

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

**Diplomsko delo
visokošolskega programa**

**PРАВNA UREDITEV RAČUNSKEGA SODIŠČA
REPUBLIKE SLOVENIJE S POUĐARKOM NA
NJEĐOVI ĐOSEDANĐI PRAKSI**

Andrea Mavrovič

Ljubljana, marec 2009

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

Diplomsko delo
visokošolskega programa

**PРАВNA UREDITEV RAČUNSKEGA SODIŠČA REPUBLIKE
SLOVENIJE S POUĐARKOM NA NJEGOVI DOSEDANJI PRAKSI**

Kandidatka: Andrea Mavrovič
Številka indeksa: 04031218

Mentor: izr. prof. dr. Rudi Kocjančič

Ljubljana, marec 2009

POVZETEK

V diplomskem delu je predstavljeno Računsko sodišče Republike Slovenije, njegov položaj, vloga in pristojnosti, s poudarkom na revizijski pristojnosti.

Računsko sodišče Republike Slovenije je še relativno mlada institucija, saj je začelo delovati 1.1.1995, vendar pa je še sedaj relativno nepoznana institucija, predvsem po položaju in vlogi.

Po Ustavi Republike Slovenije je računsko sodišče najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe. Je neodvisna institucija, saj ni del sodne, izvršilne in zakonodajne veje oblasti. Le tako lahko opravlja finančni nadzor nad temi tremi vejami oblasti in izvršuje vlogo najvišjega kontrolnega organa na področju javnega sektorja.

Predpisi določajo tri njegove temeljne vloge, ki so: nadzorna, svetovalna in informacijska. Računsko sodišče pa opravlja tudi štiri temeljne pristojnosti in sicer: revizijsko, svetovanje uporabnikom javnih sredstev, izdajanje potrdil za revizorske nazive in izdajanje revizijskih standardov in priročnikov.

Ključne besede:

- javne finance;
- javna poraba;
- Računsko sodišče Republike Slovenije;
- uporabniki javnih storitev;
- revizija.

ZUSAMMENFASSUNG

In meiner Diplomarbeit stelle ich den Rechnungshof der Republik Slowenien, seine Stellung, Rolle und Kompetenzen mit Schwerpunkt auf seiner Revisionskompetenz dar.

Der slowenische Rechnungshof ist eine relativ junge Institution, er wurde am 1.1.1995 eingerichtet. Der Rechnungshof ist hinsichtlich seiner Stellung und Rolle noch eine ziemlich unbekannte Einrichtung.

Nach der Verfassung der Republik Slowenien stellt der Rechnungshof das höchste Organ der Kontrolle der Staatskonten, des Staatshaushaltes und des ganzen öffentlichen Verbrauchs dar. Der Rechnungshof ist eine unabhängige Institution und ist nicht ein Teil der Gerichts-, Exekutiv- oder gesetzgebenden Gewalt. Nur so kann er die finanzielle Kontrolle über alle drei Gewalten ausüben und die Rolle des höchsten Organs der Kontrolle im Bereich des öffentlichen Sektors vollziehen.

Die Vorschriften bestimmen drei Grundfunktionen des Rechnungshofes: die Aufsichts-, Beratungs- und Informationsfunktion. Der Rechnungshof umfasst vier Verantwortungsbereiche: Revisionszuständigkeit, Beratung für Benutzer der öffentlichen Mittel, Ausstellung der Bescheinigungen für Rechnungsprüfer und Herausgabe der Revisionsstandards und Handbücher.

Schlüsselwörter:

- öffentliche Finanzen;
- öffentlicher Verbrauch;
- Rechnungshof der Republik Slowenien;
- Benutzer der öffentlichen Dienstleistungen;
- Revision.

KAZALO

POVZETEK	II
ZUSAMMENFASSUNG.....	III
1 UVOD.....	1
1.1 IZHODIŠČE.....	1
1.2 NAMEN IN CILJI.....	1
1.3 METODE DELA	1
1.4 STRUKTURA.....	1
2 USTAVNA UREDITEV RAČUNSKEGA SODIŠČA	3
2.1 RAČUNSKO SODIŠČE PO USTAVI REPUBLIKE SLOVENIJE.....	3
3 ZAKONSKA UREDITEV RAČUNSKEGA SODIŠČA.....	5
3.1 SESTAVA IN ORGANIZACIJA.....	5
3.1.1 Predsednik računskega sodišča	6
3.1.2 Namestnika računskega sodišča.....	6
3.1.3 Vrhovni državni revizorji	7
3.1.4 Sekretar računskega sodišča.....	7
3.2 PRISTOJNOSTI RAČUNSKEGA SODIŠČA	9
3.2.1 Revizijska pristojnost.....	9
3.2.2 Svetovanje uporabnikom javnih sredstev.....	10
3.2.3 Izdajanje potrdil za revizijske nazive	11
3.2.4 Izdajanje revizijskih standardov in priročnikov	11
3.3 VLOGA RAČUNSKEGA SODIŠČA.....	12
3.3.1 Nadzorna vloga.....	12
3.3.2 Svetovalna vloga	13
3.3.3 Informacijska vloga.....	13
3.4 NAČELA DELOVANJA RAČUNSKEGA SODIŠČA.....	14
3.4.1 Načelo zakonitosti / legalitete	14
3.4.2 Načelo neodvisnosti in samostojnosti	14
3.4.3 Načelo uspešnosti, učinkovitosti in gospodarnosti	15
3.4.4 Načelo oficialnosti	16
3.4.5 Načelo javnosti	16
3.4.6 Načelo varovanja tajnosti	16
3.4.7 Načelo proste presoje dokazov	17
3.5 MEDNARODNO DELOVANJE.....	17
4 IZVRŠEVANJE REVIZIJSKE PRISTOJNOSTI	19
4.1 PREDREVIZIJSKI POSTOPEK	20

4.2	REVIZIJSKI POSTOPEK.....	21
4.2.1	Načrtovanje revizije	21
4.2.2	Začetek izvajanja revizije.....	21
4.2.3	Izdaja osnutka poročila	22
4.2.4	Izdaja predloga poročila	22
4.2.5	Izdaja revizijskega poročila.....	23
4.3	POREVIZIJSKI POSTOPEK	25
5	PRIMERJAVA OPRAVLJENIH REVIZIJ OD LETA 2002 DO LETA 2007	27
5.1	VRSTE REVIZIJ IN IZREČENIH MNENJ OD LETA 2002 DO LETA 2007	27
5.1.1	Leto 2002.....	27
5.1.2	Leto 2003.....	29
5.1.3	Leto 2004.....	32
5.1.4	Leto 2005.....	35
5.1.5	Leto 2006.....	37
5.1.6	Leto 2007.....	40
5.2	PRIMERJAVA IN ANALIZA OBRAVNAVANIH OBDOBIJ.....	42
6	AKTUALNE REVIZIJE V LETU 2009.....	44
6.1	REVIZIJA SMOTRNOSTI POSLOVANJA SLOVENSKE ODŠKODNINSKE DRUŽBE	44
6.2	REVIZIJA SMOTRNOSTI USTAVITVE POSTOPKA LIKVIDACIJE D.S.U., DRUŽBE ZA SVETOVANJE IN UPRAVLJANJE.....	45
6.3	POPRAVLJALNI UKREPI OBČINE BELTINCI	46
6.4	POPRAVLJALNI UKREPI KOMUNE, JAVNEGA KOMUNALNEGA PODJETJA, D.O.O., BELTINCI	47
7	ZAKLJUČEK.....	49
	LITERATURA.....	51
	VIRI.....	52
	SEZNAM SLIK IN GRAFOV.....	53
	SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC	54
	IZJAVA O AVTORSTVU IN NAVEDBA LEKTORJA	55

1 UVOD

1.1 IZHODIŠČE

V delu predstavljam položaj, vlogo, pristojnosti in opravljene revizije Računskega sodišča Republike Slovenije.

Računsko sodišče je najvišji in neodvisen državni organ, ki skrbi za nadzor nad porabo javnih sredstev. Je ena najpomembnejših državnih institucij v Republiki Sloveniji, ustanovljeno pred 14 leti, vendar še vedno relativno nepoznana institucija, predvsem po svojem položaju in vlogi.

1.2 NAMEN IN CILJI

Vsi javni subjekti porabljajo javni denar. Za nadzor nad porabo tega denarja je zadolženo računsko sodišče, saj je najvišji in neodvisen nadzornik državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe.

Namen te diplomske naloge je predstaviti položaj računskega sodišča, njegovo vlogo in pristojnosti ter ugotoviti, zakaj je njegova vloga nadzornika porabe javnih financ tako pomembna in kako so se opravljene revizije in izrečena mnenja spreminjala v obdobju od leta 2002 do leta 2007.

Zadnje čase se pojavljajo vedno večje težnje za zmanjševanje odhodkov javne porabe in zahteve, da javni sektor opravlja storitve kakovostno in z javnimi sredstvi ravna gospodarno.

Tukaj nastopi vloga računskega sodišča, saj z revizijami, ki jih izvaja, odkriva kršenja načel zakonitosti, gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti. Zato je cilj ugotoviti, ali računsko sodišče s svojimi poročili, izrečenimi mnenji in priporočili lahko pomaga, da bi bila poraba javnih sredstev gospodarnejša.

1.3 METODE DELA

V tem diplomskem delu gre za diskriptivni pristop, saj sem uporabljene podatke pridobila iz ustave, zakonov in ostalih predpisov, člankov in referatov v revijah, učbenikih, zbornikih in brošurah.

1.4 STRUKTURA

Diplomsko delo je razdeljeno na sedem poglavij, v katerih skušam odgovoriti na zastavljena vprašanja in doseči postavljene cilje.

V uvodu je opredeljen namen in cilji diplomske naloge, metode dela in struktura.

V drugem poglavju je opisana ustavna ureditev računskega sodišča. Najprej je opredeljen pojem vrhovne revizijske institucije, nato sledi definicija računsko sodišče

v Ustavi Republike Slovenije, kdaj je pričelo z delovanjem, njegov položaj v sistemu delitve oblasti, njegov neodvisen položaj in poslanstvo računskega sodišča.

V tretjem poglavju je predstavljena sestava in organizacija računskega sodišča, njegovi člani in organizacijska shema, pristojnosti in vloga, načela delovanja in mednarodno delovanje.

Najpomembnejša pristojnost računskega sodišča je revizijska, na katero sem dala v tem diplomskem delu tudi večji poudarek in je podrobneje predstavljena v četrtem poglavju. Tukaj je opisano kako se revizijska pristojnost izvršuje ter kako poteka predrevizijski postopek, revizijski postopek in porevizijski postopek. Potek teh treh postopkov je prikazan tudi grafično.

Peto in šesto poglavje sta namenjena praktičnemu delu te diplomske naloge.

V petem poglavju je predstavljena analiza oz. primerjava opravljenih revizij in izrečenih mnenj v obdobju od leta 2002 do leta 2007 ter ugotovitve ki jih dobim z izvedbo analize. Vrste opravljenih revizij in izrečenih mnenj za posamezna leta so prikazane z grafikoni.

V šestem poglavju pa predstavim dve, trenutno najbolj aktualni, reviziji v tem letu. To je revizija smotrnosti poslovanja Slovenske odškodninske družbe in revizija smotrnosti ustavitve likvidacije D.S.U., družbe za svetovanje in upravljanje. Predstavljena pa sta tudi dva porevizijska poročila, ki sta bila izdana v tem letu. In sicer je to porevizijsko poročilo Popravljalni ukrepi Občine Beltinci in Popravljalni ukrepi Komune, javnega komunalnega podjetja, d. o. o., Beltinci.

V zadnjem sedmem poglavju, to je zaključku, predstavim na kratko kaj sem skozi to diplomsko delo ugotovila. Kaj je računsko sodišče, njegove značilnosti in pristojnosti, kako posluje in zakaj je to ena najpomembnejših institucij v Republiki Sloveniji.

2 USTAVNA UREDITEV RAČUNSKEGA SODIŠČA

2.1 RAČUNSKO SODIŠČE PO USTAVI REPUBLIKE SLOVENIJE

Vrhovne revizijske institucije imajo zaradi svoje kontrolne funkcije poseben položaj, zato je njihova umestitev v državno strukturo tako težavna. Kljub temu pa jih v kontinentalnem pravu uvrščajo med sodišča oz. jim pripisujejo sodne pristojnosti. Ponavadi jih obravnavajo kot posebna sodišča ali kot poseben državni organ s sodnimi pristojnostmi (Abrahamsberg, 1994, str. 10).

Temeljni in najvišji pravni akt države je Ustava, katera v svojih členih opredeljuje tudi računsko sodišče.

Ustava Republike Slovenije v 150. členu določa, da je računsko sodišče najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe.

V tem členu določa tudi, da ureditev in pristojnosti računskega sodišča določa zakon, ter da je pri svojem delu neodvisno in vezano na Ustavo in zakon. Zakon o računskem sodišču pa dodaja, da aktov, s katerimi računsko sodišče izvršuje svojo revizijsko pristojnost, ni dopustno izpodbijati pred sodišči niti pred drugimi državnimi organi. Na ta način se zagotavlja neodvisnost pri nadzoru porabe javnih financ in pri reviziji vseh subjektov javnega financiranja.

Računsko sodišče za kritje stroškov svojega delovanja samo predlaga finančni načrt državnemu zboru, ki mu odobri potrebna sredstva za delo. Je samostojni proračunski uporabnik, ki so mu zagotovljena sredstva v posebnem delu proračuna, porabljeni pa jih mora v skladu z določili Zakona o izvrševanju proračuna.

Računsko sodišče je še relativno mlada institucija. S svojim delovanjem je pričelo 1.1.1995. Po štirinajstih letih delovanja in številnih opravljenih nadzorih je še vedno relativno nepoznana institucija, predvsem po njenem položaju in vlogi. Delno k temu pripomore tudi njegov ne preveč posrečen naziv »Računsko sodišče« (Habjan, 2002, str. 31).

Oblast delimo na tri veje in sicer: sodno, zakonodajno in izvršilno. Računsko sodišče Republike Slovenije je avtonomna vrhovna revizijska institucija, ki ne sodi v nobeno od teh treh vej oblasti. Čeprav ima v svojem nazivu izraz »sodišče«, pa nima pravnega položaja. Računsko sodišče ne odloča v sporih in ne izreka sankcij zaradi varstva pravic. Torej kljub svojemu imenu ne izvaja sodne oblasti (Korpič – Horvat, 1997, str. 9).

Kljub neodvisnosti je delo Računskega sodišča Republike Slovenije seveda zelo povezano z ostalimi vejami oblasti, saj pri njih nadzira pravilnost in smotrnost porabe javnega denarja.

Največkrat so revidiranci neposredni uporabniki proračuna, kot na primer izvršilna veja oblasti, sodna veja oblasti, kot tudi zakonodajna veja oblasti.

Pri svojem delu računsko sodišče tesno sodeluje z Državnim zborom, saj mu odgovarja za svoje delo, skladno z Zakonom o računskem sodišču pa mu mora o

svojem delu najmanj enkrat letno tudi poročati, redno mu pošilja tudi vsa poročila o opravljenih revizijah in obvešča o hujših kršitvah obveznosti dobrega poslovanja, ugotovljen pri revidirancu (Šoltes, 2007, str. 48).

Računsko sodišče Republike Slovenije je institucija sui generis, za katero je značilno, da s svojo kontrolno funkcijo nad javno porabo lahko nadzoruje finančni aspekt vseh treh vej oblasti. Tudi dejansko računsko sodišče nima položaja sodišča niti sodnih pooblastil, ima pa vlogo najvišjega kontrolnega organa na področju javnega sektorja (Habjan, 2003, str. 68).

Računsko sodišče kot vrhovni zunanji nadzornik poslovanja javnega sektorja za uspešno in učinkovito nadzorovanje nujno potrebuje neodvisen položaj. Kajti ta je njen pogoj za učinkovit in uspešen nadzor vseh treh vej oblasti, predvsem pa za nadzor izvršilne veje oblasti, ki ga opravlja računsko sodišče (Habjan, 2002, str. 42).

Poslanstvo računskega sodišča je, da pravočasno in objektivno obvešča javnost o pomembnih odkritjih revizij poslovanja državnih organov in drugih uporabnikov javnih sredstev ter na podlagi izkušenj in poznavanja dobre prakse poslovanja javnega sektorja svetuje, kako naj državni organi in drugi uporabniki javnih sredstev izboljšajo svoje finančno poslovanje. Z razkrivanjem nepravilnosti in nesmotrnosti opozarja na odgovornost državnih organov in nosilcev javnih funkcij v državi ter tako deluje v dobro vseh prebivalcev Republike Slovenije (Šoltes, 2007, str. 47).

3 ZAKONSKA UREDITEV RAČUNSKEGA SODIŠČA

3.1 SESTAVA IN ORGANIZACIJA

Računsko sodišče Republike Slovenije ima tri člane in sicer:

- predsednika računskega sodišča in
- dva namestnika,

ki skupaj tvorijo senat računskega sodišča.

Za člana računskega sodišča je lahko imenovan državljan Republike Slovenije, ki ima najmanj univerzitetno izobrazbo, je strokovnjak na področju, ki je pomembno za izvrševanje pristojnosti računskega sodišča, obvlada vsaj en svetovni jezik in v štirih letih pred imenovanjem ni bil član Vlade Republike Slovenije (ZRacS-1, 6. člen).

Člana računskega sodišča na predlog predsednika države imenuje DZ s tajnim glasovanjem z večino glasov vseh svojih poslancev za dobo 9 let.

Član je lahko predčasno razrešen samo v naslednjih primerih:

- če DZ predloži izjavo, da odstopa;
- če je obsojen za kaznivo dejanje s kaznijo odvzema prostosti;
- če trajno izgubi delovno zmožnost za opravljanje svoje funkcije;
- če ne izpolnjuje več pogojev za člana računskega sodišča;
- če ne ravna v skladu z zakonom in ustavo (ZRacS-1, 10. člen).

Funkcija člana računskega sodišča je nezdružljiva s funkcijami ali kakršnokoli drugo vključenostjo v delo drugih državnih organov in organov lokalne skupnosti, funkcijami v organih političnih strank in sindikatov, z izvajanjem kakršnihkoli javnih pooblastil, s članstvom v organih upravljanja in nadzora gospodarskih služb, gospodarskih javnih služb, skladov, zavodov in zadrug in z opravljanjem kateregakoli poklica ali pridobitne dejavnosti, ki po zakonu ni združljivo z opravljanjem javne funkcije.

Člani računskega sodišča soustvarjajo revizijsko poročilo oz. predvsem preverjajo ali so revizijska razkritja popolno in pravilno ugotovljena, ali so revizorji pri svojem delu presojali strokovno in v skladu s predpisi, revizijskimi smernicami in z revizijsko prakso (Korpič – Horvat, 2006, str. 28).

Predsednik in namestnika tvorijo senat računskega sodišča, ki v soglasju z DZ sprejme poslovnik računskega sodišča in odloča o vprašanjih, ki po Zakonu o računskem sodišču spadajo v njegovo pristojnost.

Senat računskega sodišča odloča o izpodbijanih revizijskih razkritjih v predlogu revizijskega poročila. Ima presojevalno funkcijo pri obravnavanju spornih revizijskih razkritjih, ko revidiranec ugovarja in izpodbija revizijsko razkritje v predlogu revizijskega poročila.

Nastopa kot kolegijski organ, s tem da je vsak član senata samostojen in neodvisen in ima enakovreden glas pri sprejemanju odločitev. V skladu s poslovníkom računskega sodišča senat odloča praviloma v polni sestavi z večino glasov, razen v primeru, ko zaseda v okrnjeni sestavi, potem morata dva člana odločitev sprejeti soglasno (Korpič – Horvat, 2006, str. 27).

