

## ZUNANJI IN NOTRANJI NADZOR V OBČINAH

UDK 352:336.1/5

**Etelka Korpič Horvat<sup>1</sup>**

doktorica pravnih znanosti

Računsko sodišče Republike Slovenije

### **Povzetek**

Avtorica v svojem prispevku obravnava notranji in zunanji nadzor proračunskih sredstev v občinah. Pri tem prikaže organiziranost in pristojnosti notranjih revizijskih služb in službe za nadzor proračuna ter inšpekcijski nadzor, ki ga opravlja Ministrstvo za finance. Zunanje revizije, ki jih opravljajo revizorji računskega sodišča, pa razčleni najprej glede vrste revizij, revizije smotrnosti in revizije pravilnosti poslovanja, in zaključí s pregledom najpomembnejših nepravilnosti, ki jih je računsko sodišče ugotovilo v letu 2000 v revizijskih poročilih v poslovanju občin vključno s popravljivimi ukrepi v zvezi z omenjenimi ugotovitvami.

### **INTERNAL AND EXTERNAL AUDIT IN MUNICIPALITIES**

#### **Summary**

The article deals with carrying out internal and external auditing the budget funds in municipalities. It shows organisation and competence of internal auditing departments and budgetary control department as well as inspection control exercised by the Ministry of Finance. External audit conducted by the Court of Auditors is first illustrated according to the type of audit referring to expediency and business operations. Then the article gives a list of major irregularities detected by the Court of Auditors in municipality operation. Together with remedial measures, the irregularities are specified in audit reports in the year 2000.

### **INTERNE UND EXTERNE PRÜFUNG IN DEN GEMEINDEN**

#### **Zusammenfassung**

In ihrem Beitrag erörtert die Autorin die interne und externe Budgetprüfung in den Gemeinden. Dabei stellt sie die Organisation und die Zuständigkeiten des internen Dienstes der Prüfer und des Dienstes für die Budgetprüfung sowie auch Prüfer, die beim Finanzministerium tätig sind, dar. Die externen Prüfungen, die die Prüfer des Rechnungshofes durchführen, gliedert sie zuerst bezüglich der Art der Prüfungen, der Zweckmäßigkeit der Prüfungen und der Prüfungen der korrekten Gemeindegebarung auf und schließt ihre Erörterungen mit einem Überblick der wichtigsten Unregelmäßigkeiten ab, die der Rechnungshof im Jahre 2000 in den Berichten der Prüfer über die Gemeindegebarung festgestellt haben, einschließlich der Korrekturmaßnahmen in Verbindung mit den erwähnten Feststellungen.

---

<sup>1</sup> Docentka, Pravna fakulteta Univerze v Mariboru.

***Ključne besede***

*Notranji nadzor, notranja revizija, notranje kontrole, finančno poslovanje, revizija računskega sodišča, nepravilnosti, nesmotrnosti, popravljalni ukrepi.*

***Keywords***

*Internal audit, internal control, financial management, Court of Auditors, auditing, irregularities, inexpediency, remedial measures.*

***Schlüsselworte:***

*Interne Prüfung, interne Kontrolle, Finanzgebarung, Prüfung des Rechnungshofes, Unregelmäßigkeiten, Unzweckmäßigkeiten, Korrekturmaßnahmen.*

## 1. Uvod

Proračunski nadzor je poleg načrtovanja in izvrševanja pomemben segment proračunskega poslovanja, pa najsi gre za nadziranje poslovanja neposrednih ali posrednih proračunskih uporabnikov. To velja tudi za poslovanje občinskih organov ali organizacij ter občinske uprave kot neposrednih proračunskih uporabnikov (v nadaljevanju: občin)<sup>2</sup>. Nadziranje porabe proračunskih sredstev ima velik pomen v vseh demokratičnih državah, večjo pozornost pa mu v Sloveniji pripisujemo v reformi javnega financiranja in od ustanovitve Računskega sodišča Republike Slovenije leta 1995 in v zadnjem času z oblikovanjem služb notranjega nadziranja v javnem sektorju. Zakon o javnih financah (v nadaljevanju: ZJF) je poenotil proračunsko poslovanje države in občin in poleg drugih enakih vsebin in področij (sestavo, pripravo in izvršitev proračunov, upravljanje s premoženjem, zadolževanje, poročstva, računovodstva idr.) enotno uredil tudi proračunski nadzor.

