

**UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA**

**DIPLOMSKO DELO**

**RAČUNOVODSKE INFORMACIJE KOT ORODJE NADZORA NAD  
JAVNO UPRAVO – PRIMER CARINSKE UPRAVE RS**

**Ljubljana, oktober 2003**

**VALERIJA KUNŠTEK**

Študentka Valerija Kunštek izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Sergeje Slapničar, in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

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

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

## KAZALO

<b>UVOD</b> .....	<b>1</b>
<b>1. PREDSTAVITEV CARINSKE UPRAVE REPUBLIKE SLOVENIJE</b> .....	<b>2</b>
1.1. <i>Splošno o carinah</i> .....	2
1.2. <i>Predstavitev Carinske uprave Republike Slovenije</i> .....	3
1.3. <i>Organiziranost računovodske službe CURS</i> .....	5
<b>2. GOSPODARNOST, UČINKOVITOST IN USPEŠNOST</b> .....	<b>6</b>
2.1. <i>Gospodarnost</i> .....	8
2.2. <i>Učinkovitost</i> .....	9
2.3. <i>Uspešnost</i> .....	9
2.4. <i>Merjenje gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti CURS</i> .....	10
<b>3. POVEZANOST CURS Z DRŽAVNIM PRORAČUNOM</b> .....	<b>12</b>
3.1. <i>Predstavitev proračuna RS in vloge CURS</i> .....	12
3.2. <i>Proračunski proces v Republiki Sloveniji</i> .....	16
3.2.1. <i>Povezanost proračuna RS in finančnega načrta CURS</i> .....	16
3.2.2. <i>Izvrševanje proračuna RS in finančnih načrtov proračunskih uporabnikov</i> ....	19
3.2.3. <i>Zaključni račun proračuna</i> .....	19
<b>4. RAČUNOVODSKO SPREMLJANJE POSLOVANJA CURS</b> .....	<b>21</b>
4.1. <i>Knjigovodske listine in poslovne knjige</i> .....	22
4.2. <i>Priznavanje prihodkov in odhodkov ter ugotavljanje poslovnega izida</i> .....	23
4.3. <i>Ugotavljanje poslovnega izida</i> .....	27
4.4. <i>Plačilni promet</i> .....	27
4.5. <i>Računovodski izkazi in letno poročilo</i> .....	28
4.6. <i>Vrednotenje ekonomskih kategorij</i> .....	29
<b>5. RAČUNOVODSKA KONTROLA IN NOTRANJE REVIDIRANJE</b> .....	<b>30</b>
5.1. <i>Zunanji nadzor</i> .....	30
5.2. <i>Notranji nadzor</i> .....	32
5.2.1. <i>Proračunsko inšpiciranje</i> .....	32
5.2.2. <i>Notranja kontrola</i> .....	33
5.2.3. <i>Notranja revizija</i> .....	34
<b>LITERATURA</b> .....	<b>37</b>
<b>VIRI</b> .....	<b>37</b>
<b>SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC</b> .....	<b>39</b>
<b>PRILOGE</b> .....	<b>1</b>

## UVOD

Poraba javnih sredstev je v domeni vladajoče politične opcije in programov, za katere se ta opcija zavzema. Zadeva je zelo enostavna: posameznik preko prispevkov in davkov, ki jih plačuje v državno blagajno, zahteva, da se mu ta denar v obliki transferov in različnih pravic povrne. V duhu homo economicusa, če ne dobimo tistega, za kar smo plačali, bomo zahtevali denar nazaj. V primeru javnih sredstev to pomeni, da bo vladajoča opcija na volitvah zamenjana z drugo, če programi in cilji, za katere se je zavzemala v času volitev, ne bodo izvajani in cilji ne bodo doseženi.

Državljeni imamo nadzor nad porabo proračunskih sredstev in s tem nad doseganjem ciljev preko poslancev v državnem zboru, ki so naši zastopniki. Namen uvajanja finančnega nadzora je zagotovitev zakonitega, učinkovitega in gospodarnega razpolaganja nad proračunskim denarjem. Zavedati se moramo, da je poslanstvo javne uprave drugačno kot poslanstvo nekega gospodarskega subjekta. Javna uprava zagotavlja vsesplošno blaginjo, podjetje zasleduje cilj dobička. Zato se dosežki javne uprave merijo drugače kot dosežki v podjetju.

Cilj diplomskega dela je sistematično predstaviti poslovanje proračunskih uporabnikov v smislu pridobitve sredstev, njihovo koriščenje in kakšen nadzor se opravlja nad njihovim poslovanjem ter kdo ga opravlja.

Glede na to da je Carinska uprava Republike Slovenije skozi celotno delo zgled, jo v prvem poglavju podrobneje predstavim; kakšne so njene naloge, kako je organizirana in kako ima organizirano računovodsko službo.

V drugem poglavju predstavljam problem merjenja gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti javne uprave, ki so pomembni z vidika spremljanja rezultatov pri doseganju ciljev, ki si jih je javna uprava zadala. Prikažem, kako te kazalnike spremljajo v javni upravi, kakšen je njihov pomen in na kakšen način jih predstavljamo. Na primeru Carinske uprave Republike Slovenije prikažem, kako merijo in interpretirajo te kazalnike v praksi.

Tretje poglavje je namenjeno predstavitvi vloge Carinske uprave Republike Slovenije pri izvrševanju proračuna. Ukvarjam se s procesom pridobitve sredstev, kakšni podatki morajo biti predloženi. V nadaljevanju so izpostavljene računovodske posebnosti proračunskih uporabnikov, kakšni so računovodski izkazi, kdo jih pripravlja, kaj morajo vsebovati. Peto poglavje obravnava nadzor nad porabo proračunskih sredstev, kako je organiziran in kdo ga opravlja.

# 1. PREDSTAVITEV CARINSKE UPRAVE REPUBLIKE SLOVENIJE

## 1.1. Splošno o carinah

Dandanes so gospodarstva na svetu odprta, razlikujejo se samo po velikosti oziroma po vplivu, ki ga imajo na svetovno gospodarstvo. Od velikosti gospodarstva je odvisno, kakšen je vpliv posameznega gospodarstva na oblikovanje svetovne cene proizvoda. Ceno določa več dejavnikov, med njimi konkurenčnost domačega gospodarstva v primerjavi s tujimi. Država lahko svoje proizvode pred tujimi konkurenčnimi proizvodi zavaruje na različne načine, predvsem s carinami in dajatvami.

Carine so se kot oblika prihodkov države in zaščite domačih proizvodov pred uvoženimi pojavile že v 5. stoletju pred našim štetjem. V času sta se namen in višina carin spreminjala. V obdobju merkantilizma je bila vloga carine vzpodbujanje izvoza in omejevanje uvoza. Danes smo v fazi preferenčnega carinskega sistema, ki nalaga bolj bogatim in bolj razvitim državam, da so carine in uvozne kvote na uvoz proizvodov iz manj razvitih gospodarstev nižje. Carine delujejo zaščitno, fiskalno in izločitveno. S carinami lahko zasledujemo dva cilja: *fiskalnega*, kar pomeni, da nam carine predstavljajo obliko proračunskega prihodka, ali *ekonomskega*, ki pomeni zaščito domačih proizvodov. Odvisno od ciljev, ki jih država zasleduje, se ta dva motiva prepletata (Pernek, 1999, str. 212-237).

Poznamo več vrst carin glede (Pernek, 1999, str. 212-237):

- 1) *Na usmerjenost mednarodne menjave* ločimo izvozne, uvozne in tranzitne. Prevladujejo uvozne carine. Tranzitne carine so bile ukinjene in namesto njih so bile za blago, ki je v tranzitu preko neke države, uvedene druge dajatve, kot so dovolilnice za tranzit blaga, zavarovanje, cestnine ipd.
- 2) *Na razlog* ločimo fiskalne, ekonomske, socialne in antidumpinške carine. Ekonomske ali zaščitne carine delimo naprej še na: vzgojne, vojno strateške, prohibitivne in valutno zaščitne carine. Socialne carine se uporabljajo za proizvode, ki imajo določen socialni pomen, in tako želimo znižati carine in s tem tudi končno ceno proizvoda. Antidumpinške carine vpeljejo države zaradi dumpinških cen proizvodov iz uvoza.
- 3) *Na tehniko, s katero izračunamo carino*, ločimo specifične carine, ki jih odmerimo količinsko glede na proizvod (npr. po metru, litru), carine po vrednosti ali ad valorem ter mešan carinski sistem, kjer upoštevajo tako specifične kot carine po vrednosti.
- 4) *Višine carinske stopnje*: diferencialne carine, kjer poznamo dve podvrsti; diskriminatorne – oblikovane glede na to, v kakšnih zunanjetrgovinskih odnosih sta državi, in preferenčne oziroma prednostne carine, ki priznavajo posebne ugodnosti blagu iz določene države.
- 5) *Na način sprejemanja carinskih tarif*: avtonomne carine, ki jih sprejme država sama, in pogodbene ali konvencionalne carine, ki so določene s pogodbo z določeno državo ali mednarodno gospodarsko integracijo.

Danes je velika večina držav vključenih v Mednarodno trgovinsko organizacijo (World Trade Organization, v nadaljevanju WTO), zato pri oblikovanju carinskih stopenj upoštevajo pogodbene – WTO carinske stopnje, ki predstavljajo zgornjo raven stopenj, vendar so samo informativne narave. Pri uvozu blaga se uporabljajo konvencionalne – običajne carinske stopnje, ki so posledica Splošnega sporazuma o carinah in trgovini med državami, ki med seboj sklenejo pogodbo o uporabi klavzule največjih ugodnosti. Za različno blago se uporabljajo različne stopnje (Uredba o kombinirani nomenklaturi s carinskimi stopnjami za leto 2003, 2002).

Izvozniki in uvozniki v Republiki Sloveniji (v nadaljevanju RS) morajo v letu 2003 pri uvozu oziroma izvozu blaga upoštevati Uredbo o kombinirani nomenklaturi s carinskimi stopnjami za leto 2003, ki jo je sprejela vlada RS (sprejme jo za vsako koledarsko leto posebej) na predlog Ministrstva za gospodarstvo RS, in predpisuje, kakšne so carinske stopnje v RS. Pri uvozu oziroma izvozu blaga v RS oziroma iz nje se morajo ujemati tarifne oznake za blago na nivoju šestih števil. Blago se uvrsti v tisto tarifno številko, v katero je naveden ali zajet v pojmovanju posamezne številke. Iz uredbe je za posamezno skupino blaga razvidno, kakšne so pogodbene – WTO carinske stopnje in kakšne so konvencionalne – običajne, na primer za mikrofone in njihova stojala za uporabo v civilnem letalstvu je pogodbeno – WTO stopnja 27%, konvencionalna – običajna pa 10%.

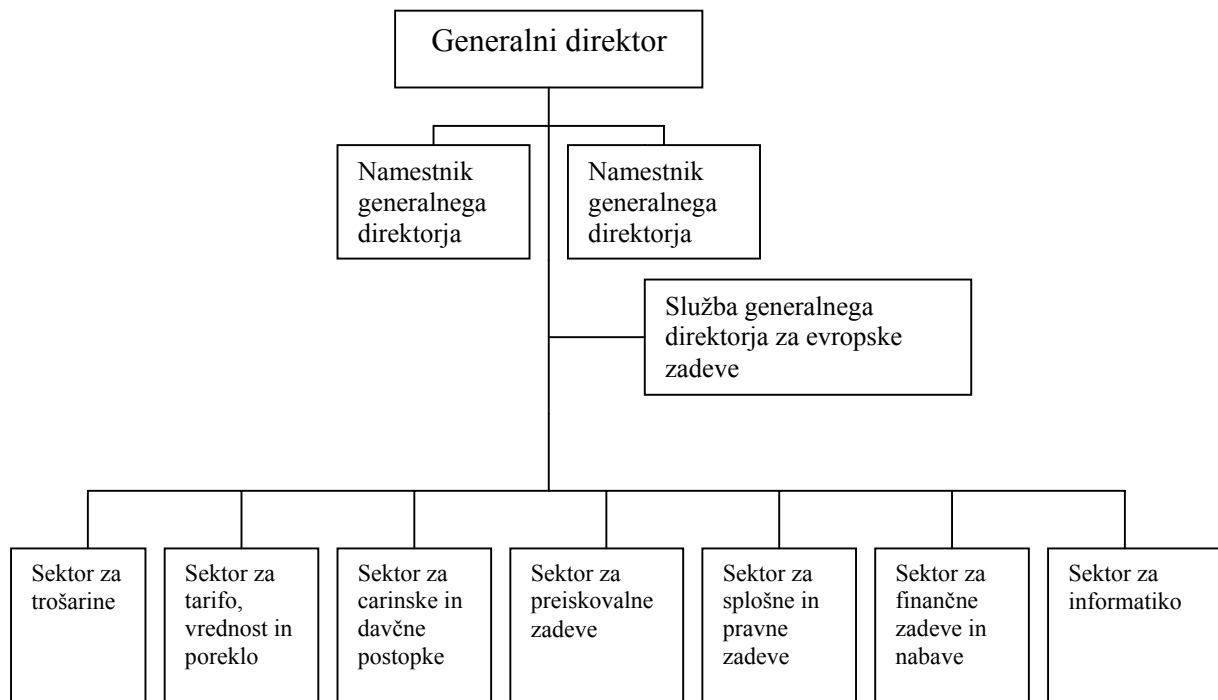
## **1.2. Predstavitev Carinske uprave Republike Slovenije**

Carinska uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju CURS) spada med upravne organe ministrstva, pristojnega za finance. Pooblastila, naloge, organizacijo itd. določa Zakon o carinski službi. CURS je kot organ organizirana v treh nivojih:

- 1) generalni carinski urad,
- 2) carinski uradi kot območne organizacijske enote uprave, ustanovljene za posamezno območje,
- 3) izpostave kot notranje organizacijske enote carinskih uradov.