Poleg članov ima računsko sodišče še največ 6 vrhovnih državnih revizorjev, ki vodijo revizijske oddelke, in sekretarja računskega sodišča, ki vodi podporni oddelek.

Predsednik, člani in vrhovni državni revizorji lahko za iste funkcije kandidirajo večkrat brez omejitve.

Leta 1995, ko je bilo Računsko sodišče Republike Slovenije ustanovljeno, je bilo zaposlenih 51 javnih uslužbencev, od tega jih je bilo 35 zaposlenih na revizorska delovna mesta. Število zaposlenih je v zadnjih letih postopoma naraščalo. Delež revizorskih delovnih mest se je iz leta v leto povečeval, tako da je leta 2008 dosegel skoraj 70% oz. 93 zaposlenih na revizorskih delovnih mestih.

3.1.1 Predsednik računskega sodišča

Predsednik računskega sodišča zastopa in predstavlja računsko sodišče in je generalni državni revizor in predstojnik računskega sodišča.

Kot generalni državni revizor ima naslednje pristojnosti:

- usmerja in odobrava izvrševanje pristojnosti računskega sodišča, tako da določa program dela in podpisuje akte računskega sodišča;
- predpisuje pravila za posamezno fazo revizije (izdaja smernice in napotila);
- lahko odredi službeni nadzor nad izvajanjem revizijskih nalog (izda nadzorstveno odredbo);
- sklicuje in vodi seje senata računskega sodišča;
- opravlja druge zadeve v skladu z zakonom.

Kot predstojnik ima naslednje pristojnosti:

- določa poslovni red računskega sodišča (izdaja napotila in pravilnike);
- določa predlog finančnega načrta računskega sodišča in uskladitev predloga odobrenim državnim proračunom;
- odloča o delovno-pravnih vprašanjih na računskem sodišču (izdaja odločbe);
- odreja naloge na računskem sodišču (izdaja odredbe);
- ima ostale pristojnosti, določene z zakonom

3.1.2 Namestnika računskega sodišča

Namestnika predsednika računskega sodišča opravljata naloge generalnega državnega revizorja na podlagi pooblastil predsednika računskega sodišča.

Določene pristojnosti pa jima je določil poslovnik računskega sodišča, in sicer, da dajeta soglasje k osnutku in predlogu revizijskega poročila, predlog revizijskega poročila izdata v primeru, če revidiranec pisno sporoči, da ne izpodbija nobenega razkritja v osnutku, dajeta soglasje k oceni o verodostojnosti odzivnega poročila in porevizijskega poročila, za tiste revizijske primere, za katere sta pristojna po pooblastilu predsednika.

Prvi namestnik nadomešča predsednika računskega sodišča, ko je ta odsoten in če predsedniku računskega sodišča predčasno preneha funkcija, opravlja njegovo funkcijo do imenovanja novega predsednika računskega sodišča.

3.1.3 Vrhovni državni revizorji

Za vrhovnega državnega revizorja je lahko imenovan državljan Republike Slovenije, ki ima ustrezna strokovna znanja in obvlada vsaj en svetovni jezik. Šteje se, da ima ustrezna strokovna znanja za vrhovnega državnega revizorja, kdor ima znanstveni naslov in ustrezne izkušnje, ali kdor ima univerzitetno izobrazbo in naziv preizkušeni državni revizor po tem zakonu oz. naziv pooblaščen revizor po zakonu, ki ureja revidiranje (ZRacS-1, 14. člen).

Vrhovni državni revizor ima status funkcionarja, imenuje pa ga predsednik računskega sodišča za dobo 9 let, za svoje delo je odgovoren predsedniku računskega sodišča. Vrhovni državni revizor vodi revizijsko enoto in izvršuje revizijsko pristojnost računskega sodišča v skladu z zakonom in pooblastili predsednika računskega sodišča ter zagotavljajo kakovostno opravljanje revizij.

V soglasju s pristojnim namestnikom predsednika izdajajo osnutke in predloge revizijskih poročil, pisma predstojniku oz. poslovodstvu, sprejemajo ocene o verodostojnosti odzivnih poročil in porevizijskih poročil.

Pri nas so revizorji predvsem ekonomisti in pravniki, nekaj pa jih ima tudi drugačno izobrazbo (npr. psiholog, sociolog, informatik, matematik), vendar pa morajo ti temeljito poznati javno upravo in osvojiti znanja in veščine revizijske stroke. Pri izvajanju revizij, pa je mogoče povabiti k sodelovanju priznane zunanje izvedence, ki so lahko tudi tuji državljani, ali skupino izvedencev.

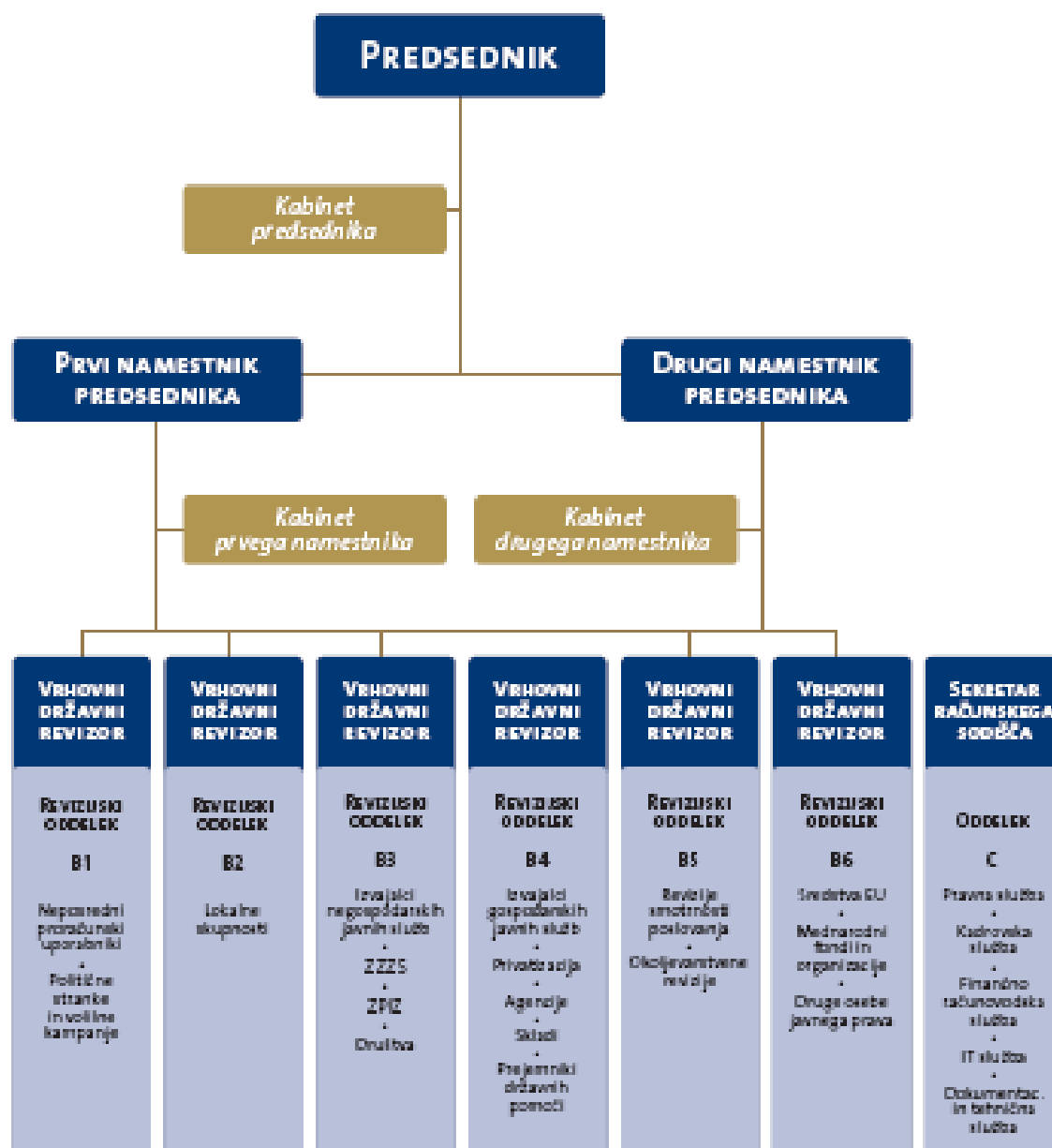
3.1.4 Sekretar računskega sodišča

Poleg vrhovnih državnih revizorjev ima računsko sodišče tudi sekretarja računskega sodišča. Za sekretarja je lahko imenovan državljan Republike Slovenije, ki ima najmanj univerzitetno izobrazbo in obvlada vsaj en svetovni jezik. Imenuje ga predsednik računskega sodišča za dobo 9 let.

Sekretar računskega sodišča:

- usklajuje delo podpornih služb računskega sodišča;
- vodi poslovanje računskega sodišča;
- je odredbodajalec za izvrševanje finančnega načrta računskega sodišča;
- opravlja druge naloge po odredbah in v skladu s pooblastili predsednika računskega sodišča (ZRacS-1, 15. člen.).

Slika 1: Organizacijska shema Računskega sodišča Republike Slovenije



Vir: Brošura Računsko sodišče Republike Slovenije (2005, str. 19)

3.2 PRISTOJNOSTI RAČUNSKEGA SODIŠČA

Računsko sodišče svoje pristojnosti izvaja predvsem samostojno, samo sprejema program dela, zato mu noben organ, institucija ali kateri drug subjekt ne more nalagati dela, dajati navodil niti mu določati, kakšno revizijo naj izvede oz. kaj naj revidira.

Poslanci, delovna telesa DZ, vlada, ministrstva in organi lokalnih skupnosti mu v skladu z Zakonom o računskem sodišču lahko predlagajo, da opravi revizijo. Med temi predlogi mora računsko sodišče v svoj letni program uvrstiti najmanj pet predlogov iz DZ, od tega najmanj dva predloga opozicijskih poslancev in najmanj dva predloga delovnih teles DZ. Po lastni presoji lahko upošteva tudi pobude posameznikov, med katere spadajo tudi članki in prispevki v medijih, in civilno družbenih subjektov.

Računsko sodišče je pristojno zlasti za nadzor nad:

- a) zakonitostjo, namembnostjo ter gospodarno in učinkovito rabo sredstev javnih financ;
- b) zakonitostjo posamičnih aktov o izvrševanju proračunov in finančnih načrtov;
- c) pobiranjem javnih dajatev;
- d) posojilnimi odnosi Banke Slovenije do državnega proračuna;
- e) predhodno revidira in revidira računovodske izkaze proračunov in drugih uporabnikov javnih financ;
- f) svetuje javni upravi, ipd.

Za nemoten nadzor so vse omenjene pravne in druge osebe dolžne pošiljati računskemu sodišču finančne načrte in poročila o poslovanju (Kocjančič et al., 2003, str. 272).

Računsko sodišče Republike Slovenije opravlja predvsem štiri temeljne pristojnosti. Te pristojnosti so:

1. revizijska pristojnost;
2. svetovanje uporabnikom javnih sredstev;
3. izdajanje potrdil za revizorske nazive;
4. izdajanje revizijskih standardov in priročnikov.

3.2.1 Revizijska pristojnost

Najpomembnejša pristojnost računskega sodišča je revizijska pristojnost, s katero lahko revidira:

- pravilnost in smotrnost poslovanja;
- akt o preteklem, kakor tudi akt o načrtovanem poslovanju uporabnika javnih sredstev.

Revidiranje poslovanja je pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o poslovanju.

Revidiranje pravilnosti poslovanja je pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in usmeritvami, ki jih mora upoštevati uporabnik javnih sredstev pri svojem poslovanju.

Revidiranje smotrnosti poslovanja je pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o gospodarnosti, mnenja o učinkovitosti in mnenja o uspešnosti poslovanja.

Zakon o računskem sodišču določa, da revizije smotrnosti poslovanja zajemajo preverjanje glede gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti.

1. Gospodarnost - načelo gospodarnosti zahteva, da naj bodo viri, ki jih uporablja organizacija za opravljanje svojih dejavnosti, na voljo ob pravem času, v ustrezni količini in kakovosti ter po najboljši ceni.
2. Učinkovitost - načelo učinkovitosti se ukvarja z najboljšim razmerjem med uporabljenimi vložki in doseženimi učinki.
3. Uspešnost - načelo uspešnosti se ukvarja z doseganjem zastavljenih ciljev in predvidenih izidov. Opredeljena je tudi kot razmerje med vložki in rezultati, ki v javnem sektorju niso opredeljeni finančno, zato je potrebno določiti merljive cilje, ki jih določa poslanstvo institucije, ki razpolaga z javnimi sredstvi in spremlja njegovo doseganje.

Izrek mnenja o poslovanju poda računsko sodišče, spoštovati pa ga mora vsak državni organ, organ lokalne skupnosti in uporabnik javnih sredstev, na čigar poslovanje se mnenje nanaša.

Akt o preteklem in načrtovanem poslovanju uporabnika javnih sredstev je lahko akt, ki ga predpisuje zakon ali poseben računovodski izkaz oz. poročilo, ki ga mora uporabnik javnih sredstev sestaviti na zahtevo računskega sodišča.

Kdo je uporabnik javnih sredstev, določa zakon. To je:

1. pravna oseba javnega prava in njena enota;
2. pravna oseba zasebnega prava, če zanjo velja vsaj eno od naslednjega:
 - da je sprejela pomoč iz proračuna EU, državnega proračuna ali proračuna lokalne skupnosti;
 - da izvaja javno službo ali zagotavlja javne dobrine na podlagi koncesije;
 - da je gospodarska družba, banka ali zavarovalnica, v kateri imata država in lokalna skupnost večinski delež.
3. fizična oseba, če zanjo velja vsaj eno od naslednjega:
 - da je prejela pomoč iz proračuna EU, državnega proračuna ali proračuna lokalne skupnosti;
 - da izvaja javno službo ali zagotavlja javne dobrine na podlagi koncesije.

Poslovanje uporabnika javnih sredstev sestavljajo:

1. vsa dejanja uporabnika javnih sredstev, ki vplivajo na njegove prejemke oz. izdatke, prihodke oz. odhodke ali na sredstva oz. obveznosti do virov sredstev;
2. vsa dejanja uporabnika javnih sredstev, ki vplivajo na stanje javnega premoženja, stanje javnega dolga, zagotavljanje javnih dobrin ali na stanje okolja (ZRaC-1, 20. člen).

3.2.2 Svetovanje uporabnikom javnih sredstev

Svetovanje uporabnikom javnih sredstev je druga najpomembnejša pristojnost računskega sodišča. Računsko sodišče svetuje uporabnikom javnih sredstev tako, da

daje priporočila med izvajanjem revizije ali na razčiščevalnem sestanku po izdaji osnutka revizijskega poročila revidirancu, lahko daje pripombe k delovnim osnutkom zakonskih besedil in drugih predpisov, lahko sodeluje na posvetih in seminarjih o javno-finančnih vprašanjih in o tem daje tudi svoja mnenja, v poročilu pa lahko podaja tudi predloge o javnosti dela računskega sodišča.

Način svetovanja je podrobneje opredeljen v Poslovniku računskega sodišča. Računsko sodišče Republike Slovenije lahko svetuje na treh nivojih, vendar mora pri tem paziti na svojo revizijsko neodvisnost. Kadar se mnenje o javno-finančnem vprašanju lahko opre na že opravljene revizije, lahko poda mnenje član računskega sodišča ali vrhovni državni revizor. Če gre za mnenje o javno-finančnem vprašanju, ki presega izkušnje računskega sodišča, pridobljene z že opravljenimi revizijami, poda mnenje senat računskega sodišča. To mnenje ki ga poda senat, se mora obvezno upoštevati pri izvajanju revizij (Ur.list št. 91/01, 45. člen).

Član računskega sodišča in vrhovni državni revizor lahko svetujeta uporabniku javnih sredstev tudi tako, da podata svoje osebno strokovno mnenje o določenem javno-finančnem vprašanju s pojasnilom, da se računsko sodišče o vprašanju še ni opredelilo in da njegovo mnenje ne zavezuje računsko sodišče (Ur. list št. 91/01, 46. člen).

Svetovanje uporabnikom javnih sredstev se ne sme izraziti kot komentiranje ali ocenjevanje izdanih revizijskih poročil, razen če gre za izražanje mnenja o strokovnem, znanstvenem, raziskovalnem ali pedagoškem delu.

3.2.3 Izdajanje potrdil za revizorske nazive

Računsko sodišče Republike Slovenije ima tudi pristojnost izdajanja potrdil za naziv državni revizor in preizkušeni državni revizor.

Potrdilo za naziv državni revizor lahko dobi oseba, ki izpolnjuje naslednje pogoje:

1. ima strokovni naslov;
2. ima ustrezne delovne izkušnje;
3. ima ustrezno število točk, s katerimi se merijo revizijski dosežki;
4. je opravil izpit za naziv državni revizor.

Potrdilo za naziv preizkušeni državni revizor lahko dobi oseba, ki izpolnjuje enake pogoje kot državni revizor, razen da mora opraviti izpit za naziv preizkušeni državni revizor.

Potrdili za naziv sta javni listini. Pogoje za pridobitev nazivov in izdajanje potrdil za naziva podrobneje določa splošni akt računskega sodišča, ki ga izda predstojnik računskega sodišča (ZRacS-1, 22. člen).

3.2.4 Izdajanje revizijskih standardov in priročnikov

Med pristojnosti Računskega sodišča Republike Slovenije sodi tudi izdajanje revizijskih standardov in priročnikov.

Računsko sodišče izdaja samo ali skupaj s Slovenskim inštitutom za revizijo Standarde za revidiranje poslovanja uporabnikov javnih sredstev v Republiki Sloveniji, ki se nanašajo na izvrševanje revizijske pristojnosti računskega sodišča, revizijske priročnike in drugo strokovno literaturo, pomembno za razvoj revizijske stroke (ZRacS-1, 23. člen).

Revizijski priročnik je ena najpomembnejših podlag računskega sodišča, ki ga je potrebno upoštevati in uporabljati pri izvajanju revizij. Zato mora biti ta priročnik natančno in temeljito pripravljen. Pripravljen je na podlagi zakona o računskem sodišču, poslovnika računskega sodišča, revizijskih standardov INTOSAI, mednarodnih standardov revidiranja IFAC in smernic ter notranjih aktov računskega sodišča. To je obširno strokovno gradivo oz. podrobnejše usmeritve in navodila, ki enotno urejajo revizijski in porevizijski proces.

Drugi priročnik računskega sodišča je Priročnik za revizije smotrnosti poslovanja, ki predstavlja podlago za izvajanje revizij smotrnosti poslovanja in je namenjena revizorjem, ki opravljajo takšne revizije. V njem so opisane posamezne faze in aktivnosti revizije smotrnosti poslovanja.

3.3 VLOGA RAČUNSKEGA SODIŠČA

Računsko sodišče je pri svojem delu neodvisno, iz tega njegovega neodvisnega statusa pa izhajajo tri osnovne vloge, ki so:

- nadzorna vloga;
- svetovalna vloga;
- informacijska vloga.

3.3.1 Nadzorna vloga

Nadzor je sredstvo, ki družbi zagotavlja relativno stabilnost in funkcioniranje, in je kompleksen in zapleten pojem, saj se nanaša na razvejano celoto družbenih procesov in struktur. Je sestavina v procesu vodenja, ki je lahko učinkovita le takrat, ko vpliva na spremembe v ravnanjih subjektov nadzora.

