

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

Diplomsko delo

**PRENOS JAVNE GOSPODARSKE
INFRASTRUKTURE IZ SREDSTEV V
UPRAVLJANJU V BILANCO STANJA
LASTNIKOV**

Miha Burja

Ljubljana, september 2012

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

DIPLOMSKO DELO

**PRENOS JAVNE GOSPODARSKE INFRASTRUKTURE IZ
SREDSTEV V UPRAVLJANJU V BILANCO STANJA LASTNIKOV**

Kandidat: Miha Burja
Vpisna številka: 04038190
Študijski program: univerzitetni študijski program Uprava prva stopnja
Mentorica: doc. dr. Primož Pevcin

Ljubljana, september 2012

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA

Podpisani Miha Burja, študent univerzitetnega študijskega programa Uprava prva stopnja, z vpisno številko 04038190, sem avtor diplomskega dela z naslovom: »Prenos javne gospodarske infrastrukture iz sredstev v upravljanju v bilanco stanja lastnikov«.

S svojim podpisom zagotavljam, da:

- je predloženo delo izključno rezultat mojega lastnega raziskovalnega dela;
- sem poskrbel, da so dela in mnenja drugih avtorjev oz. avtoric, ki jih uporabljam v predloženem delu, navedena oz. citirana v skladu s fakultetnimi navodili;
- sem poskrbel, da so vsa dela in mnenja drugih avtorjev oz. avtoric navedena v seznamu virov, ki je sestavni element predloženega dela in je zapisan v skladu s fakultetnimi navodili;
- sem pridobil vsa dovoljenja za uporabo avtorskih del, ki so v celoti prenesena v predloženo delo, in sem to tudi jasno zapisal v predloženem delu;
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del, bodisi v obliki citata bodisi v obliki skoraj dobesednega parafraziranja bodisi v grafični obliki, s katerim se tuje misli oz. ideje predstavljene kot moje lastne, kaznivo po zakonu (Zakon o avtorstvu in sorodnih pravicah, Ur. List RS, št. 21/95), kršitev se sankcionira tudi z ukrepi po pravilih Univerze v Ljubljani in Fakultete za upravo;
- se zavedam posledic, ki jih dokazano plagiatorstvo lahko predstavlja za predloženo delo in za moj status na Fakulteti za upravo;
- je elektronska oblika identična tiskani obliki diplomskega dela;
- soglašam z objavo dela v zbirki »Dela FU«.

Diplomsko delo je lektoriral: Bogdan Osolin, prof. razrednega pouka

Ljubljana, september 2012

Podpis avtorja:

POVZETEK

Diplomsko delo obravnava prenos javne gospodarske infrastrukture iz sredstev v upravljanju v bilanco stanja lastnikov. Pri tem se naloga osredotoča na organe oziroma osebe, ki so bile vključene v ta prenos sredstev, in pa na to, kako so nato tudi uredile ta prenos. Sam prenos je potekal med državo oziroma občino in javnimi podjetji. Ravno zato, ker je ta prenos potekal na relaciji med njimi, na začetku zaradi samega razumevanja tematike opisujem prav njih in njihove naloge ter pristojnosti. Nato se osredotočim na spremembe, ki jih je prinesla sprememba zakonodaje slovenskega računovodskega standarda 35 (SRS 35), in kaj je to pomenilo za javno podjetje oziroma na drugi strani kaj za občino. Nato preidem na možnosti ureditve prenosa javne gospodarske infrastrukture in hkrati povem, zakaj je izbira dobra oziroma ni dobra. Ko končam s tem poglavjem, pa sem namenil strokovno pozornost tudi poglavju o davku na dodano vrednost. Po prenosu sredstev v upravljanju - zaradi dajanja infrastrukture v najem- so občine postale davčne zavezanke, kar pomeni ekonomsko in obdavčljivo dejavnost, obenem pa je s to dejavnostjo prišlo do sprememb pri obračunavanju DDV. V zadnjem delu svoje diplomske naloge pa sem namenil poglavje primeru iz prakse, in sicer bo temeljil na Javno komunalnem podjetju Prodnik. S tem praktičnim primerom, ki sem ga raziskoval, sem prikazal, kako so oni in občina Domžale razrešili problem prenosa javne gospodarske infrastrukture iz sredstev v upravljanju v bilanco stanja lastnikov.

KLJUČNE BESEDE: občina, javno podjetje, javna gospodarska infrastruktura, SRS 35, DDV, javna služba

SUMMARY

TRANSFER OF PUBLIC ECONOMIC INFRASTRUCTURE FUNDS UNDER MANAGEMENT IN OWNERS BALANCE SHEET

This diploma deals with the transfer of the public economic infrastructure from assets under management to the balance sheet owners. It focuses on organizations or persons who were involved in this transfer of funds and how they settled the transfer. Because the transfer took place between the state or municipalities, and public utilities, I have began the diploma with an explanation of such, to clarify their tasks and responsibilities. Later on I focus on the changes that were brought on by the ammendment in the Slovenian Accounting Standard 35 (SAS 35) legislation and what that meant for a public company or for the municipality. Then I move on to the possibilities of the transfer arrangement of the economic infrastructure, while I describe why something is a good or a bad choice. As I finished that chapter I have turned my professional attention to the chapter about Value Added Tax (VAT). After transferring assets under management - for the reason of infrastructure renting - municipalities have in effect become taxpayers, which means they provide an economic and taxable activity, which in turn brought changes with VAT accounting. In the conclusion of my diploma I describe an example from the practice, which is based on the public community Prodnik. The example that I have researched shows how they and the Domžale municipality addressed the problem of the transfer of the public economic infrastructure from assets under management to the balance sheet owners.

KEYWORDS: municipalities, public company, public economic infrastructure, SAS 35, VAT, public service

KAZALO

POVZETEK.....	v
SUMMARY.....	vi
KAZALO.....	vii
KAZALO PONAZORITEV	viii
SEZNAM UPORABLJENJIH KRATIC	ix
1 UVOD.....	1
2 LOKALNA SAMOUPRAVA	3
2.1 Pravna ureditev lokalne samouprave.....	3
2.2 Naloge in pristojnosti občin	4
2.3 Financiranje in izdatki občin	6
3 LOKALNE GOSPODARSKE JAVNE SLUŽBE.....	8
3.1 Pojem javne službe.....	8
3.2 Pravna ureditev javnih služb.....	9
3.3 Financiranje gospodarskih javnih služb.....	14
3.4 Lokalne javne službe v sloveniji	16
4 SPREMEMBA ZAKONODAJE SLOVENSKEGA.....	17
RAČUNOVODSKEGA STANDARDA 35	17
4.1 Relacija SRS-GJS	17
4.2 Pomen SRS 35	17
4.3 Glavne spremembe, ki jih je prinesel SRS 35	18
4.4 Anliza učinkovitosti sprememb ter problemi pri uresničevanju	19
5 UREDITEV PRENOSA INFRASTRUKTURE.....	21
5.1 Finančni najem.....	21
5.2 Prenos gospodarske javne infrastrukture v last izvajalca GJS - stvarni vložek....	24
5.3 Poslovni najem.....	27
6 DAVEK NA DODANO VREDNOST (DDV) V POVEZAVI S PRENOSOM	
INFRASTRUKTURE.....	36
6.1 Splošno o DDV v občinah po 31.12.2009	36
6.2 DDV v primeru poslovnega najema	38
7 PRIKAZ UREDITVE PRENOSA JAVNE INFRASTRUKTURE V JKP-PRODNIK	
D.O.O.(javno komunalno podjetje prodnik)	39
7.1 Prenos infrastrukture v JKP	39
7.2 Učinki prenosa infrastrukture.....	40
8 ZAKLJUČEK.....	42
LITERATURA IN VIRI.....	44

KAZALO PONAŽORITEV

KAZALO TABEL

Tabela 1: Knjiženje pri javnem podjetju.....	22
Tabela 2: Knjiženje pri občini.....	23
Tabela 3: Knjiženje pri javnem podjetju.....	26
Tabela 4: Knjiženje pri državi/občini.....	27
Tabela 5: Knjiženje pri javnem podjetju.....	29
Tabela 6: Knjiženje pri državi/občini.....	30
Tabela 7: Knjiženje pri javnem podjetju.....	32
Tabela 8: Knjiženje pri državi/občini.....	33

SEZNAM UPORABLJENJIH KRATIC

ZLS	Zakon o lokalni samoupravi
ZSPDSL	Zakon o stvarnem premoženju države in samoupravnih lokalnih skupnosti
JS	Javne službe
LS	Lokalna samouprava
GJS	Gospodarske javne službe
NGJS	Negospodarske javne službe
SRS 35	Slovenski računovodski standard 35
DDV	Davek na dodano vrednost
ZGD	Zakon o gospodarskih družbah
ZZ	Zakon o zavodih
ZJF	Zakon o javnih financah
JKP	Javno komunalno podjetje
ZDDV	Zakon o davku na dodano vrednost
ZJZP	Zakon o javno zasebnem partnerstvu
JP	Javno podjetje

1 UVOD

Slovenija je članica evropske unije, tako da je dolžna svojo zakonodajo usklajevati z mednarodno zakonodajo. Se pravi, da njena zakonodaja ne sme biti v nasprotju z evropsko. Eden izmed teh standardov, ki ga je morala Slovenija urediti, je slovenski računovodski standard. Tako je Slovenija sprejela nov slovenski računovodski standard z imenom Slovenski računovodski standard 35 (SRS 35), s katerim je odpravila nasprotja z mednarodnimi računovodskimi standardi. V SRS 35 gre predvsem zato, da se odpravi računovodsko izkazovanje sredstev v upravljanju na področju javnih gospodarskih služb. Končni rok za odpravo te ureditve je nastopil 31.12.2009. Tu je potrebno omeniti, da je do tega datuma bilo potrebno urediti tudi razmerja od države/občine kot lastnikom infrastrukture do njihovih upravljalcev-gospodarskih javnih služb, saj ta še niso bila urejena.

GJS (gospodarske javne službe) so ustanovljene zato, da se zagotavlja tiste dobrine, ki jih trg sam ne more zagotavljati. Te dobrine imenujemo javne dobrine in za njihovo zagotovitev poskrbita občina oziroma država zaradi javnih potreb. Vir financiranja pa so komunalni prispevek (npr. komunalne storitve).

Po SRS 35 so edina možna razmerja, ki bi lahko nastala:

1. prenos gospodarske infrastrukture v last izvajalcu GJS;
2. finančni najem;
3. poslovni najem.

Pri odločitvi, katero opcijo bo država/občina izbrala, pa mora zagotavljati gradnjo gospodarske infrastrukture in izvajanje gospodarske javne službe ter zagotoviti tudi vire financiranja.

Prenos infrastrukture v poslovni najem je prinesel mnogo posledic. Porajati so se začela številna vprašanja, na primer, ali je javno podjetje zavezanec za plačilo davka od dohodka pravnih oseb. Če je davčni zavezanec, ali je nato upravičeno do kakršnihkoli olajšav? Problem prenosa je nastal tudi na področju davka na dodano vrednost. Občine dotlej niso bile registrirane kot davčni zavezanci. Nato pa so se zaradi infrastrukture, ki so jo začele dajati v najem, morale registrirati, saj je to ekonomska dejavnost. Ekonomska dejavnost sodi namreč v sam sistem DDV-ja. Po tem so se tu porajala nova vprašanja, in sicer, kdo plača vstopni in kdo izstopni DDV, ali imajo pravico do odbitka le- tega. Ker je oddajanje objektov v najem po 44. členu ZDDV-1 oproščena dejavnost, se lahko na podlagi 45. člena ZDDV-1 davčni zavezanec, ki opravlja oproščene transakcije oddajanja v najem, in najemnik dogovorita, da se bo izstopni DDV zaračunal najemniku. To se dogovorita in podata skupno izjavo na svoj davčni urad, s tem pa je tudi občina prišla do pravice odbitka vstopnega DDV, ki pa do te pravice drugače ne bi bila upravičena.

Namen moje diplomske naloge je predvsem predstaviti prenos javne gospodarske infrastrukture iz sredstev v upravljanju v bilanco stanja lastnikov. Poskušal bom podrobneje opisati in predstaviti možnosti, ki so se jim ponudile ob prenosu javne gospodarske infrastrukture, nato pa prikazati, kako je ta sam prenos potekal. Ob samem prenosu javne gospodarske infrastrukture so se namreč pojavili problemi. Na tem mestu me bo zanimalo, kako so jo jih reševali in kakšna je bila njihova končna ureditev tega problema, predvsem pa to, zakaj so se tako odločili. Na koncu same diplomske naloge bom vse skupaj skušal še prikazati na konkretnem primeru, in sicer na primeru, kako je to uredilo Javno komunalno podjetje Prodnik (JKP), ki obratuje v občini Domžale.

Z diplomskim delom bom poskušal potrditi oziroma ovreči različne hipoteze. Hipoteze, ki jih preverjam v mojem delu, so:

1. s privatnimi podjetji ne bi mogli doseči učinka, kot ga dosežemo z ustanovitvijo javnih podjetij;
2. poslovni najem gospodarske javne infrastrukture je z stališča občine boljša varianta kot stvarni vložek;
3. s prenehanjem pogodbe o upravljanju in prenos infrastrukture v poslovne knjige občin se ne šteje za obdavčljivo dejavnost.

Pri uporabi diplomske naloge sem uporabil metodo primarne analize pravnih virov s področja gospodarskih javnih služb (npr. Zakon o gospodarskih javnih službah, Zakon o javnih financah). Za sekundarno analizo sem uporabil tujo in domačo strokovno literaturo in vire (knjige, zborniki, članki in internetni viri o prenosu javne gospodarske infrastrukture iz sredstev v upravljanju v bilanco stanja lastnikov). Uporabil sem tudi analizo podatkov, s pomočjo katere sem z zbranimi primarnimi in sekundarnimi viri analiziral prenos javne gospodarske infrastrukture iz sredstev v upravljanju v bilanco stanja lastnikov.

V uvodu diplomske naloge bom na kratko predstavil obravnavano tematiko in opredelil metodološko hipotetični okvir analize. V drugem delu bom - za boljše razumevanje same diplomske naloge- na kratko opisal lokalno samoupravo. V njej bom predstavil delovanje občine in razmerje občine do javnih podjetij. Sledila bodo osrednja poglavja diplomske naloge, v katerih bom predstavil občinske gospodarske javne službe, ureditev odnosov med občino in izvajalcem gospodarske javne službe, gospodarsko infrastrukturo, spremembo zakonodaje SRS 35 (slovenski računovodski standard), stvarni vložek ali najem in DDV. Nadaljeval bom s predstavitevjo obravnavane tematike na podlagi posameznega konkretnega primera JKP D.O.O.(Javno komunalno podjetje Prodnik), ki deluje v občini Domžale. V zadnjem poglavju oziroma v zaključku pa bom podal sklepne ugotovitve in potrdil oziroma zavrnil dano hipotezo.

2 LOKALNA SAMOUPRAVA

2.1 PРАВNA UREDITEV LOKALNE SAMOUPRAVE

Temeljna izhodišča za ureditev naše lokalne samouprave so določena že v ustavi, naprej pa so razčlenjena s samim zakonom o lokalni samoupravi. Zelo pomembno je, da je urejanje lokalne samouprave določeno že v ustavi, saj zaradi tega država vanjo ne more posegati, lahko pa njen položaj razčlenjuje z zakoni v okviru ustavnih določb. Položaj lokalne samouprave je urejen na podlagi ustave z različnimi zakoni, kjer pa je daleč najpomembnejši zakon o lokalni samoupravi, ki ureja sistem slovenske lokalne samouprave. Med pomembnejše zakone, ki se dotikajo lokalne samouprave, lahko štejemo še zakon o financiranju občin, zakon o lokalnih volitvah, zakon o postopku za ustanovitev občin ter za določitev njihovih območij (Kaučič, Grad, 2003, str. 331-332).