Slika 1 kaže, kako je organiziran Generalni carinski urad, saj je to tisti organ v okviru CURS, ki zbira računovodske podatke in pripravlja računovodske informacije, s katerimi preverjajo, kako uspešno so poslovali. Vsak sektor je dolžan posredovati podatke o rezultatih, ki jih doseže pri izvajanju nalog, za katere je zadolžen.

Slika 1: Organizacijska shema Generalnega carinskega urada



Vir: Splošna predstavitev carinske službe, 2003.

Poslanstvo CURS je izvajati carinsko in davčno politiko na učinkovit način, tako da se ščiti družbo, spodbuja razvoj gospodarstva in zagotavlja hiter pretok blaga in potnikov (Interno gradivo CURS). Delež pobranih carin v proračunskih prihodkih RS se zmanjšuje in bo po vstopu v Evropsko unijo (v nadaljevanju EU) še manjši. Kljub temu ima CURS zelo pomembno fiskalno vlogo, saj na račun pobranega davka na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV) ob vstopu blaga v državo pobere skoraj polovico proračunskih prihodkov. Glede na zunanjetrgovinsko usmerjenost naše države (glavne partnerice v zunanji trgovini so države EU, s katerimi bomo po vstopu v EU imeli prosto trgovino) zagotovo ni primarni cilj carin v RS zaščita domačih proizvodov.

Temeljne naloge CURS (Zakona o carinski službi, 1999) so:

- opravljanje carinskega in trošarinskega nadzora,
- odobravanje carinsko dovoljenih rab in uporab blaga,
- izvajanje carinske in trošarinske kontrole ter inšpekcijskih pregledov,
- preprečevanje in odkrivanje kaznivih ravnanj v zvezi z blagom, ki se vnaša na carinsko območje ali iznaša iz tega območja, in v zvezi s trošarinskimi izdelki ter vodenje postopka o carinskih in trošarinskih prekrških na prvi stopnji,
- opravljanje kontrole vnosa in iznosa domačih in tujih plačilnih sredstev,
- kontrola vnosa, iznosa in tranzita blaga, za katero so predpisani posebni ukrepi zaradi interesov varnosti, varovanja zdravja in življenja ljudi, živali in rastlin, varstva okolja,

- varovanja nacionalnih vrednot umetniške, zgodovinske ali arheološke vrednosti in varovanja lastnine,
- kontrola prehajanja oseb čez državno mejo na mejnih prehodih, ki jih določi vlada Republike Slovenije,
  - opravljanje drugih nalog, določenih v tem zakonu in drugih predpisih.

### **1.3. Organiziranost računovodske službe CURS**

CURS v okviru organizacije nima organizirane računovodske službe kot celote, ampak je organiziran Sektor za finančne zadeve in nabave, ki pripravlja podatke za računovodsko službo, ki jo v okviru Ministrstva za finance Republike Slovenije (v nadaljevanju MF) opravlja Sektor za javno računovodstvo (v nadaljevanju SJR). Prav tako poročajo MF o izvrševanju finančnega načrta in tako tudi o svoji uspešnosti, saj MF potrebuje te podatke za pripravo Zaključnega računa proračuna.

Oddelek za obvezne dajatve opravlja naslednje naloge (Interno gradivo CURS):

- pripravlja letni in mesečni načrt obveznih dajatev,
- koordinira postopke v zvezi z zavarovanjem carinskega dolga, trošarin in tranzita,
- nadzira izdajanje opominov in obračunov zamudnih obresti zaradi nepravočasne poravnave dajatev, ki se pobirajo ob uvozu z odlogom plačila,
- nadzira sistem izterjave neplačanega dolga za dajatve, ki se pobirajo ob uvozu z odlogom plačila,
- vodi knjigo izdanih obračunov za dajatve, ki se pobirajo ob uvozu z odlogom plačila,
- skrbi za pravilno vplačevanje obveznih dajatev v proračun,
- vodi knjigovodske evidence obveznih dajatev v proračun,
- vodi knjigovodske evidence obveznih dajatev, ki se vplačujejo na evidenčni račun, odprtem pri Generalnem carinskem uradu,
- koordinira izvajanje povračil obveznih dajatev,
- nadzira delo oddelkov za finančne zadeve in nabave v carinskih uradih s področja pobiranja obveznih dajatev.

Oddelek za financiranje in nabavo skrbi za izvrševanje proračuna, njegove naloge lahko razdelimo na dva sklopa. Oddelek za financiranje in nabavo v Generalnem carinskem uradu opravlja naslednje naloge (Interno gradivo CURS):

- pripravlja predlog finančnega načrta odhodkov, povezanih z delom carinske službe,
- pripravlja načrt nabav in gradenj,
- koordinira izvrševanje finančnega načrta: sodeluje pri pripravi kvot, mesečnih likvidnostnih planov, kontrolira realizacijo odhodkov, pripravlja finančne elemente predobremenitev, predlaga prerazporeditve sredstev in odpiranje novih kontov, pripravlja odredbe za Generalni carinski urad in vse carinske urade, skrbi za potrjevanje listin, ki so



podlaga za izplačilo s strani odgovornih oseb za Generalni carinski urad, analizira porabo sredstev po različnih kriterijih,

- koordinira postopke javnega naročanja, sodeluje pri pripravi javnih razpisov in pogodb, je skrbnik pogodb s področja nabav materialov in storitev, koordinira letne popise sredstev,
- pripravlja, zbira in posreduje podatke, ki so povezani z izplačilom plač, ter vodi blagajniško poslovanje,
- nadzira delo oddelkov za finančne zadeve in nabave v carinskih uradih s področja odhodkov in nabav, povezanih z delom carinske službe.

Oddelek za financiranje in nabavo na carinskih uradih (Interno gradivo CURS):

- vodi knjigovodske evidence obveznih dajatev, ki se vplačujejo na evidenčni račun, odprt pri carinskem uradu,
- skrbi za pravilno vplačevanje prihodkov v proračun,
- nepravočasno plačane obračune obveznih dajatev preda oddelku, pristojnemu za izterjavo,
- sodeluje v postopku izvajanja povračil obveznih dajatev,
- pripravlja mesečni likvidnostni načrt za carinski urad,
- kontrolira realizacijo odhodkov in ugotavlja odstopanja,
- skrbi, da odgovorne osebe kontrolirajo dokumentacijo, ki je osnova za nastanek obveznosti za izplačilo,
- vodi blagajno in kontrolira obračun stroškov službenih potovanj v Republiki Sloveniji,
- skrbi za zavarovanje premoženja,
- vodi evidenco in popisuje osnovna sredstva,
- vodi evidenco službene obleke,
- zbira in posreduje podatke v zvezi z izplačilom plač,
- izvaja nabave manjše vrednosti in vodi ekonomat,
- sodeluje s Sektorjem za finančne zadeve in nabave v Generalnem carinskem uradu.

Poročila, ki jih ti oddelki pripravljajo, CURS posreduje MF, MF pa vladi. Vlada potem poroča parlamentu.

## **2. GOSPODARNOST, UČINKOVITOST IN USPEŠNOST**

Državo kot institucijo lahko primerjamo z delniško družbo. Lastniki na nivoju države smo državljani z volilno pravico oziroma tisti, ki plačujejo davke državi in zato v zameno želijo imeti neke koristi. Nadzorni svet predstavlja parlament, ki zastopa interese državljanov in vlada je tista, ki v tej analogiji zastopa upravo delniške družbe. Javna uprava je zaposleni oziroma izvajalec.

Uprava mora lastnike zadovoljiti, sicer bo odstavljena. Torej je cilj javnega kot zasebnega sektorja biti uspešen in tako zadovoljiti svoje lastnike. V primeru države to pomeni, da mora politična opcija na vladi s svojo politiko izboljšati kvaliteto življenja državljanov, saj je to

»profitni motiv«, ki ga zasledujejo državljani. Vlada to politiko uresničuje preko programov, ki jih izvaja. Če vladi uspe izboljšati življenje državljanov, pomeni, da so njeni programi učinkoviti in zagotavljajo večjo blaginjo, kar pomeni, da je vlada uspešna. Kateri programi bodo izvajani na predlog vlade, določi parlament. Parlament hkrati določi tudi, koliko sredstev – proračunskega denarja bo na voljo za te programe. Vladne programe po odobritvi proračuna v parlamentu izvaja javna uprava. Ne zasebni ne javni sektor uspešnosti ne smeta zagotoviti za vsako ceno. Zato mora javna uprava kot izvajalec vladnih programov sredstva, ki so namenjena za izvršitev programov, uporabiti čimbolj gospodarno in doseči največjo možno učinkovitost. Vlada torej zagotovi uspešno izvajanje programov in tako tudi svojo uspešnost z učinkovito in gospodarno javno upravo.

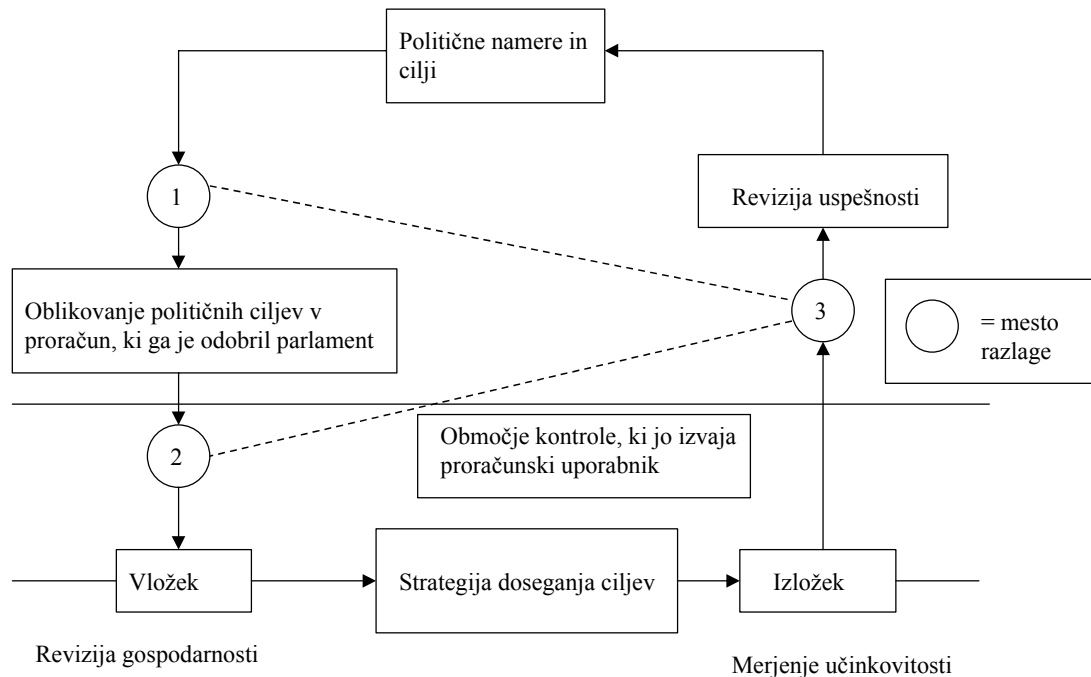
Tako gospodarnost kot učinkovitost in uspešnost je potrebno meriti. Predvsem pri merjenju teh kazalnikov prihaja v javnem sektorju do težav. Največji problem predstavlja merjenje rezultatov programov, ker je rezultate nasploh težko izmeriti. Razlog je v tem, da je zelo težko zajeti celoten vpliv programa na državljane oziroma določiti mejo, do katere bomo raziskovali, kakšen je bil vpliv določenega programa na državljane in njihovo življenje. Celotni vpliv, v mislih imam celotno vladno politiko, je v javnem sektorju nemogoče ugotoviti. V nadaljevanju poglavja konkretnije govorim o merjenju kazalnikov gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti ter o tem, kako jih interpretiramo, kot primer navajam CURS. Ne samo, da je težko meriti uspešnost, npr. tudi primerjalna interpretacija med proračunskimi uporabniki je težko izvedljiva, saj vsak pokriva svoje področje dela, ki pa so med seboj težko primerljiva. Podobni problemi so tudi pri merjenju učinkovitosti. Vsekakor se mi zdi potrebno, da bi začeli, glede na te kazalnike, primerjati državne organe. Prav preko teh kazalnikov lahko nadzorujemo državo oziroma javno upravo, saj ni pomembno samo, da posluje pravilno, torej v skladu z zakonodajo, ampak mora javna uprava poslovati tudi smotrno.

S sliko 2 povzemam celoten proces od oblikovanja ciljev politike do njihove realizacije. V ta proces so vključene tri stranke: vlada, parlament in javna uprava. Vsaka izmed teh treh strank ima v tem krogu svojo vlogo. Na točkah 1, 2 in 3 prihaja do predaje odgovornosti za izvajanje ciljev politike. Na točki 1 vlada predlaga parlamentu, katere programe naj bi izvajala javna uprava in kakšna sredstva naj bi bila namenjena tem programom. Po potrditvi programov v parlamentu prevzame odgovornost za realizacijo programov na točki 2 javna uprava. Na točki 3 mora vlada odgovarjati parlamentu za uspešnost svoje politike. Črtkane črte prikazujejo razmerja poročanja, javna uprava poroča vladi, vlada poroča parlamentu (Glynn, 1993, str.48).

Iz iste slike se vidi, kako pomembno vlogo nosi javna uprava, saj v končni fazi nosi odgovornost prav za vse tri kazalnike. Javna uprava mora zagotoviti, da bo za izvajanje programov rabila sredstva, ki jih ima zanje na voljo in pri tem ravnala s temi sredstvi gospodarno. S sredstvi mora doseči maksimalen učinek, kar pomeni, da mora biti zelo

učinkovita. Na ta način je potem uspešnost vladne politike odvisna predvsem od dela javne uprave. Vprašanje je, ali ima kdo interes, da bi se ukvarjal z uspešnostjo državnih organov, predvsem primerjalno, ker take primerjave nisem nikjer zasledila. Predvsem se ugotavlja le, ali je organ posloval gospodarno ali ne.