Tukaj računsko sodišče vrši predvsem nadzor nad zakonitostjo revidiranja računovodskih izkazov ter nadzor nad učinkovito in gospodarno rabo sredstev javnih financ. Ugotavlja, ali so računovodski izkazi v vseh pogledih resnični in pošteni, ali je poslovanje revidiranih oseb pravilno ali nepravilno, gospodarno ali negospodarno, zakonito ali nezakonito ter učinkovito ali neučinkovito. Z nadzorno vlogo računsko sodišče preverja tudi, kako nadzorovani subjekti dejansko izvajajo javne politike, ki so vsebovane v številnih predpisih. Z izvajanjem nadzorov se zagotavlja tudi izvajanje javne politike.

Računsko sodišče preverja predvsem skladnost ravnanja revidiranih oseb s predpisi ter tudi zagotavljanje, izboljševanje in vzdrževanje standardov. Tukaj gre predvsem za nadzor nad izvajanjem zakonov, podzakonskih aktov in standardov, ki ga računsko sodišče opravlja z revidiranjem. Temeljna delitev revizij je na: revidiranje pravilnosti

poslovanja, revidiranje smotrnosti poslovanja in revidiranje računovodskih izkazov (Habjan, 2003, str. 72-73).

3.3.2 Svetovalna vloga

Svetovanje je poleg nadzora ena najpomembnejših vlog računskega sodišča, ki naj bi vplivala na večjo uspešnost javnega sektorja.

Zakon opredeljuje svetovalno vlogo kot:

- dajanje priporočil med izvajanjem revizije in v poročilu;
- dajanje pripomb k osnutkom zakonskih besedil in drugih predpisov;
- sodelovanje na posvetih in seminarjih o javno-finančnih vprašanjih;
- podajanje predlogov v letnem poročilu;
- dajanje mnenj o javno-finančnih vprašanjih.

Zakon o računskem sodišču določa, da računsko sodišče opravlja svetovanje javni upravi. Določa tudi, da računsko sodišče sodeluje pri oblikovanju načina računovodskega izkazovanja in poročanja ter pri oblikovanju standardov porabe javnega sektorja.

Člani računskega sodišča ali revizorji največ svetujejo v zvezi s pravilnostjo poslovanja, svetujejo pa tudi na področju gospodarnosti, uspešnosti in učinkovitosti. Svetujejo tako, da podajo svoje osebno strokovno mnenje o določenem vprašanju, vendar to njihovo mnenje ne zavezuje računskega sodišča. Svetovanje je pomemben vir informacij, saj uporabniki tako najbolj izvedo, kako, kaj in zakaj izboljšati, spremeniti, odpraviti ali popraviti, da bo poslovanje potekalo v skladu s predpisi, ter da bo uspešno, učinkovito in ekonomično. Svetovalna funkcija računskega sodišča temelji na izkustvenih ugotovitvah, ki so pridobljene v posameznih nadzorih in strokovnih znanjih. Poročila računskega sodišča vsebujejo tudi priporočila za gospodarnejše, učinkovitejše in varčnejše poslovanje (Habjan, 2003, str. 77-78).

3.3.3 Informacijska vloga

Temeljni cilj računskega sodišča je priskrbeti Vladi, DZ in drugi javnosti neodvisno in objektivno informacijo o gospodarjenju z javnimi sredstvi. Že sam zakon določa, da mora predsednik računskega sodišča predložiti državnemu zboru, predsedniku Vlade, pristojnemu ministru ali pristojnemu organu lokalne skupnosti vsako dokončno poročilo o opravljenem nadzoru. Najmanj enkrat letno mora državnemu zboru predložiti tudi poročilo o svojem delu (Habjan, 2003, str. 78-80).

Računsko sodišče o svojih ugotovitvah redno in sproti obvešča parlamentu, tako da mu pošilja vsa dokončna poročila, ter enkrat letno poročilo o delu, v katerem je zbrano celotno delo preteklega leta in ugotovljena problematika. Tako pomaga parlamentu opravljati njegovo nadzorno funkcijo, saj ga oskrbuje z neodvisnimi in nepristranskimi informacijami. Poročila računskega sodišča se uporabi tudi pri utemeljevanju interpelacije in odločanju o imenovanju ministrstev.

Nadzor računskega sodišča je večinoma usmerjen v državno upravo ali tisti del javnega sektorja, ki je v pristojnosti vlade. Zato je tudi vlada prejemnik vsakega dokončnega poročila. S poročili vlada dobi informacije o poslovanju javnega sektorja, kar je zanjo zelo pomembno.

Na podlagi teh informacij se lahko sprožijo potrebni ukrepi za ugotavljanje odgovornosti pri ugotovljenih nepravilnostih, za odpravo nepravilnosti, za vzpostavitev potrebnih nadzorstvenih mehanizmov za spremembo javne politike. Zelo pomembno vlogo igra obveščanje javnosti o opravljenih nadzorih in ugotovljenih nepravilnostih.

3.4 NAČELA DELOVANJA RAČUNSKEGA SODIŠČA

Temeljna načela delovanja računskega sodišča izhajajo iz Ustave Republike Slovenije, zakona o računskem sodišču, poslovnika računskega sodišča in mednarodnih revizijskih standardov EUROSAI in INTOSAI, ki jih revizorji uporabljajo pri svojem delu.

3.4.1 Načelo zakonitosti / legalitete

To je temeljno načelo za zagotavljanje pravne varnosti in nepristranskega dela. To načelo vsebuje Ustava v 150. členu, ki govori, da je računsko sodišče pri svojem delu neodvisno in vezano na ustavo in zakone. Pri delovanju računskega sodišča se odraža to načelo v dveh smereh, in sicer z upoštevanjem formalne in materialne zakonitosti.

Formalna zakonitost je določena z Zakonom o računskem sodišču, s poslovníkom računskega sodišča in s smiselno uporabo Zakona o upravnem postopku ter uporabo mednarodnih revizijskih standardov. Revizijski postopek je računsko sodišče dolžno izvesti po omenjenih predpisih in standardih.

Materialna zakonitost se upošteva z uporabo posameznih materialnih zakonov in drugih predpisov državnih organov oz. splošnih aktov revidirancev. Presoditi mora, ali revidiranec posluje pravilno, ali posluje smotrno, to je gospodarno, učinkovito in uspešno. Namen vsake revizije je strokovna preveritev porabe javno finančnih sredstev z upoštevanjem dobre revizorske prakse. Ta namen je določen v ustavi in zakonu, zato je odločanje po prostem preudarku vezano na pravno normo in se nanaša le na uporabo materialnega predpisa (Šoltes, 2007, str. 49).

3.4.2 Načelo neodvisnosti in samostojnosti

To je eno najpomembnejših načel pri delovanju računskega sodišča. Neodvisen položaj računskega sodišča določata Ustava in zakon o računskem sodišču. Samostojnost in neodvisnost se kažeta v razmerju do zakonodajne, sodne in izvršilne oblasti, kakor tudi do drugih državnih organov, ki ne sodijo v nobeno od treh vej

oblasti (Državna revizijska komisija, Pooblaščenec za dostop do informacij javnega značaja, Varuh človekovih pravic,).

Funkcionalna neodvisnost računskega sodišča je zagotovljena s tem, da noben organ ne sme nalagati dela oz. zahtevati kaj, kako in kje naj revidira, računsko sodišče pa ne sme sprejemati navodil od drugih organov, poslovanje katerega uporabnika javnih sredstev bo preverjalo in v kakšnem obsegu bo izvajalo revizije.

V skladu z zakonom lahko poslanci in delovna telesa DZ, vlada, ministrstva in organi lokalne skupnosti predlagajo, da opravi določene revizije, vendar računsko sodišče na te predloge ni vezano. Upoštevati mora le v zakonu določeno število predlogov DZ. Računsko sodišče v svojem programu dela za izvrševanje revizijske pristojnosti samo določa kaj bo revidiralo in pri kom bo izvajalo revizije. Pri tem je vezano le na tiste revizije, ki jih mora opraviti po zakonih.

Samostojnost in neodvisnost se kažeta tudi v finančni neodvisnosti, saj je računsko sodišče samostojni proračunski uporabnik in je določen v posebnem delu proračuna

Računsko sodišče samo, neposredno, predlaga državnemu zboru obseg sredstev, po namenih, za svoje delovanje. Pri tem je vezano na predpise o proračunu in računovodstvu, kot drugi neposredni proračunski uporabniki. Zato ta samostojnost ni absolutna. To načelo računskemu sodišču omogoča, da delo opravlja strokovno, nepristransko in učinkovito (Šoltes, 2007, str. 49-50).

3.4.3 Načelo uspešnosti, učinkovitosti in gospodarnosti

To načelo se odraža v uresničitvi programa dela za izvrševanje revizijske pristojnosti ter v strokovni in kvalitetni pripravi revizij, v njegovi izvedbi in poročanju.

Temeljita priprava revizijskega načrta je osnova za dobro izvedbo revizije. Revizija mora biti izvedena tako, da je delovni proces revidiranja čim manj moten. K učinkoviti izvedbi revizije dosti pripomorejo razgovori z odgovornimi osebami revidiranja, predvsem razčiščevanja o spornih ugotovitvah. Pomembno je, da revidiranec razume in sprejme priporočila računskega sodišča kako naj napake odpravi in izboljša svoje poslovanje. Njegova dolžnost je, da uresniči revizijske programe tako, da kvalitetno in pravočasno izvede vse revizijske vse revizije določene v programu. Če tega cilja ne doseže mora v svojem letnem poročilu o delu navesti razloge za odstopanja.

Računsko sodišče je še posebej dolžno upoštevati, da je treba revizijski in porevizijski postopek voditi varčno, s čim manjšimi stroški in ga uspešno končati v čim krajšem času.

Računsko sodišče je uspešno tedaj, ko uresniči program izvajanja revizijske pristojnosti z izdajo strokovnih revizijskih poročil, ki vplivajo na izboljšanje poslovanja uporabnikov javnih sredstev.

Pri svojem delu je učinkovito, če za realizacijo revizijskega programa porabi čim manj sredstev. Pomembno je, da se revizijski program uresniči, da se uresniči hitro in strokovno ter kvalitetno (Šoltes, 2007, str. 50).

3.4.4 Načelo oficialnosti

To pomeni, da računsko sodišče po uradni dolžnosti začne in vodi revizijski in porevizijski postopek po lastni presoji.

To načelo se navezuje na funkcionalno neodvisnost. Revizijski postopek se začne z izdajo sklepa o izvedbi revizije in se lahko ustavi le v primerih, ki jih določa zakon. To je v primerih, če revidiranec ugovarja zoper omenjeni sklep in je njegov ugovor utemeljen.

Med revizijskim postopkom se ta lahko ustavi v primeru, če se senat računskega sodišča ugotovi, da revizija ne spada v stvarno pristojnost računskega sodišča. Po smiselni uporabi Zakona o upravnem postopku se revizijski postopek lahko ustavi tudi v primeru, če revidiranec umre ali preneha z delovanjem. Pri slednji le v primeru, da ni pravnega nasledstva. (Šoltes, 2007, str. 50-51).

3.4.5 Načelo javnosti

Določeno je v 5. členu zakona o računskem sodišču in v 48. členu poslovnika računskega sodišča, uresničuje pa se s poročanjem. Računsko sodišče vsako leto pripravi letno poročilo o delu, ki ga obravnava DZ. Poleg tega pošilja tudi vsa izdana revizijska in porevizijska poročila DZ in jih objavlja na svoji spletni strani. To načelo uresničuje tudi s pomočjo medijev in sicer z novinarskimi konferencami ter odgovori na vprašanja, ki se nanašajo na področje dela računskega sodišča.

Načelo javnosti se lahko omeji edino v primerih varovanja tajnosti. Omejeno je tudi v času izvajanja revizije. V poslovniku računskega sodišča je izrecno določeno, da se o reviziji, ki je v postopku izvajanja, dajejo le podatki v kateri fazi izvajanja je in kdaj bo končana, ne pa o ugotovitvah. To je razumljivo zaradi varovanja načela materialne resnice, saj dokler ni izdano revizijsko poročilo, so lahko ugotovitve revizorjev sporne in se lahko spremenijo.

Pri tem načelu mora upoštevati določila Zakona o dostopu do informacij javnega značaja, ki omogoča vsakomur prost dostop do informacij javnega značaja, s katerimi razpolagajo državni organi (Šoltes, 2007, str. 51).

3.4.6 Načelo varovanja tajnosti

To načelo izhaja iz poslovnika računskega sodišča in standardov INTOSAI in pomeni, da morajo zaposleni na računskem sodišču pri svojem delu varovati državne, uradne, poslovne, industrijske in vojaške tajnosti.

Revizorji, vrhovni državni revizorji in člani pri svojem delu preverjajo tudi podatke, ki so označeni kot tajni. Dostop do tajnih podatkov imajo člani računskega sodišča, revizorji pa morajo imeti dovoljenje za dostop do tajnih podatkov. Člani, revizorji in drugi zaposleni so tajne podatke dolžni varovati tudi po prenehanju pogodbe o zaposlitvi oz. prenehanju funkcije.

V primerih, ko se revidira poslovanje revidiranca, ki je tajne narave se deli ali celotno poročilo označi kot tajno v skladu z zakoni in avtonomnimi akti, kar pomeni, da morajo to upoštevati tudi drugi organi in posamezniki, katerim je vročeno ali dostopno tako revizijsko poročilo ali druga listina.

Poslovniki računskega sodišča posebej določa, da se kot zaupni šteje revizijski program do izteka koledarskega leta, na katerega se nanaša. Računsko sodišče je dolžno svoje naloge, določene v revizijskem programu tudi končati. Če jih ne konča, mora javno poročati tudi o tistem delu revizijskega programa oz. tisti reviziji, ki je morda ni izvedlo (Šoltes, 2007, str. 51-52).

3.4.7 Načelo proste presoje dokazov

To načelo sega od predrevizijske poizvedbe pa vse do izdaje revizijskega in tudi porevizijskega poročila. Nanaša se na opazovanje, dokumente, intervjuje, analize in drugo odvisno od načina pridobivanja dokazov.

Revizorji, vrhovni državni revizorji in člani, vsak v mejah svojih pristojnosti, presojujejo vse v revizijskem in porevizijskem postopku zbrane dokaze.

Pri presoji dokazov računsko sodišče ni vezano z nobenimi dokaznimi pravili o tem, kako naj presoja njihovo dokazno vrednost. Tako po lastni presoji določa, ali je poslovanje uporabnika javnih sredstev pravilno in gospodarno in oblikuje revizijska razkritja. Pravilna presoja dokazov se preverja preko zagotavljanja kvalitete izvajanja revizije, proces je določen s Smernico za zagotavljanje kakovosti, v katerega so vključeni revizorji in vodstvo računskega sodišča.

Revizijski dokazi morajo biti zbrani in skrbno urejeni v revizijski dokumentaciji (dosjejih), tako da ta omogoča pregled podatkov, na podlagi katerih temelji revizorjeva presoja ali presoja vrhovnega državnega revizorja in senata.

Na podlagi presoje dokazov se oblikuje mnenje o poslovanju uporabnika javnih sredstev. Oblikovanje mnenja je cilj vsake revizije. (Šoltes, 2007, str. 52-53).

3.5 MEDNARODNO DELOVANJE

Računsko sodišče Republike Slovenije vzdržuje in razvija na mednarodnem področju vedno bolj razvejane multilateralne odnose ter bilateralne odnose in sodelovanje, ki jih želi tudi v prihodnje vsebinsko širiti in poglobljati. V multilateralne odnose se je računsko sodišče vključilo že kmalu po svoji ustanovitvi leta 1995 z včlanitvijo v INTOSAI in EUROSAI. Odtlej se njegovi predstavniki redno udeležujejo kongresov, konferenc, seminarjev, srečanj in posvetovanj v okviru teh organizacij, pri tem pa selektivno uveljavlja svojo prisotnost in vpliv predvsem v tistih dejavnostih, za katere je Računsko sodišče Republike Slovenije najbolj zainteresirano.

Evropske smernice za izvajanje revizijskih standardov INTOSAI so operacionalizirana načela, postopki in standardi najboljše revizijske prakse v državah članicah EU. Njihov namen je poenotiti obstoječe prakse v članicah EU in smernice usmeritve državnega revidiranja v državah kandidatkah za članstvo (Maher, 1999, str. 163-164).

Ker računsko sodišče pri nas še relativno nova institucija, je ves čas v ospredju potreba po strokovnem izpopolnjevanju in nadgrajevanju zaposlenih. Tem je bilo že od samega začetka omogočeno, da so si s strokovnim izpopolnjevanjem v vrhovnih

revizijskih ustanovah v državah, ki imajo na tem področju že daljšo tradicijo, lahko pridobivali specialna revizijska znanja in izkušnje.

Dvostranske odnose z vrhovnimi revizijskimi institucijami Evrope in z Evropskim računskim sodiščem razvija in pogloblja z izmenjavo mnenj, s sodelovanjem v različnih mednarodnih delovnih skupinah, z izvajanjem skupnih revizij ter z uradnimi obiski predstavnikov računskega sodišča v tujini in sprejemi predstavnikov tujih vrhovnih revizijskih institucij pri nas. Predstavniki računskega sodišča so aktivni člani vseh delovnih skupin v okviru Evropske unije in organizacije EUROSAI. Računsko sodišče je tudi organiziralo delovna srečanja različnih delovnih skupin in tudi srečanja s predstavniki nekaterih držav, ki ustanavljajo vrhovne revizijske institucije, in nekaterih, ki so takšne institucije že ustanovile, pa morajo še oblikovati svoj način dela.

Sodeluje tudi z državami, ki se šele vključujejo v proces približevanja Evropski uniji in nudi tako tehnično kot tudi strokovno pomoč. Tukaj gre predvsem za države s področja nekdanje Jugoslavije, ki šele vzpostavljajo sisteme nadzora nad porabo javnih sredstev in ustanavljajo ali oblikujejo vrhovne revizijske institucije. V teh aktivnostih so jim izkušnje Računskega sodišča Republike Slovenije v veliko pomoč, saj lahko hitreje začrtujejo pravne okvire za državne revizijske institucije in oblikujejo strategije za ozaveščanje državljanov in državnih institucij o pomembnosti učinkovitega nadzora nad porabo javnih sredstev.

Čeprav je Računsko sodišče Republike Slovenije med najmanjšimi v primerjavi z večino evropskih pa tudi s precejšnjim delom neevropskih ustanov te vrste, mu je uspelo v razmeroma kratkem obdobju vzpostaviti in razviti vse potrebne temeljne funkcije tako v strokovnem kot tudi v organizacijskem pogledu. Eden izmed ciljev sodelovanja je tudi čim bolj poenotiti in posodobiti delovanje vrhovnih revizijskih institucij, poenotiti revizijsko prakso in samo organiziranost našega računskega sodišča s standardi zahodne Evrope, s katero si prizadevamo tudi na tem področju doseči poenotenost svojega delovanja. Prav mednarodna primerljivost njegovega dela in njegovih rezultatov je dokaz o pravilnosti njegovih dosedanjih razvojnih usmeritev, še bolj pa obveza, da se ves čas že vnaprej pripravlja in usposablja tudi za prihodnje, še zahtevnejše in kompleksnejše naloge in izzive, ki bodo vse bolj prepleteni in soodvisni tudi na mednarodni ravni.

4 IZVRŠEVANJE REVIZIJSKE PRISTOJNOSTI

Računsko sodišče Republike Slovenije mora revizije izvajati v skladu s splošno sprejetimi revizijskimi načeli in pravili ter v skladu z mednarodnimi standardi, ki so objavljeni v slovenskem jeziku (ZRacS-1, 24. člen).

