 2008, v tem okviru pa MNZ sodeluje pri vsebinski in organizacijski pripravi za področje dela Evropske unije »Pravosodje in notranje zadeve« (Proračun RS za leto 2006, 2005).

V nadaljevanju bom na kratko analiziral finančni načrt MNZ. Najprej bom predstavil realizirani ter sprejeti oziroma veljavni³ finančni načrt za vse tri proračunske uporabnike v letu 2004. Nato bom nadaljeval z analizo strukture finančnega načrta na ravni glavnih programov v letih 2002-2004, na koncu pa bom še predstavil gibanje deleža finančnega načrta MNZ v državnem proračunu v letih 2001-2004. Pri analiziranju se bom osredotočil na bilanco odhodkov.

V Tabeli 1 lahko vidimo, da je bila leta 2004 Policija daleč največji porabnik proračunskih sredstev znotraj ministrstva, saj je za svoje delovanje porabila 91,55 % vseh sredstev. Leta 2004 je bilo realizirano 101,4 % sprejetega ter 97,5 % veljavnega finančnega načrta MNZ.

Tabela 1: Finančni načrt Ministrstva za notranje zadeve za leto 2004 po proračunskih uporabnikih

Proračunski uporabnik (v 000 SIT)	Sprejeti finančni načrt (1)	Veljavni finančni načrt (2)	Realiziran finančni načrt (3)	RE/SP 2004 (4=3/1)	RE/VE 2004 (5=3/2)	RE %
017 MNZ	67.945.165	70.682.210	68.900.956	101,4	97,5	100,00
1711 MNZ-ožje	5.267.498	6.401.671	5.774.570	109,6	90,2	8,38
1714 Policija	62.557.540	64.233.950	63.080.316	100,8	98,2	91,55
1715 Inšpektorat	120.127	46.589	46.070	38,4	98,9	0,0007

Vir: Zaključni račun proračuna RS za leto 2004, 2006.

Odstopanja med sprejetim in realiziranim finančnim načrtom MNZ za leto 2004 se izkazujejo na vseh ekonomskih namenih. Na ožjem ministrstvu je bila realizacija glede na sprejeti finančni načrt večja na plačah (105,1 %) in investicijah (143 %), medtem ko je realizacija na materialnih stroških znašala 96,3 % sprejetega finančnega načrta. Dodatne pravice porabe za izplačilo plač in drugih izdatkov zaposlenim ter prispevkov delodajalca je ožje ministrstvo zagotavljalo s prerazporejanjem pravic porabe iz viška sredstev Inšpektorata, s sklepi vlade, razliko pa iz materialnih stroškov. Povečana poraba na investicijah je predvsem na račun večjih pravic porabe namenskih sredstev (prilivov) od planiranih (donacije in lastna

³ Veljavni proračun predstavlja zadnji sprejeti proračun s spremembami, ki so se zgodile med proračunskim letom. Spremembe nastajajo zaradi prerazporeditev ali uskladitev pravic porabe proračunskih sredstev. Veljavni proračun se lahko dnevno spreminja v skladu z omenjenimi spremembami (Spletni naslov MF, 2006).

dejavnost), ki so posledica prenosa sredstev iz proračunskega leta 2004 in prilivov v proračunskem letu 2004. Realiziran finančni načrt Policije je znašal 100,8 % sprejetega proračuna. Na plačah je bila realizacija za 2,5 % večja od sprejetega finančnega načrta zaradi prerazporejanja pravic porabe znotraj finančnega načrta Policije in MNZ, predvsem iz proračunskih postavk investicij in materialnih stroškov ter ostalih plačnih postavk Policije in MNZ. Poleg tega so bila na postavko plač Policije prerazporejena sredstva proračunskega uporabnika Carinske uprave RS za plače 170 premeščenih uslužbencev iz Carinske uprave RS v Policijo. Na drugi strani je bila manjša realizacija na materialnih stroških (98,8 %) ter investicijah (91,6 %) predvsem na račun prerazporejanja pravic porabe na postavko plače. Inšpektorat je leta 2004 realiziral 38,4 % sprejetega finančnega načrta, kar se je izkazalo tudi na manjši realizaciji plač ter materialnih stroškov. Razlog za zmanjšano realizacijo je bilo predvsem razporejanje sredstev za izplačilo plač ožjega ministrstva (Zaključni račun proračuna RS za leto 2004, 2006).

V letih 2002 in 2003 je MNZ delovalo na dveh glavnih programih (glej Tabelo 2), in sicer Notranje zadeve ter Policijska in kriminalistična dejavnost. Delež obeh v finančnem načrtu je bil v teh dveh letih konstanten, se pa je leta 2004 nekoliko zmanjšal na račun novega glavnega programa (Vzpostavitev južne meje), ki ga je MNZ uvedlo. Ta vključuje predvsem izdatke za nakup in gradnjo osnovnih sredstev na državni meji.

Tabela 2: Realiziran finančni načrt MNZ po glavnih programih v letih 2002-2004

Leto	2002		2003		2004	
	Realizacija v 000 SIT	%	Realizacija v 000 SIT	%	Realizacija v 000 SIT	%
Glavni program (v 000 SIT)						
Celotni proračun	56.016.146	100,00	62.833.379	100,00	68.900.956	100,00
Notranje zadeve	5.202.085	9,29	6.766.502	10,77	5.997.653	8,71
Policijska in kriminalistična dejavnost	50.814.061	90,71	56.066.877	89,23	60.489.825	87,79
Vzpostavitev južne meje	/	/	/	/	2.413.478	3,50

Vir: Zaključni računi proračuna RS za obdobje 2002-2004.

V Tabeli 3 je prikazana primerjava proračuna MNZ in RS v letih 2001-2004. V tem obdobju sta se oba povečevala dokaj enakomerno. Prav tako je realizacija obeh proračunov razmeroma visoka, saj se giblje med 96,86 % ter 102,40 %. Realizirani proračun MNZ je leta 2004 znašal 68.901 mio SIT in je bil za 19.407 mio SIT oziroma 39,21 % večji glede na leto 2001. V tem obdobju je bil delež realiziranega proračuna MNZ v državnem proračuna konstanten, saj se je gibal med 4,14 % ter 4,30 %.

Tabela 3: Sprejeti in realizirani proračun MNZ in RS ter delež realiziranega proračuna v sprejetem proračunu v letih 2001-2004

Proračun (v mio SIT) / Leta	2001	2002	2003	2004
Sprejeti proračun RS	1.210.376	1.334.084	1.437.145	1.647.643
Realizirani proračun RS	1.194.151	1.311.748	1.461.158	1.595.689
<i>Re/Sp (RS)</i>	<i>98,66%</i>	<i>98,33%</i>	<i>101,67%</i>	<i>96,85%</i>
Sprejeti proračun MNZ	49.539	56.272	61.386	67.945
Realizirani proračun MNZ	49.494	56.016	62.833	68.901
<i>Re/Sp (MNZ)</i>	<i>99,91%</i>	<i>99,60%</i>	<i>102,40%</i>	<i>101,40%</i>
<i>MNZ/RS (Sprejeti)</i>	<i>4,10%</i>	<i>4,22%</i>	<i>4,27%</i>	<i>4,12%</i>
<i>MNZ/RS (Realizirani)</i>	<i>4,14%</i>	<i>4,27%</i>	<i>4,30%</i>	<i>4,18%</i>

Vir: Zaključni računi proračuna RS za obdobje 2001-2004.

3.3. Javna naročila

Za vsakega neposrednega uporabnika so pri izvrševanju finančnega načrta zelo pomemben segment javna naročila. Po Zakonu o javnih naročilih (2004) (v nadaljevanju: ZJN) je javno naročilo celotni skupek dejanj, ki jih opravi naročnik s ciljem nabave blaga, oddaje storitev ali gradenj po zakonu. Velik pomen imajo predvsem zato, ker se na ta način poizkuša racionalizirati poraba javnih sredstev ter zagotoviti kvalitetnejše javne storitve.

ZJN (2004) opredeljuje naslednja temeljna načela javnega naročanja:

1. *Načelo gospodarnosti in učinkovitosti porabe javnih sredstev.* Naročnik mora z izvedbo javnega naročila in izborom ponudbe zagotoviti, da je poraba sredstev za naročnika najbolj gospodarna glede na namen javnega naročila in na predmet javnega naročila.
2. *Načelo zagotavljanja konkurence med ponudniki.* Po tem načelu je prepovedano:
 - omejevanje konkurence med ponudniki;
 - sodelovanje ponudnikov ali njihovih podizvajalcev pri pripravi razpisne dokumentacije;
 - pogojevanja izvedbe naročila z zaposlitvijo določenih podizvajalcev, izvedbo drugega dela, dobavo storitev, izvozom blaga in podobno, razen če s posebnim zakonom ali mednarodnim sporazumom ni drugače določeno.
3. *Načelo transparentnosti porabe javnih sredstev.* Sredstva se lahko porabijo le v okviru pogodbe in predmeta pogodbe, sklenjene na podlagi izvedbenega postopka javnega naročila.
4. *Načelo enakopravnosti ponudnikov.* Naročnik mora zagotoviti, da je med ponudniki v vseh elementih in fazah postopkih oddaje javnega naročila ni razlikovanja. Prav tako mora zagotoviti, da ne ustvarja okoliščin, ki pomenijo krajevno, predmetno ali osebno

diskriminacijo ponudnikov ali diskriminacijo, ki izvira iz klasifikacije dejavnosti, ki jo opravlja ponudnik.

Izvajanje javnih naročil lahko razdelimo na tri glavne faze: predrazpisno, razpisno in porazpisno (Priročnik za izvajanje javnih naročil, 2006, str. 13-26).

V prvi fazi mora neposredni uporabnik najprej ugotoviti, kakšne potrebe ima, nato pa se gre v raziskavo trga, ki jo opravlja nabavna služba. Tako se neposredno seznanijo z razmerami na trgu, dobavitelji ter izvajalci. Pred začetkom javnega naročanja mora imeti potrjen načrt nabav in finančni načrt.

Druga faza, tj. javni razpis, se začne z izdajo pisnega sklepa o začetku postopka, ki ga izda neposredni uporabnik. Sledi priprava razpisne dokumentacije, ki mora med drugim vsebovati: povabilo k oddaji ponudbe, pogoje za ugotavljanje usposobljenosti ponudnika, navodila za izdelavo pogodbe, tehnično dokumentacijo in načrte, opise blaga, storitev, gradenj, čas izvršitve, lokacijo izvršitve itd.

Ko se pripravi razpisna dokumentacija, se mora javno naročilo objaviti v Uradnem listu Republike Slovenije in v Uradnem glasilu Evropske skupnosti. Po prejemu ponudb s strani ponudnikov sledi odpiranje ponudb, ki ga vodi pooblaščen osebni oziroma komisija. Namen odpiranja ponudb je, da se ugotovi, ali so zahtevani dokumenti predloženi ali ne. Pri ocenjevanju ponudb se mora najprej ugotoviti, ali ponudbe izpolnjujejo finančne, tehnične in kadrovske pogoje, zatem pa se jih ocenjuje po merilih. Ta so lahko najnižja cena ali pa ekonomsko najugodnejša ponudba (kombinacija več meril, kot so cena, kakovost, rok izvedbe, garancijsko vzdrževanje idr.). Ko neposredni uporabnik izbere ponudnika, ki bo opravil javno naročilo, mora svojo odločitev obrazložiti in o tem obvestiti vse ponudnike. Sledi obvestilo o oddaji javnega naročila v Uradnem listu RS ter v Uradnem glasilu ES. Zadnje dejanje razpisne faze je priprava končnega poročila za neposrednega uporabnika oziroma nadzorni organ, če ga ta kasneje zahteva.

Tretja faza se začne s sklenitvijo pogodb, ki pa je močno povezana z drugo, razpisno fazo. V slednji namreč naročnik pripravi v okviru razpisne dokumentacije vzorec pogodbe, s katerim se mora ponudnik strinjati. Pred začetkom izvajanja pogodbe oziroma javnega naročila lahko neposredni uporabnik zahteva garancijo za dobro izvedbo pogodbenih obveznosti, garancijo za odpravo napak v garancijskem roku in garancijo za vrnitev predplačila. Namreč, po sklenitvi pogodbe ponavadi preneha veljati garancija za resnost ponudbe, katere namen je, da varuje naročnika pred tveganjem, da bi ponudnik umaknil ali spremenil ponudbo v času njene veljavnosti ali zavrnil sklenitev pogodbe ali ne predloži bančne garancije za dobro izvedbo pogodbenih obveznosti v skladu z navodili ponudnikom.

3.4. Izvrševanje finančnega načrta

V tem delu diplomske naloge opisujem postopke porabe proračunskih sredstev oziroma izvrševanje finančnega načrta neposrednega uporabnika, ki je najpomembnejše opravilo v proračunskem procesu, saj poteka skozi celo leto in zajema vrsto aktivnosti, dejanj ter opravil. To je faza, ko se morajo načela gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti dosledno spoštovati. Medtem ko je za izvrševanje državnega proračuna odgovorna vlada, je za izvrševanje finančnega načrta odgovoren posamezni minister. Ta je pristojen za prevzemanje in verzifikacijo obveznosti, za izdajo odredbe za izplačilo iz proračuna, za ugotavljanje pravice izterjave in za izdajanje nalogov za izterjavo v korist proračunskih sredstev (Prelesnik, 2004, str. 17). Posebno vlogo ima tudi Ministrstvo za finance, ki v okviru Sektorja za proračun redno spremlja izvrševanje proračuna in o tem, če je treba, obvešča vlado (ZJF, 1999). Pravna podlaga za izvrševanje tako državnega proračuna kot finančnih načrtov neposrednih uporabnikov je določena v ZJF (1999), Zakonu o izvrševanju proračuna RS ter Pravilniku o postopkih za izvrševanje proračuna RS ter drugih navodilih, ki jih izdala minister za finance ter predstojnik posameznega ministrstva (v nadaljevanju: minister).

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

1. načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti med izvrševanjem proračuna;
2. prerazporejanje proračunskih sredstev;
3. porabo proračunskih sredstev.