Slika 2: Uspešnost vladne politike



Vir: Glynn, 1993, str. 49.

## 2.1. Gospodarnost

*Gospodarnost* pomeni delati stvari čim ceneje, s čim nižjimi stroški pri razpoložljivih zmogljivostih in vložkih. Meri se s primerjavo dejanskih in načrtovanih vložkov (Oman, 2002).

Pri gospodarnosti je potrebno poudariti, da je kot samostojni kazalnik neprimerna oziroma sama po sebi ne pove ničesar. Vedno je potrebno predmet proučevanja primerjati s podobnim predmetom. Primerjava lahko poteka na treh nivojih:

- ali smo preseгли proračun, ki smo ga namenili za doseg cilja,
- ali je katera izmed strategij, ki so na voljo, za doseg cilja bolj racionalna oziroma bo zaradi izbrane strategije gospodarnost večja in
- primerjava gospodarnosti med organizacijami (Jones, 1992, str.206-236).

Primeri slabe gospodarnosti (ob doseganju enakega učinka) so: preveč zaposlenih, kot je potrebno za poslovanje organizacije, ko so zaposleni preveč kvalificirani za delo, ki ga opravljajo ali ko so sredstva, ki se uporabljajo pri poslovanju, predraga.

## **2.2. Učinkovitost**

Je najpomembnejši kazalnik izmed treh, saj se ukvarja tako z vhodnim kot izhodnim stanjem.

*Učinkovitost* pomeni delati stvari dobro oziroma prav in se meri s primerjavo dejanskih vložkov in dejanskih izločkov. Pomeni zagotavljanje najmanjših vhodnih stroškov, s katerimi so ovrednoteni vložki, ter se nanaša na prihranke sredstev in drugih dejavnikov oziroma na prihranke vložkov glede na načrtovano porabo le-teh (Oman, 2002).

Višji, kot je količnik med izločki in vložki, bolj učinkovita je organizacija. Učinkovitost je lahko samostojni kazalnik. Učinkovitost organizacije se lahko interpretira glede na preteklo leto poslovanja, lahko se interpretira v primerjavi z drugimi organizacijami in na ta način ugotavljamo, katera organizacija je bolj učinkovita (Jones, 1992, str.206-236).

Učinkovitost lahko povečujemo na več načinov:

- 1) s povečevanjem izločkov glede na nespremenjene vložke,
- 2) izločki so povečani v večjem merilu kot vložki,
- 3) z zmanjševanjem vložkov glede na enak obseg izločkov,
- 4) z večjim zmanjševanjem vložkov kot izločkov.

## **2.3. Uspešnost**

*Uspešnost* pomeni delati prave stvari in se meri z razmerjem med dejanskimi in načrtovanimi izločki. Je merilo za poslovne izide ali učinke, ki jih dosega oseba javnega sektorja pri izvajanju storitev, pri izvajanju določene dejavnosti za potrebe prebivalstva/državljanov ter za potrebe drugih organov in podobno. Upoštevat se tudi usmeritev in celotna dejavnost osebe javnega sektorja, s katerima se dosežejo zastavljeni cilji vseh ročnosti (Oman, 2002).

Pri uspešnosti je predmet revizije predvsem vprašanje, ali so bili doseženi postavljeni cilji. Vendar nekateri cilji v javni upravi niso očitni na prvi pogled in je zato uspešnost težko meriti. Cilji morajo biti racionalno rangirani in med njimi morajo obstajati povezave.

Pri ugotavljanju uspešnosti je zelo pomembno:

- 1) da so jasno postavljeni in rangirani cilji,
- 2) ali je napredek pri doseganju ciljev lahko nepristransko ocenjen,
- 3) ali je ciljni nivo, ki ga služba javne uprave želi doseči, jasno opredeljen.

V primeru da so vsi trije pogoji izpolnjeni, lahko izvedemo revizijo uspešnosti. Če pogoji niso izpolnjeni, obstajajo alternativni načini merjenja uspešnosti: splošni učinek strategije pri

doseganju ciljev, ocena potrošnikov in ocenjevanje procesa in ne rezultata (Jones, 1992, str.206-236).

## **2.4. Merjenje gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti CURS**

Merjenje gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti neposrednih proračunskih uporabnikov se razlikuje od merjenja gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti gospodarskih družb. Meril in kazalnikov, ki jih priporočajo Slovenski računovodski standardi, pri proučevanju javnega sektorja ni mogoče smiselno uporabljati. Navodilo o pripravi zaključnega računa (Uradni list RS, št. 54/02) priporoča oblikovanje ustreznih kazalnikov uspešnosti, gospodarnosti in učinkovitosti glede na področje delovanja posameznega neposrednega proračunskega uporabnika. Oblikovanje takšnih kazalnikov je seveda v pristojnosti posameznega proračunskega uporabnika. 10. člen tega navodila predpisuje, kaj mora vsebovati Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih. Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih je del Poročila o realizaciji finančnega načrta.

CURS ugotavlja *gospodarnost* za vsako postavko finančnega načrta, kar pomeni, v kolikšni meri je bil proračun realiziran glede na sprejeti oziroma veljavni proračun. V primeru merjenja gospodarnosti je CURS poslovala gospodarno, saj za poslovanje ni porabila več sredstev, kot jih ji je bilo dodeljenih z veljavnim proračunom. Hkrati na ravni podskupine proračunske postavke ugotavljajo, koliko se je povečala oziroma zmanjšala poraba glede na preteklo leto in zakaj je prišlo do sprememb. S tega zornega kota CURS ni poslovala gospodarno, saj so se odhodki z redkimi izjemami glede na preteklo leto povečali.

*Učinkovitost* CURS je težko meriti, ker je težko opredeliti, koliko sredstev je namenjenih za določen program in kakšne rezultate je ta program dosegel.

CURS je MF za Zaključni račun državnega proračuna RS za leto 2002 poročala o *uspešnosti* doseganja naslednjih strateških ciljev:

### 1) Pravilno izvajanje postopkov in učinkovito pobiranje dajatev

Sektor za finančne zadeve in nabave spremlja, kolikšen delež državnega proračuna predstavljajo prihodki, pobrani s strani CURS. Uspešnost poslovanja odraža obseg zapadlega neplačanega dolga v primerjavi z višino pobranih dajatev, saj prikazuje, kako uspešna je CURS pri izterjavi dolgov svojih strank. V ta sklop spada izpopolnjevanje in prilagoditev CURS na vstop v EU.

### 2) Višja raven zaščite družbe

V tem poglavju poročajo, koliko inšpekcijskih pregledov je bilo opravljenih, koliko je bilo izdanih predlogov za uvedbo postopka o prekršku in koliko kazenskih ovadb je bilo izrečenih. Ugotavljajo znesek premalo plačanih uvoznih dajatev in premalo plačanega DDV v notranjem prometu. Poročilo vsebuje tudi podatke o poskusu vnosa prepovedanih drog, tihotapljenju orožja in streliva.

Na tem področju je težko meriti uspešnost odkrivanja teh prekrškov, saj za vse vrste teh prekrškov obstajajo samo ocene o razsežnostih. Kljub temu bi lahko bili v poročilu zajeti podatki, kakšna je uspešnost Sektorja za preiskovalne zadeve glede na pretekla leta.

### 3) Olajševanje pretoka blaga in potnikov

Poročajo o nadaljnjem prilagajanju predpisom EU, o prilagajanju informacijske tehnologije za hitrejše poslovanje s podjetji, koliko podjetij ima dovoljenje za poenostavljene postopke (to pomeni, da se blago pripelje direktno v podjetje, carinski organ pa je le obveščen o prihodu pošiljke), enkrat tedensko ali mesečno se vloži zbirna dopolnilna carinska deklaracija z uporabo računalniškega sistema.

V tem primeru je bistveno, ali na ta način posluje maksimalno možno število podjetij. Po podatkih CURS znaša delež podjetij, ki vlagajo deklaracije po elektronski pošti, 97 % in je tako že skoraj dosežen zgornji prag števila podjetij, ki lahko poslujejo na tak način.

### 4) Izboljšanje strokovnosti dela zaposlenih in pogojev za njihovo delo

Zaradi vstopa RS v EU je morala CURS prilagoditi politiko zaposlovanja in se reorganizirati. Poročajo, da je izobraževanje potekalo v skladu s sprejeto strategijo izobraževanja CURS in koliko so uspeli izboljšati pogoje dela za uslužbence.

### 5) Celovita informacijska podpora carinski službi

V tem delu poročila poročajo o tem, kakšni so napredki pri uvedbi informacijskih sistemov, ki jih bodo povezali s članicami EU. Nakazujejo na želje, da bi se zmanjšal obseg papirne dokumentacije za izvedbo carinskih postopkov in s tem na prehajanje na popolnoma elektronsko poslovanje.

### 6) Priprava carinske službe na vstop v EU in mednarodno sodelovanje

Predvsem gre za prilagajanje poslovanja ob vstopu v EU, ki se odraža že v zgoraj opisanih točkah.

Za realizacijo strateških ciljev, ki so navedeni v točkah 2 do 6 so odgovorni posamezni sektorji na Generalnem carinskem uradu. Po koncu leta morajo poročati o svojih dosežkih.

### **3. POVEZANOST CURS Z DRŽAVNIM PRORAČUNOM**

#### **3.1. Predstavitev proračuna RS in vloge CURS**

CURS kot organ v sestavi MF je neposredni uporabnik proračuna. Proračun opredelimo kot osnovni finančni instrument, s katerim država ali lokalna skupnost predvideva prejemke in razporeja izdatke za prihodnje proračunsko obdobje, danes praviloma proračunsko leto, za zadovoljevanje javnih potreb (Pernek, 1999, str. 340).

Proračun je sestavljen iz treh delov (Zakon o javnih financah, 1999):

- *Splošni del proračuna* vključuje skupno bilanco prihodkov in odhodkov, račun finančnih terjatev in naložb ter račun financiranja.
- *Posebni del proračuna* sestavljajo finančni načrti neposrednih uporabnikov.
- *Načrt razvojnih programov* sestavljajo letni načrti oziroma plani razvojnih programov neposrednih uporabnikov, ki so opredeljeni z dokumenti dolgoročnega razvojnega načrtovanja, s posebnimi zakoni ali drugimi predpisi. Letne načrte delimo na: Področja proračunske porabe, Glavne programe in Podprograme.

V Sloveniji so leta 1999 ob pomoči Mednarodnega denarnega sklada uvedli ekonomsko klasifikacijo prejemkov in izdatkov državnega proračuna. S tem so postali javnofinančni tokovi mednarodno primerljivi. Javnofinančni tokovi se prikazujejo v treh povezanih računih:

- Bilanci prihodkov in odhodkov,
- Računu finančnih terjatev in naložb,
- Računu financiranja.

#### *Bilanca prihodkov in odhodkov*

V skupino javnofinančnih prihodkov štejemo: davčne in nedavčne prihodke, ki skupaj tvorijo tekoče prihodke, kapitalske prihodke, prejete donacije iz domačih in tujih virov ter transferne prihodke. Tudi javnofinančni odhodki so razdeljeni na več skupin: tekoče odhodke, tekoče transfere, investicijske odhodke in investicijske transfere.

Proračunski prihodki:

- 1) DAVČNI PRIHODKI spadajo med tekoče prihodke in vključujejo vse vrste davkov ter vse obvezne prispevke zaposlenih, delodajalcev in samozaposlenih, ki se vplačujejo v proračun, ZPIZ in ZZZS.
- 2) NEDAVČNI PRIHODKI prav tako sodijo med tekoče prihodke in vključujejo deleže v dobičku, prihodke od obresti, prihodke od premoženja, takse in pristojbine, denarne kazni,

tisti del prihodkov, ki je ustvarjen s prodajo zalog materiala, blaga in storitev na trgu (to je iz lastne dejavnosti), ter prihodke od obresti rezervnega sklada.

- 3) KAPITALSKI PRIHODKI vključujejo prihodke, pridobljene s prodajo stvarnega premoženja, zalog in investicijskih oziroma blagovnih rezerv.
- 4) PREJETE DONACIJE so nepovratna plačila in prostovoljna nakazila sredstev, prejeta bodisi iz domačih virov bodisi iz tujine. Glede na namen, ki ga določi donator, lahko donacije razvrstimo ali med tekoče ali med kapitalske prihodke.

Tabela 1: Prihodki državnega proračuna v mio SIT

Leto	SKUPAJ PRIHODKI	Tekoči prihodki	Davčni prihodki		Kapitalski prihodki	Prejete donacije	Transforni prihodki
			Davčni prihodki	Nedavčni prihodki			
1998	813.723	810.362	762.848	47.514	912	2.449	0
1999	943.085	939.383	895.055	44.328	505	3.197	0
2000	990.987	983.682	927.672	56.010	859	6.446	0
2001	1.144.579	1.133.537	1.039.585	93.952	889	10.057	95
2002	1.173.121	1.157.651	1.071.313	86.338	2.147	13.228	94

Vir: Bilten javnih financ 5/2003, 2003, str. 31.

Po davčni reformi je CURS pridobila pomembno fiskalno vlogo. Kljub temu da se carinske dajatve po osamosvojitvi zmanjševale, so se naloge s področja pobiranja davčnih in nedavčnih prihodkov z uvedbo DDV in trošarin izredno povečale. V tabeli 2 je prikazano, kako se je delež prihodkov, pobran s strani CURS, v zadnjih letih povečeval in kako pomemben delež prispeva k proračunu.