Mednarodni revizijski standardi, objavljeni v slovenskem jeziku, ki jih uporablja računsko sodišče pri izvajanju revizij, so:

1. revizijski standardi, ki jih je junija 1992 sprejel INTOSAI;
2. evropske smernice za izvajanje mednarodnih revizijskih standardov INTOSAI;
3. mednarodni standardi revidiranja in mednarodna stališča o revidiranju, ki jih sprejema IFAC.

Računsko sodišče samo izbira, kje bo opravilo revizijo. Pri tem so med pomembnejšimi kriteriji za izbor:

- pomembnost za javne finance (višina proračunskih sredstev);
- čas od zadnje revizije in morebitna dosedanja nerevidiranost;
- enakomerna geografska in sektorska zastopanost;
- aktualna javna problematika o pomembni javno-finančni temi.

Kljub temu, da med navedenimi kriteriji za izbor revidiranja oz. področja revidiranja ni kriterija »politična primernost«, ki bi se presojal glede na trenutno stanje v zakonodajni in izvršilni veji oblasti, pa se računsko sodišče ob marsikateri reviziji lahko sooča s tem očitkom. To je po svoje razumljivo, saj je v vsaki demokraciji opozicija vedno prepričana, da revizorji aktualni oblasti premalo gledajo pod prste, pozicija pa je na drugi strani seveda mnenja, da je tega nadzora dovolj, če ne že preveč (Šoltes, 2007, str. 49).

Računsko sodišče samostojno odloča, katere revizije bo izvedlo v posameznem obdobju, pri tem pa mora obravnavati tudi predloge poslancev in delovnih teles DZ, vlade, ministrstev in organov lokalnih skupnosti. Vsako leto mora revidirati:

1. pravilnost izvršitve državnega proračuna (pravilnost poslovanja države);
2. pravilnost poslovanja javnega zavoda za zdravstveno zavarovanje;
3. pravilnost poslovanja javnega zavoda za pokojninsko zavarovanje;
4. pravilnost poslovanja ustreznega števila mestnih in drugih občin;
5. poslovanje ustreznega števila izvajalcev gospodarskih javnih služb;
6. poslovanje ustreznega števila izvajalcev negospodarskih javnih služb.

Revizijski proces je zaporedje aktivnosti v posameznem koledarskem letu, ki se začenjajo z okvirnim načrtovanjem revizije.

Namen okvirnega načrtovanja je prepoznavanje predlogov za revizije in izbira revizij, ki jih bo izvedlo računsko sodišče.

Predloge za izvedbo revizij, ki upoštevajo zakonske obveznosti računskega sodišča, pobude poslancev delovnih teles DZ, vlade, ministrstev, organov lokalnih skupnosti, zainteresirane javnosti in revizijske prioritete ali strategije, lahko predsedniku računskega sodišča podajo vrhovni državni revizorji ali oba namestnika predsednika.

Predlog za uvedbo revizije opredeli revidiranca, splošne cilje revizije, poda utemeljitev revizije, revizijske segmente, predračun in čas, ki je na voljo za revizijo.

Predlog za uvedbo revizije je lahko podan kot:

- predlog za prehodno revizijo;
- predlog za revizijo.

Revizijski proces po zakonu lahko razdelimo na:

1. predrevizijski postopek;
2. revizijski postopek;
3. porevizijski postopek.

4.1 PREDREVIZIJSKI POSTOPEK

Predrevizijski postopek zajema pripravljalna dejanja in zbiranje podatkov za določitev revizije ter opravljanje poizvedb o poslovanju uporabnika javnih sredstev, katerega poslovanje se vključuje v letni revizijski program.

V zakonu o Računskem sodišču je v 26. členu določena predrevizijska poizvedba. V tem členu je zapisano, da lahko računsko sodišče pred uvedbo revizije zahteva od uporabnika javnih sredstev vsa obvestila, ki se mu zdijo pomembna. To so knjigovodske listine, podatki in druga dokumentacija, opravi druge poizvedbe, ki so potrebne za načrtovanje ali izvajanje revizije.

Predrevizijski postopek je pomemben, saj z njim pridobijo podatke, pomembne za pripravo revizijskega načrta, ali pa se že na podlagi tega postopka ugotovi, da izvajanje revizije ni smiselno in se izda predlog za opustitev revizijske namere.

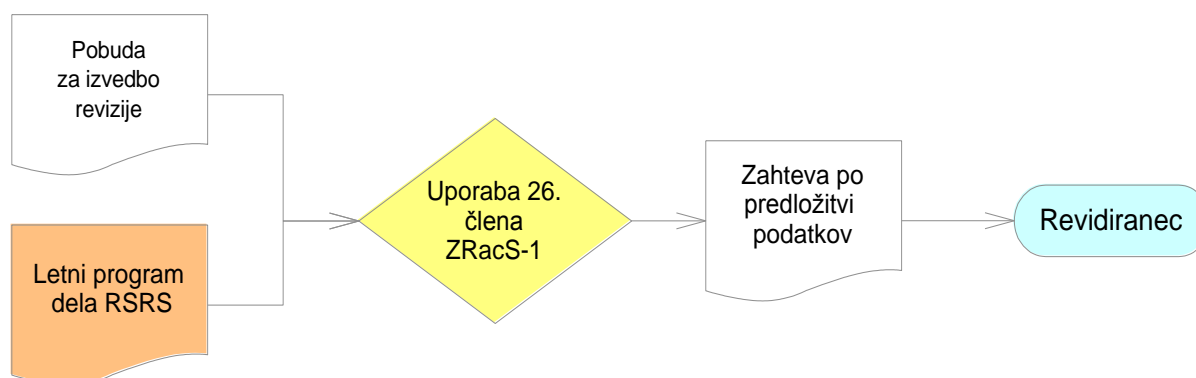
Glavni namen tega postopka je pridobitev dobre podlage za učinkovito in uspešno izpeljavo revizije. Pridobljene informacije računsko sodišče uporabi, da bi dobilo čim bolj natančne opredelitve o področjih, vrstah in obsegu revizije, času, stroških in potrebnem znanju ter metodah in merilih za opredelitev napak in nepravilnosti.

Uporabniki javnih sredstev so računskemu sodišču dolžni posredovati zahtevane podatke v roku 8 dni po vročitvi zahteve. Če uporabnik javnih sredstev zahtevanih podatkov ne izroči v določenem roku, se jih kaznuje z denarno kaznijo, ki je določena v Zakonu o računskem sodišču in sicer v 38. členu.

Pristojni vrhovni državni revizor lahko podatke, ki jih potrebuje pri načrtovanju revizije, pridobi tako, da sam ali njegov pooblaščenec opravi poizvedbo pri uporabi javnih sredstev.

Predrevizijska poizvedba se zaključi s predrevizijskim poročilom, ki vsebuje vsaj oceno tveganj in predlog, da se revizija na podlagi predrevizijske poizvedbe vključi ali ne vključi v Program dela za izvrševanje revizijske pristojnosti Računskega sodišča Republike Slovenije.

Slika 2: Predrevizijski postopek



Vir: Letno poročilo (2002, str. 15)

4.2 REVIZIJSKI POSTOPEK

Revizijski postopek poteka v petih fazah, ki so:

- načrtovanje revizije;
- začetek izvajanja revizije;
- izdaja osnutka poročila;
- izdaja predloga poročila;
- izdaja revizijskega poročila.

4.2.1 Načrtovanje revizije

Vsak revizijski proces se prične z okvirnim načrtovanjem. Rezultat tega je okvirni načrt revizije, ki je po sklepu senata računskega sodišča podlaga za uvrstitev revizije v letni načrt dela računskega sodišča.

Ko je okvirni načrt odobren, lahko revizorji pričnejo s podrobnim načrtovanjem revizije. Rezultat tega procesa je podrobni načrt revizije, ki ga morata odobriti pristojni vrhovni državni revizor in pristojni namestnik predsednika.

Okvirni in podrobni načrt revizije nista javna dokumenta, tudi vse informacije o reviziji so do izdaje sklepa o izvedbi revizije tajne.

4.2.2 Začetek izvajanja revizije

Revizijski postopek se začne z izdajo sklepa o izvedbi revizije, ki je vročen vsem revidirancem, na spletni strani računskega sodišča pa se pojavi informacija o začetku revizijskega postopka. Zoper sklep o izvedbi revizije je dopusten ugovor, ki ga lahko vloži prejemnik v roku 8 dni po vročitvi sklepa. O ugovoru odloča senat računskega sodišča s sklepom tako, da ga zavrže, zavrne ali sprejme kot utemeljenega.

Ugovor je utemeljen, če se izkaže, da revizija ni v pristojnosti računskega sodišča. Zoper sklep o zavrženju ali zavrnitvi ugovor ni dopusten.

Uporabnik javnih sredstev, ki mu je bil vročen sklep o izvedbi revizije, mora pooblaščenec računskega sodišča omogočiti, da opravijo pregled, potreben za izvajanje revizije.

Ta obsega:

- pregled sistema ali nekaterih podsistemov poslovanja in računovodstva;
- pregled knjigovodskih listin in drugih dokumentov o poslovanju;
- pregled prostorov, objektov in naprav, ki jih revidiranec uporablja za svoje poslovanje;
- druga revizijska dejanja, potrebna za uresničitev revizijskih ciljev (ZRacS-1, 27. člen).

Trajanje izvajanja revizije je odvisno od mnogih faktorjev, med katerimi so: zahtevnost in tip revizije, število revidirancev, zahtevnost zbiranja revizijskih dokazov,...

Revizija se v tej fazi nahaja vsaj nekaj mesecev, lahko tudi dlje.

4.2.3 Izdaja osnutka poročila

Po končanem zbiranju dokazov revizorji računskega sodišča pripravijo osnutek revizijskega poročila, ki ga v soglasju s pristojnim namestnikom izda vrhovni državni revizor. Osnutek revizijskega poročila je vročen vsem revidirancem, s tem pa se prične tudi 30 dnevni rok za razčiščevanje morebitnih nejasnosti zapisov v osnutku poročila.

Razčiščevalni sestanek ni potreben, če revidiranec v 8 dneh po vročitvi poročila pisno sporoči, da ne izpodbija nobenega razkritja v osnutku poročila. Če do razčiščevalnega sestanka pride, lahko zastopnik revidiranca:

- izpodbija posamezna razkritja v osnutku revizijskega poročila;
- poda pojasnila k revizijskim razkritjem.

Če računsko sodišče spozna, da je izpodbijanje revizijskega razkritja utemeljeno, izpodbijano razkritje izloči iz revizijskega poročila, podana pojasnila pa se lahko vključi v poročilo. Razčiščevalnih sestankov je lahko več. Prvi je najmanj 8 dni in zadnji največ 30 dni po vročitvi osnutka revizijskega poročila (ZRacS-1, 28. člen).

4.2.4 Izdaja predloga poročila

Po zaključku razčiščevalnih sestankov revizorji, v skladu z morebitnimi utemeljenimi pripombami revidirancev, pripravijo predlog revizijskega poročila, ki ga v soglasju s pristojnim namestnikom izda vrhovni državni revizor. Predlog revizijskega poročila je vročen vsem revidirancem in morebitnim bivšim odgovornim osebam revidiranca v revidiranem obdobju. Zoper revizijsko razkritje v predlogu poročila lahko revidiranec in odgovorna oseba revidiranca vložita ugovor pri računskem sodišču v roku 8 dni od vročitve predloga revizijskega poročila. Če je razkritje v predlogu revizijskega poročila izpodbijano ali če je v mnenju izvedenca izražen dvom o strokovni pravilnosti revizijskega razkritja, se šteje za sporno. O spornem razkritju senat računskega sodišča odloči s sklepom v roku 15 dni po prejemu ugovora.

Odloči lahko:

- da se sporno razkritje izloči iz revizijskega poročila;
- da se sporno razkritje obdrži v revizijskem poročilu v nespremenjeni obliki;
- da se sporno razkritje obdrži v revizijskem poročilu v taki obliki, kot jo sam določi (ZRacS-1, 28. člen).

Trajanje te faze revizijskega postopka je odvisno od hitrosti vročanja vsem naslovnikom in od morebitnih ugovorov prejemnikov predloga revizijskega poročila, ki jih mora obravnavati in o njih odločiti senat računskega sodišča.

4.2.5 Izdaja revizijskega poročila

Po končanem odločanju o morebitnih ugovorih revizorji pripravijo končno besedilo revizijskega poročila, ki ga obravnava še redakcijska komisija. Poročilo še oblikujejo in pripravijo za objavo.

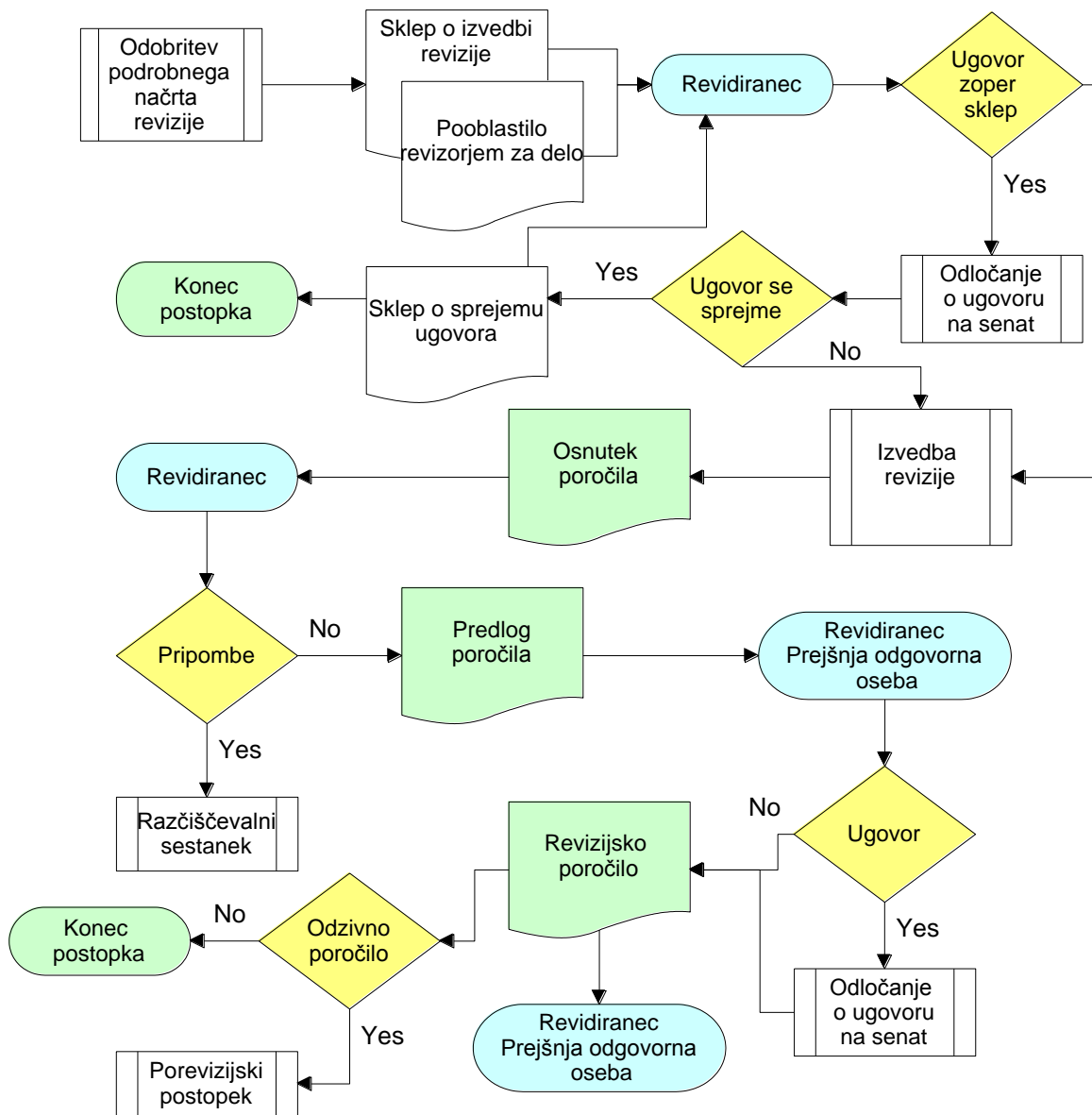
Revizijsko poročilo mora podpisati predsednik računskega sodišča oz. v njegovi odsotnosti prvi namestnik predsednika in nato se ga vroči:

- revidirancu;
- odgovorni osebi revidiranja v času, na katerega se nanaša opravljena revizija;
- Državnemu zboru;
- drugim organom, za katere predsednik računskega sodišča oceni, da jih je treba obvestiti o revizijskih razkritjih.

S tem je tudi revizijski postopek končan.

Osnutek in predlog revizijskega poročila sta zaupna in se vročata le revidirancem, revizijsko poročilo pa je javno in se lahko objavi tudi na spletni strani računskega sodišča.

Slika 3: Revizijski postopek



Vir: Letno poročilo (2002, str. 18)

4.3 POREVIZIJSKI POSTOPEK

Porevizijski postopek začne teči, če so bile pri uporabniku javnih sredstev razkrite pomembne nepravilnosti ali nesmotrnosti, kadar v revizijskem poročilu ni navedeno, da so bile že med revizijskim postopkom sprejeti ustrezni ukrepi za odpravo razkritih nepravilnosti in nesmotrnosti.

Revidiranec mora predložiti računskemu sodišču odzivno poročilo, v katerem poroča o odpravljanju razkritih nepravilnosti oz. nesmotrnosti. Predložiti ga mora v roku, ki ga določi računsko sodišče v mejah od 30 dni do 90 dni in začne teči naslednji dan po vročitvi revizijskega poročila revidirancu. Odzivno poročilo potrdi odgovorna oseba uporabnika javnih sredstev s svojim podpisom in pečatom.

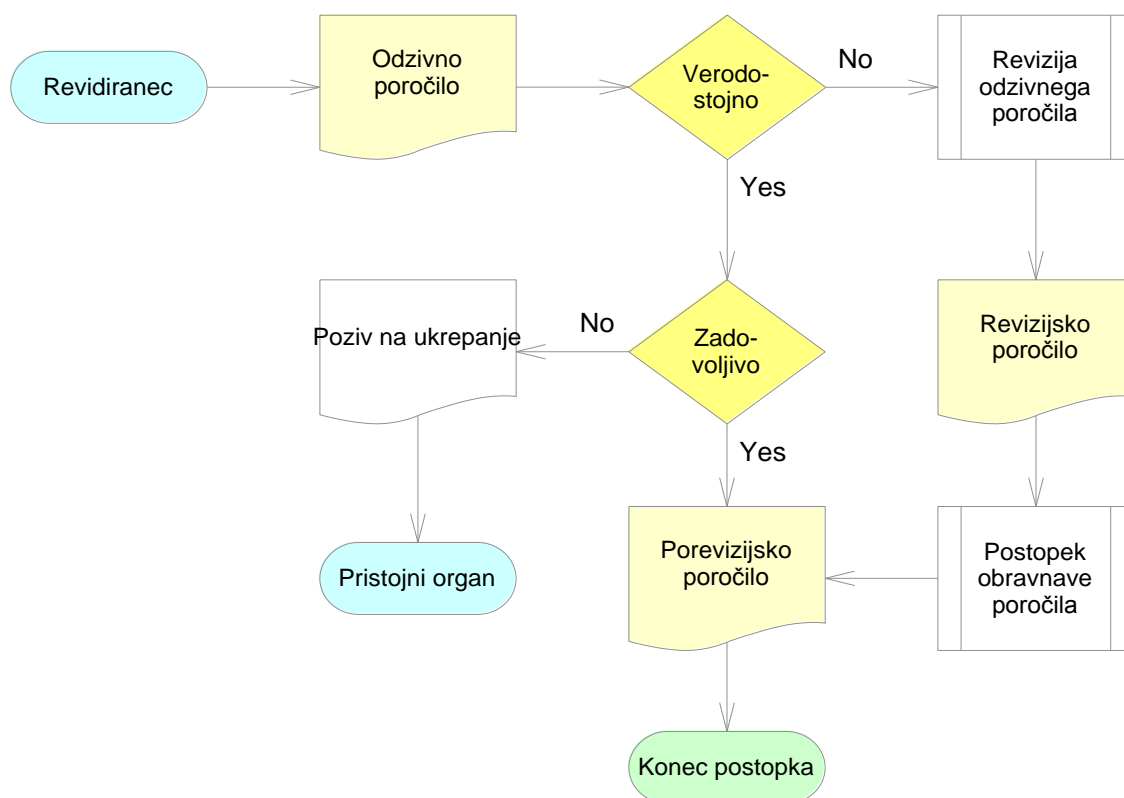
Če so izkazani zadovoljivi ukrepi, se porevizijski postopek konča z izdajo porevizijskega poročila. Če izkazani ukrepi niso zadovoljivi, se porevizijski postopek nadaljuje in se razlikuje glede na pomembnosti ugotovljenih nepravilnosti in/ali nesmotrnosti. Če gre za pomembne nepravilnosti in/ali nesmotrnosti, je podana huda kršitev obveznosti dobrega poslovanja. Če te kršitve niso tako pomembne, je podana kršitev obveznosti dobrega poslovanja (Korpič – Horvat, 2004, st. 81).