Poleg tega obstajajo tudi posebni inštrumenti izvrševanja proračuna, kot so na primer: začasno zadrževanje izvrševanja proračuna, rebalans proračuna, začasno financiranje proračuna, vključevanje novih obveznosti v proračun itd.

3.4.1. Načrtovanje in zagotavljanje likvidnosti

Načrtovanje likvidnosti je namenjeno pravočasni zagotovitvi potrebnih sredstev za plačila iz proračuna. Ministrstva morajo glede načrtovanja likvidnosti med seboj sodelovati usklajeno, saj so le na ta način priskrbljena in zagotovljena sredstva, ki jih posamezni proračunski uporabniki potrebujejo. Vsako ministrstvo je pri plačevanju iz proračuna omejeno, saj sme obveznosti poravnati le v obsegu, ki ga vlada določi za neko obdobje (tj. kvota). Pred določitvijo kvote morajo biti v finančnem načrtu neposrednega uporabnika zagotovljena sredstva za določeno obveznost (Prelesnik, 2004, str. 17).

Določanje kvote

Kvota je višina pravic porabe neposrednega uporabnika za trimesečno ali drugo obdobje, v okviru katere sme neposredni uporabnik plačevati obveznosti v breme pravic porabe njegovega finančnega načrta (Pravilnik o postopkih za izvrševanje proračuna Republike Slovenije, 2005) (v nadaljevanju: Pravilnik). Namen določanja kvot je zagotavljanje

optimalnega upravljanja likvidnosti proračuna s strani finančnih služb neposrednih proračunskih uporabnikov (Koprivec, 2005, str. 11). Vlada na predlog MF določi kvoto do 20. dne v mesecu pred začetkom obdobja, za katerega se kvota določa. Vlada določi kvoto po skupinah uporabnikov in samostojnih neposrednih uporabnikih, medtem ko je PFN zadolžen za posredovanje vseh gradiv, potrebnih za določitev kvot, med MF in neposrednimi uporabniki iz njegove pristojnosti. Pri določanju predloga kvote neposrednemu uporabniku minister za finance upošteva zagotovljena sredstva v letnem finančnem načrtu neposrednega uporabnika, prevzete obveznosti, likvidnostne možnosti proračuna ter sezonsko komponento porabe proračunskih sredstev. Povečanje kvote je možno samo, če to odobri MF ter, če so prejemki proračuna za obdobje določanja kvote večji, kot so v dinimizirani oceni⁴ načrtovani za to obdobje, ali pa je zadolževanje v večjem obsegu, kot je načrtovano z letnim programom financiranja za obdobje določanja kvot (Pravilnik, 2006).

Načrtovanje likvidnosti proračuna

MF načrtuje likvidnost proračuna z napovedjo denarnega toka proračuna na podlagi mesečnih načrtov za izvrševanje proračuna, ki jih pripravi MF (ZJF, 1999). Mesečni načrt za izvrševanje proračuna je pregled prihodkov in drugih prejemkov proračuna in pregled načrtovanih odhodkov in drugih izdatkov proračuna za določeni mesec, ki ga sestavljata mesečni načrt prejemkov in mesečni načrt izdatkov proračuna. Oba načrta sta hkrati podlaga za izvrševanje proračuna. MF pri pripravi predloga mesečnega načrta prejemkov proračuna upošteva predloge načrtov prejemkov proračuna, ki mu jih morajo na zahtevo posredovati Carinska uprava RS ter Davčna uprava RS do 22. dne v mesecu ter drugi neposredni uporabniki, skrbniki in nadzorniki prejemkov proračuna. Mesečni načrt izdatkov pa določi MF na podlagi predloga mesečnih likvidnostnih načrtov PFN, ki morajo biti pripravljene do vključno 24. dne v tekočem mesecu za prihodnji mesec. Mesečni likvidnostni načrt obsega sredstva za obdobje enega meseca, določen pa je po skupinah uporabnikov oziroma samostojnih neposrednih uporabnikih in po delovnih dneh, v okviru katerega smejo plačevati obveznosti. Mesečni likvidnostni načrt določi likvidnostna komisija v imenu MF, pri tem pa mora upoštevati določene, izkoriščene in še proste kvote, likvidnostne možnosti proračuna ter oceno realizacije proračuna v preteklih mesecih (Pravilnik, 2006).

3.4.2. Prerazporejanje proračunskih sredstev

Prerazporejanje proračunskih sredstev je prerazporejanje pravic porabe med postavkami (Pravilnik, 2006). Osnova za to je zadnji sprejeti proračun. Prerazporejanje je v sprejetem proračunu nedvomno potrebno, saj omogoča prilagajanje proračuna novim okoliščinam, ki jih pri načrtovanju proračuna iz objektivnih in subjektivnih razlogov ni bilo mogoče predvideti (npr. sprejem novega zakona, sprememba kolektivne pogodbe) (Cvikl, Zemljič, 2000, str. 186). Neposredni uporabnik lahko v svojem finančnem načrtu samostojno razporeja pravice porabe v okviru istega podprograma, med podprogrami pa skupno povečanje ali zmanjšanje

⁴ Dinimizirana ocena je mesečna dinamika ocene prejemkov in izdatkov proračuna ter finančnih načrtov neposrednih uporabnikov za tekoče leto (Pravilnik, 2006).

posameznega podprograma ne sme presegati 15 % obsega podprograma v sprejetem proračunu. Ne sme pa samostojno izvajati prerazporeditev s plačnih kontov integralnih postavk na druge podskupine kontov v svojem finančnem načrtu, s postavk slovenske udeležbe, s postavk namenskih sredstev EU in s postavk glavnega programa 0304-Predsedovanje EU (Zakon o izvrševanju proračuna RS za leto 2006 in 2007). Prav tako ni dovoljeno prerazporejanje sredstev med bilanco prihodkov in odhodkov, računom finančnih terjatev in naložb ter računom financiranja (ZJF, 1999).

3.4.3. Poraba proračunskih sredstev

Prevzemanje obveznosti v breme proračuna ter sklepanje pogodb

Neposredni uporabnik lahko prevzame obveznosti, ki zahtevajo odhodek proračuna s sklepanjem pogodb, s podpisovanjem drugih listin, ki imajo značaj pogodbe (npr. naročilnica) in z oddajo posamičnih pravnih aktov (npr. upravne in sodne odločbe ali sklepi). Te obveznosti predstavljajo predobremenitev proračuna, ki terjajo plačilo iz proračuna s strani neposrednega uporabnika. Med prevzete obveznosti se štejejo tudi tiste, ki temeljijo neposredno na zakonu ali podzakonskem predpisu in se posameznemu upravičencu (npr. dobavitelju) izplačujejo na podlagi posamičnega pravnega akta (npr. z računom, dobavnico). Neposredni uporabnik mora pred začetkom opravljanja storitve, oddaje gradenj ali nabave blaga skleniti pogodbo skladno s predpisi o javnem naročanju (Pravilnik, 2006).

Evidentiranje predobremenitev proračuna

Ko neposredni uporabnik pripravi pogodbo, jo finančna služba pregleda. Če ugotovi nepravilnosti, dokumente zavrne in to zavrnitev obrazloži, v nasprotnem primeru pa dokumentacijo posreduje računovodski službi ministrstva. Finančna služba na podlagi pravilne pogodbe izpolni finančni element predobremenitve (v nadaljevanju FEP); s tem prevzete obveznosti zavede v enotno bazo predobremenitev in tako o prevzeti obveznosti obvesti MF (Prelesnik, 2004, str. 19). FEP se potrdi za naslednje obveznosti, ki zahtevajo izdatek proračuna (Pravilnik, 2006):

1. k pogodbam, za katere je potrebno spremljati realizacijo po posamezni pogodbi;
2. k pogodbam za istovrstne naloge z enako ali podobno vsebino, sklenjene z različnimi izvajalci ali upravičenci, ki bremenijo isto proračunsko vrstico (npr. pogodbe za tekoče vzdrževanje, pogodba o čiščenju ali varovanju itd.) in
3. za obveznosti, za katere ministrstvo pripravi program porabe sredstev na eni ali več proračunskih postavk, ki je finančno ovrednoten (v nadaljevanju FOP).

Neposredni uporabnik pripravi FOP za obveznosti, ki izhajajo neposredno iz zakona, predpisa ali na teh pravnih podlagah izdanih posamičnih pravnih aktov, za katere neposredni uporabnik ne sklepa pogodb (npr. za plače in prispevke) ter za fiksne stroške za blago in storitve. Za prevzete obveznosti, ki izhajajo iz FOP-a, neposredni uporabnik samostojno potrdi obrazec FEP, ki se nanaša na FOP. Originalni FEP posreduje računovodski službi, na njem mora biti

določen točen datum predvidenih plačil obveznosti v proračunskem letu. Evidentirano dinamiko predobremenitev je dolžan neposredni uporabnik vsak mesec najkasneje do 24. dne v mesecu uskladiti z dejanskim stanjem. Dinamika plačil za preteklo obdobje mora odražati evidentirane odredbe, dinamiko izplačil za prihodnje obdobje pa mora odražati novo oceno predvidenih plačil. Spremembo dinamike plačil neposredni uporabnik evidentira s postopkom uskladitve dinamike plačil ali z novo vlogo obrazca FEP.

Izdaja odredb za plačilo iz proračuna

Dokumentacijo za izplačilo obveznosti mora neposredni uporabnik predložiti svoji računovodski službi v enem izvodu v 10 dneh po prejemu ustreznih listin (npr. račun, dobavnica), vendar najkasneje 7 delovnih dni pred zapadlostjo obveznosti. Računovodska služba uporabnika predloži Direktoratu za javno računovodstvo (v nadaljevanju: DJR) Zahtevek za izplačilo sredstev iz proračuna v elektronski obliki v roku 10 dni po dnevu, ko je neposredni uporabnik prejel listine, ki so podlaga za plačilo iz proračuna, vendar najkasneje 5 delovnih dni pred zapadlostjo obveznosti. Neposredni uporabnik mora predložiti svoji računovodski službi v izplačilo originalne listine ter obrazec Odredba za plačilo-nakazilo⁵ (aplikacijski obrazec v sistemu MFERAC⁶), iz katerega mora biti razvidno: evidenčna številka odredbe, šifra in naziv neposrednega uporabnika, proračunsko leto, postavka, konto, podkonto, številka predobremenitve, datum zapadlosti po odredbodajalcu, način plačila, vrsta odhodka idr. Računovodska služba pregleda dokumentacijo, ki je podlaga za izplačilo, z vidika predpisov, ki urejajo računovodsko poslovanje (tj. računovodska kontrola). Odgovorni delavec v DJR je dolžan preveriti skladnost obveznosti z evidentiranimi predobremenitvami in prostimi pravicami porabe na proračunski vrstici. Računovodska služba ustrezno in popolno dokumentacijo knjiži kot obveznost za plačilo. Če ugotovi, da izkazane obveznosti presegajo proste pravice porabe na proračunski vrstici ali da niso v skladu z evidentiranimi predobremenitvami, obveznost knjiži, uporabnika pa obvesti, da plačila ni mogoče izvršiti. Neposredni uporabnik je pred izvedbo plačila dolžan zagotoviti manjkajoče pravice porabe na proračunski vrstici oziroma uskladiti evidenco predobremenitev (Pravilnik, 2006).

Priprava računovodskih dokumentov

Računovodska služba na podlagi ustrezne in popolne dokumentacije pripravi Specifikacijo zahtevkov za izplačilo iz proračuna, ločeno po posameznih neposrednih uporabnikih (v primeru MNZ so to: MNZ-ožje, Policija in Inšpektorat RS za notranje zadeve), ločeno po posameznih računih in posameznih postavkah-podkontih. Specifikacija zahtevkov za izplačilo iz proračuna vsebuje številko le-te, šifro, naziv ter podračun neposrednega uporabnika, predviden datum nakazila, proračunsko leto, postavko-podkonto, evidenčno številko

⁵ Odredba za plačilo-nakazilo je dokument, ki je podlaga za izplačilo v breme proračuna oziroma določene postavke (Pravilnik, 2006).

⁶ MFERAC (Ministrstvo za finance enotno računovodstvo) je enoten računalniško podprt računovodski sistem Ministrstva za finance za spremljanje in izvrševanje proračuna.

dokumenta, naziv poslovnega partnerja, vrsto odhodka, število predobremenitve ter znesek za plačilo v tolarjih. Na podlagi Specifikacije zahtevkov za izplačilo iz proračuna mora računovodska služba pripraviti Povzetek zahtevkov za izplačilo iz proračuna, ločeno po predvidenih zneskih nakazila sredstev iz proračuna, po posameznih postavkah-podkontih ter po letih. Ta dokument vsebuje naslednje podatke: številko povzetka zahtevkov za izplačilo iz proračuna, šifro in naziv neposrednega uporabnika, predvideni datum nakazila, proračunsko leto, postavko-podkonto, znesek predvidenih plačil, podpis odgovorne osebe ter žig neposrednega uporabnika. Specifikacija zahtevkov za izplačilo iz proračuna se nato po elektronskem mediju posreduje DJR (Pravilnik, 2006).

Priprava podatkov za likvidnostno izvrševanje proračuna

DJR na podlagi vseh Povzetkov za izplačilo iz proračuna vseh neposrednih uporabnikov pripravi Pregled zahtev in odobritev po dnevih zahtev, iz katerega morajo biti razvidni: šifra in naziv neposrednega uporabnika, tip postavke ter znesek predvidene porabe na določen (predvideni) dan, razčlenjeno po specifikacijah. Na podlagi Pregleda zahtev in odobritev po dnevih zahtev ter drugih informacijah o predvidenih izplačilih neposrednih uporabnikov DJR pripravi Predlog izplačil sredstev iz podračunov proračuna⁷ oziroma podračunov proračunskih skladov⁸, iz katerega so razvidni predvideni zneski izplačil za posamezen dan za skupino uporabnikov oziroma samostojne neposredne uporabnike. Predlog izplačil po skupinah uporabnikov in samostojnih uporabnikih odobri Zakladnica enotnega zakladniškega računa države na MF. Če predlog izplačil glede na sklepe, ki jih ob določitvi mesečnega likvidnostnega načrta sprejme likvidnostna komisija, na posamezen dan ne more biti odobren v celotnem obsegu, DJR o tem obvesti neposrednega uporabnika oziroma PFN in se z njim uskladi o prednostnih izplačilih (Pravilnik, 2006).