Država in občine proračunska sredstva sami porabljajo za izvajanje svojih nalog, kakor jih tudi dodeljujejo posrednim proračunskim uporabnikom (javnim zavodom, javnim agencijam, javnim skladom, javnim podjetjem idr.) kot tudi gospodarskim družbam in drugim subjektom za njihovo poslovanje. Za to svoje delovanje so nadzirani. Nadzor delovanja državnih in občinskih organov opravljajo notranji in zunanji revizorji. Notranji revizorji so zaposleni v državnem organu oz. v občinski upravi, katerega poslovanje revidirajo (**notranje revizijske službe**); na Ministrstvu za finance pa **obstaja služba za nadzor proračuna** kot centralni organ za koordinacijo in nadzor sistema notranjega nadzora.

Zunanji nadzor opravljajo **revizorji računskega sodišča**. Računsko sodišče kot najvišji organ državne kontrole proračunskih in drugih javnih sredstev se je konstituiralo v letu 1995 in od tedaj revizorji izvajajo revizije pravilnosti in smotrnosti poslovanja uporabnikov javnih sredstev.<sup>3</sup>

Nadziranje proračunske porabe dobiva novo vsebino, ki je predvsem v tem, da revizorji z visokim strokovnim znanjem in usposobljenostjo pomagajo predstojniku (županu) reševati probleme in iskati poti za boljše poslovanje. Posebej to še velja za notranje revizorje, v

---

<sup>2</sup> Občinski organi ali organizacije ter občinska uprava so neposredni uporabniki (5. točka 3. člena ZJF).

<sup>3</sup> Uporabniki javnih sredstev so po petem odstavku 20. člena ZRacS-1:

"1. pravna oseba javnega prava ali njena enota;

2. pravna oseba zasebnega prava, če zanjo velja vsaj eno od naslednjega:

- da je prejela pomoč iz proračuna Evropske unije, državnega proračuna ali proračuna lokalne skupnosti;
- da izvaja javno službo ali zagotavlja javne dobrine na podlagi koncesije;
- da je gospodarska družba, banka ali zavarovalnica, v kateri imata država in lokalna skupnost večinski delež;

3. fizična oseba, če zanjo velja vsaj eno od naslednjega:

- da je prejela pomoč iz proračuna Evropske unije, državnega proračuna ali proračuna lokalne skupnosti,
- da izvaja javno službo ali zagotavlja javne dobrine na podlagi koncesije."

Občina spada med osebe javnega prava, zato spada pod revizijsko pristojnost računskega sodišča. Po četrti točki četrtega odstavka 25. člena ZRacS-1 računsko sodišče mora vsako leto revidirati pravilnost poslovanja ustreznega števila mestnih in drugih občin.

Glade na naslov bom v prispevku obravnavala samo proračunski nadzor občin, čeprav je enako pomemben proračunski nadzor države in drugih oseb javnega prava.

katerih župani morajo najti svoje svetovalce, kako vzpostaviti ustrezen sistem finančnega poslovanja in delovanja notranjih kontrol.

## **2. Notranji nadzor proračunskih sredstev (notranja revizija v občinah)**

**Notranji nadzor** predstavljajo sistemi in postopki, s katerimi se zagotovi pravilna in smotrna poraba proračunskih sredstev, zajema ustrezno vzpostavljeno finančno poslovanje, notranje kontrole in notranjo revizijo. **Notranje revidiranje** je neodvisno in nepristransko naknadno preverjanje poslovanja ter svetovanje, namenjeno izboljšanju poslovanja<sup>4</sup>.