Računsko sodišče preveri verodostojnosti odzivnega poročila z revizijo, če oceni, da ugotovljene nepravilnosti oz. nesmotrnosti niso zadovoljivo odpravljene, s čimer revidiranec krši obveznost dobrega poslovanja. Lahko izda poziv za ukrepanje in ga naslovi organu, pristojnemu za ukrepanje zoper kršitelja. Ta organ mora ukrepati v 30 dneh po vročitvi poziva in o tem obvestiti računsko sodišče. Če gre za hudo kršitev obveznosti dobrega poslovanja, računsko sodišče obvesti o tem DZ. Pristojno delovno telo DZ razpravlja o hudih kršitvah v prisotnosti kršitelja in sprejme sklep o ukrepih zaradi hude kršitve obveznosti dobrega poslovanja. Če pride do hude kršitve dobrega poslovanja ali če revidiranec onemogoči izvajanje revizije in če ne izvrši naloga za predložitev listin, računsko sodišče izda tudi:

- poziv za razrešitev odgovorne osebe;
- sporočilo za javnost.

Poziv za razrešitev odgovorne osebe računsko sodišče izda organu, za katerega oceni, da lahko izvede ali začne postopek razrešitve. Ta organ mora o pozivu odločiti in svojo odločitev pisno sporočiti računskemu sodišču v 15 dneh po vročitvi poziva. Če gre za sum storitve prekrška ali storitve kaznivega dejanja, računsko sodišče predlaga uvedbo postopka zaradi prekrška oz. vloži ovadbo organom pregona (ZRacS-1, 29. člen).

Slika 4: Porevizijski postopek



Vir: Letno poročilo (2002, str. 28)

5 PRIMERJAVA OPRAVLJENIH REVIZIJ OD LETA 2002 DO LETA 2007

5.1 VRSTE REVIZIJ IN IZREČENIH MNENJ OD LETA 2002 DO LETA 2007

Računsko sodišče Republike Slovenije o svojem delu redno poroča DZ Republike Slovenije in drugi javnosti. Zato vsako leto izda tudi letno poročilo, v katerem podrobneje predstavi svoje delo in dosežene cilje v preteklem letu.

V letnem poročilu so predstavljene tudi vrste revizij in izrečenih mnenj za vsako leto. Računsko sodišče vsako leto revidira predvsem smotrnost poslovanja, pravilnost poslovanja in akt o računovodskih izkazih. Mnenja, ki jih poda pa so lahko pozitivno oz. pritrdilno mnenje, negativno oz. odklonilno mnenje in mnenje s pridržkom.

V nadaljevanju sledi predstavitev in analiza teh revizij in mnenj za obdobje od leta 2002 do leta 2007.

5.1.1 Leto 2002

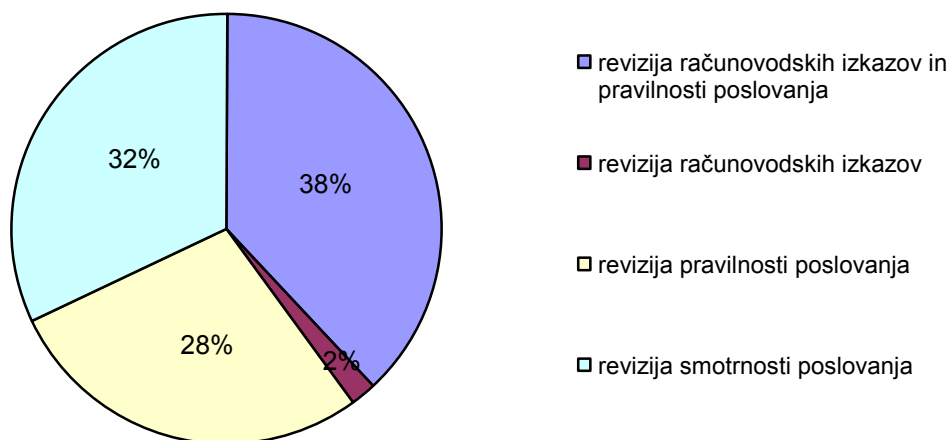
Od 98 revizij, izvedenih po programu dela za leto 2002, so bile na predlog posameznih poslancev in delovnih teles Državnega zbora izvedene štiri revizije, in sicer:

1. Revizija računovodskih izkazov in pravilnosti poslovanja Doma Lukovci v letih 1991, 2000 in 2001;
2. Revizija javne gospodarske službe pri nakupu in prodaji električne energije in transportnih poti od leta 1998 do leta 2001, izvedena pri javnem podjetju Elektro;
3. Revizija pravilnosti poslovanja Rdečega križa Slovenije – Zveze združenj v letih 1999, 2000 in 2001;
4. Revizija pravilnosti poslovanja DURS v letih 1999, 2000 in 2001.

Za 61 revizij je bil sklep o izvedbi revizije izdan v letu 2002. Vse revizije iz programa dela za leto 2002 niso bile dokončane.

Dokončanih je bilo 47 revizij, za katere so bila izdelana revizijska poročila. Od teh revizij jih je največ, to je 18 oz. 38%, spadalo med revizije z dvema ciljema revidiranja in so se nanašale na izrek mnenja o računovodskih izkazih in izrek mnenja o pravilnosti poslovanja. Takoj za njimi sledijo še revizije smotrnosti poslovanja, teh je bilo 15 oz. 32%. Na računovodske izkaze se je nanašalo samo eno poročilo, kar predstavlja 2% vseh izdanih poročil.

Graf 1: Vrste opravljenih revizij v letu 2002



Vir: Letno poročilo (2002, str. 26)

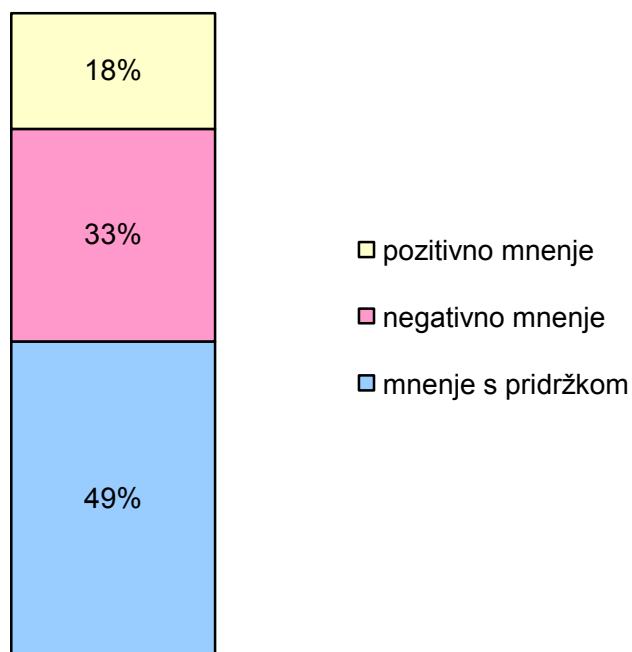
V izdanih revizijskih poročilih, v katerih je bil cilj izrek mnenja o pravilnosti poslovanja ali računovodskih izkazih, je bilo podanih skupno 52 mnenj.

V 15 poročilih o reviziji smotnosti poslovanja je bilo mnenje izraženo v opisni obliki, in sicer tako, da je bila podana ocena gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja, v nekaj primerih pa tudi mnenje o pravilnosti poslovanja revidiranja.

Najpogostejša oblika izrečenega mnenja v letu 2002 je bilo pritrdilno oz. pozitivno mnenje, takšnih mnenj je bilo izrečenih 22 oz. 42% vseh izrečenih mnenj.

Le v 5 primerih je računsko sodišče v celoti potrdilo pravilnost izkazov in poslovanja revidiranja.

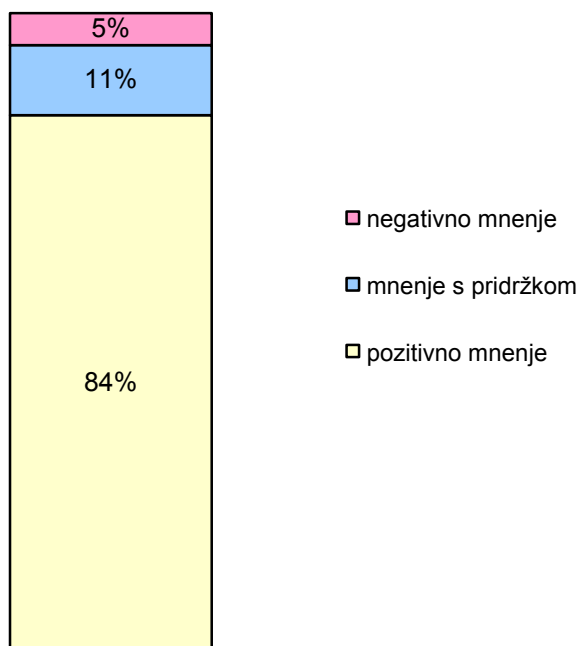
Graf 2: Izrečena mnenja o pravilnosti poslovanja



Vir: Letno poročilo (2002, str. 27)

Pri revizijah, katerih cilj je podati mnenje o pravilnosti poslovanja, prevladujejo mnenja s pridržkom, in sicer je bilo takšnih mnenj 48%, sledijo negativna mnenja, ki jih je bilo 33%, najmanj pa je bilo izrečenih pozitivnih mnenj, teh je bilo 18%. Najpogostejši razlogi za izrek mnenja s pridržkom in negativnega oz. odklonilnega mnenja so bile kršitve zakonov in drugih predpisov, ki urejajo financiranje uporabnikov javnih sredstev, zlasti na področju javnih naročil in plač.

Graf 3: Izrek mnenja o računovodskih izkazih



Vir: Letno poročilo (2002, str. 27)

Med revizijami računovodskih izkazov je računsko sodišče izreklo največ pozitivnih mnenj, teh je bilo kar 84%, potem sledijo mnenja s pridržkom, ki jih je bilo 11% in negativna mnenja, katerih je bilo izrečenih samo 5%.

Tukaj vidimo, da se pojavlja manj nepravilnosti pri preizkušanju, ali revidiranci spoštujejo veljavne predpise, ki urejajo njihovo poslovanje. Že med izvajanjem revizije odkrite napake odpravijo s popravki v poslovnih knjigah in tudi v izkazih, tako da se lahko na takšne izkaze poda pozitivno oz. pritrdilno mnenje.

5.1.2 Leto 2003

V programu dela za leto 2003 je bilo zajetih 49 revizij, ki so ostale do konca leta 2002 nedokončane, in 58 novih revizij. Vseh 49 revizij iz leta 2002, razen ene, je bilo v letu 2003 tudi dokončanih, za njih so bila izdana tudi revizijska poročila.

Od 58 novih revizij, uvedenih s programom dela za leto 2003, je bilo na predlog delovnih teles Državnega zbora in posameznih poslancev, vključenih pet revizij.

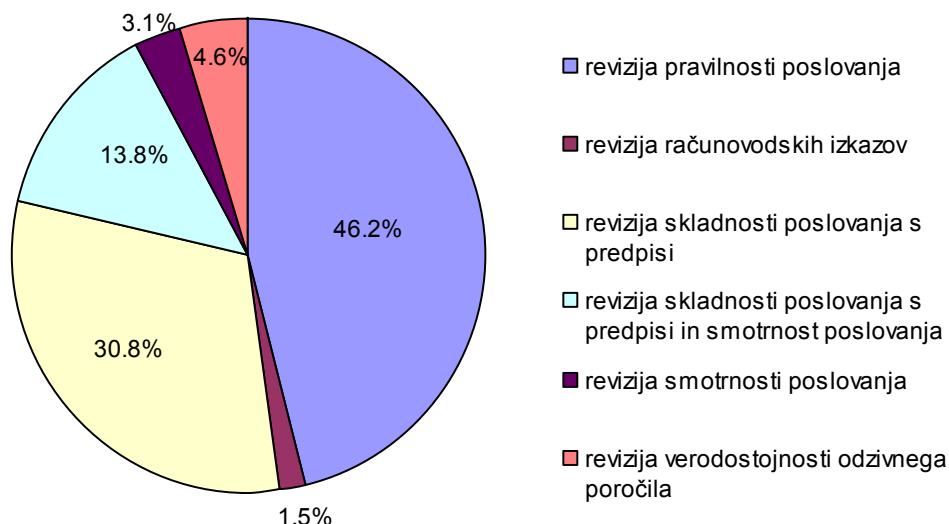
Te revizije so:

1. Smotrnost poslovanja Slovenske razvojne družbe d.d., Ljubljana od ustanovitve do leta 2002;
2. Smotrnost porabe sredstev iz proračuna Republike Slovenije in Slovenske razvojne družbe pri Elanu d.d., Begunje v letih 200, 2001 in 2002;
3. Izvajanje programa gradnje avtocest pri Družbi za avtoceste Republike Slovenije d.d, Ljubljana;
4. Pravilnost porabe transferov ZZZS v Splošni bolnišnici dr. Franca Derganca, Nova Gorica za leto 2002;
5. Pravilnost poslovanja Občine Mengeš v letu 2002.

Za 56 revizij je bil sklep o izvedbi revizije izdan v letu 2003. Vse revizije iz programa dela za leto 2003 niso bile dokončane.

Od 65 revizij, dokončanih v letu 2003, za katere so bila izdana tudi revizijska poročila, jih je 39 oz. 60% spadalo med revizije z dvema ciljema in so se nanašale na izrek mnenja o računovodskih izkazih in izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in smotrnosti poslovanja. Revizij, katerih cilj je bil oceniti smotrnost poslovanja, je bilo 11 oz. 16,9% vseh izdanih poročil. Verodostojnost odzivnega poročila so revizorji preverjali le v 3 revizijah, kar predstavlja 4,6%.

Graf 4: Vrste opravljenih revizij v letu 2003



Vir: Letno poročilo (2003, str. 12)

V izdanih revizijskih poročilih, katerih cilj je bil izrek mnenja o pravilnosti poslovanja ali samo o računovodskih izkazih oz. skladnosti poslovanja s predpisi, je bilo podanih skupno 90 mnenj.

V revizijah smotrnosti poslovanja je bilo mnenje izraženo v opisni obliki, in sicer tako, da je bila podana ocena gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja.

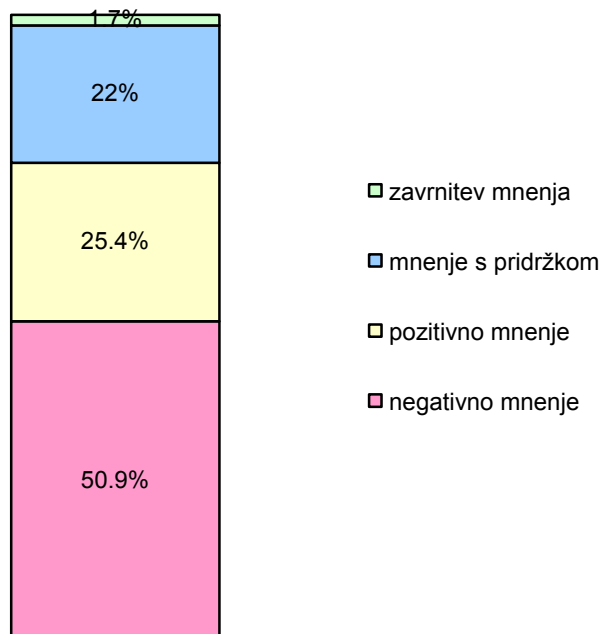
V letu 2003 je bila najpogostejša oblika izrečenega mnenja odklonilno oz. negativno mnenje. Skupaj je bilo izrečenih negativnih mnenj 35 oz. 38,9% vseh izrečenih mnenj.

Večina negativnih mnenj kaže na poslabšanje v poslovanju, zlasti v delu, ki se nanaša na skladnost poslovanja s predpisi.

Računsko sodišče je le v 11 primerih oz. 16,9% izdanih revizijskih poročil v celoti potrdilo pravilnost računovodskih izkazov in skladnost poslovanja s predpisi.

Pri ostalih primerih je podalo negativno mnenje, mnenje s pridržkom ali pa je mnenje zavrnilo. Najpogostejši razlog za takšno mnenje je kršitev zakona ali drugih predpisov ali če ne pridobijo zadostnih in ustreznih dokazov za izrek mnenja.

Graf 5: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja

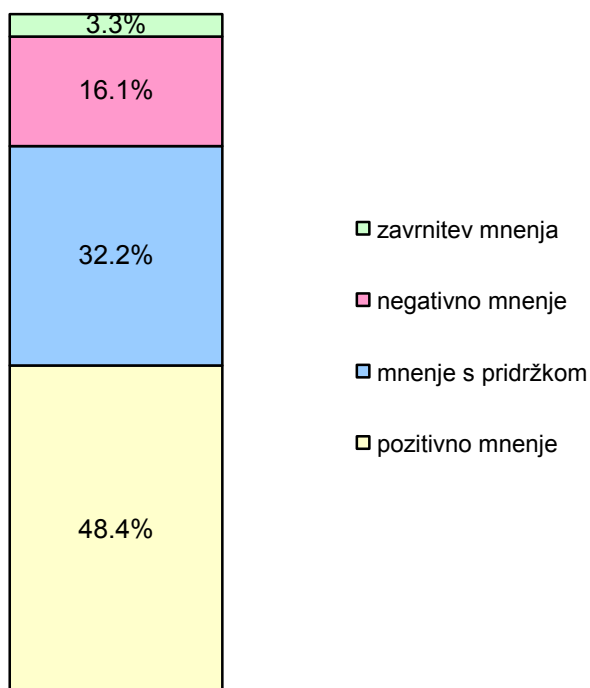


Vir: Letno poročilo (2003, str. 13)

Pri revizijah, katerih cilj je izreči mnenje o pravilnosti poslovanja, je bilo za leto 2003 največ, to je polovica, izrečenih negativnih mnenj in sicer kar 50,9%, nato sledijo pozitivna mnenja, teh je bilo 25,4% in mnenja s pridržkom, ki jih je bilo 22%, najmanj pa je bilo zavrnitev mnenj in sicer samo 1,7%.