Zakon o lokalni samoupravi (Ur.l. RS, št. 72/1993; v nadaljevanju ZLS) pravi, da ta zakon ureja občine kot temeljne lokalne skupnosti. Občina prav tako v okvirih ustave in zakonov samostojno ureja in opravlja svoje zadeve ter izvršuje naloge, ki so nanjo prenesene z zakoni. Občine morajo tudi skrbeti za uresničevanje posebnih pravic pripadnikov madžarske in italijanske narodne skupnosti, kjer ti živijo. Vsaka občina ima svoj ime in svoj sedež, ki pa ju določi zakon, in sicer na podlagi referendumu, kjer se bila ugotovljena volja prebivalcev. ZLS tudi določa, da se lahko občine med seboj prostovoljno povezujejo zaradi skupnega urejanja in opravljanja lokalnih zadev javnega pomena. Tu je mišljeno predvsem zakonsko ustanavljanje skupnih organov in organov občinske uprave, ustanavljanje in upravljanje javnih zavodov, javnih podjetij, skladov in ustanov. Ker so občine osebe javnega prava, imajo pravico posedovati, pridobivati in razpolagati z vsemi vrstami premoženja. Občine se financirajo iz lastnih virov, v določenih primerih pa jim dodatna sredstva zagotovi tudi država. Vsaka samoupravna skupnost ima pravico do svojega grba in zastave, ki pa se morata razlikovati od grba in zastave Republike Slovenije in tujih držav in samoupravnih skupnosti. Vsaka samoupravna lokalna skupnost uporablja svoj žig, ki mora vsebovati ime in označbo samoupravne lokalne skupnosti. Poleg lokalnih zadev javnega pomena pa občine opravljajo še z zakonom prenesene naloge iz državne pristojnosti, in sicer samo v primerih večje racionalnosti in učinkovitosti, vendar pod pogojem, da se zagotovijo tudi sredstva.

Po 28. členu ZLS pa občino sestavljajo trije organi, in sicer občinski svet, župan in nadzorni odbor. Najvišji organ je občinski svet, ki sprejema najpomembnejše zadeve (odloke, akte, proračun...), nadzoruje delo župana in imenuje ter razrešuje člane nadzornega odbora. Nadzorni odbor je najvišji organ pri nadzoru javne porabe v občini, ki ugotavlja zakonitosti in pravilnosti poslovanja pristojnih organov glede porabe občinskega proračuna. Župan pa predstavlja in zastopa občino, hkrati pa tudi predstavlja občinski svet, ki ga sklicuje in lahko vodi njegove seje, nima pa pravice glasovanja. Vsaka občina ima tudi najmanj enega podžupana. Poleg že naštetih organov pa ima vsaka občina tudi občinsko upravo, ki se ukvarja z opravljanjem upravnih, strokovnih, pospeševalnih in

razvojnih nalog. Opravlja pa tudi naloge v zvezi z zagotavljanjem javnih služb iz občinske pristojnosti.

ZLS zajema tudi financiranje in premoženje občin, vendar pa je ta del zakona narejen tako, da je zraven upoštevan še zakon o stvarnem premoženju države in samoupravnih lokalnih skupnosti (Ur.l. RS, št. 86/2010; v nadaljevanju ZSPDSL), vendar o tem več v poglavju o financiranju in izdatkih občin. ZSPDSL ureja tudi postopke ravnanja s stvarnim premoženjem države in lokalnih skupnosti, opisuje nam torej, kako mora občina razpolagati in ravnati s stvarnim premoženjem. Kot je zapisano v 88. členu ZLS, pa nadzor nad delom organa lokalnih skupnosti izvršuje vlada in ministrstva.

2.2 NALOGE IN PRISTOJNOSTI OBČIN

V 140. členu ustave (Ur.l. RS, št. 33I/1991) je zapisano, da v pristojnost občine spadajo lokalne zadeve, ki jih občina lahko ureja samostojno in ki zadevajo samo prebivalce občine. Po predhodnem soglasju občine ali širše samoupravne lokalne skupnosti lahko država z zakonom prenese na občino ali širšo samoupravno lokalno skupnost opravljanje posameznih nalog iz državne pristojnosti, če za to zagotovi tudi sredstva. V zadevah, ki jih je na organe lokalne skupnosti prenesla država, opravljajo državni organi tudi nadzor nad primernostjo in strokovnostjo njihovega dela.

Ker ustava RS ni podrobneje razčlenila lokalnih zadev, ki so v pristojnosti občine, je to storil ZLS. Tako ZLS v 21. členu pravi, da "občina samostojno opravlja lokalne zadeve javnega pomena, ki jih določi s splošnim aktom občine ali so določene z zakonom." V njem vidimo, da je ZLS nekoliko razširil ustavno definicijo, pri kateri vidimo, da se poudarja generalne, izvirne naloge občine.

Generalna pristojnost tako občini omogoča, da si pristojnosti sama določa s svojimi predpisi. To pomeni, da le v primeru, ko jih lahko samostojno opravlja in se tičejo samo njenih prebivalcev, hkrati pa ne posega v pristojnost države in drugih občin, lahko zagotavlja lastne vire financiranja, infrastrukturo in kadre (Vlaj, 2006, str. 158).

Če vse skupaj povzamemo, občina opravlja tri vrste nalog:

- lokalne zadeve oziroma zadeve lokalnega pomena so zadeve, ki so po svojem imenu izvirno občinske, saj si jih občine same določajo v okviru svoje ustavne avtonomije, s svojimi akti;
- lokalne zadeve, ki jih občinam določi država s svojimi zakoni – praviloma s področnimi zakoni o posameznih dejavnostih; kot na primer za zakonom o cestnem prometu, o urejanju prostora... Pri tem gre za cela področja izvajanje nalog; tudi tako določene naloge urejajo in izvajajo občine v svoji lastni pristojnosti kot svoje naloge;

- prenesene naloge državne uprave, ki jih država s svojimi zakoni prenaša v izvajanje občinam; take naloge opravljajo občinski organi po posebnem režimu nadzora, ki ga opravljajo pristojni državni organi. Ker gre za državne naloge, mora država občinam zagotoviti tudi sredstva za njihovo izvajanje (Šmidovnik, 1995. str. 73-74).

Občina po 21. členu ZLS za zadovoljevanje svojih potreb opravlja zlasti naslednje naloge, ki jih je Vlaj (Vlaj, 2006, str. 159-160) razdelil v šest skupin, in sicer:

1. na področje normativnega urejanja (tu občina sprejema statut občine, odloke in druge občinske akte, občinski proračun, sprejema prostorske načrte, ureja občinske javne na področju upravljanja službe, ureja javni red v občini...);
2. na področju upravljanja (upravlja občinsko premoženje, upravlja lokalne javne službe, vodi javna podjetja, upravlja občinske javne površine in drugo javno dobro, upravlja lokalne javne ceste in lokalne poti...);
3. s svojimi sredstvi gradi in vzdržuje lokalne javne ceste in javne poti, pospešuje kulturno, društveno vzgojno in knjižnično dejavnost, gradi komunalne objekte in naprave, gradi stanovanja za socialno ogrožene, zagotavlja delovanja javnih služb, zagotavlja delovanje občinskega sveta, župana nadzornega odbora in občinske uprave;
4. s svojimi ukrepi spodbuja gospodarski razvoj občine, pospešuje razvoj športa in rekreacije, skrbi za požarno varnost in organizira reševalno pomoč;
5. zagotavlja pomoč in reševanje ob elementarnih nesrečah, nadzorstvo nad krajevnimi prireditvami;
6. sklepa pogodbe o pridobivanju in o odtujitvi premičnin in nepremičnin, o koncesijah, o uporabi javnega dobra in o drugih razmerjih, v katera stopa občina.

Torej ZLS določa naloge občine samo primeroma, kar pa dopušča, da se naloge občin določijo še z drugimi zakoni s posameznih področij. V okviru svojih nalog lahko občina poseduje, pridobiva, razpolaga z vsemi vrstami premoženja, ustanavlja in vodi javna podjetja ter v okviru javnih financ določa svoj proračun (Kaučič, Grad, 2003, str. 336).

Najpomembnejši vir za določanje pristojnosti lokalnih skupnosti je področna zakonodaja. S primeri in ne taksativno (natančno določeno, izčrpno) našteva značilna področja dejavnosti občin. Izdelan pa je bil tudi katalog pristojnosti občin, ki pa naj bi se dopolnjeval vsakih šest mesecev. Sestavljavci tega kataloga so ga razdelili v sedem vsebinskih sklopov:

- ustavno pravo (LS, ustavni in politični akti, človekove pravice in temeljne svoboščine. Državna ureditev, vlada in uprava, funkcionarji in delavci v državnih organih, ustavnost in zakonitost),

- javne finance (javni prihodki, javni odhodki),
- negospodarske dejavnosti (skupni predpisi, vzgoja in izobraževanje, vrtci, osnovna šola, izobraževanje odraslih, raziskovalna dejavnost, kultura in umetnost, zdravstvo, telesna kultura, obveščanje in javno obveščanje-statistika),
- varstvo okolja (splošni predpisi, varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, varstvo pred požarom, urejanje prostora, gospodarske javne službe,
- gospodarske dejavnosti (kmetijstvo, promet in zveze, gostinstvo, obrt in turizem),
- gospodarsko in civilno pravo (stvarno, civilno, stanovanjsko pravo),
- delovno pravo in socialna varnost (delovno pravo, socialno varstvo, žrtve vojne).

Pristojnosti občin so v sami občini razdeljene med več organov, in sicer med pristojnosti župana, občinskega sveta, občinsko upravo in pa drugih organov oziroma teles v občini, ki jih določajo posamezni zakoni.

Največ pristojnosti in nalog imajo občine na področju varstva okolja in gospodarskih javnih služb, s katerimi urejajo preskrbo z vodo, ravnanje s komunalnimi odpadki, javna snaga in čiščenje javnih površin, odstranjevanje komunalnih odpadkov... Za opravljanje teh nalog mora občina ustanoviti gospodarske javne službe (v nadaljevanju GJS) v obliki režijskega obrata, javnega podjetja, javnega gospodarskega zavoda. Lahko pa za opravljanje teh nalog poskrbi s podelitvijo koncesije (Vlaj, 2006, str. 161-162). Več o GJS bom govoril v naslednjem poglavju.

2.3 FINANCIRANJE IN IZDATKI OBČIN

Kot nam narekuje 52. člen ZLS, se občine financirajo predvsem iz lastnih virov, sredstev države in zadolžitev. Lastni viri občini so torej davki in druge dajatve ter dohodki od njenega premoženja. Prihodki za financiranje lokalnih zadev, ki ji pripadajo, so davek od premoženja, dediščine, darila, davki od iger na srečo, davki na promet nepremičnin in drugi davki, ki jih določa zakon. Njeni dohodki, ki ji pripadajo, so dohodki od zakupnin in najemnin od zemljišč v občinski lasti, dohodki od vlaganj kapital, vrednostnih papirjev, dohodki od rent in dobička javnih podjetij in koncesij. Vsi prihodki in izdatki morajo biti zajeti v proračunu. V primeru nezmožnosti občine, da sama financira neko stvar, ji tu pomaga država z dodatnimi viri, ki jih določa zakon.

Če si pogledamo 2. člen zakona o javnih financah (Ur.l. RS, št. 79/1999; v nadaljevanju ZJF), in sicer natančneje sedmi odstavek, potem ugotovimo, da mora biti proračun uravnotežen med prejemki in izdatki. V praksi to pomeni, da morajo biti v vseh treh

bilancah (bilanca prihodkov in odhodkov, računi finančnih terjatev in naložb, račun financiranja) celotni prejemki proračuna obvezno usklajeni s celotnimi izdatki proračuna. Izdatke občini torej predstavljajo tekoči odhodki, tekoči transferi, investicijski odhodki, investicijski transferi in vplačila v proračun Evropske unije. Dovoljen je primanjkljaj v bilanci prihodkov in odhodkov, vendar pa se mora ta potem pokriti s prihodki iz računa finančnih terjatev in naložb oziroma iz računa financiranja ter upoštevanjem stanja sredstev na računih konec leta. V primeru, da ima občina na koncu leta pozitivno stanje na računu, lahko občina ta sredstva porabi naslednjo proračunsko leto in za to višino izkaže večje izdatke proračuna za prihodnje leto. To v praksi pomeni, da bodo naslednje leto izdatki v proračunu večji od prejemkov (Ministrstvo za finance, 2010, str. 30-31).

3 LOKALNE GOSPODARSKE JAVNE SLUŽBE

3.1 POJEM JAVNE SLUŽBE

V tem podpoglavju bom zaradi lažjega razumevanja tematike predstavil javne službe (v nadaljevanju JS) na splošno, v naslednjem podpoglavju pa se bom bolj osredotočil na same gospodarske javne službe kot take.

Pojem JS se je začel pojavljati in se izoblikoval v Franciji. S samim pojmovanjem se je ukvarjalo mnogo avtorjev, vsak je nanj gledal s svojega zornega kota, kar je privedlo do različnih teoretičnih pristopov do tega pojma (Pečarič, Bugarič, 2011, str. 19-20). Duguit je javno službo označil kot "vsako dejavnost, ki je neobhodno potrebna za obstoj in razvoj družbe in jo morajo zagotoviti, urediti in nadzirati tisti, ki vladajo..." V francoskem pravu je pojem JS pojmovan zelo široko, saj zavzema tudi oblastno dejavnost državnih organov, v njen okvir tudi sodijo pravosodje, diplomacija, skrb za javni red in mir, itn. JS naj bi bila vsaka dejavnost, ki zadovoljuje javne potrebe (Virant, 2009, str. 127).

V naši ureditvi pojem JS ni pojmovan tako široko, kajti pri nas zajema le servisno dejavnost države in LS, ne pa tudi njihovih oblastnih funkcij (Pečarič, Bugarič, 2011, str. 24). JS je torej dejavnost, preko katere se zagotavljajo javne dobrine in se izvajajo v javnem interesu, za njeno zagotavljanje pa sta odgovorna država ali LS, izvajati pa se mora po posebnem javnopravnem režimu (Virant, 2009, str. 127-128).

V našem pravu poznamo dvoje vrst JS, in sicer gospodarske javne službe (v nadaljevanju GJS) in pa negospodarske javne službe (v nadaljevanju NGJS), oboje pa so določene s posameznimi področnimi zakoni. Bistvena zakona, ki določata režim njihovega izvajanja, sta Zakon o gospodarskih javnih službah (Ur.l. RS, št. 32/1993; v nadaljevanju ZGJS) in Zakon o zavodih (Ur.l. RS, št. 12/1991; v nadaljevanju ZZ). GJS so dejavnosti na področju varstva okolja, energetike, prometa in komunalnega in vodnega gospodarstva, področja gospodarske infrastrukture, medtem ko NGJS delujejo na področjih zdravstva, vzgoje in izobraževanja, kulture, športa, otroškega varstva, invalidskega varstva, znanosti, socialnega varstva, socialnega zavarovanja. Z GJS zagotavljamo dobrine, ki so nujno potrebne za zadovoljevanje potreb prebivalstva, katerih trg ne more zagotoviti oziroma jih ne more v celoti. Pri NGJS gre za to, da so le-te odraz servisne vloge države in javnega sektorja. S pomočjo teh JS država zagotavlja določene storitve po netržnih pogojih in s tem omogoča dostopnost teh storitev za vse prebivalce, ne le za tiste, ki si jih lahko privoščijo glede na svoj premoženjski status. Razlika med GJS in NGJS je tudi v viru njenega financiranja, saj se GJS financirajo preko cen storitev, kolikor se le morejo, medtem ko se NGJS financirajo iz javnih sredstev (Virant, 2009, str. 132-139). Po večini se NGJS izvajajo v obliki javnih zavodov, medtem ko je najpogostejša oblika izvajanja GJS javno podjetje (v nadaljevanju JP).

Če pogledamo organizacijski smisel pojem JS, je izhodišče služba kot organizacija, v njen funkcionalnem smislu pa jo uvrščamo kot dejavnost. Glede z njenega vidika jo razvrstimo

v dve vrsti, in sicer formalni in materialni vidik. Pod formalni vidik sodijo vprašanja glede nosilcev dejavnosti in urejanja njihovega pravnega položaja. Gre torej za določitev javnopravnega statusa nosilcev JS, zanima nas tudi, kdo in kako jo izvaja, pa tudi o sami sposobnosti njenega izvajanja. Pri materialnem vidiku pojem vsebuje, da je njihovo zagotavljanje izvajanja v javnem interesu, da gre tu za javne dobrine, ki so dostopne vsem pod enakimi pogoji, in da se zagotavljajo s strani države ali LS, njen namen izvajanja pa ne sme biti dobiček. Pri materialnem pojmu je torej najbolj pomembna vsebina in ne to, kdo jo opravlja. JS je torej namenjena opravljanju dejavnostim, katerih trg sam po sebi zaradi takšnih ali drugačnih ne more zagotoviti (Pečarič, Bugarič, 2011, str. 33-36).

Poleg delitev, ki sem jih naštel, obstaja še ena delitev, in sicer ta, da se JS opravljajo na državni ravni kot tudi na lokalni ravni. Ker bo primer v zadnjem poglavju temeljil na lokalni ravni, se bom opredelil na občinske JS, torej na delovanje na lokalni ravni.

V ZLS nam 61. člen določa, da LS zagotavlja opravljanje lokalnih JS, katere so določene z zakonom, in tudi tiste, ki jih sama določi. Način in izvajanja lokalnih JS določi občina sama, razen v primeru, če zakon ne določa drugače.