**Z notranjo revizijo se preverja ali se finančno poslovanje in kontrole izvajajo v skladu z načeli pravilnosti in smotrnosti.** Notranja revizija je sestavni del notranjega nadzora, s katerim dobi župan zagotovilo, da notranje kontrole dobro delujejo, in sicer tako, da poslovanje poteka s sprejemljivimi tveganji.

Notranjo revizijo v občinah opravljajo **notranji revizorji**, ki imajo status javnega uslužbenca<sup>5</sup>. Notranji revizor mora pridobiti naziv notranji revizor ali preizkušeni notranji revizor, da je zadostno usposobljen za svoje delo. Pravna podlaga za njihovo delovanje je določena v Zakonu o javnih financah. **Njihova pristojnost je, da preverjajo ali finančno poslovanje (menedžment) in sistem kontrol<sup>6</sup> deluje v skladu z načeli zakonitosti, preglednosti, učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti** (99. a in 100. člen ZJF).

Njihova pomembna naloga je tudi **svetovanje županom**. Notranji revizorji preverjajo načrtovanje in izvrševanje proračunov, ali se sredstva porabljajo pravilno in smotrno, predvsem pa skrbijo, da notranje kontrole dobro delujejo, da se zmanjšujejo tveganja pri delovanju in tveganja pri kontroliranju.<sup>7</sup> Preverjati morajo, ali kontrolni postopki dejansko obstajajo in delujejo ves čas in tako, da se župan lahko nanje zanese. Če kontrole ne obstajajo, ali so neuspešne, ali ne delujejo ves čas, mora notranji revizor svetovati in pomagati županu, da se vzpostavijo. Odgovornost župana je, da zagotovi ustrezen sistem finančnega poslovanja in kontrol.

Notranji revizorji opravljajo revizije na podlagi **Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ**, s katerimi je opredeljen celoten

---

<sup>4</sup> *Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, člen 9, št. 72/02.*

<sup>5</sup> *Zakon o javnih uslužbencih bo začel veljati 28. junija 2003 in od takrat naprej bomo imeli dihotomno razdelitev zaposlenih na delavce in javne uslužbence. Za javne uslužbence v upravah lokalnih skupnosti bodo veljale posebne določbe Zakona o javnih uslužbencih.*

<sup>6</sup> *Drugi odstavek 100. člena ZJF določa "Finančno poslovanje (menedžment) obsega vzpostavitev in izvajanje načrtovanj in izvrševanja proračunov in finančnih načrtov, računovodenja in poročanja z namenom doseči zastavljene cilje ter zagotoviti, da bodo sredstva zavarovana pred izgubo, oškodovanji in prevarami. Notranje kontrole obsegajo sistem postopkov in metod, katerih cilj je zagotoviti spoštovanje načel zakonitosti, preglednosti, učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti."*

<sup>7</sup> *Tveganje pri delovanju lahko označimo kot tisto tveganje, ki izhaja iz organizacije in izvajanja nalog, ne da bi upoštevali delovanje sistema notranjega kontroliranja.*

*Tveganje pri kontroliranju je tveganje, da notranje kontrole pri uporabniku javnih sredstev ne bodo preprečile nepravilnega ali nesmotrnega poslovanja ali napačne predstavitve v izkazih.*

sistem notranjega nadzora javnih financ (Public Internal Financial Control, v nadaljevanju: PIFC) tako na strani prejemkov kot izdatkov proračuna.<sup>8</sup>

**Notranje revizijske službe** (v nadaljevanju: NRS) v občinah delujejo sicer kot službe župana, vendar so samostojne in neodvisne.

Občine, katerih letni proračun presega 500 milijonov SIT, so dolžne organizirati notranjo revizijo kot:

- lastno NRS,
- skupaj z drugimi občinami
- z najemom zunanjih izvajalcev, ki morajo imeti določena znanja.<sup>9</sup>

Občine lahko s svojimi NRS izvajajo revizijo poslovanja javnega zavoda in drugih izvajalcev javnih služb, ki jih ustanovi občina. Občine uredijo organiziranost notranjega revidiranja s splošnim aktom – pravilnikom.