V enem primeru revizorji niso mogli pridobiti zadostnih in ustreznih dokazov za izrek mnenja, zato mnenje v tem primeru ni bilo podano.

Graf 6: Izrek mnenja o računovodskih izkazih



Vir: Letno poročilo (2003, str. 13)

Med revizijami, ki so imele za cilj izrek mnenja o računovodskih izkazih v letu 2003, prevladujejo pozitivna mnenja, teh je bilo izrečenih kar 48,4%, nato sledijo mnenja s pridržkom, katerih je bilo izrečenih 32,2% in negativna mnenja, teh je bilo 16,1%. Tudi pri revizijah o računovodskih izkazih je bilo najmanj zavrnitev mnenj in sicer je bilo takšnih mnenj izrečenih samo 3,3%.

5.1.3 Leto 2004

V program dela za leto 2004 je bilo uvrščenih 38 revizij, ki so ostale do konca leta 2003 nedokončane, in 138 novih revizij. Od 38 revizij iz leta 2003 jih je bilo v tem letu dokončanih 37, za katere so bila izdana tudi revizijska poročila.

Med 138 novimi revizijami, predvidenimi s programom dela za leto 2004, so bile na predlog pobud delovnih teles Državnega zbora in posameznih poslancev, v program dela uvrščene štiri revizije, in sicer:

1. Pravilnosti poslovanja Mestne občine Ljubljana v letu 2003;
2. Smotrnost in pravilnost poslovanja gospodarskih družb Telekom, d.d., Mobitel, d.d. in Siol, d.o.o.;
3. Pravilnost in smotrnost poslovanja javnega zavoda RTV Slovenija;
4. Pravilnost in smotrnost poslovanja Mednarodnega sklada za razminiranje.

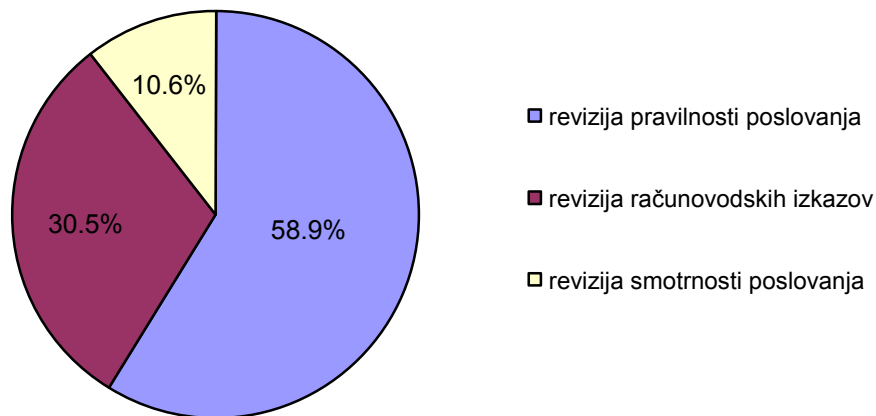
Za 110 revizij je bil sklep o izvedbi revizije izdan v letu 2004. Vse revizije iz programa dela za leto 2004 niso bile dokončane.

V letu 2004 je bilo dokončanih 72 revizij, za njih so bila izdelana tudi revizijska poročila. Od tega jih je spadalo kar 69 oz. 96% med revizije z dvema ciljema revidiranja in so se nanašale na izrek mnenja o računovodskih izkazih in izrek mnenja

o skladnosti poslovanja s predpisi oz. na izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in smotrnosti poslovanja.

Revizij, katerih cilj je bil oceniti smotrnost poslovanja, je bilo 15 oz. 21% vseh poročil izdanih v letu 2004.

Graf 7: Vrste opravljenih revizij v letu 2004



Vir: Letno poročilo (2004, str. 18)

V izdanih revizijskih poročilih, katerih cilj je bil izrek mnenja o pravilnosti poslovanja oz. skladnosti poslovanja s predpisi ali samo o računovodskih izkazih, je bilo izdanih skupno 126 mnenj.

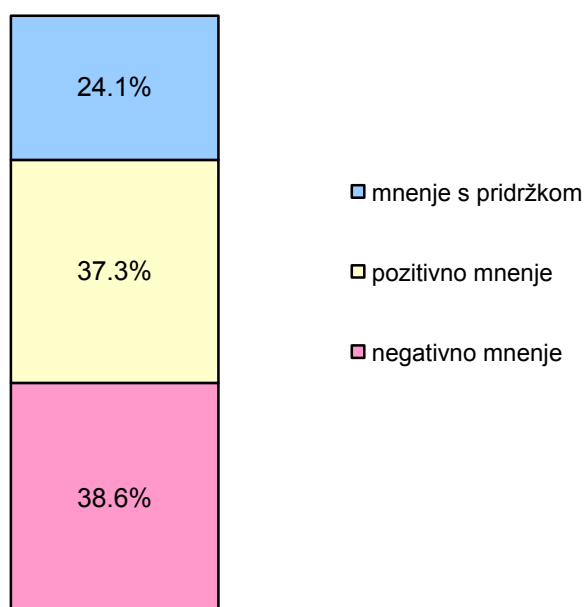
V 15 poročilih o reviziji smotrnosti poslovanja je bilo mnenje izraženo v opisni obliki, tako da je bila podana ocena gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja.

Najpogostejša oblika izrečenega mnenja v letu 2004 je bilo pritrdilno oz. pozitivno mnenje. Skupno je bilo pozitivnih mnenj izrečenih 59 oz. 46,8% vseh izrečenih mnenj.

Kljub upadanju števila negativnih oz. odklonilnih mnenj ni mogoče sklepati, da gre pri tem za neko izboljšanje v poslovanju.

Le v 14 primerih oz. 11,1% izdanih revizijskih poročil je računsko sodišče v celoti potrdilo pravilnost izkazov in skladnost poslovanja revidiranca s predpisi.

Graf 8: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja

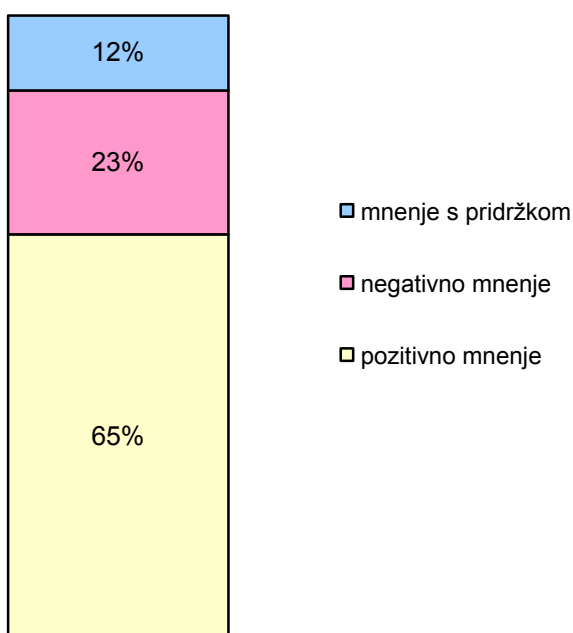


Vir: Letno poročilo (2004, str.18)

Pri revizijah, katerih cilj je izrek mnenja o pravilnosti poslovanja, v letu 2004 prevladujejo negativna mnenja, ki jih je bilo 38,6%, tik za njimi sledijo pozitivna mnenja, ki jih je bilo 37,3%, in še mnenja s pridržkom, teh je bilo 24,1%. V tem letu zavrnitev mnenj za to vrsto revizij ni bilo.

Najpogostejši razlog za izrek negativnega mnenja in mnenja s pridržkom so bile kršitve zakonov in drugih predpisov, ki urejajo financiranje uporabnikov javnih sredstev.

Graf 9: Izrek mnenja o računovodskih izkazih



Vir: Letno poročilo (2004, str. 18)

Med revizijami, katere imajo za cilj izrek mnenja o računovodskih izkazih, v letu 2004 prevladujejo pozitivna mnenja, izrečenih jih je bilo kar 65%, nato sledijo negativna mnenja, teh je bilo izrečenih 23%, in mnenja s pridržkom, teh je bilo 12%. Tudi pri teh revizijah ni bilo v tem letu nobene zavrnitve izreka mnenj.

5.1.4 Leto 2005

V letu 2005 je bilo v program dela uvrščenih 81 revizij, ki do konca leta 2004 še niso bile dokončane, in 78 novih revizij. Od 51 revizij iz leta 2004 je bilo v tem letu dokončanih 71 revizij, deset se jih prenese v leto 2006.

Od 78 novih revizij, so bile na predlog delovnih teles Državnega zbora in posameznih poslancev, v program dela uvrščene štiri revizije. To so:

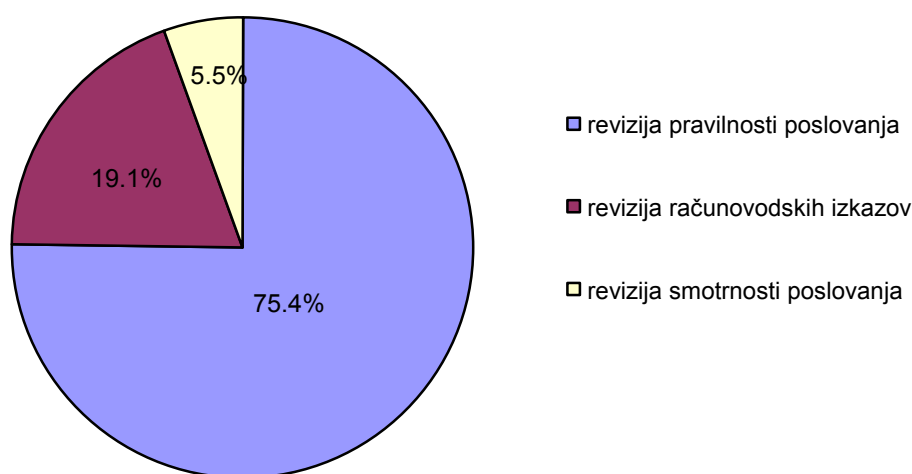
1. Pravilnost in smotrnost delovanja KAD in SOD pri prodaji delnic Mercatorja;
2. Pravilnost poslovanja Kluba izolskih študentov in dijakov;
3. Pravilnost in smotrnost poslovanja javnega zavoda RTV Slovenija;
4. Pravilnost poslovanja MORS.

V letu 2005 so bili izdani sklepi za izvedbo 64 revizij. Vse revizije iz programa dela za to leto niso bile dokončane.

Dokončanih je bilo 82 revizij, za katere so bila izdelana revizijska poročila. Od tega jih je spadalo 42 oz. 51% med revizije z dvema ciljema revidiranja in so se nanašale na izrek mnenja o računovodskih izkazih in izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in smotrnosti poslovanja.

Revizij, katerih cilj je bil oceniti smotrnost poslovanja, je bilo 10 oz. 12%.

Graf 10: Vrste opravljenih revizij v letu 2005



Vir: Letno poročilo (2005, str. 17)

V izdanih revizijskih poročilih, katerih cilj je bil izrek mnenja o pravilnosti poslovanja oz. skladnosti poslovanja s predpisi ali samo o računovodskih izkazih, je bilo podanih skupno 173 mnenj.

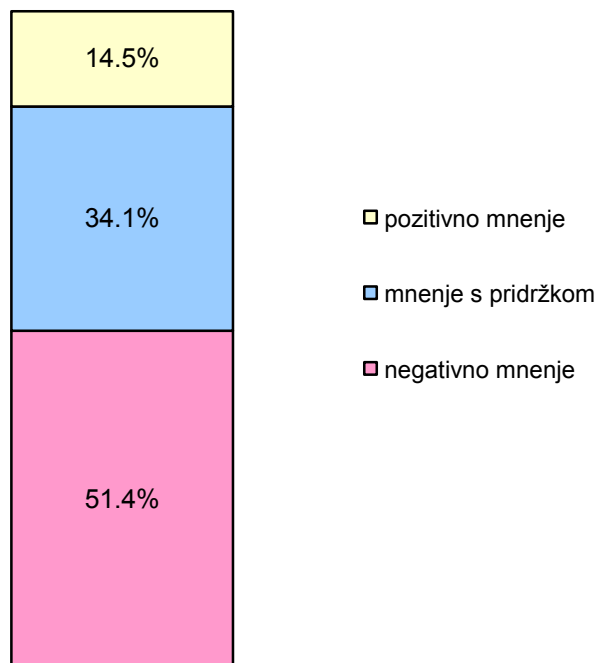
V revizijah smotrnosti poslovanja je bilo mnenje izraženo v opisni obliki, in sicer tako, da je bila podana ocena gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja. V tem letu je bilo takih mnenj 10.

Najpogostejša oblika izrečenega mnenja v letu 2005 je bilo odklonilno oz. negativno mnenje. Skupno je bilo negativnih mnenj izrečenih 82 oz. 47,4% vseh izrečenih mnenj.

Delež negativnih mnenj se je povečal zaradi pogostejših kršitev zakonov in drugih predpisov, ki urejajo financiranje uporabnikov javnih sredstev, in neupoštevanje predpisov, ki urejajo vodenje poslovnih knjig uporabnikov javnih sredstev.

Računsko sodišče je le v 5 primerih oz. 2,9% izdanih poročil v celoti potrdilo pravilnost izkazov in skladnost poslovanja revidiranca s predpisi.

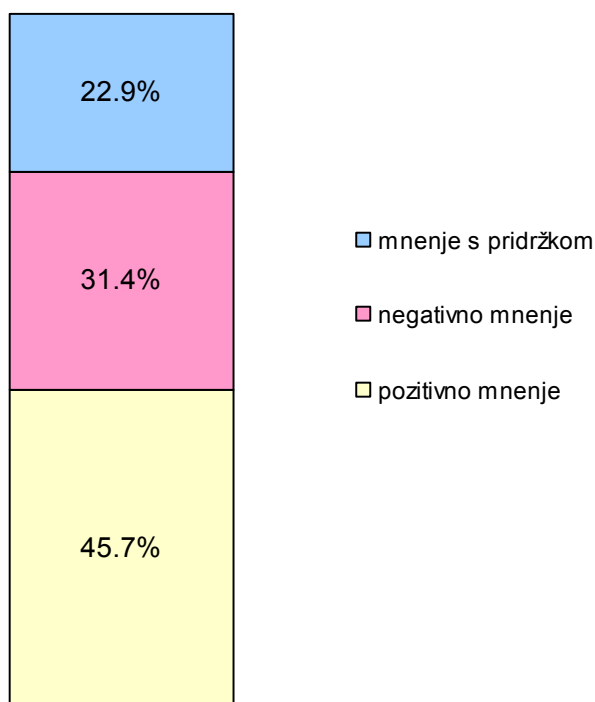
Graf 11: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja



Vir: Letno poročilo (2005, str. 18)

Med revizijami, ki imajo za cilj izrek mnenja o pravilnosti poslovanja, v letu 2005 prevladujejo negativna mnenja, teh je bilo 51,4%, nato sledijo mnenja s pridržkom, ki jih je bilo 34,1%, in pozitivna mnenja, teh je bilo 14,5%.

Graf 12: Izrek mnenja o računovodskih izkazih



Vir: Letno poročilo (2005, str. 18)

Pri revizijah, ki imajo za cilj izrek mnenja o računovodskih izkazih, v letu 2005 prevladujejo pozitivna mnenja, ki jih je bilo izrečenih 45,7%, za njimi sledijo negativna mnenja, katerih je bilo izrečenih 31,4%, in še mnenja s pridržkom, teh je bilo 22,9%.

Zavrnitev izreka mnenj v letu 2005 ni bilo v nobenem primeru.

5.1.5 Leto 2006

V program dela za leto 2006 je bilo vključenih 67 revizij, ki so ostale od leta 2005 nedokončane, in 116 novih revizij. Od 67 revizij iz prejšnjih let je bilo v letu 2006 dokončanih 48 revizij, ostale so se prenesle v naslednje leto.

Med 116 novimi revizijami, so bile na predlog pobud posameznih poslancev in delovnih teles Državnega zbora, v program dela za leto 2006 vključene dve revizije, in sicer:

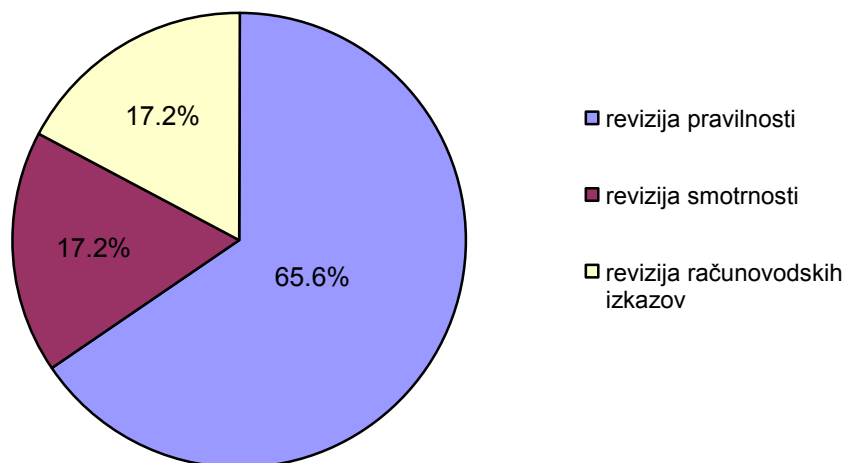
1. Revizija poslovanja Zavoda za zdravstveno varstvo Maribor v letih 2004 in 2005;
2. Usposobljenost Urada za nadzor proračuna za izvajanje nalog, ki jih ima določene v predpisih in drugih dokumentih.

Za 96 revizij je bil sklep o izvedbi revizije izdan v letu 2006. Vse revizije iz programa dela za leto 2006 niso bile dokončane.

Od 70 revizij, dokončanih v letu 2006, za katere so bila izdelana revizijska poročila, jih je 35 oz. 50% spadalo med revizije pravilnosti poslovanja, 26 revizij oz. 37% jih je spadalo med revizije z dvema ciljema revidiranja in so se nanašale na izrek mnenja

o računovodskih izkazih in izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi oz. izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in smotrnosti poslovanja. Revizij, katerih cilj je bil oceniti smotrnost poslovanja, je bilo 16 oz. 23% vseh izrečenih mnenj.

Graf 13: Vrste opravljenih revizij v letu 2006



Vir: Letno poročilo (2006, str. 16)

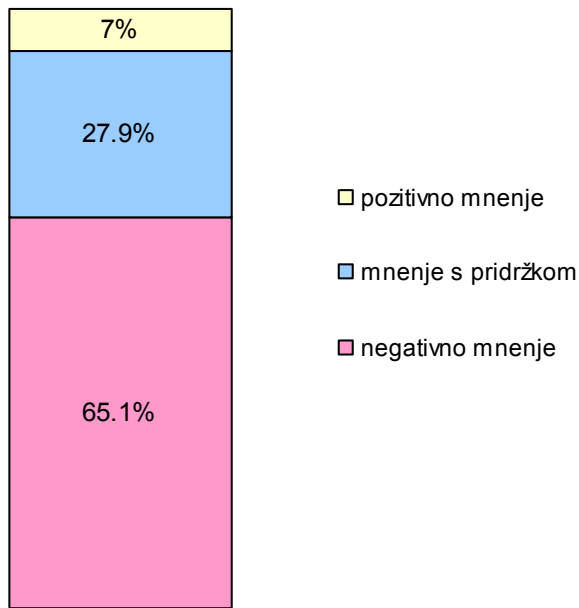
V izdanih poročilih, katerih cilj je bil izrek mnenja o pravilnosti poslovanja oz. skladnosti poslovanja s predpisi ali o računovodskih izkazih, je bilo podanih skupno 146 mnenj.