Izplačilo opravljenih obveznosti iz proračuna

DJR na podlagi odobrenega obsega izplačil iz podračunov izvrši nakazilo sredstev iz podračunov proračuna oziroma podračuna proračunskih skladov na podračune neposrednih uporabnikov ali pa plačilo sredstev iz podračuna proračuna oziroma podračuna proračunskih skladov končnemu prejemniku proračunskih sredstev (npr. izvajalcu, dobavitelju). Še isti dan, ko so sredstva iz podračuna proračuna nakazana na podračun neposrednega uporabnika, mora računovodska služba opraviti plačilo po Specifikaciji zahtevkov za izplačilo iz proračuna iz podračuna ministrstva. V primeru, da neposredni uporabnik ne porabi vseh sredstev v istem letu, mora neporabljen del sredstev vrniti na podračun proračuna ter na isto proračunsko postavko kot zmanjšanje odhodka (Pravilnik, 2006).

⁷ Podračun proračuna je račun za izvrševanje proračuna Republike Slovenije v okviru enotnega zakladniškega računa države (Pravilnik, 2006).

⁸ Proračunski sklad je evidenčni račun v okviru računa proračuna, ki ga odpre država oziroma občina zaradi ločenega vodenja določenih prejemkov in izdatkov in uresničevanja posebnega namena (ZJF, 1999).

4. RAČUNOVODSKO POROČANJE MNZ

Po zaključku proračunskega leta je vsak proračunski uporabnik dolžan poročati o svojem delu, doseženih ciljih ter nalogah v preteklem letu. Samo poročanje spada pod zadnje dejanje tretje stopnje proračunskega procesa, tj. izvrševanja finančnega načrta. Računovodska poročila na MNZ pripravljajo v računovodski službi, na Uradu za finančne zadeve in javna naročila. ZJF (1999) in Zakon o računovodstvu (1999) (v nadaljevanju: ZR) nalagata obvezno letno poročanje o realizaciji finančnega poslovanja ter o izvajanju nalog, in sicer ob koncu leta z zaključnim računom proračuna države in občin (po ZJF) ter letnim poročilom posameznega neposrednega in posrednega uporabnika (po ZR) (Zemljič, 2001, str. 27). Poleg teh dveh zakonov so določbe, ki veljajo za pripravo zaključnega računa in letnega poročila, zapisane še v Pravilniku o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (2004) ter v Navodilu o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna (2001) (v nadaljevanju: Navodilo). Namen izdelave tako letnega poročila kot zaključnega računa finančnega načrta je poročanje vladi in kasneje Državnemu zboru o delu in doseženih ciljih v preteklem proračunskem obdobju. S tem se tudi da širši javnosti možnost vpogleda v finančno poslovanje proračunskih uporabnikov ter prikaže kako (ne)upravičeno oziroma (ne)gospodarno je bil porabljen proračunski denar. Ta poročila kasneje služijo tudi za revizijo računovodskih izkazov, ki jo izvajajo tako notranji kot zunanji revizorji.

4.1. Zaključni račun finančnega načrta

Prvo poročilo, ki ga mora izdelati MNZ, je zaključni račun svojega finančnega načrta (v nadaljevanju: zaključni račun), ki je sestavni del zaključnega računa državnega proračuna. Ta je opredeljen kot akt države oziroma občine, v katerem so prikazani predvideni in realizirani prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki države oziroma občine za preteklo leto (ZJF, 1999). Z zaključnim računom državnega proračuna se ugotavlja skladnost proračuna kot načrta dohodkov in izdatkov z njihovo uresničitvijo v praksi. Sprejema se po istem postopku in s sodelovanjem istih organov, ki so sodelovali pri sestavljanju in spremljanju proračuna in v taki pravni obliki kot sam proračun. Če v času izvajanja proračuna pride do njegovega rebalansa, se zaključni račun državnega proračuna napravi za spremenjeni proračun. Lahko rečemo, da z zaključnim računom proračuna predstavniško telo opravlja politični nadzor nad delom upravnih organov pri izvrševanju proračuna. S potrditvijo zaključnega računa proračuna parlament daje pozitivno oceno o delu vlade v preteklem letu (Žibert, 1993, str. 157). V 97. členu ZJF je določeno, da mora neposredni uporabnik pripraviti zaključni račun svojega finančnega načrta in ga predložiti MF do 28. februarja tekočega leta. Slednje nato pripravi zaključni račun državnega proračuna, ki ga predloži Računskemu sodišču do 31. marca tekočega leta. V tridesetih dneh po tem roku mora MF predložiti vladi predlog zaključnega računa državnega proračuna skupaj z dokončnim poročilom Računskega sodišča, ki gredo najpozneje do 1. oktobra tekočega leta v sprejem Državnemu zboru.

Zaključni račun državnega proračuna sestavljajo splošni del, posebni del, načrt razvojnih programov ter obrazložitve. Splošni del sestavljajo naslednji računovodski izkazi (Navodilo, 2001): bilanca prihodkov in odhodkov, račun finančnih terjatev in naložb ter račun financiranja. Posebni del zajema realizirane finančne načrte neposrednih uporabnikov, upoštevajoč institucionalno klasifikacijo proračuna (neposredne uporabnike), za katerega se zaključni račun proračuna sestavlja. MNZ pripravi za posebni del svojo bilanco odhodkov, ki vključuje podatke tudi za Policijo in Inšpektorat. Za splošni in posebni del zaključnega računa velja, da se morajo v posameznih stolpcih prikazati vsaj sprejeti proračun preteklega leta, veljavni proračun (sprejeti proračun s spremembami tekočega leta), realizirani proračun preteklega leta, indeks med realiziranim in sprejetim proračunom preteklega leta ter indeks med realiziranim in veljavnim proračunom preteklega leta. Obrazložitve zaključnega računa proračuna zajemajo obrazložitev splošnega dela, ki ga pripravi MF, ostale tri, obrazložitev posebnega dela, izvajanja načrtov razvojnih programov ter podatkov iz bilance stanja, pa pripravi MNZ. V nadaljevanju so opisane obrazložitve zaključnega računa, ki jih pripravi MNZ. Obrazložitev posebnega dela zaključnega računa državnega proračuna vsebuje med drugim tudi obrazložitev realizacije finančnega načrta MNZ. Ta vsebuje dve poročili, in sicer: poročilo o realizaciji finančnega načrta in poslovno poročilo.

Poročilo o realizaciji finančnega načrta MNZ zajema obrazložitev (Interno gradivo MNZ):

1. posameznih vrst izdatkov iz realizacije finančnega načrta na nivoju podskupine izdatkov;
2. večjih odstopanj med sprejetim in realiziranim finančnim načrtom;
3. prenosa neporabljenih namenskih sredstev iz preteklega leta v skladu s 44. členom ZJF;
4. plačil neporavnanih obveznosti iz preteklih let v skladu s 46. členom ZJF;
5. vključitve novih obveznosti v finančni načrt neposrednega uporabnika v skladu z 41. členom ZJF in
6. višin izdanih in unovčenih poroštev ter izterjanih regresnih zahtevkih iz naslova poroštev iz pristojnosti neposrednega uporabnika.

Poslovno poročilo pripravi finančna služba in ga posreduje računovodski službi. Vsebina tega poročila mora biti prilagojena področju, na katerem uporabnik enotnega kontnega načrta deluje, prikazovati mora informacije o poslovanju, ki kažejo na probleme in dosežke v proučevanem obdobju, zato je njegov sestavni del tudi poročilo o doseženih ciljih in rezultatih, ki mora vsebovati (Navodilo, 2001):

1. zakonske in druge pravne podlage, ki pojasnjujejo delovno področje neposrednega uporabnika;
2. dolgoročne cilje neposrednega uporabnika, kot izhajajo iz področnih strategij in nacionalnih programov. Za državni proračun so cilji iz področnih strategij in nacionalnih programov predstavljeni po področjih proračunske porabe;
3. letne cilje neposrednega uporabnika, zastavljene v obrazložitvi predloga finančnega načrta neposrednega uporabnika (programa dela). Letni cilji neposrednega uporabnika državnega proračuna so predstavljeni v okviru glavnih programov, podprogramov, projektov ali aktivnosti;

4. oceno uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev, upošteva je fizične, finančne in opisne kazalce (indikatorje);
5. nastanek morebitnih nedopustnih ali nepričakovanih posledic pri izvajanju programa dela;
6. oceno uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev v primerjavi z doseženimi cilji iz poročila preteklega leta ali več preteklih let;
7. oceno gospodarnosti in učinkovitosti poslovanja neposrednega uporabnika glede na predpisane standarde in merila, kot so jih določila pristojna ministrstva ali drugi državni organi oziroma župan in ukrepe za izboljšanje učinkovitosti ter kvalitete poslovanja neposrednega uporabnika;
8. oceno delovanja sistema notranjega finančnega nadzora;
9. pojasnila na področjih, kjer zastavljeni cilji niso bili doseženi, zakaj cilji niso bili doseženi. Pojasnila morajo vsebovati seznam ukrepov in terminski načrt za doseganje zastavljenih ciljev in predloge novih ciljev in ukrepov, če zastavljeni cilji niso izvedljivi in
10. oceno učinkov poslovanja neposrednega uporabnika na druga področja, predvsem pa na gospodarstvo, socialo, varstvo okolja, regionalni razvoj in urejanje prostora.

Ostali dve obrazložitvi, ki jih mora pripraviti MNZ, sta obrazložitev načrta razvojnih programov ter obrazložitev podatkov iz bilance stanja. Slednja zajema podatke o stanju sredstev na računih ministrstva, podatke o terjatvah iz naslova dolgoročnih naložb in posojil, podatke o povečanju ali zmanjšanju neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev, podatke o povečanju ali zmanjšanju terjatev za sredstva dana v upravljanje ter podatke o neplačanih terjatvah in obveznostih iz preteklega leta (Interno gradivo MNZ).

Zaključni račun državnega proračuna lahko vsebuje tudi posebne tabelarne priloge, ki jih pripravi MF. Te vsebujejo podatke o prerazporeditvah pravic porabe, o katerih odloča vlada, realizaciji namenskih prejemkov in izdatkov proračuna (ločeno po posameznih vrstah namenskih sredstev), prenosu neporabljenih namenskih sredstev iz proračuna preteklega leta, poročilo o izvedbi zakona o zagotavljanju sredstev za realizacijo temeljnih razvojnih programov obrambnih sil RS in drugo (Navodilo, 2001).

4.2. Letno poročilo

Letno poročilo je dokument, ki vsebuje skupek poročil, pojasnil in razlag obračunskih podatkov za preteklo leto, ki ga MNZ pripravi v dveh mesecih po preteku poslovnega leta. Letno poročilo mora prikazovati resnično in pošteno stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev, prihodkov in odhodkov ter presežek oziroma primanjkljaj (Pravilnik o računovodstvu MNZ, 2004). MNZ mora po Zakonu o računovodstvu in Zakonu o državni statistiki za zagotovitev javnosti podatkov in za državno statistiko letno poročilo predložiti pristojni izpostavi Agencije RS za javnopravne evidence in storitve (AJ PES⁹) v dveh mesecih

⁹ AJ PES je organizacija, pooblaščen za obdelovanje in objavljanje podatkov, ki mora predložena letna poročila zajeti v t.i. informatizirani obliki in objaviti na spletnih straneh. Te morajo biti zasnovane, tako da je mogoč dostop do podatkov, objavljenih na njih, vsakomur, če plača nadomestilo.

po koncu koledarskega leta, se pravi do 28. februarja tekočega leta. Letno poročilo je sestavljeno iz računovodskega in poslovnega poročila. Ker je slednje že opisano v točki 4.1.2., bom v nadaljevanju opisal samo računovodsko poročilo.

Računovodsko poročilo sestavljata računovodska izkaza (bilanca stanja ter izkaz prihodkov in odhodkov) in pojasnila k obema izkazoma. To so dopolnila, ki pojasnjujejo, razlagajo oziroma logično utemeljujejo postavke v računovodskih izkazih, pojasnjujejo podlago za pripravljane računovodske izkaze, razkrivajo informacije, ki v računovodskih izkazih niso predstavljene in dajejo dodatne informacije, potrebne za pošteno predstavitev poslovanja. Obvezne priloge v računovodskem poročilu so za bilanco stanja pregled stanja in gibanja neopredmetenih dolgoročnih in opredmetenih sredstev ter dolgoročnih kapitalskih naložb in posojil, za izkaz prihodkov in odhodkov pa se kot obvezni prilogi štejeta izkaz računa finančnih terjatev in naložb ter izkaz financiranja. Pomembna razlika med pregledom stanja dolgoročnih kapitalskih naložb ter računom finančnih terjatev in naložb je v tem, da prvi vsebuje podatke o stanju (začetno, končno, spremembe med letom) dolgoročnih finančnih naložb, danih posojil in depozitov, medtem ko račun finančnih terjatev in naložb vsebuje tokove izdatkov (dana posojila, povečanje kapitalskih deležev in naložb idr.) in prejemkov (prejeta vračila danih posojil, prodaja kapitalskih deležev, kupnine iz naslova privatizacije) (Pravilnik o računovodstvu MNZ, 2004).