Temeljni cilji notranje revizije občine so:

- spremljanje doseganja ciljev,
- ugotavljanje in ocenjevanje tveganj,
- preverjanje pravilnosti poslovanja,
- preverjanje smotrnosti poslovanja,
- obveščanje župana,
- dajanje priporočil
- svetovanje županu.

NRS izdaja

- pisna poročila (povzetek sklepov, področje revizije, ugotovitve, ocene ugotovitev, priporočila),
- predloge in
- priporočila.

Če notranji revizor ugotovi nepravilnosti ali nesmotrnosti pri poslovanju občine, mora občina najpozneje v roku 90 dni sprejeti **program ukrepov za odpravljanje ugotovljenih nepravilnosti** v poslovanju in pomanjkljivosti in slabosti pri delovanju notranjih kontrol. O sprejetih ukrepih, ki jih zapiše v **odzivno poročilo**, je občina dolžna obveščati vodjo notranje revizijske službe. Ta lahko odloči, da se z **naknadno revizijo** preverijo sprejeti ukrepi. Vprašanje je, kako bo z nadaljnjim postopkom, če se občina ne odziva na priporočila notranjih revizorjev, ali je dolžan vodja notranje revizijske službe o tem obvestiti Službo za nadzor proračuna (v nadaljevanju: SNP). Glede na položaj občin do državne oblasti se bo de lege ferenda moral ustrezno urediti celotni postopek.

---

<sup>8</sup> V mesecu januarju 2003 naj bi bil Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ spremenjen; sprejeta pa naj bi bila tudi priročnika za revidiranje proračunskih uporabnikov in priročnik za notranje kontrole.

<sup>9</sup> Pogoji, ki jih morajo izpolnjevati zunanji izvajalci, so določeni v 12. členu Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ.

Notranji revizorji pri svojem delu morajo uporabljati standarde notranjega revidiranja za slovensko javno upravo (IIA)<sup>10</sup>. Ti standardi se uporabljajo za revidiranje in svetovanje. Pri svojem delu pa notranji državni revizorji uporabljajo tudi INTOSAI standarde, to so standardi mednarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucij (International Organization of Supreme Audit Institutions).

**Služba za nadzor proračuna** je organizirana na Ministrstvu za finance in je pristojna za razvoj, usmerjanje in koordinacijo notranjega nadzora. SNP predvsem skrbi za enotno uporabo metodik in tehnik državnega notranjega revidiranja, usklajuje in koordinira notranjo revizijo in sisteme notranjih kontrol, spremlja izvajanje usmeritev, pregleduje notranje akte, ki se nanašajo na notranjo revizijo, usklajuje delo notranjih revizijskih služb pri skupnih projektih in jim daje strokovno pomoč, pripravlja predloge zakonov oz. njihovih sprememb in dopolnitev, ki se nanašajo na notranji nadzor.

ZJF pa je še "zadržal **inšpekcijski nadzor**". Proračunski inšpektorji, ki imajo status delavcev s posebnimi pooblastili na Ministrstvu za finance, preverjajo pravilnost, to je skladnost poslovanja z zakoni in drugimi predpisi ali posamičnimi akti. Njihova pristojnost je v postopku nadzora občin omejena. Preverjajo lahko le pravilnost uporabe sredstev, prejetih iz državnega proračuna. Gre za "kvazi" notranji nadzor, saj inšpektorji nimajo statusa javnega uslužbenca v občinski upravi. Če inšpektor ugotovi nepravilnosti, lahko:

- izda odločbo za vzpostavitev zakonitega stanja, z odločbo lahko tudi začasno zadrži izplačevanje sredstev,
- predlaga pristojnemu organu sprejem ukrepov,
- vloži predlog za uvedbo prekrška,
- poda ovadbo pristojnemu državnemu tožilcu.

