

**UREDITEV SREDSTEV V DRŽAVNI LASTI IN V LASTI  
LOKALNIH SKUPNOSTI V SLOVENIJI**

**MARIJA JANC**

**CENTER ZA RAZVOJ FINANC – OKROGLA MIZA 15. OKTOBER 2009**

## 1. UVOD

Ko govorimo o sredstvih v upravljanju je prav, da vemo kaj sredstva v upravljanju sploh so in kaj beseda upravljanje sploh pomeni. Pomen besede upravljanje je po napisanem v Slovarju slovenskega knjižnega jezika (1995) naslednji:

- glagolnik od upravljati, npr. upravljanje države, upravljanje gledališča, šole upravljanje posestva upravljanje premoženja, pri čemer je pomen besede upravljati
- odločati o uporabi, izkoriščanju, vzdrževanju česa, npr. upravljati gozdove, upravljati hišo, upravljati premoženje, zapuščino, sklad.

Izhajajoč iz te opredelitve bom skušala povzeti obstoječ način sredstev v upravljanju in predstaviti možnosti prenosa k lastnikom iz vsebinskega in računovodskega vidika tako pri izvajalcih gospodarskih javnih služb (javnih podjetjih), kot pri izvajalcih javnih služb (javnih zavodih, javnih agencijah, javnih skladih).

## 2. VSEBINSKI VIDIK SREDSTEV V UPRAVLJANJU

Osnovno opredelitev sredstev v upravljanju najdemo v **Zakonu o javnih financah**. V 67. členu je določeno, da je državno in občinsko premoženje finančno in stvarno premoženje v lasti države in občin. Finančno premoženje so denarna sredstva, terjatve, dolžniški vrednostni papirji ter delnice in deleži na kapitalu pravnih oseb in druge naložbe v kapitalu (kapitalske naložbe). Stvarno premoženje so premičnine in nepremičnine.

Za opravljanje javnih služb in dejavnosti v javnem interesu lahko država oziroma občina državno in občinsko premoženje organizirata v obliki javnih zavodov, javnih gospodarskih zavodov, javnih podjetij, javnih skladov in javnih agencij.

S finančnim in stvarnim premoženjem države upravlja in razpolaga država v skladu z Zakonom o javnih financah, razen če posebni zakon ne določa drugače.

Kateri pa so posebni zakoni in kaj določajo?

**Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin** (Ur. list RS, št. 14/07 in 55/09) v 3. členu pojasnjuje pomen izrazov, med drugim tudi pomen izrazov upravljanje in razpolaganje, pri čemer

- upravljanje s stvarnim premoženjem pomeni zlasti skrb za pravno in dejansko urejenost, investicijsko vzdrževanje, oddajanje v najem, obremenjevanje s stvarnimi pravicami, dajanje stvarnega premoženja v uporabo in podobno
- ter
- razpolaganje s stvarnim premoženjem pomeni vsak prenos lastninske pravice na drugo fizično ali pravno osebo, zlasti pa to pomeni prodajo, odsvojitve na podlagi menjave ali drug način odplačne ali neodplačne odsvojitve stvarnega premoženja ter vlaganje stvarnih vložkov v pravne osebe zasebnega ali javnega prava.

Ker je to nekoliko drugačno pojmovanje sredstev v upravljanju kot jih dejansko vsebinsko in posledično tudi računovodsko razumemo danes, je potrebno pojasniti, za koga Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin sploh velja. Odgovor na to vprašanje najdemo v 2. členu zakona, ki določa, da zakon velja za vse upravljavce in uporabnike stvarnega premoženja in samoupravnih lokalnih skupnosti.

Na osnovi te določbe se samo po sebi postavi vprašanje, kdo pa je upravljavec premoženja in kdo uporabnik? Tudi pomen teh dveh izrazov najdemo v 3. členu istega zakona in sicer:

- upravljavec premoženja je državni organ, uprava samoupravne lokalne skupnosti ali oseba javnega prava, pristojna za ravnanje s stvarnim premoženjem države in samoupravne lokalne skupnosti,
- uporabnik stvarnega premoženja je državni organ, organ lokalne skupnosti ter pravna oseba, ki ima stvarno premoženje neposredno v uporabi na podlagi zakonitega pravnega naslova.

Na podlagi določb Zakona o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin je Vlada RS izdala Uredbo o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin (Ur. list RS, št. 84/07 – 55/09), kjer se povezujeta pojma upravljavec in uporabnik. Tako je v 2. členu določeno, da so vsi državni organi, razen pravosodnih organov in organov državne uprave (poenostavljeno povedano nevladni organi) upravljavci in hkrati uporabniki stvarnega premoženja. Za organe državne uprave in pravosodne organe pa upravljavca s svojim sklepom določi Vlada RS.