Zagotavljanje JS je temeljna naloga občinske samouprave. S tem, ko skrbi za izvajanje ustreznih JS, zagotavlja možnosti za delo in življenje na svojem območju. Ime lokalne JS pa so dobile, ker s temi službami zagotavljamo opravljanje dejavnosti, ki so potrebne za izvajanje LS. Občina ustanavlja te službe samostojno, lahko pa jih ustanovi z eno ali več občin skupaj, in sicer v primeru, da pride do racionalnejšega učinkovitejšega in bolj gospodarnega izvajanja (Kaučič, Grad, 2003, str. 345).

LS opravlja dejavnost JS pri vodovodih in električnih omrežjih kot lastninskopravno funkcijo, kadar pa opravlja kanalizacijo, se ta izvaja kot oblastna funkcija. Pri prenesenih pristojnostih države na LS glede se poleg izvajanja na njih prenesejo tudi pristojnosti nudenja potrošnikom vse opreme in montaže. Za primer si lahko vzamemo, da ob gradnjah nudijo napeljave cevi, električnega materiala-žic ali njihove montaže. Vemo, da ima LS pravico razpolaganja z opremo in napravami, s katerimi izvajajo dejavnosti JS. Na podlagi te tako imenovane razpolagalne pravice lahko opremo, napeljavo ali stavbne komplekse prodajo ali oddajo v najem najboljšemu ponudniku. LS pa lahko pogodbeno ponudi svoje storitve tudi izven svojih teritorialnih meja skupnosti svojega izvajanja, kar ji omogoča diskrecijska pravica. To je pravica, ki pomeni izdajanje upravnih aktov po pravici prostega preudarka (Kocjančič et al., 1997, str. 124).

3.2 PRAVNA UREDITEV JAVNIH SLUŽB

Zakon o gospodarskih javnih službah (Ur.l. RS, št. 32/93; v nadaljevanju ZGJS) je bil prvi in edini sistemski zakon na področju javnih služb, katerega tudi vsebine tudi področna zakonodaja ni mogla izprazniti, kajti na sistemski ravni je urejal temeljne pravne institute, ki so bili neposredno uporabni na vseh področjih. Ta zakon se je razvijal zelo umirjeno v primerjavi z ureditvijo NGJS in je zelo stabilen zakon, saj skoraj ni doživel

sprememb od sprejema. Kot edino resno spremembo bi lahko navedli le, da je odpravljen eno od oblik izvajanja GJS, to je vlaganje javnega kapitala v osebe zasebnega prava. Odprava je bila narejena zato, ker je to področje na novo začel urejati zakon o javnem zasebnem partnerstvu (ur.l. RS, št. 127/2006; v nadaljevanju ZJZP).

Kaj sploh so in kako delujejo GJS pri nas? Če hočemo to ugotoviti, je najlažje, da si pogledamo sam ZGJS. Zakon nam pravi, da se z GJS zadovoljujejo materialne javne dobrine, ki so trajne, njihovo izvajanje pa mora potekati nemoteno-24/7. Zadovoljuje se vse potrebe, ki so v javnem interesu in jih ni mogoče zagotavljati na trgu samem. Za njihovo izvajanje so zadolženi Republika Slovenija (RS), LS ali občina. Pri samem izvajanju javnih dobrin je pridobivanje dobička podrejeno zadovoljevanju javnih potreb, kar pomeni, da cilj ni dobiček, kot to počno v zasebnem sektorju, ampak je tukaj pomembnejši interes zadovoljevanja potreb državljanov. GJS so določene se določijo z zakoni s področij energetike, prometa in zvez, komunalnega in vodnega gospodarstva, varstva okolja ter drugimi vrstami naravnega bogastva ter zakoni, ki urejajo druga področja gospodarske infrastrukture.

Sam zakon JS deli dvakrat, in sicer jih deli na republiške, ki jih zagotavlja država, in lokalne, ki jih zagotavlja LS. Druga delitev nam pokaže, da so nekatere službe obvezne, druge pa to, da so izbirne.

Virant (2009, str. 133) opisuje, da se kot obvezne šteje tiste JS, ki jih država mora zagotavljati, izbirne pa kot tiste, ki jih lahko zagotavlja država, vendar pa ni nujno, da jih. Na koncu nam pove, da pravzaprav državne izbirne JS ne obstajajo, da se z izbirnimi srečamo samo na lokalni ravni. Prav tako nam ZGJS razlaga način opravljanja JS, in sicer na državni ravni. Ta način opravljanja določi vlada RS z uredbo, medtem ko nam LS način opravljanja določi z odlokom.

Uporaba javnih dobrin mora biti dostopna vsem pod enakimi pogoji, ki so določeni z zakonom ali z odlokom LS. RS oziroma LS nam zagotavlja izvajanje GJS v različnih oblikah. Kot nam sam zakon o GJS navaja, so te oblike režijski obrat, javni gospodarski zavod, javno podjetje, ali pa z dajanjem koncesij. Za režijski obrat se odločimo, kadar bi bilo zaradi majhnega obsega neracionalno ustanavljati javno podjetje ali podeliti koncesijo. Za javni gospodarski zavod se odločimo takrat, kadar se izvaja eno ali več GJS, ki pa se ne morejo opravljati kot profitne službe. Pri javnem podjetju je ravno obratno kot pri javnem gospodarskem zavodu. Tu gre za opravljanje ene ali več GJS večjega obsega, ali pa se za javno službo odločimo tudi takrat, kadar gre za monopolno dejavnost, ki je določena kot GJS, vendar pa jo je mogoče opravljati profitno. Tako gospodarski javni zavod kot javno podjetje morata oba izdelati program za obvladovanje kakovosti poslovanje, ki ga bosta izvajala. Koncesionirano GJS opravlja koncesionar v svojem imenu in za svoj račun na podlagi koncesionarja, kar nam veva 29. člen o GJS. Po 7. členu ZGJS se mora za posamezno GJS določiti organizacijska in prostorska zasnova njihovega opravljanja po vrstah in številu izvajalcev, njihova vrsta in obseg javnih dobrin ter njihova prostorska razporeditev. Določiti je potrebno še pogoje za zagotavljanje in uporabo teh javnih dobrin, pravice uporabnikov in njihove obveznosti vire financiranja ter nazadnje še

vrsto in obseg objektov in naprav, potrebnih za izvajanje GJS, ki so lastnina RS ali LS, ter del javne lastnine, ki je javno dobro, in varstvo, ki ga uživa.

GJS se financirajo s ceno javnih dobrin proračunskih sredstev in drugih virov, ki so določeni z zakonom. Republiške GJS se financirajo iz sredstev, ki so zagotovljena iz proračuna RS, medtem ko se izbirne lokalne GJS financirajo iz sredstev, ki jih zagotovi LS. V ZGJS so uporabnikom določili tudi poglavje o samem varstvu uporabnikov javnih dobrin, v katerem je opisano, da RS in LS iz njihovih predstavnikov ustanovijo delovna telesa za varstvo uporabnikov javnih dobrin. Ta telesa se ustanovijo za eno GJS ali pa kar za več GJS. Ta telesa skrbijo, da stvari potekajo tako, kot je treba z vidika uporabnikov, saj dajejo pripombe in pripombe glede izvajanja GJS pristojnim organom RS ali LS, ki pa so jih dolžni obveščati o svojih ukrepih in stališčih obvestiti. V primeru kršitve dolžnosti pogodbe s strani izvajalca GJS lahko mi, kot uporabniki od pristojnega organa, ki je RS ali LS, zahtevamo, da izda odločbo o pravici, ki je bila kršena. Če pristojni organ ugotovi, da je bila pravica res kršena, pristojni organ naloži kršitelju (torej izvajalcu) ustrezno ravnanje, da se kršena pravica popravi, odpravi...

Po 6. členu ZGJS med oblike izvajanja JS spadajo režijski obrat, javni gospodarski zavod, javno podjetje in koncesija. Režijski obrat spada med načine izvajanja GJS v režiji in se oblikuje kot organizacijska enota v ministrstvu oziroma občinski upravi (Virant, 2009, str. 143). Režijski obrat se po 6. in 17. členu ZGJS organizira kot samostojen ali nesamostojen režijski obrat po predpisih, ki urejajo upravo oziroma službe LS in ni pravna oseba. Uporabljamo ga takrat, kadar bi bilo zaradi majhnega obsega ali značilnosti majhne službe neracionalno oziroma neekonomično ustanoviti javno podjetje ali podeliti koncesijo.

V primeru režijskega obrata je navadno lastnik infrastrukture občina, ki jo tudi izpisuje v poslovnih knjigah, odpisuje amortizacijo v breme sklada in zaračunava opravljene storitve občanom. Izjema je le pri opravljanju komunalne rabe, na kateri se izvajajo dejavnosti GJS. Občina praviloma mora zagotavljati celotno infrastrukturo, kar v praksi pomeni, da mora stremeti k temu, da se celotna amortizacija vključi v ceno (Im veritas d.o.o., 2009, str. 71).

Za javni gospodarski zavod (v nadaljevanju JGZ) se po 18. členu ZGJS odločimo, kadar gre za opravljanje ene ali več gospodarskih dejavnosti/slужb, ki pa jih zaradi njihove narave ni mogoče opravljati profitno oziroma to ni njihov cilj. Govorimo o neprofitnih organizacijah, njihovo izvajanje pa zahteva samostojno organizacijo izven uprave ali lokalnih služb. Praviloma gre za pravno osebo, osebo javnega prava, lahko pa je tudi brez pravne subjektivitete in vključen v upravni organ (Virant, 2009, str. 143).

ZGJS posebej poudarja, da v primeru, da JGZ ni pravna oseba, potem JGZ izvršuje pooblastila v pravnem prometu, ki jih ima na podlagi akta o ustanovitvi v imenu in za račun ustanovitelja. Tako se 18. člen ZGJS nanaša na njegovo ustanovitev, ki pravi, da se ustanovi z aktom o ustanovitvi, ki pa mora vsebovati ime ustanovitelja ter njegov sedež, firmo in sedež zavoda, pravice, obveznosti ter odgovornosti zavoda v pravnem prometu.

Vsebovati mora tudi dejavnost, s katero se bo ukvarjal, sredstva za ustanovitev in začetek dela ter njihove zagotovitve.

JGZ ni nujno, da ga ustanovi samo država ali LS. Soustanovitelji so lahko tudi druge pravne fizične osebe, vendar pod pogojem, da njihovi ustanoviteljski deleži ne presegajo 49% celotnega lastništva zavoda. V primeru, da ga ustanovi več LS skupaj, se mora z aktom o ustanovitvi urediti njihove medsebojne pravice, obveznosti in odgovornosti. Enako je potrebno storiti tudi v primeru, če so soustanovitelji osebe zasebnega prava (Bohinc, 2005, str. 230). Ustanovitelji JGZ pa imajo po 21. členu ZGJS pomembne pristojnosti glede izvajanja JS in pa tudi na področju organizacije in poslovanja.

Za JP se, kot nam navaja ZGJS, odločimo, kadar gre za opravljanje ene ali več GJS večjega obsega, ali kadar to narekuje narava monopolne dejavnosti, ki je določena kot GJS. Gre za dejavnost, ki jo je mogoče opravljati profitno (Virant, 2009, str. 144). Po 25. členu ZGJS JP ustanovi vlada ali LS kot podjetje v lasti republike ali lokalne skupnosti, ali pa se ustanovi kot podjetje z vložki zasebnega kapitala, če to ni v nasprotju z javnim interesom, zaradi katerega je ustanovljeno.

Rekli smo že, da JP lahko ustanovimo z vložki zasebnega kapitala, vendar pa je to možnost razveljavil ZJZP. ZJZP tudi določa, da se morajo javna podjetja preoblikovati v eno izmed dveh oblik, in sicer ali JP, ki je v 100% državni last, ali klasično gospodarsko družbo, ki mora za svoje izvajanje pridobiti koncesijo za izvajanje JS (Virant, 2009, str. 145). V že obstoječih JP z zasebnimi vložki je zasebne vložne treba odpraviti, da bi lahko JP lahko ohranilo status JP. V primeru, da teh vložkov ne odpravi, se mora preoblikovati v gospodarsko družbo zasebnega prava (Bohinc, 2007, 1210-1211).

Vprašanja v zvezi z JP, ki jih ZGJS ne ureja, pa zakon določa, da se uporabljajo določbe zakona o gospodarskih družbah (Ur.l. RS, št. 42/2006; v nadaljevanju ZGD-1). Če torej pogledamo s tega vidika, je JP statusno-pravno gledano gospodarska družba.

JP je torej gospodarska družba v 100% javni lasti in je ustanovljena za izvajanje GJS. Država oziroma LS ima do JP dve vrsti upravičenj, in sicer so prva upravičenja regulatorja javne službe, drugo pa ima lastniška upravičenja kot lastnik gospodarske družbe (Virant, 2009, str. 145).

V 66. člen ZGJS je pomemben drugi odstavek, ki nam pravi, da JP vodi računovodstvo po določilih zakona, ki ureja gospodarske družbe 67. člen ZGJS. Ta pravi, da morajo imeti pravne osebe, ki opravljajo dejavnost GJS, revidirane letne računovodske izkaze v skladu zakonom. Z revizijo se tudi ugotavlja namenskost, učinkovitost in racionalnost uporabe proračunskih sredstev. Najprimernejši obliki izvajanja JP sta družba z omejeno odgovornostjo (d.o.o) ali pa delniška družba (d.d), (Bohinc, 2005, str. 232-242).

Koncesija je ena izmed oblik izvajanja GJS, katere pravna ureditev je po sprejetju ZJZP dokaj zapletena, ker se prepletata dva režima zakonov, in sicer ZGJS in ZJZP. S podelitvijo koncesije nastane koncesijsko razmerje, v katerem nastopata koncedent in koncesionar.

Koncedent je tisti, ki koncesijo podeljuje, torej vlada ali lokalna skupnost, koncesionar pa je tisti, ki izvaja javno službo (Virant, 2009, str. 150).

ZGJS opredeljuje, da koncesionirano GJS opravlja koncesionar v svojem imenu in za svoj račun na podlagi koncedenta. Koncesionar pa je lahko ali pravna ali fizična oseba, če izpolnjuje pogoje za opravljanje dejavnosti, ki je predmet koncesionirane GJS. Dobro pa je vedeti tudi, da z zakonom ali odlokom onemogočimo opravljanje določene dejavnosti kot koncesionirane GJS.

Koncesija se ustanovi s koncesijskim aktom, s katerim se določi predmet in pogoje opravljanja javne službe za posamezno koncesijo. Koncesijski akt pa je lahko zakon, predpis vlade ali odlok lokalne skupnosti. Sama ustanovitev koncesije pomeni, da se bo določena JS opravljala v obliki koncesije, namesto da bi se ta dejavnost opravljala v okviru države ali kakšne druge oblike opravljanja javne službe (Pečarič, Bugarič, 2011, str. 138-139).

Vsebina koncesije se določi s koncesijskim aktom. Koncesijski akt po 33. členu vsebuje dejavnosti ali zadeve, ki so predmet GJS, in njeno območje izvajanja ter uporabnike in razmerja do uporabnikov. V koncesijskem aktu so zapisani vsi pogoji, ki jim koncesionar mora izpolnjevati, in morebitna javna pooblastila koncesionarju. Določa začetek in čas koncesije, vire financiranja GJS ter vrsto in obseg monopola ali način njegovega preprečevanja. Določeni so tudi splošni pogoji za izvajanje GJS in za uporabo javnih dobrin, ki se z njo zagotavljajo. V koncesijskem aktu je prav tako določen način plačila koncesionarja ali način plačila odškodnine za izvajanje GJS oziroma varščine, določen je tudi nadzor nad izvajanjem, prenehanje koncesijskega razmerja, organ, ki opravi izbor koncesionarja, in organ, ki je pooblaščen za sklenitev koncesijskega razmerja, ter druge sestavine potrebne za določitev in izvajanje GJS.

Naslednja faza postopka je izvedba javnega razpisa. Koncesijski akt torej služi kot podlaga za javni razpis, v katerem pa se tudi določi oblika in postopek javnega razpisa. Po ZGJS koncedent pridobiva koncesionarje na podlagi javnega razpisa.

V skladu z 42. členu ZJZP se izvajalec javno-zasebnega partnerstva izbere na javnem razpisu. Po 46. členu ZJZP je izbira zasebnega partnerja mogoča z uporabo konkurenčnega dialoga. Konkurenčni dialog omogoča javnemu partnerju, da s kandidati zasebnega sektorja najde najprimernejše rešitve za čim boljše zadovoljitev javnih potreb. Konkurenčni dialog se torej začne z javnim razpisom in je tako ja konkurenčni dialog najprimernejši takrat, ko javni partner ne ve, kakšne bi bile najprimernejše rešitve, zato še ne more iskati izvajalca za te rešitve. Ko pa se javni partner odloči za rešitev, pozove vse partnerje, ki so bili na konkurenčnem dialogu, da predložijo ponudbe v skladu z izbranimi rešitvami, nato pa izbere ekonomsko najugodnejšo ponudbo na podlagi meril, ki so definirana na javnem razpisu (Virant, 2009, str. 154).