5. NADZOR JAVNIH FINANC

V vsaki državi je potrebno zagotoviti uspešno delovanje celotnega javnega sektorja in učinkovito izvedbo nalog v javnem interesu ob smotni porabi javnih sredstev, zbranih z davki. To je pomembno predvsem zato, ker kot državljani nastopamo v dvojni vlogi, in sicer po eni strani želimo, da bi država kar najbolje skrbela za blaginjo ljudi, po drugi strani pa, da bi nas to kar najmanj bremenilo. Ker ta interesa nista združljiva, se lahko razpon med njima zmanjša ob učinkovitem ustvarjanju blaginje (Jamnik, 2000, str. 69). Še posebej je želja po smotni porabi davkoplačevalskih sredstev vedno večja z višanjem davkov. Druga skupina, ki zahteva nadzor nad javnimi financami, je izvršilna oblast oziroma boljše rečeno opozicijske stranke v parlamentu. Različna poročila, ki so rezultat nadzora nad proračunskimi uporabniki, sporočajo o delu vlade (tj. koalicije) oziroma posameznih proračunskih uporabnikov. V primeru, da poraba javnofinančnih sredstev ni v skladu z zakoni in predpisi, ima opozicijska stran možnost ukrepanja v smislu interpelacije oziroma nezaupnice vladi ali pa po zamenjavi katerega od ministrov oziroma drugih državnih funkcionarjev. V okviru nadzora nad javnofinančnimi sredstvi različne institucije in organi pregledujejo oziroma revidirajo računovodska poročila (letno poročilo, zaključni račun finančnega načrta), posamezne transakcije, delovne postopke, sisteme in procedure pri posameznem proračunskem uporabniku ter odkrivanje negospodarnega in nezakonitega poslovanja. V RS obstajata dve ravni nadzora JF, in sicer notranji in zunanji nadzor.

5.1. Notranji nadzor javnih financ

Pod pojmom notranji nadzor javnih financ razumemo nadzor pri proračunskem uporabniku ter pogojno tudi preko Urada za nadzor proračuna RS, ki deluje v sklopu MF. Notranji nadzor javnih financ zagotavlja zakonito, gospodarno, pregledno, učinkovito in uspešno finančno poslovanje ter notranje kontroliranje (Usmeritve za notranje kontrole, 2002, str. 4). Pred reformo javnih financ, ki je bila leta 1999, je notranji nadzor javnih financ temeljil predvsem na proračunski inšpekciji, ki jo je izvajala takratna Služba za nadzor proračuna. Čeprav so bila pravila za finančno poslovanje in notranje kontrole že v veliki meri vzpostavljena in kriteriji predpisani v različni zakonodaji, pa sta manjkala dva bistvena elementa, in sicer stalno in na strokovnih metodah temelječe preizkušanje in ocenjevanje delovanja in uspešnosti celotnega sistema notranjega finančnega nadzora in eksplicitno zapisana odgovornost menedžmenta za vzpostavitev in delovanje sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol, kot tudi za stalne korekcije in izboljšave, temelječe na takšnih ocenah. Začetek pristopnih pogajanj z EU je pomenil začetek uveljavljanje novega, modificiranega notranjega nadzora javnih financ v Sloveniji. Kot osnova za to je bil leta 1999 sprejeti ZJF, ki v 10. poglavju definira nadzor proračuna (Milatovič, 2002, str. 40-41).

ZJF je v 100. do 106. členu zahteval od vseh neposrednih uporabnikov državnega proračuna, da organizirajo ustrezno obliko proračunskega nadzora. Ta je bil opredeljen kot sistem notranjih kontrol in notranje revizije. V ZJF je tudi določeno, da je za razvoj, usklajevanje in preverjanje delovanja notranjega nadzora javnih financ odgovorno MF, tako da predpisuje razne usmeritve, smernice in metodiko notranjih kontrol in notranjega nadzora ter hkrati preverjanja njihovo izvajanje; spremlja in proučuje ugotovitve ter priporočila notranje revizijskih služb ter o ugotovitvah poroča vladi in računskemu sodišču. Te naloge so bile dodeljene takratni Službi za nadzor proračuna na MF.

Danes notranji nadzor javnih financ v RS temelji na (Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v RS, 2002, str. 5):

- odgovornosti predstojnika oziroma poslovnega organa proračunskega uporabnika za vzpostavitev ustreznega sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol, s katerimi obvladuje tveganja;
- neodvisnem izvajanju notranjega revidiranja kot pripomočku za izboljšanje notranjih kontrol;
- centralnemu organu, katerega naloga je usklajevanje in poenotenje organiziranosti in delovanja notranjega nadzora.

Notranji nadzor javnih financ opredeljujejo ZJF, vsakokratni veljavni Zakon o izvrševanju proračuna RS, vsakokratni veljavni Pravilnik o postopkih za izvrševanje proračuna RS, Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (2002), Pravilnik o skupnih osnovah za postopke dela finančnih služb neposrednih uporabnikov proračuna RS (2004), Standardi notranjega revidiranja, Usmeritve za notranje kontrole (2004), Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora

javnih financ (2002), Usmeritvah za državno notranje revidiranje (2003) in notranjih aktih proračunskih uporabnikov ter predpisih, ki jih izda minister za finance.

5.1.1. Sistem finančnega poslovanja in notranjih kontrol

Sistem finančnega poslovanja, kot temeljna odgovornost ministra, obsega postopke za načrtovanje in izvrševanje proračunov in finančnih načrtov, računovodenje in poročanje z namenom, doseči zastavljene cilje ter zagotoviti, da bodo sredstva zavarovana pred izgubo, oškodovanji in prevarami. Finančno poslovanje poleg tega vključuje tudi nadziranje poteka in vrednotenje uspešnosti projektov (Politika vzpostavitve in razvoja notranjega nadzora javnih financ v RS, 2002, str. 8). Odgovornost ministra glede poslovanja se kaže s tem, da dosega zastavljene cilje in s proračunskimi sredstvi posluje skladno s predpisi in kot dober gospodar. Poskrbeti mora za uspešnost, učinkovitost in gospodarnost, varovanje sredstev in zakonitost poslovanja. Sistem notranjih kontrol, vzpostavljen z Navodilom o skupnih osnovah za postopke dela finančnih služb neposrednih uporabnikov proračuna RS (1999) mora zagotoviti, da vodstvo doseže ta cilj (Politika vzpostavitve in razvoja notranjega nadzora javnih financ v RS, 2002, str. 18).

Notranje kontrole predstavljajo v organizaciji sistem, ki opravlja svoje aktivnosti tako, da učinkovito in uspešno dosega svoje zadane naloge. Sistem notranjih kontrol zajema organizacijsko strukturo, metode, postopke, procese, kot tudi dodelitev odgovornosti in pooblastil. Notranje kontrole so integralni del poslovanja, ki ga minister vzpostavi in uporablja za vodenje aktivnosti. V praksi delujejo notranje kontrole tako na področjih prevzemanja obveznosti v breme proračuna, oddaje javnih naročil in sklepanja pogodb, plačil in vračil neupravičeno plačanih zneskih itd. (Politika vzpostavitve in razvoja notranjega nadzora javnih financ v RS, 2002, str. 8-9). Notranje kontroliranje je potrebno, ker (Usmeritve za notranje kontrole, 2004, str. 9):

- postajajo proračunski uporabniki vedno večji in kompleksni, tako da neposredni nadzor posameznika(ov) ni več mogoč in
- se proračunski uporabniki zaradi notranjih in zunanjih dejavnikov soočajo z različnimi finančnimi, upravnimi in komercialnimi tveganji, ki ogrožajo doseganje njihovih ciljev.

INTOSAI standardi navajajo, da so cilji notranjih kontrol spodbujati urejenost, ekonomičnost, učinkovitost in uspešnost operacij, varovati sredstva pred izgubo, zapravljanjem, slabim upravljanjem, napakami in podkupovanjem; upoštevati zakone, predpise, smernice in navodila menedžerjev; zagotavljati zanesljive finančne podatke in podatke menedžmenta (Milatovič, 2002, str. 39).

Da se notranje kontrole lažje vzpostavijo pri proračunskem uporabniku, morajo biti izpolnjeni nekateri pogoji in kriteriji. Tako mora biti podrobno opredeljen organizacijski sistem z delovnimi mesti, jasnimi institucionalnimi in osebnimi pristojnostmi in odgovornostmi. Obstajati morajo natančno določene linije pretoka dokumentov in ravni odločanja, kontrolne točke in tudi ne podvajanja. Vzpostavljena mora biti takšna delitev pristojnosti, da ni

nasprotovanj interesov, zagotovljeno mora biti dvojno podpisovanje in za posebej tvegana delovna mesta menjava oseb. Prav tako morajo biti kontrole vzpostavljene tako, da jih nadrejeni ali povezane osebe ne morejo zaobiti, hkrati pa mora biti vsaki nalogi dodeljenega zadosti osebja, z ustreznimi znanji in izkušnjami.

Poznamo več vrst notranjih kontrol, ki jih uporabljajo oziroma izvajajo proračunski uporabniki. Ene od teh so finančne kontrole, ki jih delimo na predhodne (predhodne odobritve) in naknadne finančne kontrole. Njihov namen je zagotavljanje pravilne uporabe sredstev v skladu z ustreznimi pravili in predpisi. Predhodna finančna kontrola je niz kontrol, ki jih je treba izvesti pred finančnimi odločitvami v zvezi z uporabo proračunskih sredstev, prevzemanjem obveznosti v breme proračuna (predobremenitvami, postopki oziroma oddajo javnih naročil, pogodbami ter s tem povezanimi plačili in izterjavo neupravičeno plačanih zneskov). Običajno predhodno finančno kontrolo izvajajo kontrolne enote pri uporabnikih proračuna kot podporo pri finančnem odločanju. Naknadne finančne kontrole pa preverjajo na vseh ravneh upravičencev pravilno uporabo javnih sredstev v skladu z ustreznimi pravili in predpisi (Politika vzpostavitve in razvoja notranjega nadzora javnih financ v RS, 2002, str. 9).

Naslednja delitev je delitev na temeljne in vodstvene kontrole. Temeljne notranje kontrole se pri vseh proračunskih uporabnikih nanašajo predvsem na kontrole pravilnosti poslovnih dogodkov in podatkov, ki zajemajo (Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002, str. 5):

- začetno evidentiranje poslovnih dogodkov, pristojnosti in odgovornosti oseb, ki začenjajo in odobravajo poslovne dogodke (pristojnosti in odgovornosti morajo biti natančno opredeljene);
- popolnost zajemanja in obdelave poslovnih dogodkov in podatkov in
- točnost evidentiranja poslovnih dogodkov.

Na drugi strani, vodstvene kontrole, katerih naloga je zagotavljanje neprekinjenega in pravilnega delovanja temeljnih kontrolnih postopkov, obsegajo opravila, ki sledijo temeljnemu kontrolnemu postopku in s katerimi se ponovno preverjajo že obdelani podatki ter opravila za podporo rednega preverjanja in za nadgraditev temeljnih kontrolnih postopkov. Prav tako se z vodstvenimi kontrolami določi in omeji dostop do sredstev in informacij, loči izvajanje nalog, odobranje od pristojnosti za kontroliranje ter poročanje o zastojih in nepravilnostih pri izvajanju kontrolnih postopkov vodstvu ter določanje pristojnosti in odgovornosti ministru za izvedbo poslovnih dogodkov in sprejemanje odločitev (Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002, str. 5).

Za uspešno vzpostavitev sistema notranjih kontrol in njihovo učinkovito izvajanje je izjemno pomembna analiza tveganja, saj se morajo proračunski uporabniki odzivati na vse vrste tveganj, ki lahko vplivajo na doseganje njihovih ciljev, ki so sestavni del vodenja. Tveganje v tem smislu pomeni možnost, da se neki dogodek, ki ima lahko negativne posledice za doseganje ciljev proračunskega uporabnika, dogodi ali da se predvideni dogodek s pozitivnimi posledicami ne dogodi. Naloga vodstva proračunskega uporabnika je ugotoviti

takšna tveganja, oceniti verjetnost, da se pojavijo, potencialne učinke ali izpostavljenost ter se odločiti, kakšne ukrepe je treba sprejeti za obvladovanje tveganj na še sprejemljivi ravni. Tveganja so lahko splošna in se nanašajo na celotni javni sektor, lahko pa so posebna za določenega proračunskega uporabnika. Primeri nekaterih splošnih tveganj so: sprememba političnega, gospodarskega, pravnega ali socialnega okolja; nepooblaščen dostop do informacijskega sistema; neevidentiranje obveznosti ter izplačil; nepravilna uporaba sredstev; goljufije in poneverbe finančnih sredstev; nezanesljiva ali pomanjkljiva revizijska sled¹⁰ idr. (Usmeritve za notranje kontrole, 2004, str. 15).

Za učinkovitost delovanja notranjih kontrol je pomembno tudi kontrolno okolje, ki je celota odnosa, zavesti in ciljnega delovanja ministra oziroma vodstva proračunskega uporabnika z vzpostavitvijo in delovanjem notranjih kontrol ter splošno do moralnih vrednost, kar se odraža na ravnanju zaposlenih. Osebe in vodilni kader mora biti seznanjeno z notranjimi kontrolami in razumeti njihov pomen. Kontrole morajo biti vzpostavljene na vseh področjih delovanja in vodstvenih ravneh ter morajo biti stalne. Pomembno je poudariti, da dobre notranje kontrole v kateri koli organizaciji pomenijo manjši obseg dela tako za notranje kot zunanje revizorje. Notranje kontrole na MNZ so organizirane na osnovi Pravilnika o finančnem poslovanju in izvajanju javnih naročil ter na osnovi Pravilnika o izvajanju naročil malih vrednosti. Služba za notranjo revizijo (v nadaljevanju: SNR) MNZ je na podlagi doslej izvedenih notranjih revizijah in na osnovi ugotovitev zunanjih revizijskih pregledov ter inšpekcijskih pregledov ocenila, da so notranje kontrole na MNZ (razen redkih izjem) ustrezno postavljene, pri delovanju pa so ugotovljene določene pomanjkljivosti v izvajanju, vendar jih kljub manjšim pomanjkljivostim ocenjuje kot dobre (Interno gradivo MNZ).