Proračunski inšpektorji so v obdobju od 1. 1. do 30. 6. 2002 pregledali poslovanje treh občin (Majšperk, Brežice in Podčetrtek) o namenski porabi sredstev, ki so jih omenjene občine prejele iz državnega proračuna. V občini Podčetrtek so ugotovili nenamensko porabo sredstev v znesku 4,5 milijonov SIT za obnovo samostana Olimje in naložili ministrstvu za kulturo, ki je sredstva dodelilo občini, da takoj zahteva njihovo vračilo. Občina je sredstva vrnila v proračun.<sup>11</sup>

### **3. Zunanja revizija**

Zunanjo revizijo opravljajo revizorji računskega sodišča na podlagi Zakona o računskem sodišču (v nadaljevanju: ZRacS-1) in Poslovnika Računskega sodišča Republike Slovenije (v nadaljevanju: poslovnik računskega sodišča) s smiselno uporabo Zakona o splošnem upravnem postopku. Za izvajanje revizij upoštevajo revizijske standarde INTOSAI in

---

<sup>10</sup> Standardi notranjega revidiranja, Slovenski inštitut za revizijo, Ljubljana, 2001. V letu 2003 naj bi bil sprejet priročnik notranjega revidiranja.

<sup>11</sup> Poročilo o opravljenem inšpekcijskem nadzoru Ministrstva za finance, Službe za nadzor proračuna za obdobje od januarja do junija 2002.

Evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI<sup>12</sup> ter Mednarodne standarde revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju IFAC.

Na podlagi omenjenih pravnih podlag ima računsko sodišče široka pooblastila revidiranja proračunske porabe. Računsko sodišče revidira lahko pravilnost poslovanja<sup>13</sup> občin kakor tudi smotrnost njihovega poslovanja ter akte o preteklem kakor tudi akte o načrtovanem poslovanju (izkaze proračuna, razna poročila).

Kot vsak uporabnik proračunskih sredstev je tudi občina dolžna polagati račune, kako in zakaj je porabljala proračunski denar. Ta poraba mora biti transparentna. K temu jo zavezujejo predpisi, predvsem ZJF, Zakon o lokalni samoupravi (v nadaljevanju: ZLS) in Zakon o financiranju občin (v nadaljevanju: ZFO) in drugi izvedbeni predpisi kot tudi sam proračun.

Računsko sodišče mora vsako leto preveriti pravilnost poslovanja ustreznega števila mestnih in drugih občin. Pri tem samo določi ustrezno število občin, katerih poslovanje bo revidiralo. Z revizijskim poročilom seznanja javnost (davkoplačevalce) o tem, koliko je bilo zbranega denarja v proračunu in ali se je zbrani denar pravilno izkazoval in porabil.

Računsko sodišče je v letu 2002 izdalo (do 30. novembra 2002) devet revizijskih poročil o pravilnosti poslovanja občin<sup>14</sup>.

Najpogostejše nepravilnosti, ki so bile ugotovljene v navedenih revizijah, so naslednje:

1. Napake pri izkazovanju:

- dani krediti niso bili izkazani v zaključnem računu in ne v izkazu računa finančnih terjatev in naložb;
- med odhodke za izvajanje temeljnih nalog občine niso bili zajeti transferi za socialno varstvo.

---

<sup>12</sup> Na podlagi standardov INTOSAI delujejo vse vrhovne revizijske institucije na svetu, ki so članice te organizacije. Kljub temu pa so njihove pristojnosti v posameznih državah različne glede na subjekte, katerih poslovanje lahko revidirajo, kot na vrste revizije, ki jih lahko izvajajo. Omejitve veljajo predvsem za revizije smotrnosti poslovanja. Evropsko računsko sodišče preverja pravilnost in smotrnost porabe proračunskih sredstev Evropske unije. Enake pristojnosti ima tudi Računsko sodišče Republike Slovenije.