Faza javnega razpisa se konča z izbiro koncesionarja, torej s podelitvijo koncesije. Akt o izbiri koncesionarja je, izhajajoč iz veljavne ureditve, javnopravni akt (Brezovnik, 2008,

str. 204). O sami izbiri koncesionarja odloči koncedent z upravno odločbo, kar nam veleva 37. člen ZGJS.

Postopku javnega razpisa nato sledi koncesijska pogodba, s katero koncedent in koncesionar uredita medsebojna razmerja v zvezi z opravljanjem koncesionirane GJS.

Koncesijska pogodba mora biti sklenjena v pisni obliki, sicer nima pravnega učinka. Prevlada koncesijskega akta nad pogodbo pa kaže tudi na prepletanje upravnega in civilnega prava (Pečarič, Bugarič, 2011, str. 142).

Ko je koncedent izbral izvajalca GJS, nastopi čas, da uredita razmerje med njima glede opravljanja koncesionirane GJS, kar uredita s koncesijsko pogodbo. Koncesijska pogodba je pogodba civilnega prava, pri kateri gre za pravni posel, ki nastane sporazumno z izjavo volje obeh strank tako koncedenta kot koncesionarja (Virant, 2009, str. 156).

Koncesijsko razmerje po ZGJS lahko tudi preneha, in sicer so možni štiri načini. Prvi je s prenehanjem koncesijske pogodbe, kar pomeni, da je pogodba prenehala s potekom časa, ki je bil določen za pogodbo, sporazumnim razdrtjem ali z razvezo zaradi kršitev ene izmed strank. Drugi način je z odkupom koncesije, s katerim preneha opravljati javno službo proti plačilu in je možen, če je vnaprej predviden v koncesijskem aktu ali pogodbi (Virant, 2009, str. 159). Tretji način je povezan z odvzemom koncesije, kar pa je po 44. členu ZGJS možno na dva načina, in sicer v primeru, če koncesionar ne začne z opravljanjem koncesionirane GJS v za to določenem roku, ali pa v primeru, če je v javnem interesu, da se dejavnost preneha izvajati akt GJS ali kot koncesionirana GJS. Zadnji, četrti način pa je prevzem koncesije. Koncedent lahko prevzame koncesionirano GJS v režijo, vendar je možen le takrat, ko je prevzem v režijo bil predviden že v koncesijskem aktu ali koncesijski pogodbi.

3.3 FINANCIRANJE GOSPODARSKIH JAVNIH SLUŽB

Financiranje GJS je opredeljeno v samem ZGJS, vendar pa lahko poleg njega specifično ureditev zasledimo tudi v področni zakonodaji (Brezovnik, 2008, str. 118). Za uporabo javnih dobrin po ZGJS uporabniki plačujejo ceno proizvoda ali storitve, ki pa so lahko tudi v obliki tarife, takse, nadomestila ali povračila. Same cene se ne oblikujejo prosto, ampak jih določa v vlada z zakonom ali LS z odlokom v skladu z zakonom.

Vlada ima pravico določiti ukrepe kontrole cen zaradi doseganja ciljev gospodarske politike in zaradi preprečevanja zlorabe monopolnega položaja. Zakon o kontroli cen (Ur.l. RS, št. 63/1999; v nadaljevanju ZKC) v 8. členu določa, da lahko vlada z uredbo določi ustrezne ukrepe kontrole cen. V primeru, da gre za monopolni ali obvladujoči položaj, so te dejavnosti nujne za zadovoljevanje potreb ljudi in organizacij. Če JS opravlja koncesionar, je cena storitve že določena v koncesijski pogodbi. Glede cene same pa je pomemben 2. člen ZGJS, v katerem je zapisano, da je pri zagotavljanju javnih dobrin pridobivanje dobička podrejeno zagotavljanju javnih potreb (Virant, 2009, str. 165).

Kljub navedeni pristojnosti regulacije cen in enotni metodologiji za določitev cen javnih dobrin na ravni države v praksi vidimo, da se na področju izvajanja nekaterih GJS lahko cene razlikujejo, kar uporabnike postavlja v neenak položaj. Najbolj opazimo lahko to pri zagotavljanju komunalnih storitev, za katere vemo, da se izvajajo v okviru GJS po posebnem javnopravnem režimu, ki med drugim določa tudi način oblikovanja cen komunalnih javnih dobrin. Ugotovljeno je bilo, da se cene storitev razlikujejo od občine do občine. Ta razlika se lahko pojasni z dejstvom, da gre v primeru komunalnih storitev in proizvodov za nehomogeno blago, ki ga je možno različno ovrednotiti, in da se komunalni proizvodi in storitve proizvajajo in dobavljajo na posamezni območjih pod različnimi pogoji. Pri tem je potrebno izpostaviti razvitost in stanje komunalne infrastrukture ter oblike izvajanja JS. Investicije v javno infrastrukturo JS in vključevanje zasebnega sektorja v financiranje investicij ter posledično izvajanje dejavnosti JS imajo namreč velik vpliv na cen storitev, saj vključujejo cene storitev tudi del investicije in del zaslužka zasebnega izvajalca. Razlike v ceni so tudi posledica različne ekonomije obsega zaradi velike rasti števila izvajalcev komunalnih storitev v preteklosti, ki so nastajali predvsem zaradi nastajanja novih občin. Posledica tega je tudi diferenciacija cen, kar pa mora biti izid dokazano različnih stroškov, ki upravičujejo diferenciacijo cen glede na uporabnika (Brezovnik, 2008, str. 120).

Po ZGJS se cene lahko določijo diferencirano po kategoriji uporabnikov in količini porabljenih ali nujenih javnih dobrin ter rednosti njihove uporabe. Lahko pa se tudi subvencionirajo. Ko z aktom določimo subvencioniranje cene, z njim določimo tudi višino in vir subvencij. Poleg že naštetih stvari zakon omenja še financiranje iz sredstev proračuna, in to takrat, ko gre za GJS, s katerimi se zagotavlja javne dobrine, katerih uporabniki niso določljivi ali katerih uporaba ni izmerljiva.

Poznamo pa tudi kombinirane načine financiranja, kjer uporabniki plačujejo storitve, ampak ne po dejanski ceni, marveč pavšalno. Tak primer so plačilo avtocestne vinjete in plačilo uporabe necestninskih cest, ki se plača ob registraciji vozila (Virant, 2009, str. 165-165). Za financiranje lokalnih GJS pa lahko LS predpiše tudi davek v skladu s predpisi, ki urejajo financiranje javne porabe in nalog LS, kar nam določa 61. člen o ZGJS.

Infrastrukturni objekti GJS se lahko financirajo iz sredstev, dobljenih s kratkoročnimi ali dolgoročnimi posojili. Posojila najamejo v skladu z zakonom republika ali LS glede na vrsto GJS. Pod pogoji, ki jih določa zakon, se lahko sredstva za investicijsko izgradnjo objektov in naprav, namenjenih za opravljanje GJS, pridobivajo tudi iz sredstev vlaganj tujih oseb in iz sredstev tujih in mednarodnih posojil. Financiranje se lahko opravlja tudi preko javno zasebnega partnerstva za izgradnjo infrastrukturnih objektov in naprav, le-ti pa se lahko financirajo tudi iz lokalnega proračuna ali sredstev javno zasebnega partnerstva ali kot posebna dajatev, vezana na uporabo teh objektov in naprav. Gre za tako imenovani komunalni prispevek, ki se šteje kot plačilo dela stroškov opremljanja zemljišč z lokalno infrastrukturo (Pečarič, Bugarič, 2011, str. 149).

3.4 LOKALNE JAVNE SLUŽBE V SLOVENIJI

Lokalne gospodarske službe so tiste službe, ki jih izvaja lokalna samouprava. Prav tako je temeljna naloga občine, da zagotavlja opravljanje javnih služb (v nadaljevanju JS), za katere sama tako določi, in JS, za katere je tako določeno z zakonom. V vseh primerih gre za JS, ki opravljajo dejavnosti, potrebne za izvajanje LS na območju občine, zato jih tudi imenujemo lokalne JS. Občina jih lahko opravlja na več načinov, in sicer jih lahko opravlja neposredno v okviru občinske uprave ali pa z ustanavljanjem javnih podjetij, javnih zavodov, z dajanjem koncesij in z vlaganjem lastnega kapitala v dejavnost oseb zasebnega kapitala. Ena izmed možnosti, ki jo imajo občine, je tudi ta skupaj ustanovijo javni zavod ali JP za izvajanje lokalnih JS in s tem zagotovijo učinkovitejši in gospodarnejši način izvajanja (Kaučič, Grad, 2003, str. 345). Eden izmed takih primerov je tudi javno komunalno podjetje Prodnik, kjer so lastnice/ustanoviteljice podjetja kar pet občin, in sicer občina Domžale, Lukovica, Trzin, Mengeš in Moravče.

Tako kot na državni ravni se tudi tu na lokalni ravni JS delijo na gospodarske in negospodarske, vendar pa imamo poleg te še eno delitev, in sicer glede na obveznost. Glede na obveznost se po zakonu o gospodarskih javnih službah delijo na obvezne in izbirne (Ur.l. RS, št. 32/93; v nadaljevanju ZGJS). JS, ki so obvezne, jih občina mora nujno zagotavljati, pa tudi sam zakon o varstvu okolja (Ur.l. RS, št. 41/2004) nam v 149. člen razlaga, da v primeru, ko občina ne zagotovi izvajanja teh služb, jih zagotovi država na njenem območju, in sicer na njen račun. Kot obvezne JS štejemo oskrbo s pitno vodo, odvajanje in čiščenje komunalne in padavinske odpadne vode, zbiranje in prevoz komunalnih odpadkov, odlaganje ostankov predelave ali odstranjevanja komunalnih odpadkov in urejanje in čiščenje javnih površin. Izbirne javne službe se določijo z odlokom občine, pri katerih pa javna uporaba dobrin ni obvezna. Iz tega je razvidno, da obstajajo dobrine izbirnih JS, vendar se prebivalci sami odločajo o njeni uporabi. Pod izbirne JS pa največkrat najdemo dejavnosti, ki se tičejo javne razsvetljave, pogrebnih storitev in urejanja pokopališč.

4 SPREMEMBA ZAKONODAJE SLOVENSKEGA

RAČUNOVODSKEGA STANDARDA 35

Potrebe po spremembi računovodskega obravnavanja razmerij med občino in JP so se pojavile s sprejetjem slovenskega računovodskega standarda 35 (v nadaljevanju SRS 35). Pred temi spremembami in po njih so se spremenili in bili na novo sprejeti tudi novi zakoni. Vsak od teh predpisov je po svoje vplival na računovodsko izkazovanje kategorij pri izvajalcih GJS, in sicer pri uporabi in upravljanju gospodarske infrastrukture (Čižman, Prislan, 2009, str. 7).

4.1 RELACIJA SRS-GJS

Največ problematike se je pojavilo na področjih, kjer je koncesionar prevzel sredstva v upravljanju v svoje poslovne knjige. Največkrat je to šlo pri infrastrukturnih objektih, ki jih je upravljavec vzdrževal in vanje vlagal kapital. Tukaj so se začela pojavljati vprašanja glede same skladnosti in neskladnosti s SRS 35 in drugimi predpisi, privedlo pa je tudi tako daleč, da so bile sprožene pobude glede skladnosti predpisa z ustavo. V postopkih revizije, ki je potekala, je bila vzpostavljena zahteva po izločitvi prevzetih sredstev v upravljanju iz kategorije opredmetenih osnovnih sredstev. Kmalu zatem pa je bilo ugotovljeno, da sredstva v upravljanju kot postavka v računovodskih evidencah organizacij, ki opravljajo JS, nimajo ustrezne zakonske podlage in jih zato novi, prenovljeni SRS 35, ki je se uporablja od 1.1.2006, ne obravnava več. V prehodnih določbah SRS 35 pa je še zapisano, da podjetja, ki so imela v svojih knjigah zapisana sredstva v upravljanju, uporabljajo stari SRS 35 v delu, ki se je nanašalo na sredstva v upravljanju, a le do 31.12.2009. Do 31.12.2009 pa so se morala nato zagotoviti računovodska spremljanja sredstev v upravljanju skladu z zakonskimi podlagami (Mayr, 2006, str. 2).

Prav tako nam ZGD določa, da morajo slovenski računovodski standardi povzemati vsebino Direktive 78/660/EGS in Direktive 83/349/EGS, ki v zasnovi ne smejo biti v nasprotju z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja.

Eden izmed glavnih vzrokov spremembe SRS 35 je tudi uskladitev z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP). Uskladitev pa je zahtevala spremembo SRS 35, in sicer tako, da je SRS 35 odpravil računovodsko izkazovanje sredstev v upravljanju na področju GJS in JP (Čižman, 2009, str. 7).

4.2 POMEN SRS 35

Slovenija je sprejela SRS 35, ki je prišel v veljavo 1.1.2002. Ta standard je urejal računovodenje in računovodske rešitve v javnih podjetjih, uporabljal pa se je tudi za osebe zasebnega prava, če je tako določala pogodba o prevzemu opravljanja GJS, razen določb, ki se nanašajo na sredstva v upravljanju.

SRS 35 je povezan z vsemi SRS, razen s tistimi, ki obravnavajo posebnosti na izbranih področjih. Ureja le tiste posebnosti pri vrednotenju in izkazovanju sredstev in obveznosti do njihovih virov ter merjenju in izkazovanju odhodkov, prihodkov in poslovnega izida, ki so značilne za podjetja, ki opravljajo gospodarske javne službe. Ta standard je obvezen za velika in srednja podjetja, po ZGD pa je hkrati priporočljiv za vsa podjetja, ki opravljajo GJS. Uporablja se, če zakon ne določa drugače.

SRS 35 torej obravnava posebnost posebnosti vrst sredstev in načinov njihovega izkazovanja, posebnosti vrst obveznosti do virov sredstev in načinov njihovega izkazovanja, posebnosti obračunavanja amortizacije, posebnosti vrst stroškov in odhodkov ter načinov njihovega izkazovanja, posebnosti razčlenjevanja in merjenja prihodkov, posebnosti ugotavljanja in obravnavanja raznih vrst poslovnega izida, posebnosti prevrednotenja, obliko bilance stanja, obliko izkaza poslovnega izida in izkaza denarnih tokov ter vrste in vsebine posebnih razpredelnic in pojasnil k računovodskim izkazom.

SRS 35 se opira na predpise, ki urejajo področje gospodarskih javnih služb. Z javnimi podjetji so v tem standardu mišljene vse pravne osebe, ki v skladu s predpisi opravljajo gospodarske javne službe, ne glede na organizacijsko obliko in ne glede na to, ali so te službe njihova celotna dejavnost ali le njen del. Ta standard se uporablja tudi za osebe zasebnega prava iz četrte in pete alineje prvega odstavka 6. člena ZGJS, če tako določa pogodba o prevzemu opravljanja gospodarske javne službe (Pavliha, 2011)

4.3 GLAVNE SPREMEMBE, KI JIH JE PRINESEL SRS 35

Novi SRS 35 (2006) je torej določil, da JP niso smele več imeti sredstev v upravljanju, poleg tega pa je JP in javnim zavodom odvzel tudi možnost imeti sredstva v upravljanju, zato so te pravne osebe morale na novo urediti razmerja med oblastnim organom in izvajalcem GJS. Z sprejetim SRS 35 (2006) so torej prenehale veljati določbe SRS 35 (2002), razen določb, ki so se nanašala na sredstva v upravljanju in so jih morali uporabljati, dokler so ta sredstva bila računovodsko evidentirana, vendar pa so jih morali odpraviti najkasneje do 31.12.2009. Nove možne ureditve glede sredstev v upravljanju so tri, in sicer prenos gospodarske infrastrukture v last izvajalca GJS, finančni najem in poslovni najem (Čižman, 2009, str. 7).

Predvsem o tej ureditvi, za katere so se odločile občine, bom razpravljal v naslednjem poglavju, vendar pa je treba tu vseeno treba poudariti, da ne smejo hiteti s spreminjanjem izvajanja GJS nepremišljeno, ampak si morata za to obe strani vzeti čas in pretehtati odločitve, za katere so mnenja, da so najboljše, pregledati okoliščine in narediti medsebojni dogovor.