Tabela 2: Delež prihodkov, ki so v pristojnosti pobiranja CURS, v vseh prihodkih državnega proračuna v mio SIT

Leto	Prihodki pobrani s strani CURS	Prihodki državnega proračuna	Delež CURS (v%)
1998	58.424	813.723	7,18
1999	211.170	943.085	22,39
2000	462.220	990.987	46,64
2001	544.770	1.144.578	47,60
2002	572.205	1.173.121	48,78

Vir: Poročilo o delu carinske službe, 2003.

Struktura proračunskih prihodkov, pobranih s strani CURS, je naslednja (Poročilo o delu carinske službe, 2003): 61 % DDV od uvoženega blaga, 22 % trošarine od mineralnih olj in plina, 6 % trošarine od tobačnih izdelkov, 5 % carine od pravnih oseb, 2 % trošarine od alkoholnih pijač, ostalo so takse, davki in zamudne obresti.



Proračunski odhodki:

- 1) TEKOČI ODHODKI: stroški dela, stroški materiala, drugi izdatki za blago in storitve, ki nimajo investicijske narave, investicijski odhodki za vojsko in policijo, obresti za domače in tuje dolgove in sredstva izločena v rezerve.
- 2) TEKOČI TRANSFERJI so plačila, za katera proračunski uporabniki – plačniki – v povračilo ne dobijo materiala ali storitev, namen njihove porabe pa ni investiranje, razen pri vojski in policiji.
- 3) INVESTICIJSKI ODHODKI: plačila za nakup ali drugo pridobitev opredmetenih in neopredmetenih sredstev, premoženja, opreme, napeljav, vozil, plačila za načrte, nove gradnje, investicijsko vzdrževanje, obnova zgradb in drugih pomembnih naprav. Investicijski nakupi za vojaške namene in posebne policijske opreme se izkazujejo med tekočimi odhodki.
- 4) INVESTICIJSKI TRANSFERJI: sredstva investicijskih transferjev so namenjena za nakup ali gradnjo osnovnih sredstev, nabavo opreme ali drugih opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev, ki bodo v lasti ali v upravljanju prejemnikov teh sredstev ter za investicijsko vzdrževanje, obnove in drugo pri prejemnikih teh sredstev.

Tabela 3: Odhodki državnega proračuna v mio SIT

Leto	SKUPAJ ODHODKI	Tekoči odhodki	Tekoči transferji	Investicijski odhodki	Investicijski transferji
1998	848.856	237.473	521.906	48.057	41.420
1999	962.700	274.851	578.319	56.235	53.294
2000	1.028.945	314.311	613.428	50.887	50.319
2001	1.194.151	369.713	712.015	58.607	53.816
2002	1.313.347	408.112	795.612	50.429	59.195

Vir: Bilten javnih financ 5/2003, 2003, str. 37.

Saldo bilance prihodkov in odhodkov je izkazan kot proračunski presežek (suficit) v primeru, ko realizirani proračunski prihodki presegajo realizirane proračunske odhodke v posameznem proračunskem obdobju oziroma kot proračunski primanjkljaj (deficit), ko odhodki presegajo prihodke v realiziranem proračunskem obdobju. Omeniti je potrebno še razliko med primarnim presežkom (primanjkljajem) in tekočim presežkom (primanjkljajem). Primarni presežek (primanjkljaj) je saldo bilance prihodkov in odhodkov, zmanjšan za saldo prihodkov od obresti in odhodkov za plačila obresti. Tekoči presežek (primanjkljaj) izkazuje saldo tekočega dela prihodkov in odhodkov in ne zajema kapitalskih prihodkov, prejetih donacij in transfernih prihodkov ter investicijskih odhodkov in investicijskih transferov.

Tabela 4: Globalna bilanca prihodkov in odhodkov državnega proračuna v mio SIT

Leto	Skupaj prihodki	Skupaj odhodki	Proračunski presežek (primanjkljaj)	Primarni presežek (primanjkljaj)	Tekoči presežek (primanjkljaj)
1998	813.723	848.856	-35.133	3.115	50.983
1999	943.085	962.700	-19.615	26.472	86.212
2000	990.987	1.028.945	-37.957	16.083	55.944
2001	1.144.579	1.194.151	-49.572	16.106	51.809
2002	1.173.121	1.313.347	-140.227	-63.438	-46.073

Vir: Bilten javnih financ 5/2003, 2003, str. 30.

*Račun finančnih terjatev in naložb* je bil uveden z novo ekonomsko kvalifikacijo. Vanj so vključeni tisti izdatki, ki za državo nimajo značaja odhodkov, temveč imajo lastnosti danih posojil ali finančnih naložb oziroma kapitalskih vlog države v podjetja, banke in druge finančne institucije. Ta plačila imajo za rezultat nastanek finančne terjatve do prejemnika ali vzpostavitev oziroma povečanje kapitalskega deleža države oziroma občine v lastniški strukturi prejemnika. V tem računu so prikazane tudi terjatve države iz naslova zapadlih jamstev države do prejemnika sredstev. S strani prejemnika sredstev so tukaj zajeta sredstva, ki nimajo značaja prihodkov, iz naslova prejetih vračil posojenih sredstev države oziroma prejetih sredstev iz naslova prodaje kapitalskih deležev države v podjetjih, bankah in drugih finančnih institucijah.

Tabela 5: Račun finančnih terjatev in naložb državnega proračuna v mio SIT

Leto	Prejeta vračila danih posojil in prodaja kapitalskih deležev	Prejeta vračila danih posojil	Prejeta vračila danih posojil od javnih podjetij	Prodaja kapitalskih deležev	Kupnine iz naslova privatizacije podjetij	Dana posojila in povečanje kapitalskih deležev	Dana posojila	Povečanje kapitalskih deležev	Poraba sredstev kupnin iz naslova privat. podjetij
1998	26.089	1.663	0	10.825	13.600	21.968	3.494	4.828	13.646
1999	15.190	5.802	5.523	0	9.388	16.407	5.139	3.640	7.629
2000	17.051	13.772	391	0	3.279	12.398	5.902	1.487	5.009
2001	22.297	19.293	1.382	278	2.726	10.417	5.356	3.321	1.725
2002	117.189	2.716	937	112.444	2.029	14.900	5.233	171	7.996

Vir: Bilten javnih financ 5/2003, 2003, str. 45.

*Račun financiranja* prikaže, kako se država zadolžuje oziroma kako odplačuje svoje dolgove, ki so povezani s servisiranjem dolga države oziroma s financiranjem proračunskega deficita, to je salda bilance prihodkov in odhodkov ter računa finančnih terjatev in naložb. Država se lahko zadolžuje z najemom domačih in tujih kreditov ter z izdajo državnih vrednostnih papirjev na domačem in tujih finančnih trgih. Med odplačila uvrščamo odplačila domačih in tujih kreditov ter odplačila glavnice zapadlih državnih vrednostnih papirjev. Saldo računa financiranja je sprememba denarnih sredstev na računih med proračunskim letom.

### **3.2. Proračunski proces v Republiki Sloveniji**

Običajno se državni proračun pripravlja za eno leto, vendar mora kljub temu upoštevati dogodke, katerih izpolnitev bo trajala več kot eno proračunsko obdobje. To velja za pričakovane prihodke, večletne stroške posameznih programov oziroma vladnih politik in vzdržnost fiskalne politike, ki se kaže v državnem dolgu. Srednjeročni pregled je nujen, saj je obdobje enega leta prekratko, da bi lahko postavili proračunske odhodkovne prednosti. Brez srednjeročnega planiranja in napovedovanja bodo letne spremembe proračunskih odhodkov naključne in usmerjene na ukrepe in aktivnosti, ki lahko dajejo rezultate samo v enem letu oziroma na kratek rok (Kamnar, 2002, str. 8).

Ko vlada začne pripravljati proračun, mora imeti jasno opredeljene fiskalne cilje in strategije, kako jih bo dosegla, saj s tem nakaže smer sprememb. Veliko vlogo pri oblikovanju proračuna imajo makroekonomske in fiskalne projekcije ter napovedi prihodkov. Na podlagi le-teh se zagotovi primerna alokacija proračunskih virov glede na predvidene proračunske odhodke. Projekcije se navadno nanašajo na tekoče leto in prihodnja 3 do 4 leta.

V RS imamo tri proračunske faze: priprava in sprejemanje proračuna RS, izvrševanje proračuna in zaključni račun proračuna.

#### **3.2.1. Povezanost proračuna RS in finančnega načrta CURS**

Priprava in sprejemanje državnega proračuna poteka od marca do decembra in jo lahko razdelimo na vladno in parlamentarno stopnjo, vključuje sprejemanje proračuna za dve leti. Na vladni ravni poteka proces proračunskega planiranja znotraj vlade Republike Slovenije. Po sprejetju proračunskega memoranduma minister, pristojen za finance, posreduje neposrednim uporabnikom proračuna navodilo za pripravo predloga državnega proračuna. Glede na to navodilo neposredni uporabnik proračuna pripravi predlog svojega finančnega načrta, ki ga posreduje MF, le-ta pa vladi kot del predloga proračuna (Kovač, 2002, str. 11-14).

Pri CURS predlog letnega finančnega načrta pripravita oba oddelka Sektorja za finančne zadeve in nabave. Predlog finančnega načrta se oblikuje na podlagi Proračunskega priročnika, ki vsebuje ekonomska izhodišča in okvire pravic porabe, glede na preteklo porabo in glede na naloge, ki jih mora CURS opraviti. Predlog finančnega načrta in njegova obrazložitev sta zelo pomembna, saj predstavljata podlago za ugotavljanje uspešnosti in učinkovitosti na koncu proračunskega leta. V letnem načrtu je vidna povezava med dolgoročnimi razvojnimi cilji in letnimi aktivnostmi, ki težijo k dosegu ciljev.

Finančni načrt vsebuje podatke, ki jih posredujejo carinski uradi, o sredstvih, namenjenih za stroške po načrtu delovnih mest, načrtu nabav in gradenj, vključno z osnovnimi sredstvi. V predlogu finančnega načrta poda CURS predlog potrebnih sredstev za svoje poslovanje.

Glavne proračunske postavke za CURS so: plače, materialni stroški, tekoče vzdrževanje objektov CURS, organizacija carinskih iger držav CEFTE in alpskih držav, investicije in investicijsko vzdrževanje državnih organov ter stroški hrambe in prodaje carinske blaga in drugega blaga. Razen investicij in investicijskega vzdrževanja, ki se uvrščajo med investicijske odhodke, se vsi ostali odhodki CURS uvrščajo med tekoče odhodke proračuna RS.

Tabela 6: Prikaz proračunskih postavk in podskupin za CURS

Proračunska postavka	Podskupina
Plače	Plače in drugi izdatki Prispevki delodajalcev za socialno varnost Izdatki za blago in storitve
Materialni stroški	Pisarniški in splošni material ter storitve Posebni material in storitve Energija, voda, komunala, komunikacije Prevozni stroški in storitve Izdatki za službena potovanja Tekoče vzdrževanje Najemnine in zakupnine Kazni in odškodnine Drugi operativni stroški
Tekoče vzdrževanje objektov CURS	Izdatki za blago in storitve
Organizacija carinskih iger držav CEFTE in alpskih držav	Izdatki za blago in storitve
Investicije in investicijsko vzdrževanje državnih organov	Poslovni prostori Prevozna sredstva Pisarniško pohištvo Drugo pohištvo Pisarniška oprema Računalniki in programska oprema Laboratorijska oprema Oprema za hlajenje in ogrevanje Oprema za tiskanje in razmnoževanje Oprema za proizvodnjo energije Oprema za nadzor prometa Telekomunikacijska oprema Avdio-vizualna oprema Oprema za učilnice Druga oprema Rekonstrukcije in adaptacije Investicijsko vzdrževanje objektov Nakup nematerialnega bogastva
Stroški hrambe in prodaje carinskega in drugega blaga	Izdatki za blago in storitve

Vir: Interno gradivo CURS, 2003.

Predlog finančnega načrta je osnova, na podlagi katere se vlada RS in neposredni proračunski uporabnik pogajata o kvotah,<sup>1</sup> ki bodo dodeljene proračunskim uporabnikom. Izhodišče za pogajanja določi vlada. Predlagatelj finančnega načrta mora posredovati vsa gradiva, potrebna za določitev kvot, med MF in neposrednimi uporabniki iz njegove pristojnosti. MF pri predlaganju kvote upošteva:

- letni finančni načrt neposrednega uporabnika,
- evidentirane predobremenitve neposrednega uporabnika,
- likvidnostne možnosti proračuna in
- sezonsko komponento porabe proračunskih sredstev.

Na podlagi izpogajanih kvot se pripravi obrazložitev finančnega načrta, v katerem obrazložijo, kako bodo sredstva porabljeni. Obrazložitev mora vsebovati:

- 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) poročilo o doseženih ciljih in rezultatih strategij in programov s področja neposrednega uporabnika za obdobje prvega polletja tekočega leta.

Del predloga finančnega načrta je Načrt razvojnih programov (v nadaljevanju NRP), kjer se izkazujejo načrtovani izdatki proračuna za investicije, državne pomoči in druge razvojne projekte za dobo naslednjih štirih let. Vsako leto se NRP dopolni in na novo potrdi ob pripravi letnih proračunov. NRP sestavljajo projekti in programi, ki so izvedljivi po predvideni dinamiki in so v celoti pokriti s predvideni viri financiranja. Nove projekte se vključi šele potem, ko se ugotovi, ali je na voljo dovolj sredstev. Najprej pa se preveri, kakšno je dejansko stanje v primerjavi z načrtovanim na obstoječih projektih (Proračunski priročnik 2004-2005, 2003). Iz poročila o realizaciji finančnega načrta CURS je razvidno, da so v NRP vključeni naslednji projekti: obnova voznega parka CURS, preiskovalna služba, posodobitev informatizacije CURS, posodobitev opreme CURS, vzpostavitev južne meje, posodobitev objektov CURS in izgradnja informacijskih sistemov za povezljivost.