5.1.2. Notranje revidiranje

Notranje revidiranje je sestavni del sistema notranjega nadzora javnih financ in hkrati predstavlja funkcionalno sredstvo, s katerim minister dobi zagotovilo iz notranjega vira, da notranje kontrole delujejo učinkovito in dosegajo cilje notranjega kontroliranja (Usmeritve za državno notranje revidiranje, 2003, str. 1). Notranje revidiranje lahko opredelimo tudi kot funkcijo neodvisnega in nepristranskega preverjanja ter svetovanja, namenjeno izboljševanju poslovanja proračunskega uporabnika. Izvajajo ga notranji revizorji v skladu s kodeksom poklicne etike notranjih revizorjev ter s standardi notranjega revidiranja, ki jih objavi minister za finance. Za notranjo revizijo je odgovoren minister, kar mu daje pravico in dolžnost nadziranja delovanja notranje revizijske službe (Milatovič, 2002, str. 39). Predmet notranjega revidiranja so lahko vsi sistemi, postopki, dogodki in dejavnosti proračunskega uporabnika.

Cilji notranjega revidiranja so, da (Usmeritve za državno notranje revidiranje, 2003, str. 2):

- na podlagi ocene tveganj, ki lahko vplivajo na doseganje ciljev organizacije, pripravi ustrezen načrt notranjega revidiranja;

¹⁰ Revizijska sled je skupek vseh informacij, ki so potrebne, da se predstavi zgodovinski zapis o vseh pomembnejših dogodkih oz. aktivnostih povezanih s shranjenimi podatki in informacijami in s sistemi za zbiranje, obdelovanje in arhiviranje podatkov.

- opredeli in ovrednoti vodstvene in kontrolne mehanizme, namenjene doseganju ciljev organizacije, z vidika njihove smotrnosti in
- obvešča vodstvo o njihovih ugotovitvah in daje priporočila.

Temeljni postopki notranjega revidiranja so določeni v Usmeritvah za državno notranje revidiranje (2003) in se nanašajo predvsem na:

- načrtovanje revizije;
- preizkušanje, preiskovanje in vrednotenje podatkov in informacij;
- poročanje rezultatov in dajanje priporočil za izboljšanje poslovanja in
- spremljanje popravilnih učinkov in poslovanja revidirane enote v prihodnje.

Naj še omenim razliko med sistemom finančnega poslovanja in notranjih kontrol ter notranjo revizijo. Za prvega je značilno, da so izključna odgovornost vodstva oziroma ministra, medtem ko notranja revizija ocenjuje, ali se ta odgovornost izvaja v skladu z načeli urejenega finančnega poslovanja in standardi za notranje kontrole in obvešča vodstvo o svojih ugotovitvah ter daje priporočilo za izboljšanje teh sistemov (Milatovič, 2002, str. 39).

5.1.2.1. Notranje revizijske službe

Za namen notranjega revidiranja so morali neposredni uporabniki do 1. 1. 2001 vzpostaviti notranje revizijske službe (v nadaljevanju: NRS). To je, skupaj z uvajanjem sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol, pomenilo začetek modificiranega notranjega nadzora javnih financ. NRS so morali ustanoviti vsi proračunski uporabniki, ki so imeli proračun nad 500 mio SIT. Vsaka NRS mora delovati na podlagi sprejetega letnega in dolgoročnega načrta notranjega revidiranja. V tem smislu je lahko predmet revizije tudi pretekli letni načrt in njegova uresničitev in še neuresničeni del letnega ali dolgoročnega načrta revidiranja (Hren, 2001, str. 100).

Naloga in odgovornosti notranjega revizorja, ki deluje v NRS so naslednje (Usmeritve za državno notranje revidiranje, 2003, str. 4):

- seznanjanje z organizacijsko strukturo, poslovnimi načrti in programi, proračunom, datotekami, stopnjami aktivnosti, navodili, priročniki, predpisi in zakoni;
- pridobivanje in preizkušanje podatkov;
- ocenjevanje ustreznosti sistemov notranjih kontrol;
- poročanje vodji notranje revizijske službe ali neposredno vodstvu o prednostih in slabostih sistemov notranjih kontrol;
- sodelovanje na razgovorih z vodstvom revidiranca o revizijskih ugotovitvah in poročilih in
- stalno strokovno usposabljanje.

Neposredni uporabniki morajo pri organizaciji in izvajanju notranjega revidiranja ter ustanovitvi NRS upoštevati tudi: obseg proračunskih obveznosti proračunskega uporabnika, obseg postavk finančnega načrta (vrednost, št. transakcij), obseg razvojnih programov,

organiziranost proračunskega uporabnika, število zaposlenih, tveganja, katerim je proračunski uporabnik izpostavljen, način poročanja o doseženih ciljih in rezultatih po zakonu ter obseg in zahtevnost specifičnih nalog, ki jih proračunskemu uporabniku nalagajo zakoni in predpisi (Pravilnik za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002, str. 7).

5.1.2.2. Služba za notranjo revizijo MNZ

Na MNZ izvaja notranje revidiranje Služba za notranjo revizijo (v nadaljevanju: SNR). Organizirana je bila s Pravilnikom o organizaciji in sistematizaciji delovnih mest v Ministrstvu za notranje zadeve in Policiji z dne 1. 4. 2000, delovno mesto vodje službe pa je bilo zasedeno s 1. 4. 2001, ko je SNR tudi pričela z delom. Vodja službe je hkrati tudi edini zaposleni v SNR, ki je organizirana kot povsem samostojna služba. Prav tako je funkcionalno in organizacijsko ločena od drugih organizacijskih enot ter je neposredno odgovorna ministru. V skladu z zakonskimi okviri in s Pravilnikom o organiziranosti in delovanju službe deluje povsem samostojno na podlagi letnega načrta dela. Revizijske preglede izvaja na podlagi letnega načrta, katerega pripravi na podlagi analize tveganja, na osnovi katerega se izvedejo vse redne revizije, pri izrednih notranjih revizijah pa so upoštevani dejavniki, kot so: navodila ravnateljstva ter aktualnost problematike. Običajno so izredne revizije opravljene na osnovi pobude ministra, ki pa se za predlog odloči na osnovi aktualnih problemov.

Revizijski pregledi, ki jih izvaja SNR, so običajno opravljeni po organizacijskih enotah, v manjšem številu primerov pa po posameznih poslovnih področjih (kadar na osnovi izkušenj ugotovi, da prihaja do določenih problemov ali nepravilnosti pri izvajanju posameznih funkcij v vseh ali večini organizacijskih enot) - uporablja torej kombiniran način. SNR pri svojem delu uporablja standarde notranjega revidiranja, INTOSAI revizijske standarde, Usmeritve za državno notranje revidiranje ter Priročnik za notranje revidiranje.

SNR opravlja revizijske preglede v celotnem ministrstvu, vključno z organi v sestavi. Do leta 2005 je izvajala revizije tudi v upravnih enotah, ki pa so z novo organiziranostjo državne uprave prešle v pristojnost Ministrstva za javno upravo. Sodelavcev pri izvajanju revizij nima, o posameznih strokovnih problemih pa sproti poišče mnenje strokovnjakov znotraj ali zunaj ministrstva (Računsko sodišče, Ministrstvo za finance in različne strokovne institucije). O vseh izvedenih revizijah SNR poroča ministru s končnim poročilom in kasneje še s poročilom o ustreznosti izvedenih ukrepov na osnovi priporočil v poročilu. V primeru pomembnejših ugotovitev je obvezno opravljen osebni razgovor z ministrom, kjer vodja SNR podrobneje predstavi problematiko.

V letu 2004 je bilo izvedenih 7 revizijskih pregledov v celoti, ena revizija pa je bila pričeta in dokončana v letu 2005, medtem ko je bilo v letu 2005 izvedenih 7 revizijskih pregledov (vključno z dokončanjem revizije iz leta 2004). Kar se tiče izrednih revizij, so bile leta 2004 izvedene tri (vse tri na osnovi prijav o domnevnih nepravilnostih v upravnih enotah, ki so v letu 2004 še sodile v pristojnost MNZ), leto kasneje pa ena.

Leta 2005 je bilo v vseh revizijskih pregledih izdano skupaj 39 priporočil za odpravo napak in izboljšanje poslovanja, od tega na osnovi kršitev posameznih določil zakonskih in podzakonskih aktov ter internih aktov in navodil o postopkih (13 primerov), neustrezno postavljene notranje kontrole (2 primera), neustrezno delovanje notranjih kontrol (5 primerov), neracionalna poraba proračunskih sredstev (2 primera), neustrezno planiranje stroškov (2 primera) in neustrezna določila internih aktov in navodil (3 primeri).

SNR je na podlagi dosedanjega dela ugotovila, da se nepravilnosti oziroma napake pri poslovanju MNZ kažejo predvsem v posameznih kršitvah določil posameznih zakonov, neustrezno postavljenih notranjih kontrolah ter v neustreznem delovanju le-teh, posledica česar so bile posamezne napake (oziroma napake niso bile pravočasno ugotovljene in odpravljene). Sledi neracionalna poraba, neustrezno planiranje stroškov ter neusklajeni akti. Pomembno je poudariti, da so vse ugotovljene kršitve sorazmerno nepomembne in ne vplivajo bistveno na splošno oceno o pravilnostih poslovanja, ki jo SNR ocenjuje za ustrezno v pretežnem delu (Interno gradivo MNZ).

5.1.3. Urad RS za nadzor proračuna - Ministrstvo za finance

Urad RS za nadzor proračuna (v nadaljevanju: Urad) je organ v sestavi MF, ki je zadolžen za razvoj, usmerjanje in koordinacijo notranjega nadzora javnih financ in v tem okviru za koordinacijo in usklajevanje sistema notranjih kontrol (Usmeritve za notranje kontrole, 2004, str. 10). Vlada je ustanovila Urad z namenom dobiti orodje, ki ji daje zagotovilo, da so finančno poslovanje in notranje kontrole ter postopki za notranje revidiranje v skladu z mednarodno sprejetimi standardi, priporočili EU in domačimi predpisi, ter da jih notranji revizorji in ministri v celotnem javnem sektorju sprejemajo in upoštevajo (Milatovič, 2002, str. 40). Naloge Urada lahko opredelimo kot naslednje: razvoj metod in pravil za finančno poslovanje in notranje kontrole in notranjo revizijo; pripravljane usmeritev za notranjo kontrolo, notranjo revizijo in revizijske sledi; preverjanje, ali se pravila in metode upoštevajo; preverjanje, kako ministri upoštevajo priporočila svojih notranjih revizijskih služb; poročanje o svojih ugotovitvah in predlaganje izboljšav in stalno strokovno izobraževanje notranjih revizorjev (Politika vzpostavitve in razvoja notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji, 2002, str. 10).

Poleg naštetih Urad opravlja še druge dejavnosti, kot so: certificiranje, akreditacijske preglede, notranje revidiranje ter proračunsko inšpiciranje. Namen certificiranja je, da se za projekte, ki jih sofinancira Evropska unija, potrdi, ali so poročila o izdatkih točna in resnična ter izdatki upravičeni in da se preveri, če so ta poročila rezultat zanesljivih in dobro organiziranih finančno poslovodskih, računovodskih in informacijskih sistemov, ki temeljijo na preverljivih listninskih dokazih (revizijska sled). Akreditacijski pregledi se izvajajo pred in po podelitvi akreditacije organizacijam (običajno plačilnim in izvajalnim telesom), za katere so predpisani posebni kriteriji in pogoji za poslovanje s posameznimi skladi. Urad mora pred podelitvijo akreditacije z revizijskimi metodami preveriti in oceniti, če organizacije izpolnjujejo predpisane kriterije in pogoje in o tem izda tudi posebno poročilo. Notranje

revidiranje izvaja Urad pri tistih proračunskih uporabnikih, ki po zakonu niso dolžni ustanoviti lastne notranje revizijske službe; to velja predvsem za tiste proračunske uporabnike, ki imajo manjše število zaposlenih in nizek proračun. Proračunski inšpektorji praviloma pregledujejo posamezne transakcije po proračunskih postavkah v omejenem obsegu in pri omejenem številu proračunskih uporabnikov in ne preizkušajo in analizirajo ter ocenjujejo celotnega sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol z revizijskimi metodami. Korektivne (oz. popravljalne) akcije inšpicirancev (tj. proračunskih uporabnikov) se tako večinoma omejujejo samo na odpravo ugotovljenih nepravilnosti pri posameznih transakcijah.

To obliko nadzora, ki ga izvaja Urad, lahko samo pogojno imenujemo notranji nadzor, saj za posameznega proračunskega uporabnika dejansko predstavlja tuj - zunanji nadzor, ki ga le-ta ne čuti in obravnava kot svoje orodje za pomoč pri poslovanju, kar ima največkrat za posledico zanikanje kakršnih koli napak (Milatovič, 2002, str. 40). Urad je v letu 2004 izvedel en inšpekcijski pregled na MNZ, v letu 2005 pa teh pregledov ni bilo (Interno gradivo MNZ).

5.2. Zunanji nadzor javnih financ

Zunanji nadzor javnih financ v največji meri opravlja Računsko sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju: Računsko sodišče), ki je vrhovni revizijski organ v RS. Poleg njega se z zunanjim nadzorom ukvarjata še Komisija za nadzor proračuna in drugih javnih financ ter Državna revizijska komisija za revizijo postopkov oddaje javnih naročil. Za tovrstni nadzor je značilno, da se ne ukvarja toliko z nadzorom posameznih transakcij, temveč predvsem z pregledom delovnih postopkov, sistemov in procedur pri posameznem proračunskem uporabniku in z odkrivanjem negospodarnega in nezakonitega poslovanja (Kranjec, 2003, str. 320).