V 16 poročilih o reviziji smotrnosti poslovanja je bilo mnenje izraženo v opisni obliki, tako da je bila podana ocena gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja.

Najpogostejša oblika izrečenega mnenja v letu 2006 je bilo odklonilno oz. negativno mnenje. Skupno je bilo negativnih mnenj izrečenih 86 oz. 58,9% vseh izrečenih mnenj.

Računsko sodišče je le v 13 primerih oz. 8,9% izdanih revizijskih poročil v celoti potrdilo pravilnost izkazov in skladnost poslovanja revidiranca s predpisi.

Graf 14: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja

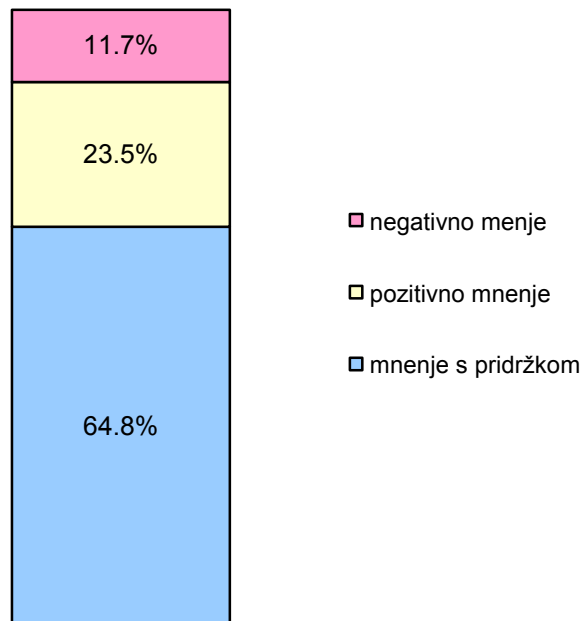


Vir: Letno poročilo (2006, str. 17)

Med revizijami, katerih cilj je podati mnenje o pravilnosti poslovanja, v letu 2006 prevladujejo negativna mnenja, in sicer je bilo takšnih mnenj izrečenih 65,1%, nato sledijo mnenja s pridržkom, katerih je bilo izrečenih 27,8%, in še negativna mnenja, teh je bilo le 7%.

Najpogostejši razlogi za izrek negativnega mnenja in mnenja s pridržkom so bile kršitve zakonov in drugih predpisov, ki urejajo financiranje uporabnikov javnih sredstev, zlasti na področju javnih naročil in plač.

Graf 15: Izrek mnenja o računovodskih izkazih



Vir: Letno poročilo (2006, str. 17)

Pri revizijah, katerih cilj je izrek mnenja o računovodskih izkazih, v letu 2006 prevladujejo mnenja s pridržkom in sicer je bilo teh mnenj izrečenih 64,78%, sledijo pozitivna mnenja, katerih je bilo izrečenih 23,5%, in negativna mnenja, teh je bilo 11,7%.

Zavrnitev izreka mnenj v letu 2006 ni bilo.

5.1.6 Leto 2007

V program dela za leto 2007 je bilo uvrščenih 107 revizij, ki so ostale do leta 2006 nedokončane, in 87 novih revizij.

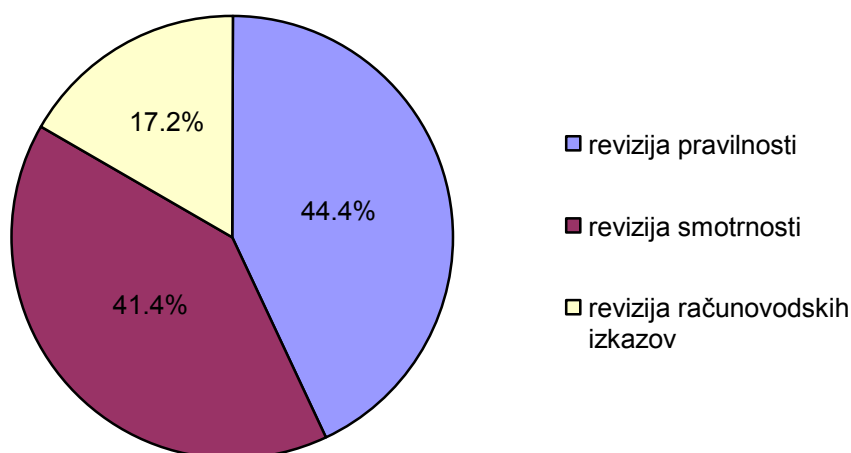
Med 87 novimi revizijami, predvidenimi s programom dela za leto 2007, so bile na predlog pobud posameznih poslancev in delovnih teles Državnega zbora, v program dela uvrščene tri revizije, in sicer:

1. Revizija o pravilnosti in smotrnosti poslovanja Slovenske odškodninske družbe;
2. Revizija o pravilnosti in smotrnosti poslovanja Kapitalske družbe pokojninskega in invalidskega zavarovanja pri prodaji delnic družbe Poslovni sistem Mercator v letu 2005 do junija 2006;
3. Revizija pravilnosti in smotrnosti naročil zaupne narave na MORS in MNZ.

V letu 2007 je bilo dokončanih 75 revizij, od tega jih je spadalo 29 oz. 39% med revizije, katerih cilj je izrek mnenja o smotrnosti poslovanja, 20 oz. 27% med revizije, ki imajo cilj izrek mnenja o pravilnosti poslovanja, 23 oz. 31% jih je spadalo med revizije z dvema ciljema revidiranja in so se nanašale na izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi oz. izrek mnenja o skladnosti poslovanja s predpisi in smotrnosti poslovanja.

Revizij, katerih cilj je bil oceniti smotrnost poslovanja, je bilo 41 oz. 55% vseh izrečenih mnenj.

Graf 16: Vrste opravljenih revizij v letu 2007



Vir: Letno poročilo (2007, str. 14)

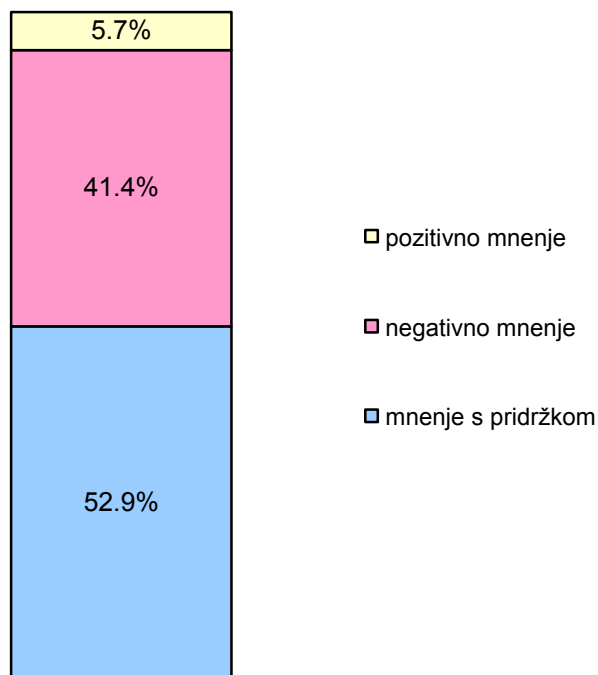
V izdanih revizijskih poročilih, katerih cilj je bil izrek mnenja o pravilnosti poslovanja oz. skladnosti poslovanja s predpisi ali o računovodskih izkazih, je bilo podanih skupno 82 mnenj.

V revizijah smotrnosti poslovanja je bilo mnenje izraženo v opisni obliki, tako da je bila podana ocena gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti poslovanja. V letu 2007 je bilo takih mnenj 41.

Najpogostejša oblika izrečenega mnenja je bilo mnenje s pridržkom. Skupno je bilo izrečenih mnenj s pridržkom 42 oz. 51,2% vseh izrečenih mnenj.

Računsko sodišče je le v 9 primerih oz. 11% izdanih revizijskih poročil v celoti potrdilo pravilnost izkazov in skladnost poslovanja revidiranca s predpisi.

Graf 17: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja

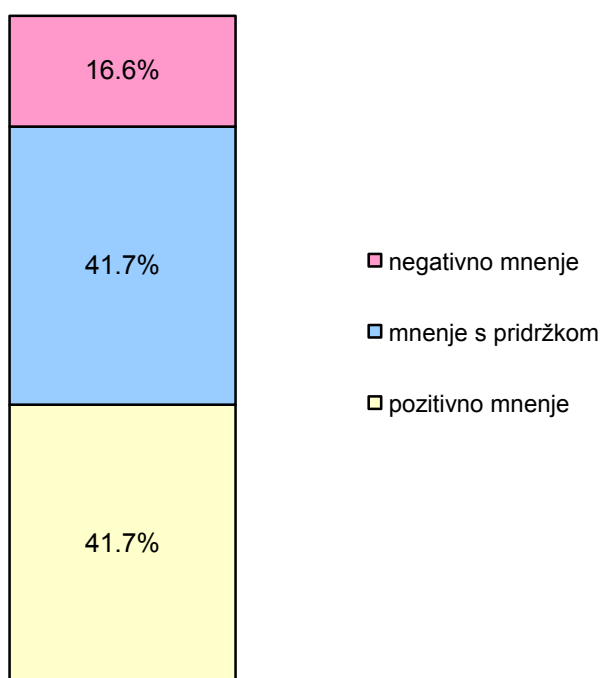


Vir: Letno poročilo (2007, str. 42)

Med revizijami, katerih cilj je podati mnenje o pravilnosti poslovanja, v letu 2007 prevladujejo mnenja s pridržkom, in sicer je bilo takšnih mnenj 52,9%, sledijo negativna mnenja z 41,4%, najmanj pa je bilo izrečenih pozitivnih mnenj, teh je bilo le 5,7%.

Najpogostejši razlogi za izrek mnenja s pridržkom in negativnega mnenja so bile kršitve zakonov in drugih predpisov, ki urejajo financiranje uporabnikov javnih sredstev, zlasti na področju javnih naročil in plač.

Graf 18: Izrek mnenja o računovodskih izkazih



Vir: Letno poročilo (2007, str. 42)

Pri revizijah, ki imajo za cilj izrek mnenja o računovodskih izkazih, je v letu 2007 računsko sodišče izreklo enako število pozitivnih mnenj in mnenj s pridržkom, to je 41,7%, negativnih mnenj je bilo izrečenih 16,7%.

5.2 PRIMERJAVA IN ANALIZA OBRAVNAVANIH OBDOBIJ

V letu 2002 je bilo opravljenih največ revizij smotrnosti poslovanja, to je 32%, tik za njimi sledijo revizije pravilnosti poslovanja, ki jih je bilo 28%, najmanj pa je bilo v tem letu opravljenih revizij računovodskih izkazov, teh je bilo samo 2%.

V letu 2003 so revizije smotrnosti poslovanja, glede na leto 2002, upadle in jih je bilo opravljenih samo 3,1%. V tem letu je bilo največ opravljenih revizij pravilnosti poslovanja, kar 46,2%, najmanj pa revizij računovodskih izkazov, teh je bilo samo 1,5%. Ostalo so bile vse revizije z dvema ciljema revidiranja.

V letu 2004 so glede na leto 2003 zelo narasle revizije računovodskih izkazov in jih je bilo opravljenih kar 30,5%, narasle so tudi revizije smotrnosti poslovanja, teh je bilo 10,6%. Zopet je bilo največ opravljenih revizij pravilnosti poslovanja, bilo jih je kar 58,9%.

V letu 2005 je bilo največ revizij pravilnosti poslovanja, teh je bilo v tem letu kar visokih 75,4%, nato so daleč za njimi sledile revizije računovodskih izkazov z 19,1% in revizije smotrnosti poslovanja z majhnimi 5,5%.

V letu 2006 so zopet narasle revizije smotrnosti poslovanja na 17,2%, enako je bilo v tem letu opravljenih tudi revizij računovodskih izkazov, spet pa je bilo največ opravljenih revizij pravilnosti poslovanja, teh je bilo 65,6%.

V letu 2007 so glede na prejšnja leta zrasle revizije smotrnosti poslovanja kar na 41,4%, samo malo pred njimi so še vedno revizije pravilnosti poslovanja z 44,4%, revizije računovodskih izkazov pa so ostale nespremenjene glede na preteklo leto in znašajo spet 17,2%.

Glede na te podatke vidimo, da so najbolj konstantne revizije pravilnosti poslovanja, saj je bilo teh v obravnavanem obdobju zmeraj največ, vendar pa so v zadnjih dveh letih začele rahlo upadati.

Največje spremembe so bile pri revizijah smotrnosti poslovanja, saj je bilo teh v prvem obravnavanem letu največ, nato pa so zelo hitro upadle. Z 32% so padle kar na 3,1%. Nato so se spet počasi začele dvigovati, do leta 2007, ko so doživele spet hiter vzpon na kar 41,4%.

Revizije računovodskih izkazov so bile v prvih dveh obravnavanih letih zelo nizke, okrog 2%, nato so se hitro dvignile na 30% in od takrat naprej so spet rahlo upadale, vendar so zadnja tri leta kar konstantne.

V letu 2002 je bila najpogostejša oblika izrečenega mnenja pritrdilno oz. pozitivno mnenje, teh je bilo 42%.

V letu 2003 se je to spremenilo, saj je bilo izrečenih največ odklonilnih oz. negativnih mnenj, in sicer 39%.

V letu 2004 je bilo zopet največ izrečenih pritrdilnih oz. pozitivnih mnenj, ki jih je bilo v tem letu kar 47%.

V letu 2005 je bila najpogostejša oblika izrečenega mnenja odklonilno oz. negativno mnenje, bilo jih je 47%.

V letu 2006 zopet prevladujejo odklonilna oz. negativna mnenja, ki jih je bilo v tem letu izrečenih kar visokih 59%.

V letu 2007 je bilo največ izrečenih mnenj s pridržkom, bilo jih je 51%.

Glede izreka mnenj sem ugotovila, da je bilo v obravnavanem obdobju izrečenih največ odklonilnih oz. negativnih mnenj, sledijo pritrdilna oz. pozitivna mnenja in na koncu še mnenja s pridržkom.

6 AKTUALNE REVIZIJE V LETU 2009

Revizorji Računskega sodišča Republike Slovenije trenutno izvajajo 81 revizij. V tem letu so dokončali in izdelali revizijsko poročilo za dve, trenutno najbolj aktualni, reviziji v Sloveniji. Ti dve reviziji sta:

1. Revizija smotrnosti poslovanja Slovenske odškodninske družbe;
2. Revizija smotrnosti ustavitve postopka likvidacije D. S. U., družbe za svetovanje in upravljanje.

V tem letu pa je Računsko sodišče Republike Slovenije izdalo tudi dve porevizijski poročili, in sicer:

1. Popravljalni ukrepi Občine Beltinci;
2. Popravljalni ukrepi Komune, javnega komunalnega podjetja, d. o. o., Beltinci.

6.1 REVIZIJA SMOTRNOSTI POSLOVANJA SLOVENSKE ODŠKODNINSKE DRUŽBE

Računsko sodišče je revidiralo smotrnosti poslovanja Slovenske odškodninske družbe, d. d., Ljubljana (v nadaljevanju: SOD) pri poravnavanju obveznosti od leta 2004 do leta 2007.

Cilj revizije je bil odgovoriti na vprašanje, ali je bila SOD učinkovita pri ocenjevanju vrednosti presežka oz. primanjkljaja premoženja, namenjenega za pokrivanje vseh nastalih in ocenjenih zakonskih obveznosti v prihodnjih letih, in odgovoriti na vprašanje, ali je bila SOD uspešna pri izpolnjevanju ciljev, določenih v poslovno-finančnih načrtih SOD, ki so bili povezani s pokrivanjem zakonskih obveznosti.

Računsko sodišče je ugotovilo, da SOD pri ocenjevanju vrednosti premoženja, namenjenega za pokrivanje vseh nastalih in ocenjenih zakonskih obveznosti v prihodnjih letih ni ravnala učinkovito, saj:

- ni izdelala strategije za dolgoročno izpolnjevanje obveznosti SOD;
- ni opredelila načina ugotavljanja zneska primanjkljaja oz. presežka;
- je posledično spreminjala načine izračuna.

Izračun presežka oz. primanjkljaja premoženja za posamezna leta medsebojno niso primerljivi in ne dajejo ustreznega odgovora na višino presežka premoženja nad obveznostmi SOD, saj je na izračun vplivalo, da SOD ni zagotavljal ločevanja premoženja glede na vrste zakonskih obveznosti. Zato ni mogoče ugotoviti dejanskega zneska terjatev SOD do Republike Slovenije za zagotovitev dodatnega premoženja, Vlada Republike Slovenije (v nadaljevanju: Vlada RS) pa ni določila prihodkov, ki pripadajo SOD za izvajanje njegovih nalog.

Način izračunavanja presežka oz. primanjkljaja v obdobju, na katerega se nanaša revizija, ni bil določen v predpisih ali internih aktih SOD. SOD je spreminjala in dopolnjevala način izračunavanja presežka oz. primanjkljaja sredstev in pri izračunavanju upoštevala nekatere predpostavke, zaradi katerih obstaja tveganje, da ni bilo mogoče ugotoviti natančnih vrednosti vseh bodočih obveznosti, in da ni bila ustrezno ocenjena vrednost premoženja in prihodnji donosi iz premoženja. Računsko

sodišče je ugotovilo, da izračunani zneski primanjkljaja oz. presežka med leti niso primerljivi zaradi sprememb računovodskih standardov in računovodskih usmeritev nad SOD ter zaradi spremenjenega načina izračuna presežka oz. primanjkljaja sredstev.

Poleg tega SOD po letu 2005 ni ustrezno izkazovala poslovnih dogodkov, saj ni ločeno spremljala sredstev, ki jih je prejela za poplačevanje obveznosti po različnih pravnih podlagah, zato ni mogoče ugotoviti presežka oz. primanjkljaja po posameznih vrstah obveznosti.

V poslovno-finančnih načrtih je imela SOD med drugim določene cilje ustvariti dovolj premoženja za poplačilo vseh zakonskih obveznosti, optimalno obvladovati poslovna tveganja ter učinkovito upravljati in maksimirati vrednost premoženja. SOD je sicer v letnih načrtih načrtovala zakonske obveznosti po posameznih vrstah vrednostno in spremljala njihovo uresničevanje, vendar razen obveznosti iz denacionalizacije drugih vrst zakonskih obveznosti ni mogla učinkovito načrtovati.

Pri spremljanju uresničevanja poslovnega cilja glede optimalnega obvladovanja tveganja je SOD ocenila poslovna tveganja le pri načrtovanju zakonskih obveznosti, ne pa tudi drugih tveganj, ki izhajajo iz neustreznega ocenjevanja vrednosti kapitalskih naložb in visokega deleža tržnih naložb v celotnem premoženju SOD, zato teh tveganj tudi ni spremljala in ocenjevala. Cilji poslovanja SOD iz letnih načrtov niso bili določeni na jasn in merljiv način, zato ni mogoče podati ocene, ali je bila SOD uspešna pri izpolnjevanju poslovnih ciljev, določenih v poslovno-finančnih načrtih.

Računsko sodišče je določilo, da mora SOD pripraviti odzivno poročilo v 90 dneh, v katerem mora izkazati ukrepe, ki bodo vodili k jasnejši ureditvi razmerij med Republiko Slovenijo in SOD pri izvajanju njihovih nalog ter preglednejšemu prikazovanju poslovnih dogodkov.

Računsko sodišče je SOD podalo tudi priporočila, katere aktivnosti lahko pripomorejo k ustrezni izvedbi popravljalnih ukrepov.