<sup>13</sup> Po ZRacS-1 poslovanja uporabnika javnih sredstev zajema vsa dejanja, ki vplivajo na prejemke in izdatke ali prihodke in odhodke ali na sredstva oz. obveznosti do virov sredstev (poslovanje v ožjem pomenu) in vsa dejanja, ki vplivajo na stanje javnega premoženja, stanje javnega dolga, zagotavljanje javnih dobrin ali na stanje okolja (poslovanje v širšem pomenu).

<sup>14</sup> 1. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja v letih 2000 in 2001 Občine Ribnica

2. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja v letih 2000 in 2001 Občine Mozirje

3. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja v letih 2000 in 2001 Občine Izola

4. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja v letih 2000 in 2001 Občine Muta

5. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja v letih 2000 in 2001 Občine Komen

6. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja Občine Dobrova – Polhov Gradec v letih 2000 in 2001

7. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja Občine Velika Polana v letih 2000 in 2001

8. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja Mestne občine Slovenj Gradec za leto 2001

9. Revizijsko poročilo o pravilnosti poslovanja Mestne občine Ptuj za leto 2001

Vsa revizijska poročila so objavljena na spletni strani računskega sodišča: [www.rs-rs.si](http://www.rs-rs.si)

2. Nepravilnosti pri izvrševanju proračuna:

- odhodki proračuna so presegali v veljavnem proračunu načrtovano višino odhodkov po namenih (6. člen ZFO);
- župan občinskemu svetu ni predložil predloga proračuna, da bi ga občinski svet lahko pravočasno sprejel;
- sklep o podaljšanju začasnega financiranja je sprejel župan in ne občinski svet (tretji odstavek 33. člena ZJF);
- župan predloga zaključnega računa proračuna ni posredoval občinskemu svetu (tretji odstavek 98. člena ZJF);
- poraba sredstev za investicije je bila večja od načrtovane v veljavnem proračunu (6. člen ZFO);
- poraba sredstev za investicije je bila večja, kot je bilo dopustno med začasnim financiranjem (prvi odstavek 32. člena ZJF);
- župan je odobril posojila fizičnim osebam, namesto da bi sredstva varno naložil (69. člen ZJF);
- nakazila politični stranki so presegala dovoljeno višino, določeno v 26. členu Zakona o političnih strankah;
- občina se je zadolžila za bistveno večji znesek od dovoljenega po ZFO;
- kratkoročne zadolžitve občine so presegale zakonsko dovoljeno višino 5 % zadnjega sprejetega proračuna (drugi odstavek 85. člena ZJF);
- občinski svet ni bil seznanjen s kratkoročno zadolžitvijo (kršenje statuta občine);
- občina z nobenim aktom (odlokom o proračunu, načrtom razvojnih programov) ni predpisala prevzemanja obveznosti v breme proračunov prihodnjih let (6. člen ZFO in enajsti odstavek 2. člena ter 52. člen ZJF);
- občina ni zagotovila sredstev za obveznosti iz preteklih let v okviru sredstev proračuna tekočega leta (46. člen ZJF);
- sredstva splošne proračunske rezervacije so presegla zakonsko višino (drugi odstavek 42. člena ZJF);
- občina nima odloka, ki bi določal merila za financiranje krajevne skupnosti iz proračuna (kršitev statuta);
- subvencije v kmetijstvu je občina dodelila v nasprotju s 73. členom Pravilnika o postopkih za izvrševanje proračuna in drugim odstavkom 53. člena ZJF;
- občina je prevzemala obveznosti za investicije, preden so bila sredstva načrtovana v proračunu;
- občina je izdala odločbe za nadomestilo za uporabo stavnega zemljišča in ne Davčna uprava RS (v nasprotju z Zakonom o stavbnih zemljiščih, 62. in 63. člen).