5.2.1. Računsko sodišče Republike Slovenije

Najvišji organ za kontrolo državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe v RS je Računsko sodišče, ki je v razmerju do drugih državnih organov samostojen in neodvisen državni organ (Zakon o računskem sodišču, 2001) (v nadaljevanju: ZRacS-1). Ustanovljeno je bilo s posebnim zakonom leta 1994, delovati pa je začelo 1. januarja 1995. Dotlej je bilo revidiranje javne porabe na ozemlju današnje Slovenije organizirano in vodeno iz centrov držav, v katere so bile slovenske dežele vključene. Računsko sodišče je z ustanovitvijo prevzelo določen del nalog Službe družbenega knjigovodstva, hkrati pa je prevzelo tudi vrsto novih nalog (Spletni naslov Računskega sodišča, 2006)

Ustava določa, da je Računsko sodišče pri svojem delu neodvisno in samostojno ter vezano na Ustavo in Zakon o računskem sodišču, ki še dodaja, da aktov, s katerimi izvršuje svojo revizijsko pristojnost, ni dopustno izpodbijati pred sodišči niti pred drugimi državnimi organi. Računsko sodišče ni mogoče uvrstiti v nobeno od treh vej oblasti, ne v zakonodajno, ne v izvršilno in tudi ne v sodno. Samostojno sprejema program dela in noben organ ali institucija

mu ne morejo nalagati dela ali mu dajati navodil za njegovo izvajanja, niti kakšno revizijo naj izvede, niti kaj naj revidira. Računsko sodišče tudi ni sodišče v pravem pomenu te besede, ker ne odloča o sporih in pravicah, samo poročilo pa nima izvršilne moči (Čok et al., 2005, str. 13). Za kritje stroškov svojega delovanja samo predlaga finančni načrt Državnemu zboru, ki mu odobri potrebna sredstva za delo.

Računsko sodišče je odgovorno za nadzor vseh pravnih oseb javnega prava; vseh oseb civilnega prava, ki prejemajo sredstva iz državnega proračuna, lokalnih proračunov in vseh drugih virov javnih financ; lahko pa revidira in inšpicira tudi pravne osebe, v katerih je država vsaj delni lastnik ter inšpicira poslovanje tudi vseh drugih oseb, ki so v poslovnih razmerjih z osebki javnih financ (seveda le glede poslovanja, ki se nanaša na sredstva iz javnih financ) (Čok et al., 2005, str. 13). O tem, ali so proračunska sredstva neposrednih in posrednih uporabnikov uporabljena v skladu z nameni in ali so gospodarno, uspešno in učinkovito realizirani načrtovani cilji delovanja in posamezne dejavnosti, poroča Državnemu zboru, pristojnim občinskim organom, vladi ter javnosti (Jamnik 2000, str. 71).

Po ZRacS-1 (2001) Računsko sodišče revidira poslovanje uporabnikov javnih sredstev, in sicer lahko:

1. revidira pravilnost in smotrnost poslovanja;
2. revidira akt o preteklem kakor tudi akt o načrtovanem poslovanju uporabnika javnih sredstev. To je lahko akt, ki ga predpisuje zakon ali poseben računovodski izkaz oziroma poročilo, ki ga mora uporabnik javnih sredstev sestaviti na zahtevo računskega sodišča.

Revidiranje poslovanja se nanaša na pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o poslovanju:

- a) revidiranje pravilnosti poslovanja je pridobivanje ustreznih podatkov za izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in usmeritvami, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev pri svojem poslovanju;
- b) revidiranje smotrnosti poslovanja je pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o gospodarnosti, mnenja o učinkovitosti ali mnenja o uspešnosti poslovanja.

Revizijski standardi INTOSAI (1994) opredeljujejo celoten obseg državnega revidiranja kot:

1. revidiranje pravilnosti poslovanja in
2. revidiranje izvajanja nalog.

Revidiranje pravilnosti poslovanja po teh standardih obsega:

- potrjevanje finančne odgovornosti k temu zavezanih oseb in enot, vključno s preiskovanjem in ocenitvijo poslovnih knjig ter podanim mnenjem o računovodskih izkazih;
- potrjevanje izpolnitve finančne odgovornosti državne uprave kot celote;
- revidiranje računovodskega evidentiranja poslovnih dogodkov, vključno z oceno usklajenosti z veljavno zakonsko ureditvijo;
- revidiranje notranjih kontrol in delovanja notranje revizije;

- revidiranje pravilnosti upravnih zadev in
- poročanje o vseh drugih zadevah, ki izhajajo iz revizije ali so z njo povezane in za katere vrhovna državna revizijska institucija oceni, da jih je potrebno razkriti.

Revidiranje izvajanja nalog se po revizijskih standardih INOTSAI ukvarja s pregledom gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti ter zajema:

- revizijo gospodarnosti upravnih dejavnosti v skladu z zdravimi načeli in zdravo prakso upravljanja ter usmeritvami vodstva;
- revizijo učinkovitosti izrabe človeških, finančnih in drugih dejavnikov, vključno s preiskovanjem informacijskih sistemov in postopkov izvajanja nalog;
- revizijo uspešnosti izvajanja nalog v zvezi z doseganjem zastavljenih ciljev revidirane osebe ter analiziranje odmikov realizacije glede na načrtovani obseg aktivnosti.

Računsko sodišče samostojno odloča, katere revizije bo izvedlo v posameznem obdobju, hkrati pa obravnava tudi predloge poslancev in delovnih teles Državnega zbora, Vlade, ministrov in organov lokalnih skupnosti. Upoštevati mora najmanj pet predlogov iz Državnega zbora, od tega najmanj dva predloga opozicijskih poslancev in najmanj dva predloga delovnih teles Državnega zbora (ZRacS-1, 2001). Ena od temeljnih nalog računskega sodišča je tudi svetovanje javni upravi, kako povečati učinkovitost poslovanja uporabnikov javnih sredstev.

Sodišče predloži poročilo o opravljenem nadzoru Državnemu zboru, predsedniku Vlade in pristojnim ministrstvom ali organom lokalnih skupnosti (Čok et al., 2005, str. 13). Državnemu zboru o svojem delu poroča na dva načina, in sicer s predložitvijo vsakega dokončnega poročila o opravljenem nadzoru in predložitvijo poročila o svojem delu najmanj enkrat letno (ZRacS-1, 2001).

5.2.1.1. Postopek revizije Računskega sodišča

Revizijski postopek, ki ga izvaja Računsko sodišče, je opredeljen v ZRacS-1 ter Poslovníku Računskega sodišča (PoRacS, 2001). V nadaljevanju bom na podlagi členov prej omenjenih aktov predstavil vse tri faze revizijskega postopka, in sicer: predrevizijsko poizvedbo, revizijski postopek ter porevizijski postopek.

Pred začetkom same revizije mora vrhovni državni revizor izdati proračunskemu uporabniku zahtevo za predložitev podatkov, ki jih potrebuje pri načrtovanju in izvajanju revizije. V njej mora biti navedeno ime in naslov proračunskega uporabnika, navedba podatkov, obvestil, listin, rok za predložitev podatkov ter opozorilo, da se odgovorna oseba kaznuje za prekršek, če prejemnik zahteve za predložitev podatkov zahteve ne izvrši pravočasno. Začetek revizije se začne z izdajo sklepa o izvedbi revizije, ki ga izda Računsko sodišče in zoper katerega je dopusten ugovor v roku 8 dni po vročitvi s strani proračunskega uporabnika. V primeru, da je ugovor zoper sklep o izvedbi revizije utemeljen, računsko sodišče začne z revizijo, ki obsega: pregled sistema ali nekaterih podsistemov poslovanja in računovodstva; pregled

knjigovodskih listin in drugih dokumentov o poslovanju; pregled prostorov, objektov in naprav, ki jih proračunski uporabnik uporablja za svoje poslovanje idr.

Preden Računsko sodišče izda revizijsko poročilo, povabi revidiranca na razščiščevalni sestanek, kjer se revidirancu izroči osnutek revizijskega poročila. Če revidiranec v 8 dneh po vročitvi osnutka revizijskega poročila pisno sporoči Računskemu sodišču, da ne izpodbija nobenega razkritja v osnutku revizijskega poročila, razščiščevalni sestanek ni potreben. Drugače pa ima zastopnik revidiranca na tem sestanku možnost izpodbijati posamezna razkritja v osnutku revizijskega poročila ali pa poda pojasnila k revizijskim razkritjem. Če je izpodbijanje revizijskega razkritja utemeljeno, ga Računsko sodišče izloči iz revizijskega poročila. Po razščiščevalnem sestanku pooblaščenec Računskega sodišča preda vrhovnemu državnemu revizorju osnutek revizijskega poročila z morebitnimi pripombami revidiranca. Slednji pregleda revizijsko poročilo in pripombe in hkrati preveri, ali so pripombe utemeljene ter ali ugotovitve temeljijo na listninskih dokazih in ali je bil postopek izveden v skladu s standardi revidiranja. Po ocenitvi pripomb in ugotovitev izda predlog revizijskega poročila, ki ga vroči revidirancu (in odgovornim osebam revidiranca) v času, na katerega se nanaša opravljena revizija, v roku 15 dni po zadnjem razščiščevalnem sestanku. V primeru, da razščiščevalni sestanek ni potreben, pristojni član izda predlog revizijskega poročila v roku 10 dni od dneva prejema sporočila od revidiranca, da ne izpodbija nobenega razkritja v osnutku revizijskega poročila (ZRacS-1, 2001).

Revidiranec in odgovorna oseba revidiranca v času, na katerega se nanaša opravljena revizija, lahko pri Računskem sodišču vloži ugovor zoper revizijsko razkritje v predlogu revizijskega poročila. Če je razkritje iz predloga revizijskega poročila izpodbijano, ali če je v mnenju izražen dvom o strokovni pravilnosti revizijskega razkritja, se šteje za sporno. O tem odloča senat Računskega sodišča, ki lahko odloči, da se sporno razkritje izloči iz revizijskega poročila, obdrži v revizijskem poročilu v nespremenjeni obliki ali pa obdrži v revizijskem poročilu v taki obliki, kot jo sam določi. Končno revizijsko poročilo se vroči revidirancu, odgovorni osebi revidiranca v času, na katerega se nanaša opravljena revizija, Državnemu zboru ter drugim organom, za katere predsednik Računskega sodišča oceni, da jih je treba obvestiti o revizijskih razkritjih.

Novost v državni reviziji predstavlja porevizijski postopek, ki predstavlja 3. fazo revizije. Proračunski uporabnik, v čigar poslovanju so bile razkrite nepravilnosti ali nesmotrnosti, mora predati Računskemu sodišču poročilo o odpravljanju razkritih nepravilnosti in nesmotrnosti (tj. odzivno poročilo), ki pa ni potrebno, če je v končnem revizijskem poročilu navedeno, da so bile že med revizijskim postopkom sprejeti ukrepi za odpravo razkritih nepravilnosti in nesmotrnosti. Računsko sodišče lahko preizkusi verodostojnost odzivnega poročila z revizijo. Če oceni, da v odzivnem poročilu ni izkazano zadovoljivo odpravljanje razkrite nepravilnosti ali nesmotrnosti, se šteje, da proračunski uporabnik krši obveznost dobrega poslovanja.

Če gre za nezadovoljivo odpravljanje pomembne nepravilnosti ali pomembne nesmotnosti, se šteje, da je podana huda kršitev obveznosti dobrega poslovanja. V tem primeru lahko Računsko sodišče izda poziv za ukrepanje organu, za katerega oceni, da lahko v mejah svojih pristojnosti ukrepa zoper proračunskega uporabnika, ki krši obveznost dobrega poslovanja. Organ, ki mu je bil vročen poziv za ukrepanje, mora v 30 dneh po vročitvi poziva predložiti Računskemu sodišču poročilo o ukrepanju ali obrazložitev opustitve ukrepov. Če pa je podana huda kršitev obveznosti dobrega poslovanja, Računsko sodišče obvesti Državni zbor, ki v mejah svojih pristojnosti sprejme sklep o ukrepih zoper hude kršitve obveznosti dobrega poslovanja. V tem primeru lahko Računsko sodišče izda poziv za razrešitev odgovorne osebe ter sporočilo za javnost.

5.2.1.2. Revizija pravilnosti izvršitve finančnega načrta MNZ za leto 2004

Računsko sodišče je v letu 2005 izvedlo eno revizijo MNZ, in sicer je v sklopu revizije pravilnosti izkazov zaključnega računa in pravilnost izvršitve proračuna Republike Slovenije za leto 2004 revidiralo pravilnost poslovanja MNZ oziroma pravilnost izvršitve finančnega načrta MNZ. Ta revizija, ki sodi med vsakoletne obvezne oziroma redne revizije, je bila uvrščena v program dela za izvrševanje revizijske pristojnosti Računskega sodišča v letu 2005. Vir, iz katerega v nadaljevanju izhajam, je Revizijsko poročilo o pravilnosti izkazov in izvršitve proračuna RS za leto 2004 (2005). Poleg MNZ je bilo v revizijo vključeno še ostalih 13 ministrstev, Vlada RS, Vrhovno sodišče RS, Republiška volilna komisija ter Služba Vlade RS za strukturno politiko in regionalni razvoj.

V nadaljevanju še predstavljam ugotovitve revizije izvršitve finančnega načrta MNZ in izbranega podprograma. Podlago za to revizijo je predstavljal posebni del predloga zaključnega računa proračuna RS za leto 2004. Revizija pravilnosti izvršitve finančnega načrta posameznega proračunskega uporabnika (to velja tudi za MNZ) je zajemala preverjanje pravilnosti zaposlovanja ter odhodkov brez plač in drugih izdatkov za zaposlene, pri tem pa je bil poudarek predvsem na ugotavljanju, ali je ministrstvo izvrševalo finančni načrt za leto 2004 v skladu s predpisi. Računsko sodišče je pri revizijskem delu kombiniralo analitični pristop, vzorčenje in celotno pregledovanje določenih proračunskih postavk, vseh izplačil pri določenih pogodbah in tudi prevzete obveznosti. V reviziji je Računsko sodišče ugotovilo štiri nepravilnosti, ko ministrstvo ni poslovalo v skladu s predpisi (Revizijsko poročilo o pravilnosti izkazov in izvršitve proračuna Republike Slovenije za leto 2004, 2005).