Ne glede na to, za katero opcijo se je občina odločila, je nujno potrebno upoštevati, da je občina dolžna zagotavljati gradnjo gospodarske javne infrastrukture kot tudi njeno izvajanje in da ima občina za gradnjo infrastrukture zagotovljene vire financiranja. V praksi se je dostikrat pojavljal problem, kaj se spreminja s spremembo SRS 35, in sicer, ali gre za pojem upravljanja gospodarske javne infrastrukture s pravnega ali računovodskega

vidika. Tu naj poudarim, da gre za ukinitvev pojma upravljanje gospodarske javne infrastrukture z računovodskega vidika, kar pomeni, da odpravlja sredstva v upravljanju z vidika vodenja računovodskih evidenc. Potrebno je bilo tudi poudariti, kdaj je bil najprimernejši datum za sam prenos javne gospodarske infrastrukture v poslovne knjige občin, da je bilo za njih najbolje in najlažje. Najprimernejši datum/dan je torej bil ob koncu leta na dan bilance (Ministrstvo za finance, 2009).

Največ sprememb je torej glede z računovodskega vidika. Po novem je potrebno ločeno izkazovanje računovodskih kategorij. Pri tem mislimo predvsem na :

- izkazovanje sredstev (tu JP ločeno izkazuje finančne naložbe in terjatve do LS po njihovih vrstah, aktivne časovne razmejitve po posameznih GJS in drugih dejavnostih, opredmetena osnovna sredstva za opravljanje posameznih GJS in posebej opredmetena osnovna sredstva za opravljanje dejavnosti...);
- izkazovanje prevrednotenja (JP posebej izkazuje učinke prevrednotenja sredstev in obveznosti do njihovih virov);
- izkazovanje obveznosti do virov sredstev oziroma osnovnega kapitala (Osnovni kapital razčlenjen tako, da je viden lastniški delež LS in drugih...);
- izkazovanje zalog gotovih proizvodov;
- izkazovanje obračunane amortizacije;
- izkazovanje stroškov in odhodkov;
- izkazovanje prihodkov;
- izkazovanje poslovnega izida (Čížman, 2006, str 69).

Zaradi teh sprememb je tudi prišlo do sprememb pri DDV-ju, vendar bom o tem pisal v poglavju o DDV.

4.4 ANLIZA UČINKOVITOSTI SPREMEB TER PROBLEMI PRI URESNIČEVANJU

Prvi problem, ki se je pojavil pri prenehanju sredstev v upravljanju, je bila odpoved pogodbe o upravljanju, ki je bila obvezna še po starem SRS 35.53 (2002). Občina in JP sta morala pogodbo o upravljanju sredstev prekiniti in se dogovoriti za novo ureditev. Poudarek pri novi pogodbi je na posameznih vrstah sredstev, ki so bila vrnjena lastniku in posameznih obveznostih prenesenih na lastnika (tu so mišljena predvsem posojila). Naslednji problem, ki je nastal, je ta, kako pri prehodu priti do podatkov o velikosti sredstev v upravljanju. Da si odgovorimo na to vprašanje oziroma dilemo, si moramo pogledati prejšnji, stari SRS 35.44, v katerem je zavzeta podbilanca sredstev v upravljanju. V tej podbilanci so se bodo na dan prehoda pokazale obveznosti in terjatve

med občino in JP. JP je moralo vsa sredstva v upravljanju prenesti iz svojih poslovnih knjig v poslovne knjige lastnika, to je občine. Zaradi tega prenosa se je pri JP zmanjšala vrednost osnovnih sredstev in vrednost obveznosti do lastnikov, pri občini pa se je posledično zmanjšala terjatev do sredstev danih v upravljanje, povečal se je splošni sklad za lastna opredmetena osnovna sredstva in povečala se je vrednost osnovnih sredstev. Potrebno je tudi še povedati, da so JP morala neporabljena sredstva za investicije lastniku vrniti. Omenimo lahko še posojila, ki jih JP izkazuje v svojih knjigah kot najeta posojila za investicije v opredmetenih osnovnih sredstvih v upravljanju. Ta razmerja lahko občina in JP uredita tako, da skleneta pogodbo o prenosu terjatev za dano posojilo, ob tem pa se mora kreditodajalec strinjati s prenosom z enega odplačevalca na drugega. Poleg prenosa sredstev v upravljanju morata v pogodbi še določiti tudi še ostale obveznosti in terjatve iz naslova posojila. Tu mislimo predvsem na glavnice in obresti. Če se dogovorijo o prenosu sredstev v upravljanju, bo JP zaprlo obveznost do posojilodajalca, prav tako se bo zaprla tudi terjatev do občine. Možni pa so tudi drugi prenosi sredstev, vendar pa je v tem primeru odvisno, na kaj se nanašajo, kar pa je razvidno iz podbilance. Možna so denarna sredstva, ki bi jih JP moralo vrniti občini, ali pa tudi denarna sredstva, kot so depoziti, finančne naložbe pri bankah in drugih finančnih institucijah. V primeru, da gre za depozite ali finančne naložbe, je potreben dogovor o nakazilu le-teh, če imajo rok zapadlosti pred prenosom sredstev v upravljanju, ali pa takrat, če imajo rok zapadlosti po prenosu sredstev upravljanju. Imamo pa še možnost, in sicer to, da se stranki ne moreta dogovoriti o prenosu posojila. V tem primeru mora JP v trenutku prenosa dati terjatev do občine v velikosti posojila izkazane pri njem in o tem obvestiti občino, ki bo lahko vzpostavila obveznost do JP iz naslova sredstev, prejetih nazaj, ki JP še niso bila odplačana (Čižman, 2006, str. 70-72).

5 UREDITEV PRENOSA INFRASTRUKTURE

Po novem sprejetem slovenskem računovodskem standardu je Slovenija odpravila nasprotja z mednarodnimi računovodskimi standardi. Bistvo vsega je bilo, da se je odpravilo računovodsko izkazovanje sredstev v upravljanju na področju javnih gospodarskih služb. Ko je standard s 1.1.2010 prišel v veljavo, so občine že morale imeti urejen prenos javne gospodarske infrastrukture. Po so novem to lahko naredile lahko samo na tri načine, in sicer s finančnim najemom, stvarnim vložkom ali pa poslovnim najemom, ob tem pa so se spreminjala knjiženja tako pri občini kot pri JP. Občine so se tako same odločile, katero obliko prenosa bodo izbrale. Kljub izboru pa bo občina vseeno morala zagotoviti gradnjo infrastrukture, izvajanje javnih služb ter tudi vire financiranja.

5.1 FINANČNI NAJEM

Finančni najem se obravnava kot najem, pri katerem se prenesejo vse pomembne oblike tveganja in pa koristi, ki jih prinaša povezava z lastništvom sredstva. Pri finančnem najemu je možni prehod tudi lastninske pravice na drugo stran, ni pa nujno da se to zgodi (Slovenski inštitut za revizijo, 2011, str. 100).

Praviloma govorimo o finančnem najemu takrat, ko je za to izpolnjen pogoj oziroma so izpolnjeni določeni pogoji. Eden izmed teh je, da ima najemnik na koncu najema možnost kupiti sredstvo po ceni, ki je precej nižja od njegove tržne oziroma pričakovane vrednosti. Spet druga možnost je, da se po koncu najema lastništvo prenese na najemnika, vendar pa mora to že prej nedvoumno izhajati iz najemne pogodbe, ki sta jo prej sklenila najemnik in najemodajalec. Poleg teh možnosti pa je mogoče še, da so najeta sredstva tako posebne narave, da jih lahko uporablja le najemnik in pa zadnja možnost, da je sedanja vrednost najmanjše vsote najemnin na začetku najema skoraj enaka pošteni vrednosti. Da pa lahko govorimo o najemu, ki se uvršča med finančni najem, morajo biti tudi še izpolnjene še druge okoliščine oziroma pogoji. Najemnik mora imeti možnost, da se odpove najemu, vendar v tem primeru najemnik krije možne nastale izgube najemodajalca. V primeru, da se najemodajalec odloči za spreminjanje poštene preostale vrednosti, morebitno izgubo krije sam, prav tako pa mu pripada morebitni dobiček, ki je pri tem nastal. In naj še poudarim, da mora imeti najemnik možnost podaljšanja pogodbe, ki pa kje bistveno manjša od tržne (Čižman, 2009, str. 23).

Vendar po mnenju Ministrstva za finance občina ne more sklepati finančnega najema, saj naj to področje naj ne bi sodilo v pristojnost občine, ampak v pristojnost institucij, ki so ustanovljene za ta namen. Ministrstvo za finance prav tako v svojem priporočilu za ureditev razmerij med lastnikom GJI in izvajalcem GJS tega finančnega najema ne priporoča in pravi, da najem ni mogoč, saj niso izpolnjeni vsi pogoji iz SRS 1.57 in SRS 1.58 (Ministrstvo za finance, 2009, str. 3).

Tabela 1: Knjiženje pri javnem podjetju

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Začetno stanje			
	- nepremičnine	02	6,000.000	
	- oprema in druga opredmetena osnovna sredstva	04	3,500.000	
	- dolgoročne poslovne obveznosti - obveznost za sredstva, prejeta v upravljanje	98		5,000.000
	- popravek in oslabitev vrednosti nepremičnin	03		3,000.000
	- popravek in oslabitev vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev	05		1,500.000
2.	Prenos obveznosti za sredstva v upravljanju na finančni najem ¹			
	- dolgoročne poslovne obveznosti – obveznost za sredstva, prejeta v upravljanje	98	5,000.000	
	- dolgoročni dolgovi iz finančnega najema ²	975		5,000.000

Vir: Čižman, Prislan (2009)

¹ Čižmanova (2009) meni, da se lahko knjiži z neposrednim prenosom v razredu 9, kljub temu da zakon o javno-zasebnem partnerstvu pravi, da je treba državi/obči ni vrniti stvarne vložke, če gre za gospodarsko infrastrukturo, ker predpostavlja, da se prenos opravi z ustrežno pogodbo.

² Čižmanova (2009) predpostavlja, da je poštena vrednost objektov in opreme, vzetih v finančni najem, enaka knjigovodski.

Tabela 2: Knjiženje pri občini

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Začetno stanje			
	- terjatve za sredstva, dana v upravljanje javnim podjetjem	092	5,000.000	
	- splošni sklad za terjatve za sredstva, dana v upravljanje	9003		5,000.000
2.	Prenos terjatev za sredstva v upravljanju v finančni najem			
	- splošni sklad za terjatve za sredstva, dana v upravljanje	9003	5,000.000	
	- dolgoročne terjatve iz naslova finančnega najema	086	5,000.000	
	- terjatve za sredstva, dana v upravljanje javnim podjetjem	092		5,000.000
	- dolgoročno neplačani prihodki	921		5,000.000

Vir: Čižman, Prislan (2009)

V poslovnih knjigah javnega podjetja konti 02, 04/03, 05, ki so analitična osnovna sredstva, ostanejo, spremeni pa se le vir financiranja (Vesna Milanovič, 2009, str. 16). Pri poslovnih knjigah občin pa bo občina prejete obroke odplačila finančnega najema obravnavala kot prihodke. Če si bolj podrobno pogledamo, kako bo občina knjižila te prihodke, opazimo, da je prejem anuitete (mesečni obrok+obresti) sestavljen iz glavnice, to je odplačila stvari v skupini kontov 72, ki se knjižijo kot 11/720, in pa obresti od najema, ki pa se knjižijo v skupini kontov 71, in sicer kot nedavčni prihodki 110/710. Pri odplačilih je potrebno tudi še poknjižiti zmanjšanje dolga, v kontih izraženo 921/086 (Čižman, Prislan, 2009 str 23-24).

Naj samo še enkrat poudarim, da se ta oblika s strani ministrstva za finance ne priporoča zaradi neizpolnjenih pogojev SRS-ja 1.57 in 1.58, ki določajo pogoje za finančni najem.

5.2 PRENOS GOSPODARSKE JAVNE INFRASTRUKTURE V LAST IZVAJALCU GJS - STVARNI VLOŽEK

V primeru, da bi se občina odločila za prenos javne gospodarske infrastrukture v last izvajalcu GJS, se mora zavedati, da mora zato izpolnjen osnovni pogoj. Ta pogoj pa je, da bo izvajalec GJS moral biti sposoben sam in z najetimi viri financirati tudi razširitvene investicije v gospodarsko infrastrukturo in s ceno za izvajanje GJS zagotavljati sredstva, ki bodo poplačala vse stroške in dolgove. Kljub izpolnjenemu pogoju se je treba vprašati, kakšna so tveganja. To je treba storiti predvsem iz razloga, da v primeru slabega izvajanja izvajalca GJS izgubi možnost zagotavljanja na gospodarnejši in učinkovitejši način (Ministrstvo za finance, 2009, str. 2). Porajajo se tudi vprašanja, ki zadevajo gradnjo gospodarske infrastrukture in sposobnost zagotavljanja finančnih virov, omejitev vpliva monopola, zaščita infrastrukture kot finančne naložbe občine pred stečajem podjetja in pa cene komunalnega prispevka (Milanovič, 2009, str. 16).

Država bi si lahko v primeru izstopa družbe, ki bi bila d.o.o., lahko ponovno pridobila lastništvo nad gospodarsko javno infrastrukturo, vendar pa ne bi mogla zahtevati tistih investicij, ki jih je družba ustvarila s svojim poslovanjem. To bi v praksi pomenilo, da država ne bi mogla v celoti razpolagati s celotno gospodarsko infrastrukturo, ki je potrebna za izvajanje GJS. V primeru, da pa se država odloči, da vложи stvarni vložek v JP, ki je d.d., se v tem primeru dokončno odpove stvarnemu vložku, ki ga je vložila. S prenosom javne gospodarske infrastrukture v last izvajalcu GJS bi bilo potrebno tudi spremeniti zakonodajo glede virov financiranja in komunalnega prispevka. Potrebno bi bilo to nadomestiti z drugimi viri financiranja izvajalca GJS, vendar ne z viri financiranja občine. Sredstva za financiranje bi se tako morala zbirati pri izvajalcu GJS, kar pa trenutno ni mogoče, saj 2. člen Zakona o javnih financah (Ur.l. RS, št. 79/1999;v nadaljevanju ZJF), izrecno določa, da se prejemki, ki pripadajo občini, izkazujejo v proračunu. Poleg vsega bi lahko prišlo do problema zlorabe, saj bi tako v primeru javnega monopola ta prešel v zasebni monopol. Tako bi se lahko kaj kmalu zgodilo, da nato ne bi več veljalo pravilo iz 2. člena ZGJS, ki nam narekuje, da je pridobivanje dobička podrejeno zadovoljevanju potreb. Ta zakon pa ne velja in ne more veljati za zasebna podjetja. Tako bi lahko prišlo do neupravičenega povečanja cen in tudi slabših storitev izvajanja. Ravno zaradi teh stvari mora biti v pogodbi koncesije natančno opredeljeno glede modela cen in kvalitete opravljene storitve, vendar kljub temu občina lahko tu opravlja le regulatorno in nadzorno funkcijo Ravno zaradi vseh negativnih okoliščin, ki bi se lahko zgodile pri tej obliki prenosa, je Ministrstvo za finance zapisalo, da je bi ta oblika prenosa za občino pomenilo največje možno tveganje in ga zato ni priporočalo (Ministrstvo za finance, 2009, str. 2-3).

Kot smo že prej omenili, so finančne naložbe dovoljene le občinam in državi po ZJF, vendar pa po ZGJS lahko gospodarska infrastruktura lahko last le občine oziroma države. Če bi bilo možno, bi občina oz. država vložila stvarni vložek, se pravi tudi gospodarsko infrastrukturo v JP, ki je v 100 % lasti države/občine. Pri takem prenosu pa bi morali s pogodbo urediti predvsem pristojnosti za razširitvene in obnovitvene investicije v

gospodarsko infrastrukturo in financiranje iz proračunskih sredstev. Treba bi bilo zaščititi gospodarsko infrastrukturo kot finančno naložbo pred stečajem podjetja, saj bi nastal dodaten problem, če bi se taka sredstva morala vključiti v stečajno maso javnega podjetja. Morali pa bi tudi vršiti različne nadzore, in sicer nadzor nad poslovanjem podjetja in izvajanjem GJS zaradi monopola ter nadzor nad zadolževanjem JP za pridobivanje gospodarske infrastrukture. Potrebno je tudi nadzorovati oblikovanje samih cen storitev GJS in nadzor nad zbiranjem dajatev, ki se nanašajo na dejavnost JP in tudi morebitna pooblastila v upravnih postopkih. In pa še zadnji nadzor, in sicer nadzor na pridobivanjem in porabo proračunskih sredstev, ki mora biti v tem primeru natančno predpisan tudi v luči poročanja finančnih odnosov med organi oblasti in pa JP (Čižman, Prislán, 2009 str. 22).