Ko proračunski uporabniki pripravijo Predlog finančnega načrta, jih pregleda MF, ki jih po uskladitvi posreduje vladi. Ta na njihovi podlagi pripravi proračun in parlamentarna stopnja pomeni, da proračun sprejme in potrdi Državni zbor Republike Slovenije (v nadaljevanju Državni zbor).

---

<sup>1</sup> »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, 2003).

### 3.2.2. Izvrševanje proračuna RS in finančnih načrtov proračunskih uporabnikov

Proračunski uporabniki so določeni kot nosilci postavk pri izvrševanju proračuna. Za uspešno izvrševanje finančnega načrta proračunskih uporabnikov skrbijo njihove finančne službe. Finančni načrt se izvršuje s predložitvijo knjigovodskih listin, ki opredeljujejo poslovne dogodke. Vrste knjigovodskih listin so:

- 1) pogodba,
- 2) naročilnica,
- 3) predračun, račun, dobropis, bremepis in obračun obresti,
- 4) zapisnik o prevzemu,
- 5) nalog za službeno potovanje,
- 6) obračun plač in drugih izdatkov zaposlenih,
- 7) odredba za izplačilo.

Uspešno izvrševanje proračuna omogočajo trije medsebojno povezani procesi:

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

### 3.2.3. Zaključni račun proračuna

Zaključni račun državnega proračuna je akt, v katerem so prikazani predvideni in realizirani prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki države za preteklo leto, ki ga pripravi MF. V zaključnem računu morajo biti tudi pojasnila v primeru, da je prišlo do odstopanj med sprejetim in realiziranim proračunom.

Predlagatelji finančnih načrtov pripravijo zaključni račun in letno poročilo za preteklo leto in ga do 28. februarja predložijo MF. Vse dele poročila pripravi CURS, razen Bilance stanja, leto pripravi SJF, CURS pa interpretira. Poročilo vsebuje (Interna gradiva CURS):

#### 1. POROČILO O REALIZACIJI FINANČNEGA NAČRTA

- 1.1. Obrazložitev posameznih vrst izdatkov iz realizacije finančnega načrta na nivoju podskupine izdatkov
- 1.2. Obrazložitev večjih odstopanj med sprejetim in realiziranim finančnim načrtom
- 1.3. Obrazložitev prenosa neporabljenih namenskih sredstev iz preteklega leta v skladu s 44. členom Zakon o javnih financah (v nadaljevanju ZJF)
- 1.4. Obrazložitev plačil neporavnanih obveznosti iz preteklih let v skladu s 46. členom ZJF
- 1.5. Obrazložitev vključitve novih obveznosti v finančni načrt CURS v skladu s 41. členom ZJF
- 1.6. Obrazložitev višin izdanih in unovčenih poroštev ter izterjanih regresnih zahtevkov iz naslova poroštev iz pristojnosti CURS

2. POSLOVNO POROČILO (ki vključuje poročilo o doseženih ciljih in rezultatih)
  - 2.1. Zakonske in druge pravne podlage, ki pojasnjujejo delovno področje Carinske uprave RS
  - 2.2. Dolgoročni cilji Carinske uprave RS, kot izhajajo iz področnih strategij in nacionalnih programov
  - 2.3. Letni cilji Carinske uprave RS, zastavljeni v predlogu finančnega načrta
  - 2.4. Ocena uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev, upošteva fizične, finančne in opisne kazalce, določene v obrazložitvi predloga finančnega načrta
  - 2.5. Nastanek morebitnih nedopustnih ali nepričakovanih posledic pri izvajanju programa dela
  - 2.6. Ocena uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev v primerjavi z doseženimi cilji iz poročila preteklega leta ali več preteklih let
  - 2.7. Ocena gospodarnosti in učinkovitosti poslovanja glede na predpisane standarde in merila, kot so jih določila pristojna ministrstva ali drugi državni organi, in ukrepe za izboljšanje učinkovitosti te kvalitete poslovanja Carinske uprave RS
  - 2.8. Ocena delovanja sistema notranjega finančnega nadzora
  - 2.9. Pojasnila na področjih, kjer zastavljeni cilji niso doseženi, zakaj cilji niso bili doseženi
  - 2.10. Ocena učinkov poslovanja Carinske uprave RS na druga področja, predvsem na gospodarstvo, socialo, varstvo okolja, regionalni razvoj in urejanje prostora

### 3. OBRAZLOŽITEV IZVAJANJA NAČRTA RAZVOJNIH PROGRAMOV

- 3.1. Poročilo o izvedbi letnega načrta oziroma plana razvojnih programov neposrednega uporabnika
- 3.2. Realizacija načrta razvojnih programov do določenega leta
- 3.3. Realizacija načrta razvojnih programov v določenem letu

### 4. OBRAZLOŽITEV PODATKOV IZ BILANCE STANJA

- 4.1. Podatki o stanju sredstev na računih neposrednih uporabnikov
- 4.2. Podatki o terjatvah iz naslova dolgoročnih naložb in posojil z navedbo večjih prejemnikov sredstev
- 4.3. Podatki o povečanju ali zmanjšanju lastnih opredmetenih OS
- 4.4. Podatki o povečanju ali zmanjšanju terjatev za sredstva, dana v upravljanje z navedbo večjih prejemnikov teh sredstev
- 4.5. Podatki o neplačanih terjatvah iz preteklega leta
- 4.6. Podatki o neplačanih obveznostih iz preteklega leta

Po prejemu poročil o realizaciji finančnih načrtov vseh uporabnikov proračuna MF pripravi predlog zaključnega računa državnega proračuna in ga predloži Računskemu sodišču Republike Slovenije (v nadaljevanju računsko sodišče) do 31. marca. Računsko sodišče se opredeli o predlogu zaključnega računa državnega proračuna in pripravi poročilo. MF predloži vladi predlog zaključnega računa državnega proračuna in poročilo računskega sodišča v 30 dneh po prejemu poročila računskega sodišča, ki ga mora vlada posredovati Državnemu zboru najkasneje do 1. oktobra. Državni zbor glasuje o zaključnem računu

državnega proračuna v celoti. Pred glasovanjem poteka razprava, pred njo najprej poda obrazložitev predsednik vlade, za njim pa tudi predstavnik matičnega delovnega telesa.

#### 4. RAČUNOVODSKO SPREMLJANJE POSLOVANJA CURS

Računovodstvu javnega in privatnega sektorja se razlikujeta, vendar imata v obeh primerih zelo pomembno informativno vlogo. Računovodstvo javnega sektorja mora zagotoviti finančne informacije, ki so podlaga za odločanje o prihodnjem poslovanju in tudi kažejo, kako so poslovali v preteklosti. Pri proračunskih organih to pomeni predvsem, to da se na podlagi podatkov, ki jih pripravi računovodstvo, lahko z vlado pri sprejemanju finančnega načrta pogajajo o kvotah, ki jim bodo dodeljene. Na drugi strani mora pripraviti informacije, ki so potrebne za ocenjevanje vodenja organizacije, tako zunanje kot notranje.

Zakonsko podlago na področju računovodstva za neposredne proračunske uporabnike<sup>2</sup> predstavljata ZJF in Zakon o računovodstvu (v nadaljevanju ZR). ZJF določa pristojnosti računovodske službe neposrednega uporabnika proračuna, in sicer: opravlja plačila, tekoče ureja, zajema, knjigovodsko evidentira in sporoča podatke, pripravlja obvezne računovodske izkaze, izvaja računovodski nadzor in nadzor nad izpolnjevanjem terjatev in plačilom obveznosti in arhivira izvornike knjigovodskih listin, če ni s posebnim zakonom določeno drugače. ZR obravnava (Zakon o računovodstvu, 1999):

- knjigovodske listine in poslovne knjige,
- priznavanje prihodkov in odhodkov,
- ugotavljanje poslovnega izida,
- računovodske izkaze in poslovni izid,
- hranjenje knjigovodskih listin in poslovnih knjig,
- vrednotenje postavk v računovodskih izkazih,
- popis sredstev in obveznosti do virov sredstev,
- odpisovanje neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev,
- revaloriziranje sredstev,
- finančno poslovanje in plačilni promet,
- predlaganje in pošiljanje letnih poročil,
- naloge in organizacijo računovodstva,
- računovodsko kontrolo,
- notranje revidiranje ter kazenske določbe.

---

<sup>2</sup> Med **neposredne uporabnike** državnega ali občinskega proračuna uvrščamo organe in organizacije na ravni države ali občin, ki se neposredno financirajo iz proračunov. Njihovi finančni načrti so integralni sestavni del državnega ali občinskega proračuna in so sprejeti kot sestavni del sprejetega proračuna v parlamentu oziroma občinskem svetu (Vencelj, 2000, str. 32).



ZR določa, da je treba naloge in organizacijo računovodstva določiti v Pravilniku o računovodstvu. Za CURS velja Pravilnik za računovodstvo za Ministrstvo za finance. Ta pravilnik govori o vseh funkcijah, ki jih računovodstvo opravlja, od vodenja poslovnih knjig do izvajanja računovodske kontrole idr. Pomembno se mi zdi izpostaviti. Da so v pravilnik vključena tudi pooblastila in odgovornosti delavcev v računovodstvu. Minister, pristojen za finance, predpiše računovodske postopke, kontni načrt, vodenje knjig in izdelavo poročil za posredne in neposredne uporabnike proračuna, ki so v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi in ZR.

#### **4.1. Knjigovodske listine in poslovne knjige**

*Po načelu dokazljivosti* z listinami je veljavno sestavljena in preverjena listina osnova za verodostojnost računovodskih informacij in podatkov. Poudarja, da je pri pojasnjevanju računovodskih listin treba dati prednost vsebini pred obliko. *Po načelu urejenosti* pa se mora računovodstvo držati ustaljenih pravil, ki zagotavljajo zanesljive in jasne računovodske listine, poslovne knjige ter računovodske izkaze in poročila (Turk, 1999).

Pravne osebe, ki pridobivajo sredstva iz javnih financ, sestavljajo računovodske izkaze in poročila o poslovanju za poslovno leto, ki je enako koledarskemu. V primeru da imajo pravne osebe javnega prava poleg sredstev iz javnih financ tudi sredstva, ki jih pridobijo s prodajo blaga in storitev na trgu, morajo ločeno prikazovati poslovanje in izid teh sredstev. Zagotoviti morajo možnost ocenjevanja namembnosti, gospodarnosti in učinkovitosti porabe sredstev iz javnih financ. Proračun, proračunski uporabniki in pravne osebe javnega prava morajo pri vodenju poslovnih knjig upoštevati enotni kontni načrt, ki ga predpiše minister, pristojen za finance.

CURS je dolžna voditi vse knjige in evidence na strani prihodkov, na strani odhodkov vodi knjige MF oziroma SJR. Glede na Pravilnik o izvrševanju proračuna vse knjige na odhodkovni strani vodi SJR. Na prihodkovni strani CURS vodi analitično knjigovodstvo po zavezancih in dajatvah. Sektor glavne knjige zakladnice na MF pa vodi sintetično knjigovodstvo.

V Sektorju za finančne zadeve in nabave se vodijo (Interno gradivo CUS):

- knjiga prejetih računov,
- knjiga izdanih naročilnic,
- knjiga izdanih računov,
- analitične evidence opredmetenih osnovnih sredstev in drobnega inventarja.

Sektor za informatiko vodi evidenco osebnih računalnikov in ostale računalniške opreme za delavce v generalnem carinskem uradu, Sektor za finančne zadeve in nabave vodi evidenco

drobnega materiala in osnovnih sredstev za delavce generalnega carinskega urada, oddelki za finančne zadeve in nabave pa za delavce carinskih uradov.

ZR določa, da se vodijo naslednje temeljne in pomožne knjige (Zakon o računovodstvu, 1999):

A) TEMELJNE KNJIGE:

- *Glavno knjigo* sestavljajo sintetični in analitični konti, na katere se posamično ali zbirno knjižijo stanja in spremembe sredstev in obveznosti do virov sredstev, odhodki in drugi izdatki, prihodki in drugi prejemki ter izid poslovanja.
- *Dnevnik* je temeljna knjiga, v kateri se v časovnem zaporedju zapisujejo vse poslovne spremembe (poslovni dogodki). Dnevnik glavne knjige se praviloma izpisuje dnevno, obvezno vsaj enkrat letno ob koncu poslovnega leta.

B) POMOŽNE KNJIGE dopolnjujejo konte glavne knjige. ZR določa, da so obvezne naslednje pomožne knjige: blagajniški dnevnik, analitična evidenca opredmetenih osnovnih sredstev, analitična evidenca terjatev do kupcev, analitična evidenca obveznosti do dobaviteljev, analitična evidenca plač in drugih osebnih prejemkov, druge pomožne knjige in evidence po potrebi.

Za vsak poslovni dogodek oziroma poslovno spremembo pri sredstvih, obveznostih do virov sredstev, prihodkih in odhodkih, stroških in učinkih ter rezultatih poslovanja se sestavi knjigovodska listina, ki je pisno pričevanje o nastanku poslovnega dogodka. Knjigovodske listine se sestavljajo tudi v zvezi s poslovnimi dogodki, ki so predmet zunajbilančne evidence (Zakon o računovodstvu, 1999). Poznamo naslednje knjigovodske listine:

- zunanje izvirne, ki jih uporabnik prejema iz okolja,
- notranje izvirne, ki nastanejo pri uporabniku, in
- notranje izvedene, ki jih izdelajo v računovodstvu na podlagi izvirnih knjigovodskih listin.