V prvem primeru je MNZ sklenilo pogodbi in anekse za izdelavo različnih vrst tiskovin, ne da bi izvedlo predpisani postopek oddaje javnega naročila, oddaje javnega naročila pa tudi ni ustrezno dokumentiralo. Hkrati je bila ministrstvu očitana negospodarnost, saj sta bili obe pogodbi sklenjeni v letu 1999 oziroma 2000, kar pomeni, da je dobavitelj ministrstvu dobavljal blago pet let, ne da bi ministrstvo izkazalo preveritev cene in drugih dejavnikov, ki vplivajo na ceno.

V drugem primeru je MNZ sklenilo pogodbo o servisiranju, ne da bi izvedlo postopek javnega naročanja in hkrati v revidiranem obdobju poslovalo po pogodbi, ki ni bila več veljavna.

Tretja nepravilnost se nanaša na naročilo male vrednosti, za katerega MNZ ni sklenilo pogodbe, pri oddajanju naročila pa je kršilo notranja navodila. Ministrstvo je na podlagi ponudb dveh dobaviteljev izbralo oba, vendar z nobenim od njiju ni sklenilo pisne pogodbe, ampak so opravljene storitve temeljile na naročilnicah. Pojavil se je tudi dvom o izbiri najugodnejšega ponudnika, saj MNZ ni zagotovilo, da je doseglo najugodnejšo ceno. Prav tako je bilo ugotovljeno, da je odredbo podpisal samo odredbodajalec, kar pa ni bilo v skladu z notranjim Navodilom o pripravi in dostavljanju dokumentov v knjiženje in plačilo.

V četrtem primeru je MNZ plačalo obveznosti po pogodbi (o dobavi informacijske opreme), s katero je bilo oddano javno naročilo, katerega postopek oddaje ni bil izveden v skladu z zakonom. Ugotovljeno je bilo, da v razpisni dokumentaciji ministrstvo ni pravilno določilo količine blaga, saj je s klavzulo o pridržku možnosti spremembe količine, ne da bi pri tem določilo, v kakšnem obsegu in pod kakšnimi pogoji se lahko količina naknadno spremeni, kršilo 23. člen ZJN-1. Sklenjena pogodba se je prav tako razlikovala od pogodbe iz ponudbe ponudnika (spremenjen je bil ponudbeni predračun, ki je bil del razpisne in ponudbene dokumentacije), kar je predstavljalo kršitev 6. člena Zakona o javnih naročilih, ki določa, da se sredstva lahko porabijo le v okviru pogodbe in na podlagi izvedenega postopka javnega naročila.

Kljub vsem ugotovljenim nepravilnostim, ki so vplivale na pravilnost poslovanja MNZ, je Računsko sodišče ocenilo, da je MNZ v letu 2004 v vseh pomembnih pogledih poslovalo v skladu s predpisi in je tako izdalo mnenje s pridržkom. Potrebno je poudariti, da Računsko sodišče v tem primeru ni izdalo zahteve po izdelavi odzivnega poročila MNZ, ki je sicer namenjeno prikazu popravljalnih ukrepov, ki se nanašajo na revizijo.

Računsko sodišče je v okviru revizije pravilnosti izvrševanja državnega proračuna za leto 2004 presojalo tudi pravilnost in učinkovitost izvajanja nekaterih podprogramov pri 17 proračunskih uporabnikih, ter za vsakega od njih izbralo en podprogram. Računsko sodišče je v tej reviziji preverjalo, ali je bil izbrani podprogram načrtovan v skladu s predpisi in ali je o podprogramu poročalo tako, kot zahtevajo predpisi. Poseben poudarek je bil na učinkovitem upravljanju izbranega podprograma, od njegove priprave, izvrševanja v okviru proračuna revidiranca do poročanja o uspešnosti doseganja zastavljenih ciljev. Pri tem so bili uporabljeni naslednji kriteriji: načrtovanje, spremljanje izvrševanja, prilagoditev, evidentiranje računovodenje, organizacija in evalvacija.

Za MNZ je bil izbran podprogram 802170 - Notranja varnost, ki je predstavljal 85,3 % delež v finančnem načrtu ministrstva (s tem tudi najobsežnejši) in je zajemal tekoče odhodke (plače in drugi izdatki za zaposlene, prispevki delodajalcev za socialno varnost, izdatke za blago in storitve ter nakup in gradnjo osnovnih sredstev) dvajsetih proračunskih postavk. Izbrani

podprogram pripada glavnemu programu 0801 - Notranje zadeve, ki je uvrščen v področje proračunske porabe 08 - Notranje zadeve in varnost, ki je temeljno za ministrstvo in se nanaša na proračunskega uporabnika 1714 - Policija.

Pri preverjanju načrtovanja podprograma je Računsko sodišče ugotovilo, da iz finančnega načrta MNZ ni mogoče razbrati hierarhije ciljev, od področja proračunske porabe do podprogramov in proračunskih postavk, ki naj bi se uresničili z določenimi aktivnostmi. Ugotovljeno je bilo, da dolgoročni cilji podprograma po svoji vsebini niso bili natančno opredeljeni, saj so bili predstavljeni kot aktivnost in ne kot cilj, hkrati pa niso bili izraženi vrednostno in tudi ne glede na prioriteto ciljev ter na roke njihove izvedbe. Prav tako ministrstvo ni navedlo pričakovanih rezultatov, ki bi nakazali, kakšne dosežke naj bi pričakovalo po preteku določenega obdobja, niti ni opredelilo indikatorjev za merjenje uspešnosti doseganja ciljev. Ministrstvo pri načrtovanju podprograma tudi ni opredelilo letnih izvedbenih ciljev, temveč je navedlo posamezne ukrepe, ki naj bi bili izvedeni za doseganje posameznih letnih ciljev, ne da bi navedlo indikatorje in pričakovane rezultate. To bi namreč omogočalo ugotavljanje realizacije in uspešnosti ob koncu proračunskega leta, pa tudi oceno utemeljenosti porabljenega obsega proračunskih sredstev za posamezen namen.

Pri preverjanju izvrševanja podprograma se je Računsko sodišče osredotočilo na proračunsko postavko 5572 - Materialni stroški, ki poleg plač predstavlja največji obseg proračunskih sredstev izbranega podprograma. Pomanjkljivosti, ki so vplivale na izvajanje omenjene proračunske postavke, so se nanašale na čas prenehanja veljavnosti krovne pogodbe, saj iz njenih določb rok prenehanja ni razviden. Ugotovljeno je bilo tudi, da notranji akti MNZ niso določali zahtevane sestavine sklenjenih pogodb, kot npr. natančno navedbo pogodbenih strank, št. pogodbe, davčno št., transakcijski račun, pravno podlago sklenitve pogodbe (zakon, javno naročilo, sklep ministra) in način izbire, proračunsko postavko, na podlagi katere naj bi bila sredstva plačana, natančen opis predmeta pogodbe, obseg del oziroma količino blaga, pogodbeno vrednost oziroma ceno, rok začetka in dokončanja del, rok plačila, veljavnost pogodbe, datum in kraj sklenitve pogodbe, podpis pogodbenih strank itd.). Ta ugotovljena pomanjkljivost ministrstva ni omogočala učinkovitega nadzora nad njihovim izvajanjem in je tako povečala tveganje za nenamensko porabo proračunskih sredstev.

Pomanjkljivosti so bile ugotovljene tudi pri reviziji izplačila za stroške najema boksov, oskrbe konj in drugih storitev. V pogodbi za to storitev je bil predmet pogodbe le delno določen, poleg tega ministrstvo ni imelo opredeljenih standardov za bokse in oskrbo službenih konjev. Nadalje, računi, izstavljeni na podlagi pogodbe in aneksa, so bili plačani brez preveritve skladnosti opravljenega dela s pogodbenimi določili, zaradi tega je obstajalo tveganje, da sistem ne bo pravočasno zaznal slabo opravljene storitve izvajalca. Naslednje nepravilnosti, ki se nanašajo na nakup in prodajo konjev od fizičnih oseb, so povezane z neustrezno dokumentacijo; manjka notranji akt, ki bi urejal to področje.

Osnovna ugotovitev Računskega sodišča glede izvrševanja izbranega podprograma je bila, da bi za pravilnejše in učinkovitejše izvrševanje proračuna bilo potrebno določiti obvezne

sestavine pogodb, natančno definirati njihovo izvajanje in urediti področje upravljanja in nadzorovanja stvarnega premoženja države, ki je v upravljanju ministrstva.

Glede poročanja o izvršitvi podprograma in izbrane proračunske postavke je Računsko sodišče ugotovilo, da je MNZ uporabilo podatke primerjalnih analiz. Zaradi odsotnosti indikatorjev in pričakovanih rezultatov v načrtovanju Računsko sodišče ni moglo podati ocene gospodarnosti in učinkovitosti. Na podlagi vsega tega je bilo poročanje o doseženih ciljih in rezultatih ocenjeno kot ne dovolj pregledno in ne zadostno; prav tako pa v nekaterih delih ni bilo v skladu s predpisi. Računsko sodišče poleg izrečenih mnenj izreka tudi priporočila, saj želi na ta način izboljšati poslovanje in pripomoči, da bi se odpravile slabosti in pomanjkljivosti, ki jih razkrije v postopkih revidiranja. V letnem poročilu za leto 2005 je Računsko sodišče priporočilo MNZ, da v internih aktih uredi področje nakupa, upravljanja in prodaje službenih konj ter ga vključi v notranji kontrolni sistem ministrstva.

5.2.2. Državna revizijska komisija za nadzor postopkov oddaje javnih naročil

Področje javnih naročil je izjemno pomembno za poslovanje proračunskih uporabnikov, saj se vsi nakupi proizvodov in najem storitev izvajajo skozi javna naročila oziroma javne razpise. Ker gre za velike obsege proračunskih sredstev, ki se pri tem porabljajo, in za natančno predpisane postopke, je potrebno imeti v državi nadzor nad tem področjem. V ta namen je bila v RS ustanovljena Državna revizijska komisija za revizijo postopkov oddaje javnih naročil (v nadaljevanju: Državna revizijska komisija), ki je samostojen in neodvisen državni organ nadzora nad zakonitostjo postopkov javnega naročanja, ki zagotavlja pravno varstvo ponudnikov v vseh stopnjah postopkov oddaje javnih naročil (Spletni naslov Državne revizijske komisije, 2006).

Revizijski postopek javnih naročil je zakonsko določen v Zakonu o reviziji postopkov javnih naročil (2005) (v nadaljevanju: ZRPJN) ter obsega tri stopnje oziroma postopke, in sicer: 1. postopek pri naročniku, 2. nadaljevanje postopka pred Državno revizijsko komisijo in 3. postopek pred Državno revizijsko komisijo.

Vsaka pravna oseba (dobavitelj oziroma ponudnik), ki se je potegovala za javno naročilo oziroma je to nameravala, ima pravico vložiti zahtevek za revizijo (v nadaljevanju: zahtevek) v primeru, da je prišlo do domnevne kršitve naročnika v postopku. Slednji je dolžan o vloženem zahtevku obvestiti vse udeležencu v postopku oddaje javnega naročila, hkrati pa ne sme opravljati kakršnih koli dejanj, ki zadevajo obravnavano javno naročilo. Zahtevek, ki ga lahko vlagatelj vloži v vseh stopnjah postopka javnega naročila, mora poleg osnovnih podatkov o naročniku vsebovati tudi predmet javnega naročila (oziroma odločitev naročnika o ponudniku) ter dejstva in dokaze, s katerimi se kršitve dokazujejo. Naloga naročnika v tej fazi je preverjanje in odločitev o zahtevku tako, da ga ali zavrne v celoti ali pa delno razveljavi postopek javnega naročila. Če vlagatelj zahtevka ne prejme odločitve naročnika v 20 dneh, lahko ta nadaljuje revizijski postopek pred Državno revizijsko komisijo, ki mora pridobiti vso dokumentacijo od naročnika. Najkasneje v 15 dneh od prejema zahtevka mora Državna

revizijska komisija sporočiti svojo odločitev s sklepom, v katerem se lahko: zahtevek zavrne kot nepravočasen oziroma neutemeljen; zahtevku se ne ugotovi s tem, da delno ali v celoti razveljavi postopek javnega naročila; postopek za revizijo ustavi na podlagi pisnega obvestila o umiku zahtevka. Državna revizijska komisija s sklepom ne more nadomestiti odločitve naročnika o izbiri najugodnejše ponudbe, lahko pa naročniku da napotke za pravilno izvedbo postopka v delu, ki je bil razveljavljen.

Državna revizijska komisija je v letu 2005 v postopkih nadzora nad zakonitostjo postopkov javnih naročil, ki jih je izvedlo MNZ, ter na podlagi zahtevkov za revizijo s strani vlagateljev oziroma podjetij izdalo 21 sklepov. V 7 sklepih se je zahtevek za revizijo zavrnil kot neutemeljen, v 1 sklepu se je vlagateljova zahteva za povrnitev stroškov, nastalih v zvezi z revizijo, zavrnila kot neutemeljena, 1-krat se je vloženi zahtevek za revizijo, da ne zadrži nadaljnjih aktivnosti naročnika v postopku oddaje javnega naročila, zavrnil, 2-krat se je zahtevku za revizijo ugodilo in se v celoti razveljavilo postopek oddaje javnega naročila, 3-krat je bil naročnik (tj. MNZ) dolžan vlagatelju povrniti stroške, nastale z revizijo, 1-krat se je zahtevku za revizijo ugodilo in razveljavilo odločitev naročnika o izboru najugodnejšega ponudnika, 6-krat pa se je zahteva vlagatelja za povrnitev stroškov v zvezi z revizijo zavrnila (Spletni naslov Državne revizijske komisije, 2006).