**Zakon o gospodarskih javnih službah** obravnava različne načine organiziranosti izvajanja gospodarskih javnih služb bodisi kot režijski obrat, bodisi kot javni gospodarski zavod ali javno podjetje, lahko pa tudi s podelitvijo koncesije.

V povezavi s pojmovanjem sredstev v upravljanju je potrebno omeniti javni gospodarski zavod in javno podjetje, pri čemer Zakon o gospodarskih javnih službah v 24. členu v primeru javnih gospodarskih zavodov napotuje na predpise, ki urejajo statusna vprašanja zavodov, za javna podjetja pa je v 25. členu istega zakona navedeno, da je javno podjetje v lasti republike ali lokalne skupnosti, za vsa ostala vprašanja pa se uporabljajo predpisi, ki urejajo položaj podjetij oz. gospodarskih

družb. Pri tem je potrebno poudariti, da besede sredstva v upravljanju Zakon o gospodarskih javnih službah neposredno ne navaja, niti nima tega pojma opredeljenega v katerem izmed členov. Enako velja tudi za **Zakon o gospodarskih družbah**, ki v 54. členu obravnava le pravila o računovodenju. Pravila o računovodenju so za javna podjetja določena v Slovenskih računovodskih standardih, ki ne smejo biti v nasprotju z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja.

**Zakon o zavodih** (Ur. list RS, št. 12/91 – 127/06) lastnini (sredstvom) v upravljanju namenja le določbo 65. člena, v katerem določa, da dokler s posebnim zakonom niso opredeljene javne službe in urejena vprašanja glede razpolaganja s premoženjem, le to ostane javna lastnina v upravljanju javnih zavodov. Lastnik stvarnega premoženja je torej ustanovitelj, to je država ali občina oz. druga samoupravna lokalna skupnost. Tudi ta zakon pojma sredstev v upravljanju posebej ne pojasnjuje.

Posebnost predstavljajo univerza oz. samostojni visokošolski zavodi, ki jih je ustanovila Republika Slovenija. Zanje je v 13. členu **Zakona o visokem šolstvu** (Ur. list RS, št. 119/06 - UPB in 64/ 08) določeno, da so lastniki premoženja, pridobljenega iz javnih in drugih virov. Visokošolski zavod upravlja in razpolaga s premoženjem, ki ga uporablja. Njegova razpolagalna pravica pa je kljub lastništvu omejena, saj lahko nepremičnino oz. opremo večje vrednosti odtuji ali obremeni le v soglasju z ustanoviteljem. Zanimivo pri vsem je, da iz zakona ni nikjer razvidno, katera oprema sodi v kategorijo oprema večje vrednosti, niti ni določeno ali je za odtujitev opreme manjše vrednosti tudi potrebno soglasje ustanovitelja.

**Zakon o javnih skladih** (Ur. list RS, št. 77/08) v 8. členu obravnava sredstva za delo javnega sklada (prostora, opremo in druga sredstva za delo), ki jih ustanovitelj, torej država, pokrajina ali občina, obdrži v svoji lasti, javnemu skladu pa so ta sredstva dana le v uporabo. Istočasno pa 9. člen zakona predvidi tudi prenos premoženja od ustanovitelja, ali od drugih oseb za izvajanje skupnih projektov, ki je lahko dano kot sredstva v upravljanju ali premoženje v lasti. Kakšne so pravice in obveznosti javnega sklada v primeru premoženja v uporabi, premoženja v upravljanju oziroma premoženja v lasti zakon posebej ne opredeljuje, le za premoženje, ki je javnemu skladu dano v uporabo je navedeno, da se medsebojne pravice in obveznosti tako ustanovitelja kot javnega sklada uredijo v pogodbi o prenosu premoženja v uporabo. Iz opisanega je razvidno, da je pri sredstvih v uporabi govora o stvarnem premoženju, enako je s premoženjem, ki je dano v upravljanje, kaj pa predstavlja premoženje, ki je za izvedbo skupnih projektov dano v last, pa iz zakona prav tako ni razvidno. Javni sklad poleg obeh opisanih vrst premoženja, razpolaga še s tako imenovanim namenskim premoženjem, to je premoženjem, ki je javnemu skladu dano za doseganje namena javnega sklada. Posebnost namenskega premoženja je v tem, da je to povečini finančno premoženje, saj je iz določb 7. člena Zakona o javnih skladih razvidno, da se namensko premoženje vplača v kapital javnega sklada. Namensko premoženje je lahko zagotovljeno tudi kot stvarni vložek ali kot stvarni prevzem. V to premoženje sodijo finančni instrumenti, premoženjski predmeti in pravice, katerih gospodarska vrednost je ugotovljiva. Druga posebnost namenskega

premoženja je, da je dano javnemu skladu v last in da ga je dolžan javni sklad vpisati v sodni register, s tem pa mu je zagotovljeno trajno razpolaganje s tem premoženjem.