Neposredni uporabniki proračuna so zavezani, da upoštevajo ZR, kjer je točno določeno, koliko časa morajo hraniti knjigovodske listine in poslovne knjige. Trajno hranijo:

- letne računovodske izkaze,
- končne obračune plač zaposlenih in
- izplačilne liste za obdobja, za katere ni končnih obračunov plač.

#### **4.2. Priznavanje prihodkov in odhodkov ter ugotavljanje poslovnega izida**

Uporabniki enotnega kontnega načrta merijo in razčlenjujejo prihodke in odhodke v skladu z ZR in jih priznavajo na podlagi *načela denarnega toka*, ko sta izpolnjena dva pogoja:

- poslovni dogodek, katerega posledica je izkazovanje prihodkov oziroma odhodkov, je nastal,
- denar oziroma njegov ustreznik je prejet oziroma izplačan.

## **PRIHODKI**

V začetku leta MF pripravi oceno prejemkov<sup>3</sup> in izdatkov proračuna, na podlagi katere določijo kvote namenjene posameznim uporabnikom proračuna. Hkrati določijo dneve izplačil za določene vrste odhodkov državnega proračuna: plače, izdatki za blago in storitve, socialni transferi, transferi občinam in transferi v Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

Izvajanje proračuna poteka na podlagi mesečnega načrta za izvrševanje proračuna, ki je sestavljen iz: mesečnega načrta prejemkov proračuna in mesečnega načrta izdatkov proračuna. CURS mora kot eden izmed skrbnikov prejemkov proračuna, kar pomeni, da na podlagi predpisov določa vrsto in višino denarnih obveznosti do države, evidentira obveznosti, evidentira plačilo obveznosti in izvaja izterjavo neplačanih obveznosti, do 22. v mesecu posredovati predlog mesečnega načrta prejemkov proračuna. Na področje CURS se stekajo naslednji proračunski prejemki (Pravilnik o podračunih ter načinu plačevanja obveznih dajatev in drugih javno finančnih prihodkov, 2002):

- carine in druge uvozne dajatve,
- davek na dodano vrednost od uvoženega blaga in storitev,
- trošarine, zaračunane ob uvozu,
- taksa za obremenjevanje zraka z emisijo ogljikovega dioksida, zaračunana ob uvozu in po obračunu trošarinskih izdelkov,
- davek od novih motornih vozil,
- davek od prometa proizvodov, zaračunan pri uvozu proizvodov,
- pristojbina za tuja motorna vozila,
- carinske takse od pravnih in fizičnih oseb,
- denarne kazni za carinske prekrške,
- denarna sredstva od prodanega blaga,
- povprečnine na podlagi zakona o prekrških,
- drugi prihodki države,
- pozneje vplačane ukinjene uvozne dajatve,
- zamudne obresti.

## **ODHODKI**

Tako prihodkovna kot odhodkovna stran državnega proračuna in tako tudi finančni načrti proračunskih uporabnikov se izvršuje v skladu s Pravilnikom o postopkih za izvrševanje proračuna Republike Slovenije. V nadaljevanju povzemam predpise, ki se nanašajo na odhodkovno stran.

---

<sup>3</sup> Glej prilogo 1.

Neposredni uporabniki proračuna lahko prevzemajo in plačujejo obveznosti v breme proračuna tekočega leta samo za namen ter do višine, kot je določena s proračunom. Obveznosti, ki zahtevajo odhodek iz proračuna, uporabniki prevzemajo ali s sklepanjem pisnih pogodb ali s podpisovanjem drugih listin, ki imajo značaj pogodbe, ali z izdajo posamičnih pravnih aktov. Obveznosti predstavljajo tudi tiste obveznosti, ki temeljijo neposredno na zakonu ali podzakonskem predpisu in se posameznemu upravičencu izplačujejo na podlagi posamičnega pravnega akta. Pogodba mora biti sklenjena pred pričetkom opravljanja storitve ali nabave blaga. Te obveznosti predstavljajo predobremenitev proračuna.

Neposredni uporabniki obveščajo MF o obveznostih v breme proračuna tako, da prevzete obveznosti zavedejo v enotno bazo predobremenitev s potrditvijo obrazca FEP (Finančni element predobremenitve). Na obrazcu morajo vpisati točen datum predvidenih plačil obveznosti v proračunskem letu. Vsak mesec morajo neposredni uporabniki najkasneje do 24. v mesecu uskladiti evidentirano stanje predobremenitev z dejanskim. Spremembo dinamike plačil neposredni uporabnik evidentira s postopkom uskladitve dinamike plačil ali z novo vlogo obrazca FEP.

CURS je vključena v sistem Ministrstvo za finance enotno računovodstvo (v nadaljevanju MFERAC) in lahko zato samostojno potrdi FEP za:

- pogodbe, za katere je potrebno spremljati realizacijo po posamezni pogodbi,
- pogodbe za istovrstne naloge z enako ali podobno vsebino, sklenjene z različnimi izvajalci ali upravičenci, ki bremenijo isto proračunsko vrstico,
- obveznosti, za katere pripravi neposredni uporabnik program porabe sredstev na eni ali več proračunskih vrsticah, ki je finančno ovrednoten.

Program porabe sredstev na eni ali več proračunskih vrsticah, ki je finančno ovrednoten, pripravi neposredni uporabnik za:

- obveznosti, ki izhajajo neposredno iz zakona, predpisa ali na teh pravnih podlagah izdanih posamičnih pravnih aktov, za katere neposredni uporabnik ne sklepa pogodb,
- fiksne stroške za blago in storitve.

Izplačila neposrednih uporabnikov se ne glede na to, ali imajo uporabniki svoj podračun, izvršujejo iz podračuna proračuna. CURS mora dokumentacijo za izplačilo predložiti SJR v enem izvodu v 10 dneh po prejemu ustreznih listin, vendar najkasneje 7 delovnih dni pred zapadlostjo obveznosti. Zahtevek za izplačilo sredstev iz proračuna je predložen v roku 10 dni po dnevu, ko je neposredni uporabnik prejel listine, na podlagi katerih se bo izplačevalo, vendar najkasneje 5 delovnih dni pred zapadlostjo obveznosti. Krajši rok za predložitev dokumentacije in podatkov za izplačilo sredstev iz proračuna je dovoljen samo za: poročila, obveznosti do ZPIZ, izvršbe, odplačila državnega dolga s pripadajočimi obrestmi in stroški ter druga nujna izplačila.

CURS predloži SJR v izplačilo originalne listine. Dokumentacija, ki se nanaša na FEP in odredbe za izplačilo glavnice in obresti kratkoročnega zadolževanja, se SJR posreduje v elektronski obliki, originalne listine posredujejo naknadno z opozorilom, da niso podlaga za izplačilo. Poleg originalnih listin je potrebno za izplačilo predložiti še Odredbo za plačilo – nakazilo. Odredbe za plačilo – nakazilo ni potrebno predložiti za:

- 1) izplačila iz podračuna proračuna, ki se nanašajo na pologe vlog enomesečnih zakladnih menic pri Banki Slovenije,
- 2) pologe vlog iz podračuna proračuna na zakladniški podračun enotnega zakladniškega računa države in
- 3) vračila meddnevnega likvidnostnega zadolževanja podračuna proračuna pri zakladniškem podračunu enotnega zakladniškega računa države.

Izplačila, ki temeljijo na pogodbah o delu, avtorskih pogodbah in druga izplačila, pri katerih je potrebno upoštevati zakon o dohodnini, se opravljajo dvakrat mesečno, petnajstega in zadnjega dne v mesecu. CURS mora SJR poleg originalnih listin posredovati Nalog za obračun drugih stroškov dela v elektronski in papirni obliki. V primeru izplačila različnim upravičencem na isti dan zapadlosti se pripravi skupinski nalog za obračun drugih stroškov dela. Na podlagi obračuna drugih stroškov dela se pripravi odredba za izplačilo.

Računovodska služba opravi kontrolo dokumentacije in preveri skladnost obveznosti z evidentiranimi predobremenitvami in prostimi pravicami porabe na proračunski vrstici. Ustrezno in popolno dokumentacijo knjiži kot obveznost za plačilo. Dokumentacija je vrnjena, če: je nepopolna, ne ustreza namenu postavke – konta oziroma podkonta, iz katere se predlaga izplačilo, je podatek o podkontu naveden na odredbi in listine niso likvidirane skladno s predpisi. Dokumentacija je vrnjena tudi, če izkazane obveznosti presegajo proste pravice porabe na proračunski vrstici ali niso v skladu z evidentiranimi predobremenitvami. V tem primeru je obveznost knjižena, uporabnik je obveščen, ampak izplačila ni mogoče izvršiti.

Na podlagi ustrezne in popolne dokumentacije pripravijo Specifikacijo zahtevkov za izplačilo iz proračuna po posameznih neposrednih uporabnikih, ločeno po posameznih računih oziroma obračunskih situacijah in po posameznih postavkah – podkontih. Na podlagi teh specifikacij se pripravi Povzetek zahtevkov za izplačilo iz proračuna po posameznih neposrednih uporabnikih, ločeno po predvidenih dnevih nakazila sredstev iz proračuna, posameznih postavkah – podkontih in letih. CURS posreduje Specifikacijo zahtevkov za izplačilo iz proračuna in Povzetek zahtevkov za izplačilo iz proračuna po elektronskem mediju v petnajstih dneh po prejemu listine, ki je podlaga za izplačilo iz proračuna. Zbirno lahko prikazujejo na Specifikaciji zahtevkov za izplačilo iz proračuna naslednje obveznosti:

- drobne materialne stroške, ki potekajo preko tolarske blagajne,
- drobne materialne stroške, ki potekajo preko devizne blagajne,

- potne stroške in dnevnice, ki potekajo preko tolarske blagajne,
- potne stroške in dnevnice, ki potekajo preko devizne blagajne,
- pogodbe o delu,
- avtorske honorarje,
- druge izdatke, od katerih se skladno z zakonom o dohodnini plačuje davek,
- štipendije in
- porodnine.

Do desetega v mesecu morajo za obračun plač in drugih izdatkov zaposlenim posredovati naslednje podatke:

- dokumentacijo in podatke o: osnovnih plačah z minulim delom in dodatkih iz odločb, delovni uspešnosti, nadurnem delu, dodatkih za posebne pogoje dela in drugih osebnih prejemkih in
- nalog za obračun plač, ki ga podpiše odredbodajalec.

SJR obvešča MF o vseh sklenjenih pogodbah o dodelitvi posojil, te informacije morajo vključevati: pravno podlago za posojilo, proračunsko postavko – konto, posojilojemalca, znesek posojila, pogoje posojila in anuitetni načrt.

#### **4.3. Ugotavljanje poslovnega izida**

Konec obračunskega obdobja vse organizacije ugotavljajo, kako so poslovale v preteklem obračunskem obdobju. V ZR je določeno, da pravne osebe javnega prava na koncu obračunskega obdobja ugotavljajo presežek prihodkov nad odhodki oziroma presežek odhodkov nad prihodki. V tem primeru govorimo o prihodkih v smislu sredstev, ki jih ima CURS na voljo iz proračuna. Kakor koli ugotovijo, ali imajo presežek ali primanjkljaj, so ga dolžni razporejati oziroma kriti v skladu z zakonom in odločitvijo ustanovitelja pravne osebe.

#### **4.4. Plačilni promet**

Zakonsko podlago na področju plačilnega prometa predstavlja Zakon o plačilnem prometu (Uradni list RS, št. 30/02 in 75/02) in Odredba o vzpostavitvi enotnega zakladniškega računa (Uradni list RS, št. 54/02). Celotna javna upava je vključena v sistem enotnega zakladniškega sistema, kar pomeni, da vsi prejemki države prihajajo neposredno na račun državnega proračuna RS, iz katerega pa se vršijo tudi vsa plačila (Umek, 2000, str.33). Uprava Republike Slovenije za javna plačila vodi za proračunske uporabnike: zakladniške podračune, podračune proračunskih uporabnikov, podračune za plačevanje obveznih dajatev in drugih javnofinančnih prihodkov ter knjigovodske račune. CURS vodi samo prehodne in vplačilne podračune za plačevanje obveznih dajatev in drugih javnofinančnih prihodkov.

#### 4.5. Računovodski izkazi in letno poročilo

Po koncu obračunskega leta je potrebno pripraviti letno poročilo. Glavni elementi letnega poročila so: bilanca stanja, izkaz prihodkov in odhodkov za neposredne proračunske uporabnike, pojasnila k izkazu in poslovno poročilo. Uporabniki enotnega kontnega načrta, ki sodijo med neposredne uporabnike proračuna, morajo predložiti letno poročilo MF do 28. februarja leta, ki sledi letu, za katero se sestavlja letno poročilo. Zakonska podlaga na tem področju je: ZJF, ZR, Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologijo za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna (Uradni list RS, št. 12/01) in Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 115/02 in 21/03). Za CURS pripravi računovodske izkaze MF oziroma SJR, naloga CURS pa je, da te izkaze tolmači.

Del letnega poročila so tudi obvezne priloge k temeljnim računovodskim izkazom. Bilanci stanja drugega uporabnika enotnega kontnega načrta morajo obvezno priložiti dve prilogi (Štrekelj, 2002):

- Stanje in gibanje neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev ter
- Stanje in gibanje dolgoročnih kapitalskih naložb in posojil.

Pri Izkazu prihodkov in odhodkov drugih uporabnikov enotnega kontnega načrta sta obvezna še dva obrazca (Štrekelj, 2002):

- Izkaz računa finančnih terjatev in naložb ter
- Izkaz računa financiranja.

Pri uporabnikih enotnega kontnega načrta so med obveznimi pojasnili še (Štrekelj, 2002):

- sodila, ki razmejujejo prihodke in odhodke na dejavnost službe ter dejavnost prodaje blaga in storitev na trgu,
- vrste postavk, ki so zajete v znesku, izkazanem na kontih zunajbilančne evidence,
- podatke o pomembnejših opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev, ki so že v celoti odpisana, pa se še vedno uporabljajo za opravljanje dejavnosti, ter
- drugo, kar je pomembno za popolnejšo predstavitev poslovanja in premoženjskega stanja uporabnikov enotnega kontnega načrta.