5.2.3. Komisija za nadzor proračuna in drugih javnih financ - Državni zbor

Komisija za nadzor proračuna in drugih javnih financ (v nadaljevanju: Komisija), ki deluje v Državnem zboru, je zadolžena za nadzor izvrševanja državnega proračuna ter finančnih načrtov Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije in javnega zavoda Radiotelevizija Slovenija z vidika zakonitosti, namenskosti in racionalnosti porabe ter pravilnosti njihovih finančnih izkazov na podlagi poročil Računskega sodišča. Komisija obravnava tudi predloge zakonov, druge akte ter vprašanja, ki se nanašajo na nadziranje izvrševanja državnega proračuna in drugih javnih financ ter na delovanje organov, ki ta nadzor opravljajo, ter poroča Državnemu zboru o nadzorstvu, ki ga opravlja, in mu predlaga potrebne ukrepe (Spletni naslov Državnega zbora, 2006). Po ZRacS-1 mora komisija obravnavati vsa izdana revizijska in letna poročila Računskega sodišča. To delovno telo državnega zbora je v letu 2005 na šestnajstih sejah obravnavalo 88 poročil Računskega sodišča: nekatera poročila so bila še iz leta 2004, obravnavalo pa je tudi letni poročili Računskega sodišča za leti 2004 in 2005. Komisija vabi na vse seje, na katerih obravnavajo poročila Računskega sodišča, predsednika Računskega sodišča in tudi druge predstavnike Računskega sodišča in seveda predstavnike revidiranih uporabnikov javnih sredstev (Letno poročilo Računskega sodišča RS za leto 2005, 2006).

5.2.4. Evropska komisija in Evropsko računsko sodišče

Ker so v strukturi državnega proračuna tudi sredstva, ki jih država pridobiva iz Evropske Unije (v nadaljevanju: EU), sta za pravilnost porabe teh sredstev zadolžena tudi Evropska komisija in Evropsko računsko sodišče, ki tako spadata med zunanje kontrole. Pooblašeni

uradniki Evropske komisije so dolžni, da zagotovijo pravilno porabo sredstev EU in so tudi v RS pristojni za preverjanje sistemov in tudi posameznih poslovnih dogodkov pri porabi skladov EU vse do končnega uporabnika. Razlog za to pristojnost Evropske komisije je njena odgovornost za pravilno izvrševanje proračuna EU. V skladu s pogodbo o ustanovitvi Evropskih skupnosti mora Evropsko računsko sodišče spremljati pravilnost vodenja evropskega proračuna, tj. izdatkov in prihodkov ter je tako pristojno tudi za opravljanje revizij v RS v zvezi s sredstvi EU (Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v RS, 2002, str. 14-15). Sodišče je pri svojem delu neodvisno od drugih institucij EU in nacionalnih vlad ter svobodno izbira teme svojih revizij, revizijski pristop ter odloča o tem, kako in kdaj bo predstavilo svoje pripombe in objavilo ugotovitve (Spletni naslov Evropskega računskega sodišča, 2006). Ravno od revizijskega poročila o predhodnem finančnem letu, ki ga izdela sodišče, je odvisno, ali bo Evropski parlament potrdil gospodarjenje Evropske komisije s proračunom. Evropska komisija je v preteklosti 3-krat preverjala porabo EU sredstev na MNZ, in sicer za Evropski begunski sklad, sredstva Phare ter Schengenski sklad. Kakšnih posebnih ugotovitev oziroma kršitev pri porabi teh sredstev ni bilo ugotovljenih, splošna ocena pa je, da MNZ porablja sredstva EU uspešno in skoraj v celoti (Interno gradivo MNZ).

SKLEP

Proračunski nadzor je v vsaki državi nedvomno potreben, saj se tako poizkuša povečati smotrnost in racionalnost porabe sredstev, ki jih v državni proračun prispevamo davkoplačevalci. Poleg zunanega nadzora javnih financ, ki je bil v RS že od vsega začetka vzpostavljen in je večinoma dobro deloval, se je leta 2001 vzpostavil nov modificiran notranji nadzor, ki je dotedaj temeljil na proračunski inšpekciji MF. Na podlagi zahtev in priporočil Evropske komisije so morali proračunski uporabniki vzpostaviti tako sistem finančnega poslovanja in notranjih kontrol kot tudi notranjo revizijo. S tem se je še dodatno povečal nadzor pri proračunskih uporabnikih, ki je tako predstavljal nekakšen »preventivni« nadzor, še posebej to velja za notranje kontrole. Dobre in stalno vzpostavljene notranje kontrole ter sprotna analiza tveganja pomenijo manjši obseg notranjega in zunanega revidiranja.

Osnovni dokument za poslovanje neposrednega uporabnika predstavlja finančni načrt, saj so v njem predvideni prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki za eno leto. Hkrati mora biti finančni načrt naravnano na doseganje rezultatov, kar pomeni, da mora biti obrazložitev njegovega predloga pripravljena z institucionalno in programsko strukturo državnega proračuna, ki je podlaga za ugotavljanje uspešnosti. To omogoča oceno dejanske učinkovitosti in doseženih rezultatov ter primerjavo doseženih rezultatov z načrtovanimi rezultati in viri sredstev.

Po mojem mnenju so javna naročila ključno področje pri poslovanju proračunskega uporabnika. Z njimi ima neposredni uporabnik možnost izbrati najugodnejšega ponudnika (na podlagi več meril in pogojev) za dobavo proizvodov oziroma opravljanje storitev in tako ugoditi zahtevi po smotrnem poslovanju. Revizijsko poročilo o izvrševanju finančnega načrta

MNZ za leto 2004 kaže na to, da se nepravilnost dogajajo ravno pri izvajanju javnih naročil, kjer so vidne kršitve zakonov in predpisov, nepopolnosti pri pogodbah, dokumentaciji ter neustrezna izbira ponudnikov (še posebej pri izbiri cene, predmeta pogodbe). Računsko sodišče je pri reviziji izbranega podprograma ugotovilo pomanjkanje pričakovanih rezultatov, indikatorjev za merjenje doseženih ciljev, presplošno opredeljene cilje, tako da ni moglo podati ocene o učinkovitosti in gospodarnosti. Poleg tega je bilo poročanje o doseženih ciljih in rezultatih ocenjeno kot ne dovolj pregledno in ne zadostno.

K boljšemu notranjemu nadzoru bi nedvomno pripomogla tudi večja raven zavesti ministrov o pomenu notranje revizije ter upoštevanju priporočil notranjih revizorjev. Pomembno je tudi stalno izobraževanje notranjih revizorjev, pridobivanje novih izkušenj ter prilagajanje novim smernicam ter navodilom. Poleg tega bi za učinkovitejši notranji nadzor morali proračunski uporabniki zaposliti dodatno število notranjih revizorjev, saj ima večina notranjerevizijskih služb zaposlenega samo po enega revizorja, kar je pa nedvomno premalo glede na število zaposlenih po posameznih ministrstvih.

LITERATURA

1. Andoljšek Žiga: Aktivnosti MF (vlade) za izboljšanje programskega pristopa pri pripravi in poročanju o izvrševanju državnega proračuna. Kako do vzdržnih in preglednih javnih financ. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2005, str. 51-59.
2. Bitenc Mira: Pomen in vloga notranje revizije za obvladovanje javnih financ. Novosti v državnem revidiranju in izvajanju zakona o javnih financah. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2001, str. 105-114.
3. Cvikl Milan M: Funkcionalna programska klasifikacija javnofinančnih odhodkov in novosti pri oblikovanju proračuna za leto 2000 in 2001-2004. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 7-29.
4. Cvikl Milan M., Zemljič Petra: Zakon o javnih financah s komentarjem. Ljubljana : Bonex založba, 2000. 333 str.
5. Čok Mitja et al.: Javne finance v Sloveniji. 1. dopolnjena izdaja. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2005. 84 str.
6. Hren Miran: Postavitev notranjerevizijskih služb pri neposrednih proračunskih uporabnikih in izvajanju nadzora nad njihovim delovanjem. Novosti v državnem revidiranju in izvajanju Zakona o javnih financah. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2001, str. 95-103.
7. Jamnik Silva: Revidiranje neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 69-90.
8. Kamnar Helena: merjenje gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti opravljanja javne službe. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 137-149.
9. Koprivec Sabina: Načrt razvojnih programov v okviru proračuna Republike Slovenije. Diplomsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2005. 44 str.
10. Kovač Primož: Analiza državnega proračuna Slovenije. Diplomsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2002. 39. str., 5 pril.
11. Kranjec Marko: Davki in proračun. Ljubljana : Fakulteta za upravo, 2003. 410 str.
12. Klun Maja et al.: Ekonomika javnega sektorja in proračunsko financiranje. Ljubljana : Fakulteta za javno upravo, 2005. 248 str.
13. Milatovič Jurij: Notranji nadzor javnih financ - nadzor proračuna po novem. Dvoletni proračun in izvajanje Zakona o računskem sodišču. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2002, str. 35-45.
14. Prelesnik Franc: Analiza proračuna Ministrstva za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano po letu 2000. Diplomsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2004. 46 str., 7 pril.
15. Stanovnik Time: Javne finance. 3. dopolnjena izdaja. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2002. 237 str.
16. Vidovič Zdenka: Državna revizija. Ureditev javnih financ in državnega revidiranja v Sloveniji. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 1999, str. 19-45.

17. Zemljič Petra: Načrtovanje in poročanje o doseženih ciljih in rezultatih. Novosti v državnem revidiranju in izvajanju Zakona o javnih financah. Zbornik referatov. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije, 2001, str. 19-35.
18. Žibert Franc: Teorija javnih financ. Ljubljana : Uradni list RS, 1993. 206 str.

VIRI

1. Bilten javnih financ. Ljubljana : Ministrstvo za finance, (8)2006, 6, 127 str.
2. Delovna področja. Ljubljana : Ministrstvo za notranje zadeve Republike Slovenije. [URL: <http://www.mnz.gov.si/index.php?id=2088>], 28.6. 2006.
3. Interna gradiva MNZ.
4. INTOSAI revizijski standardi. Ljubljana : Slovenski inštitut za revizijo, 1994. 79 str.
5. Javornik Marjan, Železnik Milan, Čerič Darja: Priročnik za izvajanje javnih naročil. Maribor : Inštitut za lokalno samoupravo in javna naročila, 2006. 73 str.
6. Letno poročilo Računskega sodišča Republike Slovenije za leto 2005. Ljubljana : Računsko sodišče Republike Slovenije, 2006. 82 str.
7. Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna (Uradni list RS, št. 12/01).
8. Odločitve v letu 2005. Ljubljana : Državna revizijska komisija za revizijo postopkov javnega naročanja. [URL: <http://www.gov.si/dkom/?lng=slo&vie=cnt&gr1=odlDko&gr2=odlDko2005>], 28.6.2006.
9. Politika vzpostavitve in razvoja sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji. Ljubljana : Ministrstvo za finance, 2002. 35 str., 1 pril.
10. Položaj. Ljubljana : Državna revizijska komisija za revizijo postopkov javnega naročanja. [URL: <http://www.gov.si/dkom/?lng=slo&vie=cnt&gr1=pre&gr2=pol>], 28.6.2006.
11. Poslovnik Računskega sodišča (Uradni list RS, št. 91/01).
12. Predstavitev Komisije za nadzor proračuna in drugih javnih financ. Ljubljana : Državni zbor Republike Slovenije. [URL: <http://www.dz-rs.si/index.php?id=90#DT015>], 28.6.2006.
13. Pravilnik o postopkih za izvrševanje proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 65/05).
14. Pravilnik o računovodstvu Ministrstva za notranje zadeve (Uradni list RS, št. 1711-452-1/04).
15. Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 115/02, 21/03, 134/03 in 126/04).
16. Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02).
17. Proračunski priročnik 2006 - 2007 (navodila za pripravo finančnih načrtov) [URL: http://www.gov.si/mf/slov/proracun/priprava_06_07/zvezek_2.pdf], 2.7.2006.
18. Proračun Republike Slovenije za leto 2006 (Uradni list RS, št. 116/05).
19. Rebalans proračuna Republike Slovenije za leto 2005 (Uradni list RS, št. 61/05).

20. Revizijsko poročilo o pravilnosti izkazov in izvršitve proračuna Republike Slovenije za leto 2004. Ljubljana : Računsko sodišče Republike Slovenije, 2005 [URL: [http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/0/KCB4121266134D39DC125708B004280FB/\\$File/2010105.pdf](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/0/KCB4121266134D39DC125708B004280FB/$File/2010105.pdf)], 2.7.2006.
21. Revizijske pristojnosti Evropskega računskega sodišča. [URL: http://www.eca.europa.eu/presentation/audit_scope/index_sl.htm], 28.6.2006.
22. Splošno o proračunu. Ljubljana : Ministrstvo za finance [URL: http://www.gov.si/mf/slov/proracun/prikaz_podatkov.htm], 4.9.2006.
23. Strategija razvoja notranjega nadzora javnih financ RS za obdobje 2005 do 2008. Vlada RS, 2005. 17 str.
24. Uredba o podlagah in postopkih za pripravo predloga državnega proračuna (Uradni list RS, št. 45/02).
25. Usmeritve za državno notranje revidiranje. Služba za nadzor proračuna. Ljubljana : Ministrstvo za notranje finance, 2003. 38 str., 3 pril.
26. Usmeritve za notranje kontrole. Urad RS za nadzor proračuna. Ljubljana : Ministrstvo za finance, 2004. 23 str., 3 pril.
27. Zaključni račun proračuna Republike Slovenije za leto 2001 (Uradni list RS, št. 53/03).
28. Zaključni račun proračuna Republike Slovenije za leto 2002 (Uradni list RS, št. 91/04).
29. Zaključni račun proračuna Republike Slovenije za leto 2003 (Uradni list RS, št. 30/05).
30. Zaključni račun proračuna Republike Slovenije za leto 2004 (Uradni list RS, št. 19/06).
31. Zakon o izvrševanju proračuna Republike Slovenije za leto 2006 in 2007 (Uradni list RS, št. 116/05).
32. Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99, 124/00, 79/01, 30/02 in 56/02).
33. Zakon o javnih naročilih (Uradni list RS, št. 36/04).
34. Zakon o računskem sodišču (Uradni list RS, št. 11/01).
35. Zakon o reviziji postopkov javnega naročanja (Uradni list RS, št. 95/05).
36. Zgodovinski razvoj revidiranja na ozemlju današnje Slovenije. Ljubljana : Računsko sodišče Republike Slovenije. [URL: <http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/0/F6D19D8E4AC22EA0C1256C52004B66C2?OpenDocument>], 28.6.2006.