Ker je ustrezna ureditev razmerij med Republiko Slovenijo in SOD odvisna tudi od Vlade RS, je računsko sodišče Vladi RS posredovalo dopis v katerem jo opozarja na ukrepe, ki naj jih sprejme v okviru svojih pristojnosti, da bo zagotovila pogoje za učinkovito delovanje SOD.

6.2 REVIZIJA SMOTRNOSTI USTAVITVE POSTOPKA LIKVIDACIJE D.S.U., DRUŽBE ZA SVETOVANJE IN UPRAVLJANJE

Računsko sodišče je revidiralo smotrnost ustavitve postopka likvidacije D.S.U, družbe za svetovanje in upravljanje, d. o. o. v letu 2007. Revizijo je računsko sodišče izvedlo v D.S.U., ki je družba v lasti Republike Slovenije, na Vladi RS, in na Ministrstvu za finance.

Cilj revizije je bil izrek mnenja o smotrnosti ustavitve postopka likvidacije D.S.U. v letu 2007.

Računsko sodišče je ocenilo, ali:

- je bil likvidacijski postopek D.S.U. izveden uspešno;
- je bila odločitev Vlade RS o ustavitvi postopka likvidacije D.S.U. gospodarna;
- je D.S.U. v letu 2007 poslovalo uspešno, učinkovito in gospodarno.

Računsko sodišče je ocenilo, da postopek likvidacije ni bil izveden uspešno, saj je Vlada RS ustavila postopek likvidacije, D.S.U. pa je nadaljevala z rednim poslovanjem, kljub temu, da so bili izpolnjeni pogoji za uspešen zaključek likvidacijskega postopka. Po sklepu Vlade RS o uvedbi likvidacijskega postopka bi se moral ta zaključiti s sprejemom zakona o prenosu pooblastil, pravic in obveznosti D.S.U. v likvidaciji ter preostanek njenega premoženja prenesti na SOD. Vlada RS medresorsko usklajenega predloga zakona ni uvrstila v obravnavo in ga tudi ni zavrnila, temveč je brez obrazložitve in utemeljitve sprejela sklep o ustavitvi likvidacijskega postopka.

Računsko sodišče je tudi ocenilo, da je odločitev Vlade RS in Ministrstva za finance o ustavitvi postopka likvidacije in o nadaljevanju poslovanja D.S.U. povzročila negospodarno izvajanje nalog, ki jih izvaja na podlagi zakona, saj bi bilo te naloge mogoče izvajati v okviru SOD z najnižjimi stroški oz. gospodarneje.

Pri presojanju smotrnosti poslovanja D.S.U. v letu 2007 je računsko sodišče ocenilo, da je D.S.U. negospodarno porabila denarna sredstva, predvsem za izplačilo enkratnega nadomestila vodji službe za ekonomiko, za svetovalne storitve in za računovodske storitve. Ocenilo je tudi, da je D.S.U. po sklepu o ustavitvi postopka likvidacije pripravila poslovni načrt za obdobje od julija do decembra 2007 z merljivimi cilji in je prodajo premoženja uspešno izvedla, kot tudi načrtovano zmanjšanje števila zaposlenih.

Računsko sodišče je za odpravo ugotovljenih nesmotrnosti od Ministrstva za finance in Vlade RS zahtevalo izvedbo popravljenih ukrepov in predložitev odzivnega poročila.

6.3 POPRAVLJALNI UKREPI OBČINE BELTINCI

Računsko sodišče je revidiralo pravilnost poslovanja Občine Beltinci.

Cilj revizije je bil izrek mnenja o pravilnosti dela poslovanja Občine Beltinci v letu 2006, in sicer za investicijske odhodke in investicijske transfere ter poslovanje s Komuno, javnim komunalnim podjetjem Beltinci.

Računsko sodišče je izreklo negativno mnenje o pravilnosti dela poslovanja Občine Beltinci v letu 2006. Pri revidiranju je ugotovilo, da je občina ravnala v neskladju s predpisi:

- javnih naročil ni oddala po postopku, predpisanim z zakonom;
- prevzeta obveznost ni imela podlage v verodostojni knjigovodski listini;
- prevzela je obveznost, ne da bi imela pisno pogodbo, čeprav to določa zakon;

- nakupi zemljišč niso bili vključeni v načrtu nabav in gradenj stvarnega premoženja;
- pri plačilu obveznosti iz proračuna ni upoštevala plačilnih rokov;
- ni upoštevala pogodbenih določil glede naročanja in potrjevanja dodatnih del;
- v posebnem odloku ni opredelila načina in oblike izvajanja gospodarskih javnih služb;
- ni upoštevala določil Zakona o gospodarskih javnih službah in Zakona o elektronskih komunikacijah, ker je kot izbirno gospodarsko javno službo določila dejavnost upravljanja s kabelskim informacijskim sistemom;
- imenovanje direktorja ni bilo v skladu z zakonom, odlokom in statutom.

Računsko sodišče je od Občine Beltinci zahtevalo odzivno poročilo. Občina je v predpisanem roku 90 dni računskemu sodišču odzivno poročilo tudi predložila. V njem so predstavljeni popravljalni ukrepi, ki so:

1. Občina je pripravila predlog Odloka o spremembah odloka o gospodarskih javnih službah v Občini Beltinci in ga predložila v obravnavo občinskemu svetu. V predlogu odloka je dejavnost kabelsko informacijskega sistema izločila iz dejavnosti, ki se izvajajo kot izbirne gospodarske javne službe. Občinski svet je Odlok o spremembah tudi sprejel.
2. Na podlagi javnega razpisa je občinski svet Občine Beltinci sprejel sklep o imenovanju direktorja za dobo 4 let.
3. Občinski svet Občine Beltinci je sprejel spremembe in dopolnitve Statuta javnega komunalnega podjetja in opredelil delitev dobička ter pokrivanje izgube iz druge dejavnosti.
4. Občina in javno komunalno podjetje sta podpisali pogodbo o souporabi/uporabi opremljenih poslovnih prostorov in o ureditvi razmerij, kjer so določena medsebojna razmerja glede materialnih stroškov in stroškov dela, ki jih za javno komunalno podjetje opravlja občinska uprava.

Računsko sodišče je odzivno poročilo pregledalo in ocenilo, da so ukrepi, ki jih je sprejela Občina Beltinci za odpravo nepravilnosti, ugotovljenih pri reviziji pravilnosti dela poslovanja Občine Beltinci v letu 2006, zadovoljivi.

6.4 POPRAVLJALNI UKREPI KOMUNE, JAVNEGA KOMUNALNEGA PODJETJA, D. O. O., BELTINCI

Računsko sodišče je revidiralo pravilnost poslovanja Komune, javnega komunalnega podjetja, d. o. o., Beltinci.

Cilj revizije je bil izrek mnenja o pravilnosti poslovanja Komune, javnega komunalnega podjetja, d. o. o., Beltinci v letih 2005 in 2006.

Računsko sodišče je izreklo negativno mnenje o pravilnosti poslovanja Komune v letih 2005 in 2006. Pri revidiranju je ugotovilo, da je Komuna, javno podjetje Beltinci ravnalo v nasprotju s predpisi v naslednjih primerih:

- ni upoštevalo določil Pravilnika o načinu in rokih usklajevanja terjatev in obveznosti po Zakonu o računovodstvu, ker z Občino Beltinci ni uskladilo obveznosti za sredstva, prejeta v upravljanje, za leti 2005 in 2006;
- uporabnikom vode je v letu 2006 zaračunavalo previsoko okoljsko dajatev, ker je od zaračunanih zneskov dvakrat obračunalo DDV;
- ni upoštevalo določil Zakona o gospodarskih javnih službah, ker je izvajalo tržno dejavnost elektronsko komunikacijskih storitev upravljanja s kabelskim sistemom kot izbirno gospodarsko javno službo, ki se v skladu s tem zakonom ne more izvajati na ta način.

Računsko sodišče je od Komune, javnega komunalnega podjetja, s. o. o., Beltinci zahtevalo odzivno poročilo, katerega mu je ta, v predpisanem roku 90 dni, tudi predložil.

V odzivnem poročilu so predstavljeni popravljalni ukrepi, ki so naslednji:

1. Direktor javnega komunalnega podjetja je izdal navodilo za mesečno nakazovanje okoljske dajatve in vodnega povračila. Župan občine je sprejel sklep o mesečnem nakazovanju akontacij okoljske dajatve na račun občine.
2. Občinski svet je sprejel Odlok o dopolnitvah odloka o ustanovitvi javnega komunalnega podjetja Komuna in spremembe in dopolnitve Statuta javnega komunalnega podjetja Komuna, s katerim je dopolnilo dejavnost javnega podjetja s telekomunikacijsko dejavnostjo. Okrožno sodišče v Murski Soboti je spremembo vpisalo tudi v sodni register.
3. Javno komunalno podjetje je obvestilo Agencijo za pošto in elektronske komunikacije Republike Slovenije o izvajanju javnih komunikacijskih storitev. Javno komunikacijsko podjetje Beltinci je že vpisano v ustrezno uradno evidenco.
4. Občinski svet je sprejel spremembe in dopolnitve Statuta javnega komunalnega podjetja Komuna Beltinci in opredelil delitev dobička ter pokrivanje izgube za druge dejavnosti.

Računsko sodišče je odzivno poročilo pregledalo in ocenilo, da so ukrepi, ki jih je sprejela Komuna, javno komunalno podjetje, d. o. o., Beltinci za odpravo nepravilnosti, ugotovljenih pri reviziji pravilnosti poslovanja Komune, javnega komunalnega podjetja, d. o. o., Beltinci v letih 2005 in 2006, zadovoljivo.

7 ZAKLJUČEK

Zakonitega, gospodarnega, uspešnega in učinkovitega razpolaganja z javnimi sredstvi si ne moremo predstavljati brez dobrega nadzora. Zato je v finančni dejavnosti javnega sektorja nujno potreben finančni nadzor, ki ga opravljajo vrhovne revizijske institucije. Pri nas je to Računsko sodišče Republike Slovenije. Računsko sodišče je v Sloveniji pričelo delovati 1.1.1995.

Računsko sodišče je najvišji organ kontrole državnih računov, državnega proračuna in celotne javne porabe. Ustava mu zagotavlja tudi neodvisen položaj, ki je nujen za uspešno in učinkovito nadzorovanje poslovanja javnega sektorja. Jasne in verodostojne informacije lahko nudi le neodvisna institucija.

Računsko sodišče ima štiri temeljne pristojnosti in sicer: revizijsko, svetovanje uporabnikom javnih sredstev, izdajanje potrdil za revizorske nazive in izdajanje revizijskih standardov in priročnikov. Izmed njih je najpomembnejša revizijska pristojnost, s katero računsko sodišče revidira pravilnost poslovanja, smotrnost poslovanja ter akt o preteklem in akt o načrtovanem poslovanju uporabnika javnih sredstev. To je pridobivanje ustreznih in zadostnih podatkov za izrek mnenja o poslovanju, ki je lahko pozitivno, negativno ali mnenje s pridržkom. Poda ga računsko sodišče, upoštevati pa ga mora vsak državni organ, organ lokalnih skupnosti in uporabnik javnih sredstev, na katerega se mnenje nanaša.

Da pride do izdaje revizijskega poročila, mora preteči revizijski postopek, ki ima štiri faze. Te faze so: začetek izvajanja revizije, izdaja osnutka poročila, izdaja predloga poročila in izdaja revizijskega poročila.

Z analizo, ki sem jo izvedla, ugotovim, da je računsko sodišče v obdobju od leta 2002 do leta 2007 izvedlo največ revizij pravilnosti poslovanja, vendar pa v zadnjih letih daje vedo večji poudarek reviziji smotrnosti poslovanja. Število teh revizij se iz leta v leto povečuje. Revizija računovodskih aktov iz leta v leto niha, vendar je skoraj vsako leto teh revizij opravljenih najmanj in jim računsko sodišče posveča najmanj pozornosti.

Pri izrečenih mnenjih sem ugotovila, da je bilo v tem obravnavanem obdobju največ izrečenih odklonilnih oz. negativnih mnenj, tik za njimi sledijo pritrdilna oz. pozitivna mnenja. Najmanj je bilo izrečenih mnenj s pridržkom.

Negativnih mnenj je bilo izrečenih največ predvsem zato, ker so najpogostejši razlogi za izrek takšnih mnenj kršitve zakonov in drugih predpisov, ki urejajo financiranje uporabnikov javnih sredstev.

O svojem delu računsko sodišče poroča DZ, tako da vsako leto izda letno poročilo o svojem delu in doseženih ciljih v preteklem letu.

Obveščati mora tudi javnost o pomembnih odkritjih revizij poslovanja državnih organov in drugih uporabnikov javnih sredstev. Z razkrivanjem nepravilnosti in nesmotrnosti opozarja na odgovornost uporabnikov javnih sredstev in s tem vpliva na izboljšanje njihovega poslovanja.

Skozi to diplomsko nalogo vidimo, da je vloga računskega sodišča izjemno pomembna in bi bil nadzor nad porabo javnih sredstev brez te institucije nemogoč. Kljub besedi sodišče v svojem nazivu nima pristojnosti izdajati odločbe, ima pa zato na voljo dovolj močna sredstva, da se njegova razkritja upoštevajo in da se doseže njegov temeljni namen, to pa je gospodarnejša poraba javnih sredstev.

LITERATURA

1. ABRAHAMSBERG, Niko. Položaj in pristojnosti računskega sodišča. Revizor, Ljubljana, 1994.
2. ABRAHAMSBERG, Niko. Računsko sodišče. Pravna praksa, Ljubljana, 1992.
3. HABJAN, Branko. Položaj računskega sodišča v sistemu delitve oblasti. Javna uprava, Ljubljana, 2002.
4. HABJAN, Branko. Računsko sodišče – prvih devet let. Javna uprava, Ljubljana, 2004.
5. HABJAN, Branko. Vloga Računskega sodišča. Javna uprava, Ljubljana, 2003.
6. KOCJANČIČ, Rudi, RIBIČIČ, Ciril, GRAD, Franc, KAUČIČ, Igor. Ustavno pravo Slovenije. Visoka upravna šola, Ljubljana, 2003.
7. KORPIČ – HORVAT, Etelka. Računsko sodišče in enako obravnavanje uporabnikov javnih storitev. Revizor, Ljubljana, 2004.
8. KORPIČ – HORVAT, Etelka. Zakon o računskem sodišču s komentarjem. Gospodarski vestnik. Ljubljana, 1997.
9. MAHER, Neva. Zunanje revidiranje in razvoj. Javna uprava. Ljubljana, 1999.
10. ŠOLTES, Igor. Računsko sodišče med politiko in stroko. Javna uprava, Ljubljana, 2007.
11. VIRANT, Gregor. Pravna ureditev javne uprave. Visoka upravna šola, Ljubljana, 2004.

VIRI

1. Ustava RS. Ur. list RS, št. 33/91.
2. Zakon o Računskem sodišču. Ur. list RS, št.11/2001.
3. Poslovnik Računskega sodišča RS. Ur. list RS, št. 91/2001.
4. Faze revizijskega procesa. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/K5D6E133A17FF6BE7C12571A2003CBF71](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/K5D6E133A17FF6BE7C12571A2003CBF71)».
5. Letna poročila Računskega sodišča RS. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/K86546B35F636AAC1C1257155004B3D11](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/K86546B35F636AAC1C1257155004B3D11)».
6. Napotila za izvajanje revizij. Ur. list RS, št. 41/01.
7. Organizacija in sestava Računskega sodišča RS. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/KF7ECF521803C99FDC1257155004C0733](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/KF7ECF521803C99FDC1257155004C0733)».
8. Položaj Računskega sodišča RS. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/KA92CE48CCCEFABBCC1257155004C0628](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/KA92CE48CCCEFABBCC1257155004C0628)».
9. Pravilnik o izdajanju potrdil za naziva državni revizor in preizkušeni državni revizor. Ur. list RS, št. 113/07 in 18/08.
10. Priročnik za revizije smotrnosti. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/K661DB24EE66C4590C125723D0023853D/\\$file/Prirocnik_RSP.pdf](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/K661DB24EE66C4590C125723D0023853D/$file/Prirocnik_RSP.pdf)».
11. Računsko sodišče RS. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/uvod?openForm](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/uvod?openForm)».
12. Revizijske pristojnosti in obveznosti. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/K8F21B44C5B212E77C1257155004C06C1](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/K8F21B44C5B212E77C1257155004C06C1)».
13. Revizijski priročnik. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/K474ED272FE5C81AEC1257241003C85D7/\\$file/Revizijski_prirocnik.pdf](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/K474ED272FE5C81AEC1257241003C85D7/$file/Revizijski_prirocnik.pdf)».
14. Revizijski proces. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/KA9BB5351D81A85CEC12571550047538C](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/I/KA9BB5351D81A85CEC12571550047538C)».
15. Strategija Računskega sodišča RS. URL=«[http:// www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/KB9F6D42D174C7931C125723C00502725/\\$file/strategija_rsrs_2007-2013_SLO.pdf](http://www.rs-rs.si/rsrs/rsrs.nsf/V/KB9F6D42D174C7931C125723C00502725/$file/strategija_rsrs_2007-2013_SLO.pdf)».

SEZNAM SLIK IN GRAFOV

Slika 1: Organizacijska shema Računskega sodišča Republike Slovenije	8
Slika 2: Predrevizijski postopek.....	21
Slika 3: Revizijski postopek	24
Slika 4: Porevizijski postopek	26
Graf 1: Vrste opravljenih revizij v letu 2002.....	28
Graf 2: Izrečena mnenja o pravilnosti poslovanja	28
Graf 3: Izrek mnenja o računovodskih izkazih	29
Graf 4: Vrste opravljenih revizij v letu 2003.....	30
Graf 5: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja.....	31
Graf 6: Izrek mnenja o računovodskih izkazih	32
Graf 7: Vrste opravljenih revizij v letu 2004.....	33
Graf 8: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja.....	34
Graf 9: Izrek mnenja o računovodskih izkazih	34
Graf 10: Vrste opravljenih revizij v letu 2005.....	35
Graf 11: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja.....	36
Graf 12: Izrek mnenja o računovodskih izkazih.....	37
Graf 13: Vrste opravljenih revizij v letu 2006.....	38
Graf 14: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja.....	39
Graf 15: Izrek mnenja o računovodskih izkazih.....	39
Graf 16: Vrste opravljenih revizij v letu 2007	40
Graf 17: Izrek mnenja o pravilnosti poslovanja.....	41
Graf 18: Izrek mnenja o računovodskih izkazih.....	42

SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC

DURS – Davčna uprava Republike Slovenije

DZ – Državni zbor

EU – Evropska unija

EUROSAI – Evropska organizacija vrhovnih revizijskih institucij

INTOSAI – Mednarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucij

KAD – Kapitalska družba

MNZ – Ministrstvo za notranje zadeve

MORS – Ministrstvo za obrambo Republike Slovenije

SOD – Slovenska odškodninska družba

ZZZS – Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije

IZJAVA O AVTORSTVU IN NAVEDBA LEKTORJA

Andrea Mavrovič, študentka Fakultete za upravo, visokošolskega strokovnega programa,
vpisana številka 04031218, v skladu s 152. členom Statuta Univerze v Ljubljani
izjavljam,

da sem avtorica diplomskega dela z naslovom

**PRAVNA UREDITEV RAČUNSKEGA SODIŠČA S POUČENJEM NA NJEGOVI
DOSEDANJI PRAKSI**

Strinjam se, da se moje diplomsko delo objavi tudi na internetnih straneh.

Diplomsko delo lektorirala: Marjeta Gregorčič Markovič, prof.

Andrea Mavrovič