Poslovno poročilo kot del letnega poročila se v gospodarstvu razlikuje od tistega v negospodarstvu. Na obeh področjih je zelo pomembna informativna vloga letnega poročila. Pri neposrednih proračunskih uporabnikih je v poslovno poročilo vključeno tudi poročilo o doseženih ciljih, ki so določeni v obrazložitvi finančnega načrta ali programa dela za preteklo

leto, in rezultatih svojega poslovanja ter pri tem oceni svojo gospodarnost, učinkovitost in uspešnost. Poslovno poročilo neposrednih uporabnikov proračuna vsebuje (Štekelj, 2002):

- zakonske in druge pravne podlage, ki pojasnjujejo delovno področje neposrednega uporabnika,
- dolgoročne cilje neposrednega uporabnika, kot izhajajo iz večletnega programa dela in razvoja neposrednega uporabnika oziroma področnih strategij in nacionalnih programov,
- letne cilje neposrednega uporabnika, zastavljene v obrazložitvi finančnega načrta neposrednega uporabnika ali v njegovem letnem programu dela,
- oceno uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev, upošteva fizične, finančne in opisne kazalce (indikatorje), določene v obrazložitvi finančnega načrta neposrednega uporabnika ali v njegovem letnem programu dela po posameznih področjih dela,
- nastanek morebitnih nedopustnih ali nepričakovanih posledic pri izvajanju programa dela,
- oceno uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev v primerjavi z doseženimi cilji iz poročila preteklega leta ali več preteklih let,
- oceno gospodarnosti in učinkovitosti poslovanja glede na opredeljene standarde in merila, kot jih je predpisalo pristojno ministrstvo oziroma župan, ter ukrepe za izboljšanje učinkovitosti in kakovosti poslovanja neposrednega uporabnika,
- oceno delovanja sistema notranjega finančnega nadzora neposrednega uporabnika,
- pojasnila na področjih, na katerih zastavljeni cilji niso bili doseženi, zakaj niso bili doseženi; pojasnila morajo vsebovati seznam ukrepov in rokovni načrt za doseganje zastavljenih ciljev ter predloge novih ciljev ali ukrepov, če zastavljeni cilji niso izvedljivi,
- oceno učinkov poslovanja neposrednega uporabnika na druga področja, predvsem na gospodarstvo, socialno dejavnost, varstvo okolja, regionalni razvoj in urejanje prostora.

#### **4.6. Vrednotenje ekonomskih kategorij**

Proračunski uporabniki vrednotijo ekonomske kategorije v skladu z ZR, ki določa, da se ekonomske kategorije v računovodskih izkazih vrednotijo v skladu z zakonom, računovodskimi standardi, splošnimi računovodskimi predpostavkami za sestavljanje računovodskih izkazov ter splošnimi načeli za vrednotenje postavk v teh izkazih.

Izpostavila bi opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena dolgoročna sredstva, saj je minister, pristojen za finance, izdal Navodilo o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev (Uradni list RS, št. 54/02).

Opredmetena osnovna sredstva se odpisujejo redno in izredno. Pri rednem odpisu se uporablja metoda enakomernega časovnega amortiziranja. Stopnje, po katerih se opravlja odpis, predpiše minister, pristojen za finance. Izredni odpis se opravi v primeru: odtujitve, uničenja, trajne izločitve iz uporabe, znižanja tržnih cen za istovrstna sredstva in v primeru skrajšanja predvidene dobe trajanja, ki je bila upoštevana za izračun stopnje za odpis. Amortizacija se



začne obračunavati s prvim dnem naslednjega meseca po tem, ko je bilo osnovno sredstvo predano v uporabo, in se konča, ko je amortiziran znesek v celoti odpisan.

## **5. RAČUNOVODSKA KONTROLA IN NOTRANJE REVIDIRANJE**

Računovodsko nadziranje je nedvomno zelo pomembno, saj je njegova funkcija preverjanje točnosti podatkov in informacij, ki jih poslovodstvo uporablja pri svojem odločanju. Najbolj osnovna razdelitev oblik nadzora je delitev na zunanjo in notranjo kontrolo. Notranja kontrola obsega kontrolo podatkov ob vnosu, med obdelovanjem in notranje revidiranje. Kontroliranje podatkov in notranje revidiranje uredijo pravne osebe v skladu s predpisi in računovodskimi standardi (Zakon o računovodstvu, 1999). Za CURS je veljaven predpis na področju kontrole podatkov in notranje revizije Pravilnik o računovodstvu za Ministrstvo za finance ter Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ. Pristojnost za opravljanje zunanje kontrole oziroma revizije na CURS kot ostalih proračunskih uporabnikov ima računsko sodišče.

### **5.1. Zunanji nadzor**

Zunanji nadzor oziroma zunanjo revizijo izvaja računsko sodišče, ki preverja, kako uporabniki javnih sredstev oziroma davkoplačevalskega denarja, porabljajo ta denar. V Zakonu o računskem sodišču je opredeljeno, kakšna je sestava in organizacija računskega sodišča, kakšne so njegove pristojnosti in kako jih izvršuje ter kakšne so kazenske določbe za kršitelje.

Revidiranje poslovanja je pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o poslovanju. Računsko sodišče revidira (Zakon o računskem sodišču, 2001):

- pravilnost in smotrnost poslovanja,
- akt o preteklem kakor tudi akt o načrtovanem poslovanju uporabnika javnih sredstev ter
- točnost in verodostojnost računovodskih podatkov in informacij predvsem v letni bilanci stanja, izkazu poslovnega izida in drugih računovodskih izkazih.

Ko računsko sodišče vroči uporabniku javnih sredstev sklep o izvedbi revizije postane s tem uporabnik zavezan, da pooblaščenec računskega sodišča omogoči, da opravijo pregled, potreben za uresničitev revizijskih ciljev. Izvajanje revizije pri uporabniku javnih sredstev obsega:

- 1) pregled sistema ali nekaterih podsistemov poslovanja in računovodstva,
- 2) pregled knjigovodskih listin in drugih dokumentov o poslovanju,
- 3) pregled prostorov, objektov in naprav, ki jih revidiranec uporablja za svoje poslovanje, druga revizijska dejanja, potrebna za uresničitev revizijskih ciljev.

Revizorji računskega sodišča opravljajo vsako leto dve vrsti revizij: tiste, ki jih morajo, ker to obveznost določa zakon, in tiste, ki jih v program dela uvrstijo sami. CURS spada med

izvrševalce državnega proračuna in je revidirana vsako leto, ko poteka revizija Zaključnega računa proračuna. CURS je v letu 2003 prejela pozitivno mnenje računskega sodišča po opravljeni reviziji o poslovanju v letu 2002.

Računsko sodišče je leta 2001 izdalo poročilo o reviziji smotrnosti poslovanja CURS v letih 1996 do 1999. Računsko sodišče je ob reviziji zasledovalo več ciljev: ugotoviti področja tveganja pri delovanju in kontroliranju, preverjali so notranje kontrole v postopkih, ki se nanašajo na sprostitev blaga v promet ter obračunavanju in pobiranju trošarin, preverjali so smotrnost in pravilnost poslovanja v delu, ki se nanaša na postopke odvzema, prevoza, skladiščenja, prodaje, uničenja in brezplačne dodelitve zaseženega in prepuščenega blaga ter skušali ugotoviti, ali so navedbe o nepravilnosti pri vodenju upravnega postopka na Carinskem uradu Ljubljana, ki so bile opisane v anonimni pobudi, resnične. Obstoje in delovanje sistemov notranjega kontroliranja so preizkušali na Generalnem carinskem uradu in Carinskem uradu Ljubljana, revidiranje smotrnosti poslovanja so preizkušali še na carinskih uradih v Murski Soboti, Sežani ter Jesenicah.

Ugotovitve in mnenja, ki jih je podalo računsko sodišče, so naslednje (Predhodno poročilo o reviziji in smotrnosti poslovanja Carinske Uprave Republike Slovenije v letih od 1996 do 1999, 2003):

*1) Delovanje notranjih kontrol*

Računsko sodišče je ugotovilo, da veljavna zakonodaja, interni predpisi in informacijski sistem zagotavljajo uspešno delovanje sistemov notranjega kontroliranja pri sprostitvi blaga v promet ter pri obračunavanju in pobiranju trošarin. Podali so mnenje, da so kontrolni sistemi na teh področjih uspešni in zagotavljajo učinkovito odkrivanje in preprečevanje pojavov nepravilnosti in napak. Po ugotovitvah revizorjev, informacijski sistem zadovoljivo podpira poslovanje CURS in zagotavlja pravilnost evidentiranja poslovnih dogodkov in izkazovanja podatkov, ki so potrebni za informiranje in odločanje.

*2) Ravnanje z zaseženim ter prepuščenim blagom*

Pri ravnanju z zaseženim ter prepuščenim blagom je bilo računsko sodišče mnenja, da postopki od zasega blaga pa do vrnitve trajajo predolgo in se zato stroški povečujejo. Ugotovili so, da carinski uradi različno ravnajo pri vodenju in dokumentiranju postopkov ter arhiviranju listin. Na tem področju je CURS sprejela ukrepe, ki so prispevali k večji gospodarnosti in učinkovitosti pri izvajanju teh nalog.

*3) Ravnanje Carinskega urada Ljubljana pri vodenju upravnih postopkov*

Zaradi pomanjkljivosti in slabosti pri vodenju Carinskega urada Ljubljana je prišlo do nezakonitega ravnanja in neupravičene opustitve izterjave carinskega dolga, zato je bilo odločeno v korist carinskega zavezanca in v škodo državnega proračuna.

## 5.2. Notranji nadzor

Notranji nadzor proračunskih uporabnikov predpisuje ZJF v poglavju o proračunskem nadzoru. Zakon predpisuje tri oblike notranjega proračunskega nadzora (Zakon o javnih financah, 1999):

- 1) notranji finančni nadzor pri neposrednem uporabniku državnega proračuna, ki zajema notranje kontrole in notranje revidiranje,
- 2) inšpekcijski nadzor, ki ga izvaja MF,
- 3) notranjo revizijo, ki jo v določenih primerih opravlja MF.

Finančni nadzor proračunskega uporabnika poteka po dveh tirnicah: na eni strani je organiziran sistem notranjih kontrol kot sistem postopkov in odgovornosti zaposlenih v neposrednem uporabniku ter na drugi strani notranja revizija, ki je naknadna računovodsko-finančna revizija in revizija učinkovitosti, gospodarnosti in uspešnosti.

Notranji nadzor mora zagotoviti, da finančno poslovanje in sistem kontrol deluje v skladu z načeli zakonitosti, preglednosti, učinkovitosti in uspešnosti. Notranja revizija ima predvsem namen oceniti ureditev notranje kontrole in njenega delovanja.

### 5.2.1. Proračunsko inšpiciranje

Ministrstvo, pristojno za finance, opravlja nadzor državnega proračuna. Z izvajanjem nadzora preverjajo zakonitost in pravilnost postopanja pri izvajanju pravnih predpisov. Pri nadziranju ima ministrstvo naslednje pristojnosti:

- opravlja inšpiciranje porabe proračunskih sredstev,
- opravlja naknadno računovodsko-finančno revizijo in revizijo učinkovitosti, gospodarnosti in uspešnosti skupnih projektov različnih neposrednih uporabnikov državnega proračuna ter
- pripravlja skupne usmeritve za izvajanja notranje revizije pri neposrednih uporabnikih državnega in občinskih proračunov.

V primeru da proračunski inšpektor odkrije, da je bil kršen zakon, predpis ali posamičen akt, katerega izvajanje se nadzoruje, ima pravico in dolžnost »izdati odločbo za vzpostavitev zakonitega stanja, v zapisniku predlagati pristojnemu organu sprejem ukrepov, predlagati uvedbo postopka zaradi prekrška v skladu z zakonom, podati ovadbo pristojnim organom za kazniva dejanja, ki se preganjajo po uradi dolžnosti« (Zakon o javnih financah, 1999). V primeru da proračunski inšpektor odkrije nepravilnosti, poda predlog, kako naj proračunski uporabnik odpravi te nepravilnosti. Proračunski uporabnik je dolžan poročati organu, pristojnemu za inšpekcijski nadzor, o ukrepih za odpravo nepravilnosti.

### 5.2.2. Notranja kontrola

Pri oblikovanju sistema notranjih kontrol morajo proračunski uporabniki in s tem tudi CURS upoštevati Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ. V nadaljevanju iz njega povzemam, kaj morajo sistemi notranje kontrole zagotoviti, kakšni so temeljni kontrolni postopki in na katerih področjih je potrebno podrobneje urediti delovanje notranjih kontrol.

Sistemi finančnega poslovanja in notranjih kontrol so vzpostavljeni in vzdrževani kot načrt aktivnosti, ki vključuje stališča in usmeritve vodstva, izražene z metodami za določanje ciljev in sredstev za njihovo doseganje, delovnimi postopki in prakso ter ukrepi za obvladovanje tveganj, ki skupaj dajejo primerno zagotovilo za (Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002):

- urejeno in smotno poslovanje, ki bo omogočilo doseganje zastavljenih ciljev in kakovostne storitve v skladu z nalogami proračunskega uporabnika,
- varovanje sredstev pred izgubo zaradi malomarnosti, zlorab, slabega upravljanja, napak, poneverb ter drugih nepravilnosti,
- poslovanje v skladu z zakoni, drugimi predpisi in navodili vodstva,
- obdelavo, vodenje in shranjevanje zanesljivih računovodskih in drugih podatkov ter točno in pregledno poročanje.