3. Nepravilnosti pri javnih naročilih:

- občina v razpisni dokumentaciji ni navedla načina uporabe meril ter pomena posameznega merila;
- župan je izdal sklep o izbiri najugodnejšega ponudnika le na podlagi ene prejete ponudbe;
- javno naročilo je bilo oddano brez javnega razpisa;
- občina od izvajalca ni zahtevala bančne garancije za odpravo napak v garancijskem roku (5. in 9. člen Navodila o vrstah finančnih zavarovanj);
- javni naročili dodatne opreme in montaže je občina oddala, ne da bi zbirala



ponudbe;

- interni akt ni v celoti urejal postopka za oddajo naročila male vrednosti (načina oddaje javnega naročila do 1.000 tisoč tolarjev, načina priprave razpisne dokumentacije, pristojnih oseb za zbiranje ponudb, načina preverjanja ponujene cene, načina dokumentiranja ponudb in hranjenja dokumentacije, načina izvedbe sklenjene pogodbe in njenega nadzora idr.);
- Navodilo za oddajo javnih naročil male vrednosti ni bilo upoštevano (dela so bila opravljena pred podpisom pogodbe, pogodba je bila podpisana pred izdajo sklepa o izboru najugodnejšega ponudnika).

#### 4. Nepravilnosti pri stroških dela:

- na delovna mesta so bili razporejeni delavci, ki ne izpolnjujejo pogojev zaradi neustrezne izobrazbe ali delovnih izkušenj;
- previsoko določen količnik za določitev osnovne plače;
- neupravičeno določen dodatek za vodenje, dodatek "za prevoz avtomobila", za delo v deljenem delovnem času, stalno pripravljenost;
- določeni količniki po 65. členu ZDDO so bili povečani za napredovanje za 3 oz. 4 plačilne razrede (42. člen Pravilnika o napredovanju zaposlenih v državni upravi);
- nakup vrednostnih bonov za zaposlene (6. člen ZFO);
- nepravilna izplačila dnevnic in cestnin.

#### 4. Popravljalni ukrepi

Računsko sodišče ni zahtevalo odzivnega poročila pri petih občinah, ker so le-te že med revizijo sprejele ustrezne ukrepe za odpravo nepravilnosti pri poslovanju. Pri štirih občinah pa je računsko sodišče zahtevalo, da občine v določenih rokih (do 90 dni od izdaje revizijskega poročila) predložijo odzivna poročila, v katerih so morale izkazati zadovoljive popravljalne ukrepe glede na ugotovljene nepravilnosti, ki so bile razkrite z revizijo. V primerih ugotovljenih nepravilnosti pri prevzemanju obveznosti, zadolževanju in oddajanju javnih naročil je računsko sodišče zahtevalo, da občina uvede nove sisteme notranjih kontrol in ukrepi obstoječe. V enem primeru je računsko sodišče zahtevalo, da občinski svet sprejme finančno sanacijo občine; v drugem pa, da občina izdela zaključna računa za leti 2000 in 2001, da ju župan predloži v obravnavo občinskemu svetu; da župan predloži občinskemu svetu v imenovanje nadzornega odbora in sveta osnovne šole; da vrne neupravičeno zadržan znesek posojila idr. V enem primeru je računsko sodišče v porezijskem postopku ocenilo, da občina v odzivnem poročilu ni izkazala zadovoljivih ukrepov za odpravljanje nepravilnosti in je zato kršila obveznost dobrega poslovanja. Zato je računsko sodišče pozvalo Ministrstvo za notranje zadeve in Ministrstvo za finance, da ustrezno ukrepata na podlagi 88.a, 90. in 90.a členov ZLS.<sup>15</sup> Če ministrstvi ne predložita pravočasno, v roku 30 dni (rok je določen v 8. odstavku 29. člena ZRacS-1), poročila o ukrepanju ali obrazložita opustitev ukrepov, se odgovorno osebo ministrstva (ministra) kaznuje za prekršek z denarno kaznijo 500.000 tolarjev (peti odstavek 38. člena ZRacS-1).