Tabela 3: Knjiženje pri javnem podjetju

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Začetno stanje			
	- nepremičnine	02	6,000.000	
	- oprema in druga opredmetena osnovna sredstva	04	3,500.000	
	- dolgoročne poslovne obveznosti . obveznost za sredstva, prejeta v upravljanje	98		5,000.000
	- popravek in oslabitev vrednosti nepremičnin	03		3,000.000
	- popravek in oslabitev vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev	05		1,500.000
2.	Prenos obveznosti za sredstva v upravljanju na kapital javnega podjetja ³			
	- Dolgoročne poslovne obveznosti – obveznost za sredstva, prejeta v upravljanje	98	5,000.000	
	- Osnovni kapital – kapitalski deleži	902		5,000.000

Vir: Čižman, Prislán (2009)

V poslovnih knjigah JP pri kontih 02, 04/ 03, 05 analitična sredstva ostanejo, spremeni se le njihov vir financiranja. Pri kontu 98/90 se obveznost do občine spremeni v lastniški kapital

³ Čižmanova (2009) meni, da se lahko knjiži z neposrednim prenosom v razredu 9, kljub temu da zakon o javno-zasebnem partnerstvu pravi, da je treba državi/obči ni vrniti stvarne vložke, če gre za gospodarsko infrastrukturo, ker predpostavlja, da se prenos opravi z ustrežno pogodbo.

Tabela 4: Knjiženje pri državi/občini

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Začetno stanje			
	- terjatve za sredstva, dana v upravljanje javnim podjetjem	092	5,000.00	
	- splošni sklad za terjatve za sredstva, dana v upravljanje	9003		5,000.000
2.	Prenos terjatev za sredstva v upravljanju v kapitalski vložek v javnem podjetju			
	- splošni sklad za terjatve za sredstva, dana v upravljanje	9003	5,000.000	
	- dolgoročne kapitalske naložbe v državi	062	5,000.000	
	- terjatve za sredstva, dana v upravljanje javnim podjetjem	092		5,000.000
	- splošni sklad za finančne naložbe	9001		5,000.000

Vir: Čižman, Prislán (2009)

Tudi ta model se ne priporoča zaradi prevelike stopnje tveganosti, saj se ne more vedeti, kaj bo z samogradnjo infrastrukture, kako bi se omejil monopol, cen komunalnega prispevka in zaščite same infrastrukture kot same finančne naložbe in sposobnosti zagotavljanja finančnih virov (Milanovič, 2009, str. 16).

5.3 POSLOVNI NAJEM

Poslovni najem je tretja in za večino občin najbolj sprejemljiva rešitev urejanja prenosa javne gospodarske infrastrukture. To opcijo priporoča in zagovarja tudi Ministrstvo za finance (2009, str. 3-5). Najbolj se priporoča zaradi tega, ker je pri prenosu gospodarske javne infrastrukture v last izvajalcu GJS prevelika stopnja tveganja, pri finančnem najemu pa gre, kot smo že zapisali, v prvi vrsti za neizpolnjevanje pogojev. Ravno zaradi tega se priporoča poslovni najem kot edina prava rešitev za prenos sredstev v upravljanju.

Pri poslovnem najemu je dobro vedeti, da kljub temu, da občina da gospodarsko infrastrukturo v najem, je JP še vedno lastnica te infrastrukture. Treba je vedeti, pod kakšnimi pogoji lahko občina odda gospodarsko infrastrukturo v najem in seveda tudi to, ali ji zakon to dovoljuje. Tu so pomembni predvsem trije zakoni, in sicer ZJZP, ZJF in Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin (Ur.l. RS, št. 14/2007; v nadaljevanju ZSPDPO). Najem je dovoljen po ZSPDPO. Problem edino nastane, ker je za najem ali uporabo potrebna javna dražba ali javno zbiranje ponudb, iz česar JP ni izvzeto, vendar pa nam ZJZP dovoljuje neposredno sklenitev pogodbe z JP (Čižman, Prisljan, 2009 str. 22).

Ko oddamo neko stvar v poslovni najem, moramo upoštevati 80. člen ZJF, po katerem se morajo sredstva od najemnine od oddaje stvarnega premoženja striktno uporabiti samo za gradnjo, nakup in vzdrževanje stvarnega premoženja. Vse to je namenski prihodek proračuna. Ker je to namenski prihodek, se pravi, da je z vidika priprave in izvrševanja proračuna zagotovljen namenski vir financiranja za obnovitvene investicije v gospodarsko infrastrukturo (Ministrstvo za finance, 2009, str. 3). Torej se sredstva od najema infrastrukture uporabljajo za tisto infrastrukturo, za katero so bila zaračunana sredstva. Poleg obnovitvenih in ostalih stvari lahko sredstva od najemnine porabimo tudi za obresti posojil, in sicer v primeru, da je bila ta infrastruktura zgrajena s posojili. Lahko pa se tudi zgodi, da sam znesek najemnine presega potrebni znesek za investicije in obnovitvena dela. V tem primeru se lahko ta presegajoči del zneska uporabi za investicije in investicijska dela vzdrževalna dela na drugi javni infrastrukturi, katera se uporablja za izvajanje GJS (Čižman, Prisljan, 2009 str. 22).

Najemnina je torej nadomestilo za uporabo infrastrukture, s tem pa sedaj ni nič več strošek amortizacije pri JP, ampak je sedaj to strošek amortizacije pri občini. Najemnina je sestavljena iz stroška amortizacije osnovnih sredstev pri občini plus obresti za najeta posojila, če so se osnovna sredstva gradila z njimi. Za pravilen obračun amortizacije je treba zagotoviti popolne evidence osnovnih sredstev (evidence v zemljiški knjigi in ureditev lastninskih razmerij) in realno vrednost osnovnih sredstev in realne stopnje amortizacije (Milanovič, 2009, str. 18). Po 43. členu ZJF je najemnina torej namenski prihodek namenjen vzdrževanju infrastrukture, zato mora najemodajalec zaračunati najemnino, ki bo pokrivala najmanj stroške amortizacije oziroma kot smo prej že zapisali, da v primeru, da je bila infrastruktura financirana s posojili, da se ta posojila pokrije.

Občina bo torej skrbela za stroške amortizacije infrastrukture, stroške storitev, povezane z zavarovanjem infrastrukture, stroške, ki so povezani z odškodninami za infrastrukturo in finančne odhodke (obresti), povezane s financiranjem gradnje infrastrukture. JP pa bo lahko na primer, v primeru, da se tako dogovorita v pogodbi, skrbelo za stroške tekočega in investicijskega vzdrževanja, proizvodne stroške, splošne stroške izvajanja in donos na vložena sredstva izvajalca. Stroške, ki jih je možno posredno ali neposredno povezati z ustvarjanjem poslovnih učinkov, lahko štejemo med proizvodne stroške. Tu mislimo predvsem na stroške materiala, stroške storitev, stroške dela in stroške amortizacije lastnih sredstev JP. Med splošne stroške pa uvrščamo splošne stroške nabave in uprave. Donos na vložena sredstva pa se nanaša na lastna sredstva JP, ki jih vložijo v izvajanje GJS.

Te stroške uvrščamo med stroške JP in se tudi knjižijo na kontih JP (Čižman, Prislán, 2009 str. 24).

Tabela 5: Knjiženje pri javnem podjetju

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Evidentiranje gospodarske infrastrukture v poslovnih knjigah javnega podjetja* <ul style="list-style-type: none"> - aktivni zunajbilančni konti - drugi pasivni zunajbilančni konti 	990 999	5,000.000	5,000.000
2.	Račun za najemnino, prejet od občine (DDV ni upoštevan) <ul style="list-style-type: none"> - stroški storitev - kratkoročne obveznosti do dobaviteljev 	410 220	6.500	6.500
3.	Obračuni proizvodjalnih in splošnih stroškov <ul style="list-style-type: none"> - kratkoročne obveznosti - stroški 	2 4	150.000	150.000

Vir: Čižman, Prislán (2009)

Tabela 6: Knjiženje pri državi/občini

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Stanje sredstev in obveznosti za sredstva v upravljanju pri lastniku – državi/občini po prenosu			
	- nepremičnine	02	6,000.000	
	- oprema in druga opredmetena osnovna sredstva	04	3,500.000	
	- splošni sklad za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva	9000		5,000.000
	- popravek vrednosti nepremičnin	03		3,000.000
	- popravek vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev	05		1,500.000
2.	Obračunani stroški, ki se nanašajo na gospodarsko infrastrukturo			
	- tekoči odhodki – zavarovanje	180	1.000	
	- splošni sklad – amortizacija	90	5.000	
	- plačila domačih obresti – obračun obresti	180	500	
	- kratkoročne obveznosti do dobaviteljev v državi	220		1.000
	- popravek vrednosti nepremičnin ter popravek vednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev	03,05		5.000
	- kratkoročne obveznosti iz financiranja	260		500

3.	Zaračunana najemnina (DDV ni upoštevano)			
	- kratkoročne terjatve do kupcev v državi	120	6.500	
	- nedavčni prihodki	281		6.500

Vir: Čižman, Prislan (2009)

Ministrstvo za finance priporoča občini in JP, da uredita razmerje glede gospodarske infrastrukture s sklenitvijo pogodbe o najemu gospodarske javne infrastrukture in izvajanju GJS, v kateri bosta uredila vse potrebno. Pogodba naj bi vsebovala sam najem, sestavo cen storitev, sodila za razdelitev splošnih stroškov na del, ki izhaja iz opravljanja GJS, in na del, ki izhaja iz opravljanja iz drugih dejavnosti, posledice prekinitve računovodskega izkazovanja sredstev v upravljanju, pogoje za prenos novih investicij v najem in vpliv novih investicij na najemnino, spremembo cen storitev GJS ali subvencij k cenam storitev GJS.

Najemnina je strošek, ki se plača, zato posledično govorimo o denarnem toku, kar pa prej amortizacija v JP tega ni predstavljala, torej prej ni bilo denarnega toka oziroma odliva sredstev. Ravno zaradi tega se predpostavlja, da bo pri JP prišlo do likvidnostnih težav (Milanovič, 2009, str. 18). V izogib tem težavam je pametno, da se zato v pogodbi med najemodajalcem in najemjemalcem uredi način plačila. Ena izmed možnosti je ta, da v primeru zadrževanih cen s strani občine najemnik ne bo mogel pokrivati vseh stroškov in bo občina zainteresirana za ohranjanje iste cene oziroma minimalnega dviga. V tem primeru bo občina pomagala s sredstvi subvencionirati to ceno JP (Lm veritas d.o.o., 2009, str. 57). Določitev velikosti najemnine za gospodarsko javno infrastrukturo in subvencije k cenam storitev za izvajanje GJS je stvar dogovora med občino in na drugi strani izvajalcem. V ceno je potrebno vključiti vse stroške izvajanja GJS vključno z amortizacijo, ki jo bo po novem izkazovala v poslovnih knjigah občina in nič več JP kot do sedaj. Treba bo tako narediti popolni, pravilni obračun stroškov amortizacije, sredstva realno ovrednotena in amortizacijske stopnje pravilno določene glede na značilnosti infrastrukture. Država tako na prihodkovni strani proračuna izkazuje prihodke od najemnin, na odhodkovni strani pa morebitno razliko med lastno in prodajno ceno storitev GJS kot subvencioniranje cen teh storitev. Zadolženost občine se bo povečala zaradi investicij v infrastrukturo, vendar to velja za zadolževanje po prenosu sredstev na občino. Ob prenosu sredstev in obveznosti do virov sredstev se zadolženost ne bo povečala. Pri prenehanju izkazovanja sredstev v upravljanju gre za prevzem opredmetenih osnovnih sredstev (premoženja) in s tem za prevzem obveznosti iz posojil za prevzeta osnovna sredstva (Čižman, Prislan, 2009 str. 25-27).

Tabela 7: Knjiženje pri javnem podjetju

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Evidentiranje gospodarske infrastrukture v poslovnih knjigah javnega podjetja* - aktivni zunajbilančni konti - drugi pasivni zunajbilančni konti	990 999	5,000.000	5,000.000
2.	Prejeti računi za izvedbo investicije - ostale kratkoročne terjatve – do občine - kratkoročne obveznosti do dobaviteljev	175 220	240.000	240.000
3.	Prejem denarnih sredstev od občine - denarna sredstva na računih, razen deviznih - ostale kratkoročne terjatve – do občine	110 175	240.000	240.000
4.	Plačilo dobavitelju - kratkoročne obveznosti do dobaviteljev - denarna sredstva na računih, razen deviznih	220 110	240.000	240.000
5.	Knjiženje v zunajbilančni evidenci ⁴ - aktivni zunajbilančni konti - drugi pasivni zunajbilančni konti	990 999	200.000	200.000

⁴ Lahko se knjiži vrednostno ali pa le količinsko po seznamu objektov in naprav.

6.	Zaračunana provizija za storitve, opravljene občini			
	- kratkoročne terjatve do kupcev v državi	120	2.400	
	- obveznosti za davek na dodano vrednost	231		400
	- prihodki od prodaje proizvodov in storitev na domačem trgu	760		2.000

Vir: Čižman, Prislán (2009)

Tabela 8: Knjiženje pri državi/občini

Zap. št.	Vsebina	Konto	V breme	V dobro
1.	Stanje sredstev in obveznosti za sredstva v upravljanju pri lastniku – državi/občini po prenosu			
	- nepremičnine	02	6,000.000	
	- popravek vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev	05		1,500.000
	- splošni sklad za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva	9000		5,000.000
	- popravek vrednosti nepremičnin	03		3,000.000
	- oprema in druga opredmetena osnovna sredstva	04	3,500.00	
2.	Prejem računa dobavitelja investicije in zahtevka javnega podjetja za nakazilo sredstev			
	- investicijski odhodki	182	200.000	
	- terjatve za vstopni davek na dodano			

	vrednost	174	40.000	
	- kratkoročne obveznosti do dobaviteljev	220		240.000
3.	Nakazilo sredstev javnemu podjetju			
	- kratkoročne obveznosti do dobaviteljev	220	240.000	
	- denarna sredstva na računih	110		240.000
4.	Pripoznanje odhodkov			
	- nakup in gradnja osnovnih sredstev	420	200.000	
	- zgradbe	021	200.000	
	- investicijski odhodki	182		200.000
	- splošni sklad za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva	9000		200.000
5.	Prejem računa za provizijo za opravljene storitve javnega podjetja			
	- tekoči odhodki	180	2.000	
	- terjatev za vstopni davek na dodano vrednost	174	400	
	- kratkoročne obveznosti do dobaviteljev v državi	220		2.400

Vir: Čižman, Prislan (2009)

Če še enkrat ponovim, je v pristojnosti občine vodenje investicij v GJS in ne izvajalca GJS, to pa zato, ker je občina tista, ki je zadolžena za gradnjo infrastrukture, poleg tega pa hkrati še predpisuje komunalni prispevek, ki pa je obenem tudi vir financiranja gospodarske javne infrastrukture. Izvajalec GJS je zadolžen samo za izvajanje GJS, ne pa tudi za izgradnjo infrastrukture. Ko bodo občine zaračunale najemnino za gospodarsko infrastrukturo, bodo izpolnile tudi pogoje za obračun vstopnega davka na dodano

vrednost (v nadaljevanju DDV) pri izgradnji, kar pa do takrat ni bilo izvedljivo oziroma ni bilo mogoče (Ministrstvo za finance, 2009, str. 3-4).

6 DAVEK NA DODANO VREDNOST (DDV) V POVEZAVI S PRENOSOM INFRASTRUKTURE

Z 31.12.2009 se je iztekel rok, do katerega je bilo treba vsa sredstva v upravljanju (infrastrukturo) prenesti na občino. S tem ne bi smela nastati nova davčna bremena, čeprav bo to kljub temu vplivalo na obračunavanje DDV (Čižman, Prisljan, 2009 str. 29). Ker je najem neke vrste ekonomska dejavnost, so se občine morale registrirati kot zavezanke za DDV, in sicer v primeru, da so takrat še niso bile davčne zavezanke. Večina jih je že bila registriranih, ker so že v preteklosti izvajale dejavnosti, kjer je nastajal izstopni DDV (Lm veritas, 2009, str. 64).

6.1 SPLOŠNO O DDV V OBČINAH PO 31.12.2009

Občina je morala pred začetkom izvajanja odbitka DDV najprej ločiti obdavčljive in neobdavčljive dejavnosti, nato pa natančno definirati infrastrukturo po posameznih GJS. Potrebno je bilo tudi zagotoviti sklepa župana in občinskega sveta, drugačnega dokumenta (zapis v investicijski dokumentaciji), iz katerega bo razvidno, da se bodo z zadevno infrastrukturo dosegali obdavčeni prihodki, kot so najem, uporaba...(Jagodič, 2009, str. 13-14).