Temeljni kontrolni postopki se nanašajo predvsem na kontrole pravilnosti poslovnih dogodkov in podatkov in vključujejo:

- 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,
- točnost evidentiranja poslovnih dogodkov.

Podrobneje je potrebno urediti delovanje notranjih kontrol pri: pripravi finančnega načrta prihodkov in odhodkov, pripravi načrta razvojnih programov, pripravi načrta delovnih mest, pripravi načrta nabav, pripravi načrta lastne dejavnosti, pripravi načrta donacij, pripravi načrta zadolževanja in izdajanja poroštev, pripravi načrta oddaje subvencij, dotacij, in drugi prenosov (transferjev) iz proračuna, pripravi načrta o odprodaji, oddaji ali zamenjavi premoženja v lasti RS, pripravi načrta o uporabi tekoče ali stalne proračunske rezerve, oddajanju javnih naročil, prevzemanju obveznosti v breme proračuna, izplačevanju iz proračuna, izterjevanju terjatev proračuna, načrtovanju likvidnosti, načrtovanju vračil v proračun in zavarovanju stvarnega premoženja. Naloga vodstvenih kontrol je zagotoviti neprekinjeno in pravilno delovanje temeljnih kontrolnih postopkov.

Notranje finančne kontrole morajo zagotavljati, da (Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002):

- proračunski uporabniki prevzamejo in poravnavaajo obveznosti samo za namen in do višine, ki je določena s proračunom,
- proračunski uporabniki poravnavaajo finančne obveznosti v skladu z dinamiko in kvoto,
- je prevzemanje obveznosti v breme proračuna utemeljeno s pisno pogodbo, razen če ni z zakonom določeno drugače,
- je prevzemanje obveznosti, ki zahtevajo plačilo v prihodnjih letih, utemeljeno s pisno pogodbo, če so za ta namen že načrtovana sredstva v proračunu tekočega leta,
- se obveznosti v breme proračuna plačujejo samo upravičencem in samo za dovoljeno vrsto in višino stroškov,
- se obveznosti v breme proračuna plačujejo v rokih, ki so za posamezne namene določeni v zakonu,
- so pogodbe za nabavo blaga, naročilo storitev in najem zgradb sklenjene samo v skladu s predpisi o javnem naročanju,
- ima vsak izdatek iz proračuna podlago v verodostojni knjigovodski listini, s katero se izkazuje obveznost za plačilo, in da se pravni temelj in višina obveznosti, ki izhaja iz verodostojne knjigovodske listine, pred izplačilom preveri ter pisno potrdi,
- se prejemi pravočasno in točno obračunavaajo,
- se potencialne in dejanske terjatve pravočasno in točno identificirajo, izterjajo in računovodsko evidentirajo,
- se pripravi poročilo o doseženih ciljeh in rezultatih na področju iz pristojnosti proračunskega uporabnika v preteklem letu in predloži ministrstvu, pristojnem za finance, skupaj z letnim poročilom,
- so sprejeta merila za presojanje učinkovitosti in gospodarnosti razpolaganja s proračunskimi sredstvi in načini merjenja ter poročanja o doseženih rezultatih.

### 5.2.3. Notranja revizija

Notranja revizija je funkcionalno sredstvo, s katerim vodstvo iz neodvisnega vira dobi zagotovilo, da notranje kontrole izpolnjujejo cilje notranjega kontroliranja in o obvladovanju tveganj na še sprejemljivi ravni. Smisel notranje revizije vidim v tem, da služba, ki jo opravlja, na podlagi ugotovitev svetuje predstojniku uporabnika, kako obvladovati tveganja pri poslovanju, da bi lahko čimbolj učinkovito uporabljal sredstva, ki jih je dobil iz proračuna in da se le-ta lahko odloča na podlagi zanesljivih in sprotnih informacijah.

CURS je prav v času nastajanja tega diplomskega dela organizirala lastno notranjerevizijsko službo, v preteklosti je notranjo revizijo opravljala notranjerevizijska služba, ki je bila v okviru MF organizirana za vse organe v njegovi sestavi. Pri ustanavljanju notranjerevizijske službe je CURS morala za zagotovitev neodvisnosti in kakovostnega izvajanja notranjega revidiranja upoštevati usmeritve za državno notranje revidiranje (Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, 2002):

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

## **SKLEP**

Dokument, na podlagi katerega proračunski uporabniki dobijo sredstva za poslovanje, je Predlog finančnega načrta. Odgovornost za oblikovanje tega dokumenta nosi računovodska služba proračunskega uporabnika. Ker večina neposrednih uporabnikov ne pridobiva sredstev na trgu oziroma so ta sredstva zanemarljiva, je ta dokument in njegova vsebina zelo pomemben. Predlogi finančnih načrtov so bistvenega pomena tudi za pripravo državnega proračuna, saj se le-ta oblikuje na njihovi podlagi. Zaradi pomembnosti vloge, ki jo nosijo, morajo biti zelo skrbno pripravljene, ker so bistvenega pomena za poslovanje javne uprave in tako za preskrbo javnih dobrin državljanov. Glede na pomen, ki ga imajo, je nujno potrebno zagotoviti, da so pravilni, kar se zagotavlja s kontrolo.

Z vidika proračunskega uporabnika, ni bistvo finančnega načrta samo to, da se na njegovi osnovi zagotovijo sredstva za poslovanje. Finančni načrt je tudi merilo, na podlagi katerega ugotavljajo gospodarnost, učinkovitost in uspešnost. Tako se pokaže, kako pomembna je vloga računovodske službe, saj je prav ona tista, ki pripravlja podatke in informacije, na podlagi katerih se potem vodstvo odloča o tem, kakšno bo prihodnje poslovanje, da bodo gospodarnost, učinkovitost in uspešnost čim višji oziroma čim boljši.

Nadzor nad pravilnostjo računovodskih informacij in poslovanjem poteka po dveh poteh, in sicer z notranjim in zunanjim nadzorom. Primarni cilj notranje kontrole je, da zagotovi točnost in verodostojnost informacij, saj se bodo upravniki državnih organov na podlagi le-teh odločali o ukrepih, ki bodo zagotovili pravilnost in smotrnost poslovanja. Hkrati se z notranjo kontrolo zagotavljajo informacije, na podlagi katerih upravniki državnih organov sprejemajo ukrepe za zmanjševanje tveganj v poslovanju. Zunanji nadzor nad delom CURS opravlja Ministrstvo za finance, ki preverja, ali se proračunska sredstva porabljajo za namen, za katerega so bila sredstva dodeljena. Zelo pomembno kontrolno vlogo ima Računsko sodišče Republike Slovenije, ki opravlja nepristransko kontrolo smotrnosti in pravilnosti poslovanja, revidira verodostojnost računovodskih informacij in podatkov, pomembna je tudi njegova svetovalna vloga.

Pri reviziji dobiva vedno večji pomen revizija upravljanja organizacije. Vsak posamezen proračunski uporabnik izvaja revizijo uspešnosti, saj jim to narekuje zakonodaja, in ker morajo v poročilo o realizaciji finančnega načrta vključiti tudi podatke o tem, kako

gospodarni, učinkoviti in uspešni so bili. Ugotavljam, da bi bilo potrebno vzpostaviti sistem ocenjevanja in primerjave vseh proračunskih uporabnikov. Zdi se mi, da ni dovolj, da se uspešnost oziroma neuspešnost prikaže samo v internih poročilih, ampak bi jo bilo potrebno predstaviti širši javnosti. Nikjer namreč nisem zasledila, da bi bili kazalniki gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti predstavljeni za več državnih organov skupaj in bi tako lahko organe medseboj primerjali. Hkrati bi bilo potrebno državne organe stimulirati k čim večji gospodarnosti s tem, da bi bili primerno nagrajeni v obliki podpore določenim projektom, za katere se zavzemajo.

## LITERATURA

1. Glynn J. John: Public sector financial control and accounting. Oxford: Blackwell Publishers, 1993. 301 str.
2. Jones Rowen and Pendlebury Maurice: Public sector accounting. London: Pitman Publishing, 1992. 253 str.
3. Kamnar Helena et al: Dvoletni državni proračun in izvajanje zakona o računskem sodišču. Zbornik referatov. IV. Izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2002, str. 7-117.
4. Kamnar Helena et al: Sistem javnih financ v Sloveniji. Zbornik referatov. I. izobraževalni seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1999, str. 7-19.
5. Kovač Primož: Analiza državnega proračuna Slovenije. Diplomsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002. 39 str.
6. Oman Mateja: Merjenje uspešnosti, gospodarnosti in učinkovitosti delovanja neposrednega proračunskega uporabnika. Zaključno delo. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2002. 68 str.
7. Pernek Franc: Finančno pravo in javne finance. Maribor: Pravna fakulteta Univerze v Mariboru, 1999. 391 str.
8. Slovenski računovodski standardi. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2002. 319 str.
9. Štrekelj Vlado: Novi računovodski predpisi za pravne osebe javnega prava. Iks, Ljubljana, 2002, 8, str. 23-30.
10. Štekelj Vlado: Sestavljanje premoženjskih bilanc uporabnikov enotnega kontnega načrta. Iks, Ljubljana, 2002, 5, str. 56-65.
11. Štrekelj Vlado: Letna poročila drugih uporabnikov kontnega načrta. Iks, Ljubljana, 2002, 3, str. 45-76.
12. Umek Igor: Plačilni promet in proračunski uporabniki (enotni zakladniški sistem). Zbornik referatov. II. Seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Portorož. Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 31-35.
13. Turk Ivan et al.: Finančno računovodstvo. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1999, 841 str.
14. Vencelj Stane: Institucionalna klasifikacija neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov. Državno revidiranje in novosti v javnih financah. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 2000, str. 31-35.

## VIRI

1. Interno gradivo CURS.
2. Bilten javnih financ 5/2003. Ljubljana: Ministrstvo za finance, 2003. 122 str.



3. Navodilo o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev (Uradni list RS, št. 54/02).
4. Poročilo o delu carinske službe (URL: [http://www.gov.si/mf/slov/curs/letno\\_por.htm](http://www.gov.si/mf/slov/curs/letno_por.htm), 07.09.2003).
5. Predhodno poročilo o reviziji in smotrnosti poslovanja Carinske Uprave Republike Slovenije v letih od 1996 do 1999 (URL: [http://www.s-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/0/K78F60C8BD1D8F118C1256C5F0064DD5E/\\$File/2020400](http://www.s-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/0/K78F60C8BD1D8F118C1256C5F0064DD5E/$File/2020400), 05.10.2003).
6. Pravilnik o podračunih ter načinu plačevanja obveznih dajatev in drugih javno finančnih prihodkov (Uradni list RS, št. 114/02).
7. Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02).
8. Pravilnik o postopkih za izvrševanje proračuna Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 47/03).
9. Proračunski priročnik 2004-2005 (ekonomska izhodišča in okviri pravic porabe) (URL: [http://www.gov.si/mf/slov/proracun/priprava\\_04\\_05/prorac\\_prirocnik\\_zvezek1.pdf](http://www.gov.si/mf/slov/proracun/priprava_04_05/prorac_prirocnik_zvezek1.pdf), 10.09.2003).
10. Proračunski priročnik 2004-2005 (navodila za pripravo finančnih načrtov) (URL: [http://www.gov.si/mf/slov/proracun/priprava\\_04\\_05/proracun\\_prirocnik\\_zvezek2.pdf](http://www.gov.si/mf/slov/proracun/priprava_04_05/proracun_prirocnik_zvezek2.pdf), 10.09.03).
11. Proračunski priročnik 2004-2005 (ekonomska izhodišča in okviri pravic porabe) (URL: [http://www.gov.si/mf/slov/proracun/priprava\\_04\\_05/prorac\\_prirocnik\\_zvezek3.pdf](http://www.gov.si/mf/slov/proracun/priprava_04_05/prorac_prirocnik_zvezek3.pdf), 10.09.2003).
12. Pravilnik o računovodstvu za Ministrstvo za finance (Uradni list RS, št. 10/00).
13. Splošna predstavitev carinske službe (URL: [http://www.gov.si/mf/slov/curs/posl\\_pred.htm](http://www.gov.si/mf/slov/curs/posl_pred.htm), 09.07.2003).
14. Uredba o kombinirani nomenklaturi s carinskimi stopnjami za leto 2003 (Uradni list RS, št. 104/02).
15. Zakon o carinski službi (Uradni list RS, št. 56/99).
16. Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99, 79/01, 124/00 in 30/02).
17. Zakon o računovodstvu (Uradni list RS, št. 23/99 in 30/02).
18. Zakon o računskem sodišču (Uradni list RS, št. 11/01).

## **SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC**

CURS – Carinska uprava Republike Slovenije

DDV – Davek na dodatno vrednost

EU – Evropska unija

MF – Ministrstvo za finance Republike Slovenije

MFERAC – Ministrstvo za finance enotno računovodstvo

NRP – Načrt razvojnih programov

RS – Republika Slovenija

SJR – Sektor za javno računovodstvo

ZJF – Zakon o javnih financah

ZR – Zakon o računovodstvu

WTO – World Trade Organization (Svetovna trgovinska organizacija)

# PRILOGE

## Priloga 1: Predlog finančnega načrta

PREDLOG FINANČNEGA NAČRTA		Šifra	Ime			
Predlagatelj finančnega načrta: Skrbnik/nadzornik.						
<b>Obrazec 1: PRIHODKI IN DRUGI PREJEMKI PRORAČUNA</b>						
<i>v tisoč tolarjih</i>						
Podkonto	Naziv	Realizacija 2001	Sprejeti proračun ali rebalans 2002	Plan 2003	Plan 2004	Obvezbožitev
1	2	3	4	7	8	9
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
A						
B						
B						
B						
B						
B						
B						
B						
B						
B						
B						
C						
C						
C						
C						
<b>Skupaj:</b>		<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>