**Zakon o javnih agencijah** (Ur. list RS, št. 52/02) stvarno premoženje obravnava v 38. členu, ki določa, da mora ustanovitelj v skladu z ustanovitvenim aktom javni agenciji zagotoviti potrebne prostore, opremo in sredstva za začetek dela. Tako dani prostori ostanejo v lasti ustanovitelja in se prenesejo v uporabo in upravljanje javne agencije. Kakšen značaj ima stvarno premoženje, ki je javni agenciji za delo zagotovljeno po začetku delovanja, zakon ne določa. Iz dosedanje prakse je razvidno, da javne agencije kot premoženje v uporabi štejejo stvarno premoženje in drugo premoženje, ki je namenjeno pridobitvi poslovnih prostorov in opreme, ne glede na to ali je to premoženje zagotovljeno pred ali po začetku dela javne agencije.

Če medsebojno primerjamo posamezne določbe, ki obravnavajo stvarno premoženje v posameznih področnih zakonih, lahko ugotovimo skupno izhodišče, da je v last in trajno neomejeno razpolaganje dano le namensko premoženje javnim skladom, ki pa morajo namensko premoženje uporabljati za namene, za katere je bil posamezni javni sklad ustanovljen.

Stvarno premoženje pa je posameznim izvajalcem javnih služb dano v upravljanje in uporabo, ne glede na to ali je lastništvo preneseno ali ne. Popolne razpolagalne pravice noben izvajalec javne službe nima, saj je tudi univerzi in visokošolskim zavodom, ki edini so lastniki premoženja, razpolagalna pravica za odtujitev ali obremenitev nepremičnin in opreme večje vrednosti dovoljena le ob soglasju ustanovitelja.

Upam si trditi, da se država in samoupravna lokalna skupnost lastništvu premoženja ne bosta nikoli odrekli, če pa že, pa bosta pravnim osebam, katerim lastništvo bo preneseno, omejili razpolagalno pravico. Osebnostno menim, da je tako tudi prav, saj sta država in občina vsaka na svojem področju dolžni zagotoviti izvajanje javnih gospodarskih in negospodarskih služb. Trdim lahko, da je bilo izvajanje javnih gospodarskih in negospodarskih služb dobro urejeno in da se o pojmovanju stvarnega premoženja, ki je dano s strani države in občine izvajalcem za izvajanje javnih služb, sploh še ne bi pričeli pogovarjati, če ne bi Slovenski računovodski standard 35 – Računovodsko spremljanje gospodarskih javnih služb predvidel računovodskega izkazovanja sredstev v upravljanju najdlje do 31.12.2009, ni pa natančno pojasnil, kaj po tem datumu. Enako velja tudi za Slovenski računovodski standard 36 – Računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah – pravnih osebah zasebnega prava. Tako se je skušalo in se še skuša prikazati, da je problem sredstev v upravljanju le računovodski problem. Iz vsega, kar je v povezavi s stvarnim premoženjem predvideno v posameznih zakonih, ki predvidevajo možnost organiziranja posameznih organizacijskih oblik za izvajanje javnih služb, je razvidno, da temu ni tako.

Ker je praktično nemogoče pričakovati, da se bo v času, ki ga določbe Slovenskih računovodskih standardov dopuščajo za drugačno računovodsko izkazovanje sredstev v upravljanju v javnih podjetjih, dopolnil oz. spremenil Zakon o gospodarskih javnih službah, menim, da lahko za novo lastniško pravno ureditev dosedanjih sredstev v upravljanju, uporabimo **Zakon o javno zasebnem partnerstvu** (Ur. list RS, št. 127/06) in Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin. Prehodne in končne določbe Zakona o javno zasebnem partnerstvu nalagajo ustanoviteljem javnih podjetij, da v treh letih od uveljavitve zakona odločijo o vrsti preoblikovanja javnega podjetja. Zakon o javno zasebnem partnerstvu je bil uveljavljen 17.03.2007, torej od njegove uveljavitve sicer še preteklo tri leta, bo se pa to zgodilo v marcu prihodnjega leta. Osebnost mi ni znano, da bi kakšen ustanovitelj že odločil o vrsti preoblikovanja javnega podjetja, ki ga je ustanovil za izvajanje gospodarskih javnih služb. In kaj se zgodi, če ustanovitelj v treh letih ne odloči o vrsti preoblikovanja svojega javnega podjetja? Osebnost menim, da nič, saj Zakon o javno zasebnem partnerstvu ne predvideva ne kazenskih določb in ne prekrškovnega organa.

Kakšne možnosti pa ima država ali občina v procesu preoblikovanja obstoječih javnih podjetij?