Za neobdavčljive dejavnosti se po 5. členu Zakona o dodani vrednosti (Uradni list RS, št. 117/2006; v nadaljevanju ZDDV-1) štejejo dejavnosti, ki jih opravljajo občine, in sicer dejavnosti in transakcije kot organi oblasti. V tem primeru niso davčni zavezanci, kljub temu da pobirajo v zvezi s tem dejavnostmi takse in druge dajatve ter plačila. Ker te transakcije ne sodijo v DDV, se tudi od njih DDV ne obračunava. Takšni primeri so vodenje katastrov gospodarske javne infrastrukture, registrov, pobiranje dajatev, kot sta na primer nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča in komunalni prispevek. Na drugi strani pa imamo obdavčljive dejavnosti, ki sodijo med ekonomske dejavnosti. Ekonomsko dejavnost ZDDV opredeljuje kot vsako proizvodno, predelovalno, trgovsko in storitveno dejavnost, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo. V ekonomsko dejavnost sodi tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je to namenjeno trajnemu doseganju dohodka. Če občina torej daje infrastrukturo v najem, gre tu za trajno doseganje dohodka. To torej sodi v obdavčljivo dejavnost, se pravi, da sodi v sistem DDV.

Pri teh transakcijah poznamo tri vrste:

- to so oproščene transakcije, in sicer brez pravice do odbitka vstopnega DDV,
- oproščene transakcije, s pravico do odbitnega DDV (katere za občine ne pridejo v poštev)
- in obdavčene dejavnosti, pri katerih gre za transakcije, na katere se obračuna izstopni DDV, in v zvezi s katerimi nastane še pravica do odbitka vstopnega DDV.

Kot obdavčljive dejavnosti, ki so se izvajale po ukinitvi sredstev v upravljanju, so:

- gradnja v zvezi z izgradnjo infrastrukture (v primeru projekta za več občin),
- oddajanje objektov v najem,
- nakup in prodaja stavbnih zemljišč,
- ustanavljanje stavbnih pravic tretjim osebam, ki je po pojasnilu davčne uprave republike Slovenije obdavčljiva dejavnost,
- zaračunavanje parkirnin ter dejavnosti GJS.

Občina mora poskrbeti tudi za načelo nevtralnosti v sistemu DDV. Iz tega načela izhaja, da mora biti z DDV obremenjena končna potrošnja, kar pomeni, da je končni plačnik tudi plačnik davka. Načelo nevtralnosti torej pomeni, da je občina strošek amortizacije vključevala v najemnino, ki pa jo bo zaračunala izvajalcu GJS. Na to najemnino pa bo zaračunala DDV (Lm veritas, 2009, str. 65-67).

Kako pa občina izpolnjuje pogoje za odbitek DDV-ja? To lahko naredi tako, da izpolnjuje dva pogoja. Prvi pogoj je, da mora občina od dobaviteljev dobiti račune v skladu z 81 do 84. členom ZZDV-1, kar pa pomeni, da morajo prejeti računi vsebovati vse predpisane podatke. Drugi pogoj pa je ta, da mora občina, v primeru, da želi odbijati vstopni DDV na infrastrukturi, v prihodnosti to infrastrukturo uporabiti za namene svojih obdavčenih transakcij. Tu mislimo predvsem na obdavčeno oddajo v poslovni najem. Občine, če želijo priti do odbitka vstopnega DDV, morajo paziti predvsem na to, kdaj in kako to uveljavljajo. To je mogoče storiti šele oziroma uveljaviti v davčnem obdobju, v katerem davčni zavezanec prejme račun za njemu opravljeno storitev.

Pri vstopnem DDV imamo tudi časovno pravico, in sicer jo treba uveljavljati najkasneje do konca koledarskega leta. Omenimo samo še odbijanje vstopnega DDV-ja po dejanskih podatkih, ki pa je mnenju ministrstva za finance sekundarnega pomena. To pomeni, da občina v svoji knjigovodski in zunajknjigovodski evidenci zagotovi podatke o celotnem zaračunanem DDV na prejetih računih in ob uvozu ter znesku DDV, za katerega se prizna do odbitka vstopnega DDV. Tu naj poudarimo samo še to, da občina pri obdavčenih dejavnostih odbije celotni DDV, pri dobavi blaga, ki so povezane z opravljanjem oproščenih dobav blaga, pa ne odbija vstopnega DDV (Lm veritas, 2009, str. 64-70). Izvajalci GJS si bodo lahko vstopni DDV odbijali, če bodo razpolagali z ustreznimi računi za dobavljeno blago in storitev, bodo lahko to blago ali storitve uporabili za opravljanje obdavčenih transakcij (DURS, 2006).

Občina se poleg vstopnega DDV srečava tudi z izstopnim DDV-jem. Tega mora občina zaračunati takrat, ko je blago dobavljeno ali so storitve opravljene. V primeru izdajanja zaporednih računov pa nastane obveznost obračuna DDV-ja na zadnji dan takega. Če pa je plačilo izvršeno pred dobavo blaga ali opravljeno storitvijo, nastane obveznost obračuna na dan prejema plačila in od zneska prejema plačila. Ostane nam samo še primer, da

račun ni bil izdan, blago pa je bilo dobavljeno oziroma je bila storitev opravljena. Takrat pa naredimo obveznost obračuna zadnji dan davčnega obdobja, v kateri je nastal obdavčljiv dogodek (Jagodič, 2009, str. 15).

6.2 DDV V PRIMERU POSLOVNEGA NAJEMA

Če si pogledamo Zakon o davku na dodano vrednost), in sicer natančneje 42. člen, lahko ugotovimo, da je najem nepremičnin oproščen plačila DDV, ampak v tem primeru nima pravice do vstopnega DDV. Če si pogledamo 45. člen ZDDV-1, pa lahko ugotovimo, da se občina in najemnik pri poslovnem najemu lahko dogovorita, da bo občina od storitev poslovnega najema nepremičnin, ki bi morala biti oproščena plačila DDV, obračunala DDV. Da pa se bo to zgodilo, morata občina in najemnik podpisati pogodbo, v kateri sta se vse dogovorila, nato pa jo morata skupno oddati davčnemu uradu (Ministrstvo za finance, 2009, str. 4).

Navedeno v 45. členu ZDDV-1 pomeni, da je obdavčeno oddajo v najem in s tem pravico do odbitka vstopnega DDV pri izgradnji infrastrukture v najem možno doseči s podpisom in predložitvijo izdaje na pristojni DURS pred prvim opravljenim prometom (Lm veritas, 2009, str.72).

Vse to mora biti storjeno pred prvo dobavo, to je pred prvim opravljenim prometom. S tem, ko bo občina obračunala DDV od najemnin, bo pridobila pravico do odbitka DDV (Ministrstvo za finance, 2009, str. 4). Na ta način smo oddali infrastrukturo v najem kot obdavčeno transakcijo, kar pa je občini omogočilo ob izpolnjevanju ostalih pogojev (registracija za DDV...) odbitek celotnega vstopnega DDV od izvedenih investicij. Pri tem nobene vloge ne igra, od kod so se ta investirala - ali od državnih ali od evropskih sredstev. Ker smo infrastrukturo oddali v obdavčeni najem, je v takšnem primeru infrastruktura obdavčena po splošni davčni stopnji. Davčno nevtralne transakcije so pri poslovnem najemu mogoče le v primeru, če so za to izpolnjeni pogoji. Ti pogoji pa so, da se infrastruktura odda v najem, na vrednost najemnine se zaračuna DDV na podlagi skupne izjave, ki se poda na davčno upravo republike Slovenije (v nadaljevanju DURS) pred prvim opravljenim prometom, najemnik pa mora imeti pravico do 100% odbitka vstopnega DDV. Občina mora voditi ločeno davčno knjigovodsko za namene zagotovitve pravice do 100% odbitka. Zaračunavati mora najemnino v višini obračunane amortizacije in nanjo v skladu z DDV-1 zaračunava DDV izvajalcu GJS po splošni davčni stopnji. Občina mora odbijati celotni vstopni DDV od računov, ki se nanašajo na nakup infrastrukture. Zadnji pogoj pa je ta, da je odbitek vstopnega DDV možen od vseh računov, ki imajo ustrezno vsebino v smislu od 81.-84. člena po ZDDV-1 (Lm veritas, 2009, str. 73).

7 PRIKAZ UREDITVE PRENOSA JAVNE INFRASTRUKTURE V JKP-PRODNIK D.O.O.(javno komunalno podjetje prodnik)

7.1 PRENOS INFRASTRUKTURE V JKP

Pred prenosom infrastrukture iz JKP v knjigovodske evidence občine Domžale sta se stranki dogovorili o popisu stanja na dan 31.12.2009. Takrat sta se tudi dogovorili, da se infrastruktura, oddana v najem, v celoti vknjiži v zemljiško knjigo na ime občine. Zaradi sredstev, danih v najem, in možnosti odbitka vstopnega DDV, je občina na DURS priložila ločene evidence pri obračunu DDV, in sicer je to ločila na tri ločene evidence. Prva je javna infrastruktura, pri kateri bo odbitek vstopnega DDV 100%. Nastala pa je kot posledica ukinitve SRS 35 in pa poslovnega najema glede javne gospodarske infrastrukture. Kot prihodek navajajo najemnino, kot odhodek pa sredstva za obnovitvene razširitvene investicije. Druga, ločena evidenca je glede prodaje in nakupa zemljišč. Tudi tu bo odbitek celotnega vstopnega DDV-ja. Ob tem navajajo, da je že do sedaj izkazovala ločene prihodke in odhodke od prodaje stavbnih zemljišč, ki pa jih je vključevala v izračun odbitnega deleža. Ker pa bo po novem vodila ločene evidence glede tega, si priznava 100% vstopni DDV. Tretja in zadnja evidenca pa so ostale obdavčljive dejavnosti, ki jih predstavljajo najemnine za poslovne prostore in prihodki od ostalih najemnin, prihodki od zakupnin, prihodki iz naslova podeljenih koncesij in prihodki od počitniških dejavnosti. Za te dejavnosti pa so se odločili, da bodo DDV odbijali po deležu (Bevk-Jagarinec, 2009).

S pogodbo, ki sta jo podpisali obe stranki glede prenosa sredstev v upravljanju, sta se dogovorili, da JKP infrastrukturo iz svojih poslovnih knjig prenese v knjigovodsko evidence občine in jo šteje kot neposredno lastnico. Infrastruktura pa se hkrati odda v najem JKP. Dogovorili in določili sta, da se odda v najem infrastruktura glede oskrbe s pitno vodo, za odvajanje odpadnih in padavinskih voda, za zbiranje in odvoz odpadkov, za odlaganje komunalnih odpadkov in urejanje pokopališč ter opravljanje pogrebne in pokopališke dejavnosti. Glede morebitnih poškodb na infrastrukturi je domenjeno, da odgovarja najemjemalec, razen v primerih t. i. višje sile. S to pogodbo občina sredstva, dana v najem, izkazuje v glavni knjigi, vendar pa se analitično izvenbilančno še naprej vodi tudi v JKP zaradi ugotavljanja sprememb o vrednosti infrastrukture, ki pa jo mora JKP sporočiti občini, da se nato poknjžijo v glavni knjigi občine. Glede samega izračuna najemnine sta se stranki domenili, da JP vsako leto najkasneje do 31. oktobra oceni višino letne najemnine in tudi morebitni znesek glede subvencije storitev zaradi prenizko določenih cen končnih cen storitev. Znesek najemnine se določi v poslovnem načrtu JP, potrditi pa ga mora skupščina JP in ga predložiti občini, da ga upošteva pri pripravi proračuna za naslednjo leto. Najemnina je določena na letni ravni, JP pa jo odplačuje mesečno, torej po dvanajstinah, obrok pa je vsak mesec isti. Občina bo najemnino za opremo in nepremičnine zaračunavala ločeno, in sicer bo izstavila račun do 1. dne v mesecu za tekoči mesec. Sredstva od najemnin, ki bodo predstavljala prihodek, bo občina namensko razporejala za obnovitvene in nadomestitvene investicije. V primerih, ko prodajne cene storitev na ravni vseh GJS ne bi pokrivalo vseh upravičenih stroškov izvajanja, vključno z

zneski najemnine in z ustanovitvenim aktom JP določenega minimalnega dobička, se šteje, da je presežek odhodkov nastal zaradi prenizkih cen izvajanja storitev. Tu bo občina pokrila nastalo razliko z subvencijami. Če bi prišlo do tega, da bi ob obstoju terjatev za subvencije JP do občine in nepokritosti celotne najemnine, to je terjatve občine za najemnino, se te terjatve lahko med letom med sabo kompenzirajo. Zaradi kakovostnega izvajanja storitev pa bo občina JP dovolila minimalni čisti presežek prihodkov nad odhodki. V primeru, da med letom pride do nenačrtovanih sprememb pri poslovanju JP, mora JP narediti popravek letnega poročila, ki ga mora občina upoštevati in ustrezno spremeniti najemnino ter subvencije. Občina mora kot lastnik poskrbeti za zagotavljanje finančnih sredstev, s katerimi JP izvaja obnovitvene in nadomestitvene investicije. Sredstva zagotavlja iz proračuna. Če ta sredstva ne zadostujejo, mora zagotoviti dodatna sredstva iz proračuna. JP mora po tej pogodbi svetovati občini glede dolgoročnega razvoja infrastrukturnega omrežja in pripraviti vse načrte glede obnovitvenih investicij. Glede obnovitvenih del na infrastrukturi mora JP voditi evidence, do katerih lahko občina dostopa kadarkoli. Obnovitvena dela na infrastrukturi JP izvaja z lastnimi razpoložljivimi sredstvi. JP mora zanjo skrbeti kot dober gospodar, zato infrastruktura ne sme izgubljati svoje vrednosti zaradi nezadostnega vzdrževanja. Večinoma se investicije financirajo iz sklopa najemnin. Ostanje pa nam še investicije, ki se financirajo direktno s proračuna. Pri izvajanju le-teh pa se z JP sklenejo posebne pogodbe o izvedbi investicije. Na koncu pogodbe stranki še zapišeta, da se JP s to pogodbo zavezuje, da bo sredstvi, danimi v najem (infrastrukturo), izvajal GJS, in sicer skladno s predpisi, standardi in v skladu s pogodbo. JKP se je tudi zavezalo, da bo zavarovalo v najem prevzeto infrastrukturo za rizike uničenja ali poškodovanja iz vseh razlogov, tudi višje sile, v višini vrednosti infrastrukture. Če pride do odtujitve ali uničenja, je JKP dožno napraviti zapisnik in ga predložiti občini. Če pa so sami krivi za uničenje, zanjo tudi kazensko odgovarjajo. Občina se je s to pogodbo tudi zavezal JKP, da prevzema vse obveznosti in pravice JKP iz kreditnih pogodb, občina pa se je hkrati zavezala, da od dneva podpisa pogodbe JKP nima več nobenih obveznosti do posojilodajalca za prevzete kreditne pogodbe. Sama pogodba je sklenjena za nedoločen čas. Občina lahko od nje odstopi samo v primeru, da izstopi iz JPK kot družbenik JP. Pogodba torej preneha veljati, ko pride do pravnomočnega sodnega izbrisa kot družbenik JP (Dragar, Fatur, 2009).

7.2 UČINKI PRENOSA INFRASTRUKTURE

Prenos je posledično privedel do tega, da podjetja po novem ne bodo več izkazovala sredstev v upravljanju v svojih knjigovodskih knjigah, kjer so prikazovale strošek amortizacije infrastrukture. Prav tako so izgube zaradi prenizkih cen lahko odpisovali v breme obveznosti do občin. Po novem pa se strošek amortizacije izkazuje v knjigah občin. Občine pa morajo podjetju zaračunati najemnino najmanj v višini amortizacije, ki pa bo javnem podjetju predstavljal novi veliki strošek. Podjetje se je v letu 2010 srečalo tudi s težavo, saj so med leti 2003-2010 izvedli zelo veliko investicij v infrastrukturo, ki so jih financirali z občinskim proračunom in presežki prihodkov nad odhodki. Po mnenju JKP Prodnik se bodo vlaganja v infrastrukturo zmanjšala. Razlog navajajo v zmanjšanju

finančnih virov ob nespremenjeni politiki cen. To pa naj bi posledično privedlo tudi do zmanjšanja oskrbovalnega standarda občanov, ob tem pa občini predlagajo, da zagotovijo potrebna sredstva za izvedbo investicij v razvojnih programih občine Domžale. V primeru, ko mora občina zaradi prenizkih prodajnih cen ta primanjkljaj subvencionirati, se sredstva, namenjena za obnovitvene investicije, zmanjšajo za višino subvencije. Tako je bilo v Prodnik d.o.o. na celotni ravni podjetja za izvajanje investicij v obnovo infrastrukture oskrbe s pitno vodo, odvajanja odpadnih voda in ravnanja z odpadki, zaradi prenizkih prodajnih cen izvajanja teh storitev na voljo manj kot 50% sredstev iz naslova najemnin infrastrukture. Pri analizi prihodkov in odhodkov za leto 2010 glede na poslovanje in plan ugotovili, da so bili prihodki večji za 10,6%, finančni prihodki so bili glede na plan višji kar za 78,12%. Od teh 78,12% pa so največji delež predstavljale obresti na depozite, stroški za material pa so bili nižji za 7%, stroški storitev so bili 18% višji, stroški amortizacije nižji za 12%, stroški dela pa so bili nižji za 7% glede na plan (Fatur, 2011).