Poleg razkrivanja in poročanja je pomembna naloga računskega sodišča tudi **svetovanje**

---

<sup>15</sup> V času pisanja prispevka še ni potekel rok ministrstvom za ukrepanje.

uporabnikom javnih sredstev. V skladu z določili poslovnika računsko sodišče lahko svetuje uporabnikom javnih sredstev tako, da daje mnenje o javnofinančnih vprašanjih. Mnenje lahko poda senat računskega sodišča, ki se obvezno upošteva pri izvajanju revizij. Mnenje pa lahko poda tudi član ali vrhovni državni revizor kot svoje osebno strokovno mnenje, če se računsko sodišče še ni opredelilo o določenem javnofinančnem vprašanju (44. do 47. člen poslovnika računskega sodišča).

## **5. Sklepne ugotovitve**

Če napravimo primerjavo med delom notranjih revizorjev in revizorjev računskega sodišča, lahko ugotovimo, da je njihov cilj enak, to je razkrivati in odpravljati nepravilno in nesmotrno porabo proračunskih sredstev. Pomembne učinke pri tem ima dobro vzpostavljen sistem notranjih kontrol in finančnega poslovanja, ki lahko pomembno zmanjšujeta tveganja za dobro poslovanje in doseganje ciljev ter rezultatov. Po 141. točki INTOSAI standardov, ki so temelj revizorjevega dela, tako notranjega kot revizorja računskega sodišča, je proučevanje in ocena notranjega kontroliranja eden od pomembnih standardov revidiranja. Revizor mora pri določanju dosega in obsega revizije proučiti in oceniti zanesljivost notranjega kontroliranja. Revizor mora stalno ocenjevati kakovost delovanja notranjih kontrol in opozarjati župana na njegove slabosti. Župan pa je dolžan zagotoviti uspešno ureditev celotnega sistema kontrol, da pridobi razumno zagotovilo za smotno in pravilno poslovanje občine na vseh področjih in zanesljive računovodske evidence in izkaze. Župan in revizor pa bosta te naloge zmogla, če bosta vzpostavila partnerski odnos. Revizor ne sme iskati krivce, temveč poti za odpravljanje nepravilnosti oz. nesmotrnosti poslovanja. Da pa naj občina dobro posluje, je tudi interes župana, zato mora v revizorju spoznati svetovalca, notranjemu revizorju pa zagotoviti še samostojno, neodvisno in nepristransko vlogo. Revizor pa si bo to vlogo zaslužil z visokim strokovnim znanjem.

## **Viri**

*Zakon o računskem sodišču, ZRacS-1, Uradni list RS, št. 11/01.*

*Poslovník Računskega sodišča Republike Slovenije, Uradni list RS, št. 91/01.*

*Zakon o javnih financah, ZJF, Uradni list RS, št. 79/99, 124/00, 79/01 in 30/02.*

*Zakon o financiranju občin, ZFO, Uradni list RS, št. 80/94, 45/97-odločba US, 56/98, 59/99-odločba US, 61/99-odločba US, 89/99-odločba US.*

*Zakon o lokalni samoupravi, ZLS, Uradni list RS, št. 72/93, 6/94- odločba US, 45/94-odločba US, 57/94, 14/95, 20/95- odločba US, 63/95-obvezna razlaga, 9/96-odločba US, 44/96-odločba US, 26/97, 70/97, 10/98, 68/98-odločba US, 74/98, 59/99-odločba US, 70/00, 100/00-sklep US.*

*Zakon o javnih uslužbencih, ZJU, Uradni list RS, št. 56/02.*

*Zakon o političnih strankah, ZPolS, Uradni list RS, št. 62/94, 70/00.*

*Zakon o javnih naročilih, ZJN-1, Uradni list RS, št. 39/00, 102/00.*

*Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske porabnike in druge osebe javnega prava, Uradni list RS, št. 86/99, 110/99, 23/00, 37/00, 2/01, 35/01 in 62/01.*

*Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, Uradni list RS, št. 72/02.*

*Navodilo o vrstah finančnih zavarovanj, Uradni list RS, št. 43/00.*

*Odredba o funkcionalni klasifikaciji javnofinančnih izdatkov, Uradni list RS, št. 43/00.*

*Odredba o funkcionalno-programski klasifikaciji državnega proračuna, Uradni list RS, št. 43/00.*