8 ZAKLJUČEK

Občine ustanavljajo javna podjetja zaradi boljšega in kvalitetnega izvajanja javnih služb na območju občine. Ustanavljajo jih predvsem tam, kjer ni interesa zasebnih podjetij ali pa so stroški vstopa v panogo previsoka ovira za njih. Javna podjetja so boljša varianta za zagotavljanje dobrin in storitev, ker v javnih podjetjih ni prioriteta dobiček, kot pa je to v podjetjih, ki so v lasti zasebnega sektorja. Z JP dosežemo tudi omogočimo, da so cene storitev in dobrin v primeru monopola bistveno nižje, kot pa bi bile te v zasebnem podjetju, saj, kot sem že omenil, je tam prioriteta maksimiziranje dobička in ne opravljanje najbolj kakovostnih storitev za občane. Če bi v primeru monopola, to prepustili izvajanju zasebnega podjetja, bi lahko v prvi vrsti prišlo do njegovega izkoriščanja, kar pa bi predvsem občutili občani. Torej hipoteza, ki sem jo predstavil, da z zasebnimi podjetji ne bi mogli doseči takšnega učinka, kot ga dosežemo z JP, drži, zato jo lahko potrdimo.

Zaradi spremembe slovenskega računovodskega standarda 35 pa so morala javna podjetja prenesti sredstva v upravljanju v bilanco stanja lastnikov, torej na občine. Ta zakon je na novo urejal razmerja med državo/občino in pa izvajalcem gospodarske javne službe. Prenos javne gospodarske infrastrukture je moral biti izveden najkasneje do 31.12.2009. JP in občine so se pri njem srečevale z različnimi težavami, vendar pa so se na koncu za samo ureditev prenosa odločili v največjih primerih za poslovni najem gospodarske infrastrukture. Že s tega vidika, da se je večina občin odločila za poslovni najem, lahko sklepamo, da bo naša hipoteza, ki pravi, da je poslovni najem gospodarske infrastrukture s stališča občine veliko boljše izbira, kot stvarni vložek, potrjena oziroma dokazana. Občina je imela na izbiro tri možne rešitve, in sicer poslovni najem, finančni najem ali pa stvarni vložek. Če bi se občina odločila za izbiro stvarnega vložka, bi to pomenilo, da mora izvajalec pridobiti vse potrebne vire financiranja. Tudi v primeru, da bi izvajalec vse potrebne finančne vire lahko zagotovil, še vedno nismo prepričani, da ta ne bo izkoriščal monopolnega položaja, ker bi tako infrastruktura prešla iz javnega v zasebni sektor. Občina bi se s tem tudi odpovedala infrastrukturi, ki bi jo lahko sicer dobila nazaj pod določenimi pogoji, vendar pa le tisto, kar je pomagala investirati, zato infrastrukture ne bi mogla upravljati v celoti, ker ne bi imela polnega lastništva nad njo. Skrbijo jo predvsem cene komunalnih storitev, ki bi se v tem primeru zaradi izkoriščanja položaja močno povzpele. Občina bi tudi preveč tvegala pri možnosti, da gre JP v stečaj, saj bi najverjetneje šla v stečajno maso tudi infrastruktura, tako da je s teh vidikov poslovni najem bistveno boljše izbira kot izbira stvarnega vložka. Pri poslovnem najemu je občina lastnica celotne infrastrukture in z njo tudi v celoti razpolaga. Ta odločitev o poslovnem najemu predstavlja za občino tudi najmanjše tveganje, saj se lahko zavaruje s pogodbo o najemu, kjer se lahko stranki dogovorita o vseh nastalih možnostih in si določita pravice in obveznosti. Izbira poslovnega najema pa je tudi po različnih priporočilih najboljše, najučinkovitejša in najmanj tvegana izbira. Torej lahko mirno rečemo, da je poslovni najem boljše varianta za občino, kot je izbira stvarnega vložka, zato v uvodu postavljeno hipotezo lahko potrdimo v celoti.

Pa si pogledjmo še zadnjo hipotezo, ki se glasi, da se prenehanje pogodbe o upravljanju in prenos infrastrukture v poslovne knjige občin ne šteje za obdavčljivo dejavnost. Za obdavčljivo dejavnost se štejejo vse ekonomske dejavnosti. Za ekonomsko obdavčljivo dejavnost se šteje tudi, ko občina opravlja dejavnost poslovnega najema. Občina bo v primeru poslovnega najema opravljala ekonomsko, kar pa pomeni pomeni, da bo izkoriščala svojo infrastrukturo za redni prihodek, kar pa je obdavčljiva dejavnost. Glede na to, da so se občine morale registrirati za namen DDV-ja, če do sedaj še niso bile, lahko sklepamo, da gre tu za davčne obveznosti oziroma dejavnosti, tako da se šteje za obdavčljivo dejavnost. Ker bo občina zaračunavala DDV in si priznavala pravico do odbitka vstopnega DDV ter zaračunavala izstopnega, pomeni, da naša hipoteza ne drži, saj se je morala registrirati za davčne namene in bi zaradi prenosa sredstev prišlo do teh stvari tako, da hipoteza, ki smo jo navedli, enostavno ne more zdržati.

Občine in javna podjetja so torej največkrat uredila svoja razmerja po prenosu javne gospodarske infrastrukture iz sredstev v upravljanju v bilanco stanja lastnikov s pogodbo o prenosu sredstev v upravljanju. V tej pogodbi sta se obe stranki, torej občina in JP domenili praktično vse, kar sta se morali dogovoriti. Občina je torej infrastrukturo iz poslovnih evidenc javnega podjetja prenesla v svoje evidence in infrastrukturo oddala v najem javnem podjetju. V pogodbi sta tudi obe stranki določili višino najema infrastrukture in pa način plačevanja najema. Stranki sta v pogodbi določili vse, kar je bilo potrebno, vendar pa se v praksi že kažejo stvari, ki niso bile načrtovane. Za razreševanje tovrstnih nepričakovanih problemov pa bosta uporabili stranki pogodbo o prenosu sredstev v upravljanju in na njeni podlagi bosta morali najti ustrezne rešitve, in sicer tako za njiju, kot tudi za nas, njihove oziroma svoje občane.

LITERATURA IN VIRI

- SAMOSTOJNE PUBLIKACIJE

BEVK, Bernarda - Občina Domžale (2009). *Priglasitev ločenih evidenc pri obračunu DDV*. Občina Domžale, Domžale.

BOHINC Rado, MOŽINA Aleksij, TIČAR Bojan (2007). *Zakon o javno-zasebnem partnerstvu (ZJZP)* s pojasnili. Nebra, d. o. o., Ljubljana.

BOHINC, Rado (2005). *Osebe javnega prava*. GV založba, Ljubljana.

BREZOVNIK Boštjan (2008). *Izvajanje javnih služb in javno-zasebno partnerstvo*. Inštitut za lokalno samoupravo in javna naročila, Maribor.

DRAGAR, Toni, FATUR Marko (2009). *Pogodba o prenosu in najemu infrastrukture ter izvajanju gospodarskih javnih služb*. Občina Domžale, Domžale.

FATUR, Marko (2011). *Nerevidirano poročilo o poslovanju javno komunalnega podjetja prodnik d.o.o. v letu 2010*. Občina Domžale, Domžale.

GRAD, Franc, KAVČIČ, Igor, RIBIČIČ, Ciril, KRISTAN, Ivan (1999). *Državna ureditev Slovenije*. Uradni list Republike Slovenije d.o.o., Ljubljana.

PEČARIČ Mirko, BUGARIČ Bojan (2011). *Javne službe*. Fakulteta za upravo, Ljubljana.

Šega, Lidija- Slovenian Institute of Auditors- translate (2007). *Slovene accounting standards 2006*. Association of Accountants, Treasurers and Auditors of Slovenia, 2007 (Kočevje : Kočevski tisk), Ljubljana.

ŠMIDOVNIK, Janez (1995). *Lokalna samouprava*. Cankarjeva založba, Ljubljana.

VLAJ, Stane (2006). *Lokalna samouprava*. Fakulteta za upravo, Ljubljana.

- ČLANKI V REVIJI

BOHINC, Rado (2007). *Nekatera statusno pravna vprašanja javno-zasebnega partnerstva*. revija za gospodarsko, delovno in socialno pravo. 2007, str. 1209-1222.

ČIŽMAN, Milenka (2006). *Prehod na SRS 35 – Računovodsko spremljanje gospodarskih javnih služb*. Revija za računovodstvo in finance. Let. 33, št. 8 (avg. 2006), str. 66-72.

HROVATIN, Nevenka (2010). *Potentials for savings in the Slovenian public enterprises and investments in infrastructure*. Letn. 8, št. 3 (sep. 2010), str. 7-37 .

KUHELJ, Alenka (1997). *Gospodarske javne službe*. V: Niko Abrahamsberg (ur.): Zbornik znanstvenih razprav, Visoka upravna šola, Ljubljana, str. 121-133.

MAYR, Branko (2006). *Uporaba SRS 35 glede sredstev v upravljanju*. Posvet Poslovanje javnih podjetij. 2006, 20 f.

- PREDPISI

(1993). Zakon o gospodarskih javnih službah. Uradni list RS, št. 32/1993 30/1998-ZZLPP0, 127/2006-ZJZP, 38/2010-ZUKN, 57/2011.

(1999). Zakon o javnih financah. Uradni list RS, št. 79/1999 124/2000, 79/2001, 30/2002, 56/2002-ZJU, 110/2002-ZDT-B, 127/2006-ZJZP, 14/2007-ZSPDPO, 109/2008, 49/2009, 38/2010-ZUKN, 107/2010, 11/2011-UPB4, 110/2011-ZDIU12.

(1993). Zakon o lokalni samoupravi. Uradni list RS, št. 72/1993 6/1994, 45/1994, 57/1994, 14/1995, 20/1995, 63/1995, 73/1995, 9/1996, 39/1996, 44/1996, 26/1997, 70/1997, 10/1998, 68/1998, 74/1998, 12/1999, 36/1999, 59/1999, 70/2000, 94/2000, 100/2000, 28/2001, 87/2001, 16/2002, 51/2002, 108/2003, 77/2004, 72/2005, 100/2005, 21/2006, 14/2007, 60/2007, 94/2007-UPB2, 27/2008, U-I-21/07-18, 76/2008, 100/2008, 79/2009, 14/2010, 51/2010, 84/2010.

(2006). Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1). Uradni list RS št. 117/2006 33/2009, 85/2009, 10/2010-UPB2, 85/2010, 13/2011-UPB3, 18/2011, 78/2011.

(2002). Zakon o državni upravi (Ur.l. RS, št. 52/2002, 56/2003, 83/2003-UPB1, 45/2004-ZdZPKG, 61/2004, 97/2004-UPB2, 123/2004, 24/2005-UPB3, 93/2005, 113/2005-UPB4, 126/2007-ZUP-E, 48/2009, 8/2010-ZUP-G, 8/2012-ZVRS-F, 21/2012).

(1991). Zakon o Zavodih (Ur.l. RS, št. 12/1991, 45I/1994 Odl.US: U-I-104/92, 8/1996, 18/1998 Odl.US: U-I-34/98, 36/2000-ZPDZC, 127/2006-ZJZP).

(2006). Zakon gospodarskih družbah (Ur.l. RS, št. 42/2006, 60/200626/2007-ZSDU-B, 33/2007-ZSReg-B, 67/2007-ZTFI (100/2007 popr.), 10/2008, 68/2008, 23/2009 Odl.US: U-I-268/06-35, 42/2009, 65/2009-UPB3, 83/2009 Odl.US: U-I-165/08-10, Up-1772/08-14, Up-379/09-8, 33/2011, 91/2011, 100/2011 Skl.US: U-I-311/11-5, 32/2012).

(2007). Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin (Ur.l. RS, št. 14/2007, 55/2009 Odl.US: U-I-294/07-16, 86/2010-ZSPDSL).

(2004). Zakon o varstvu okolja Ur.l. RS, št. 41/2004, 17/2006, 20/2006, 28/2006, Skl.US: U-I-51/06-5, 39/2006 -UPB1, 49/2006 -ZMetD, 66/2006 Odl.US:U-I-51/06-10, 112/2006 Odl.US:U-I-40/06-10, 33/2007 -ZPNačrt, 57/2008 -ZFO-1A, 70/2008, 108/2009, 48/2012, 57/2012).

(1991). Ustava Republike Slovenije. Uradni list RS, št. 33I/1991, 42/1997, 66/2000, 24/2003, 69/2004, 69/2004, 69/2004, 68/2006.

- VIRI Z INTERNETA

Duhovnik, Meta, Slovenian Institute of Auditors (2007). *The problems of accounting in a public institution:*

International Valuation Standards Committee (2011). Mednarodni standardi ocenjevanja vrednosti. Dostopno 22.6.2012 na: http://www.si-revizija.si/ocenjevalci/dokumenti/pravila_stroke/mednarodni_standardi/MSOV-2011-SLO.pdf

Local Government in Slovenia. Dostopno 1.9.2012 na: http://lgi.osi.hu/publications/2000/25/Chapter_9.PDF

Ministrstvo za finance (2006). *Investitorstvo v javno komunalno infrastrukturo*
Dostopno 6.7.2012 na:
http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/arhiv_pojasnili_ddv_od_1_5_2004_do_31_12_2006/odbitek_vstopnega_ddv/investitorstvo_v_javno_komunalno_infrastrukturo/

Ministrstvo za okolje in prostor (2010). *Ureditev razmerij med lastnikom gospodarske javne infrastrukture in izvajalcem javne službe. Dostopno 4.7.2012 na: http://www.google.si/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=4&ved=0CEwQFjAD&url=http%3A%2F%2Fwww.zdruzenjeobcin.si%2Ffiles%2Fdatoteke%2F18%2Fprenos%2520infrastrukture%2520ZOS%252015%25201%25202010.ppt&ei=bu0CUInYDYZR4QSZhP30Bw&usg=AFQjCNH3D5-yP3cYHxAbJJ0oJ6Ry-9jXaw&sig2=v-QiLoaJ04dZ6A3_3KNXWQ*

Mnenje računskega sodišča o prenosu infrastrukture (2012). Dostopno 28.6.2011 na: [http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/K6E720143F3DFC35AC1257664001E4CB2/\\$file/Mnenje_senata_20100413.pdf](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/K6E720143F3DFC35AC1257664001E4CB2/$file/Mnenje_senata_20100413.pdf)

Občina Domžale (2012). *Proračun. Dostopno 4.7.2012 na: <http://www.domzale.si/index.php?S=1&Article=2415&mpage=1>*

Občina Domžale (2012). *Statut občine Domžale. Dostopno 4.3.2012 na: <http://www.domzale.si/index.php?S=1&Folder=87>*

Podobnik Janez, *Public finance act (official Gazette of RS No. 79/1999). Dostopno 27.3.2012 na: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UNTC/UNPAN015731.pdf>*

Računovodstvo Pavliha (2012). *SRS 35 – Računovodsko spremljanje gospodarskih javnih služb*. Dostopno 25.8.2012 na: http://www.pavliha.org/SRS_1/SRS_35.htm

Slovenian Institute of Auditors (2011). Action plan developed by Slovenian Institute of auditors. Dostopno 22.8.2012 na: http://www.ifac.org/sites/default/files/compliance-assessment/part_3/SLOV1.pdf

The case of slovenia. Dostopno 25.8.2012 na: http://www.google.si/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=9&sqi=2&ved=0CFAQFjAI&url=http%3A%2F%2Fhrcaak.srce.hr%2Ffile%2F34837&ei=TgJFUKnkF6Hh4QTKwoCYDA&usg=AFQjCNGH_LBx-Q9YYnkUBQgQEaisVBi-cw&sig2=B1I4bq9-fvfEwTqFWUp-Zw

The law on local self-government. Dostopno 14.9.2012 na: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/untc/unpan015730.pdf>

- **OSTALI**

Ministrstvo za finance (2009). *Priporočila za ureditev razmerij med lastnikom gospodarske javne infrastrukture – občino in izvajalcem gospodarske javne službe*, Ljubljana.

Ministrstvo za finance (2010). *Proračunski priročnik za pripravo občinskih proračunov za leti 2011/2012*, Ljubljana.

Slovenski inštitut za revizijo (2011). *Slovenski računovodski standardi 2006*, Ljubljana.

Uradni vestnik št. 05/11. *Proračun občine Domžale za leto 2011*, Domžale.