Po določbah Zakona o javno zasebnem partnerstvu je možno, da se obstoječe javno podjetje, preoblikuje v gospodarsko družbo po Zakonu o gospodarskih družbah, druga možnost pa je, da obstoječa javna podjetja ohranijo status javnega podjetja.

Kaj pa se zgodi s stvarnim premoženjem, ki je danes v javnem podjetju ali javnem gospodarskem zavodu v upravljanju?

Javno podjetje in javni gospodarski zavod sta bila tako uporabnika kot upravljavca stvarnega premoženja, ki je bilo in je še v lasti države ali občine. Če skrbno proučimo določbe 3. člena Zakona o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin, potem lahko ugotovimo, da sta pomena izrazov upravljanje in uporaba medsebojno povezana, saj upravljanje pomeni zlasti skrb za pravno in dejansko urejenost, investicijsko vzdrževanje, oddajanje v najem, obremenjevanje s stvarnimi pravicami, dajanje v uporabo in podobno. Uporaba pa pomeni neposredno oblast na posameznem stvarnem premoženju ali na njegovem delu in neposredno skrb zanj.

Če je država ali občina do sedaj lahko javnemu podjetju ali javnemu gospodarskemu zavodu dala svoje premoženje v upravljanje, ali potem ni njej sami prepuščeno, da spremeni le način, s katerim stvarno premoženje odda javnemu podjetju ali javnemu gospodarskemu zavodu, da ta lahko še naprej izvaja javno službo.

Osebnost menim, da bi bila možna le dva načina oddaje stvarnega premoženja javnemu podjetju in sicer poslovni najem ali prenos v uporabo. Sedanji določbi 28. in 31. člena Zakona o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin ne omogočata, da bi se nepremično in premično premoženje v brezplačno uporabo z neposredno pogodbo oddalo javnim podjetjem. Torej ostane edina možnost poslovni najem, pri čemer bi morala višina najemnine biti najmanj v višini obračunane amortizacije in

vkjučena v ceno storitve javne službe. V kolikor pa je bilo stvarno infrastrukturno premoženje pridobljeno s krediti, potem bi višina najemnine morala vključevati tudi stroške najema kredita, torej obresti.

Kakšne posledice bi imela vključitev amortizacije in stroškov morebitno najetega kredita, s katerim je bilo stvarno infrastrukturno premoženje pridobljeno, v ceno storitve gospodarske javne službe, bo morala država in vsaka posamezna občina za vsako od gospodarskih javnih služb proučiti posebej. Če bo cena storitve za izvajanje posamezne javne službe ob predlaganih predpostavkah previsoka, ima država in posamezna občina možnost javnemu podjetju razliko pokriti s subvencijo iz proračuna.

Pri poslovnem najemu je potrebno posebej omeniti najemnino kot prihodek državnega oz. občinskega proračuna. Najemnina iz naslova oddaje stvarnega premoženja v najem je na podlagi določb 80. člena Zakona o javnih financah namenski prihodek proračuna, ki se lahko uporabi samo za gradnjo, nakup in vzdrževanje stvarnega premoženja. Državi in občini bo s pridobitvijo namenskega prihodka zagotovljen vir za financiranje rednega vzdrževanja stvarnega infrastrukturnega premoženja.

Če torej pogledamo vsebinski vidik sredstev v upravljanju, lahko ugotovimo, da bo s prenosom stvarnega infrastrukturnega in drugega premoženja nazaj k lastniku, javnemu podjetju dejansko lahko dano le izvajanje javne službe. Za te namene je bilo namreč javno podjetje tudi ustanovljeno. Gradnja gospodarske javne infrastrukture ni del izvajanja gospodarske javne službe, saj Zakon o gospodarskih javnih službah že v 1. členu določa, da se z gospodarskimi javnimi službami zagotavljajo materialne javne dobrine (proizvodi in storitve), katerih trajno in nemoteno proizvodnjo v javnem interesu zagotavlja Republika Slovenija ali občina in sicer v naslednjih organizacijskih oblikah:

- režijskem obratu
- javnem gospodarskem zavodu,
- javnem podjetju
- s koncesijami.

Opisana možnost izvajanja gospodarske javne službe z oddajo stvarnega infrastrukturnega premoženja v poslovni najem obstoječim javnim podjetjem je po mojem mnenju prehodnega značaja. Država in občina bi oz. bosta morali z vso skrbnostjo, gospodarnostjo in učinkovitostjo pretehtati, ali je obstoj javnih podjetij sploh še smiseln, ali ne bi morda izvajanje gospodarske javne službe zagotovila v okviru režijskega obrata (to možnost nekatere občine že imajo), ali pa s podelitvijo koncesije.

Odločitev o tem je na strani države in lokalnih skupnosti kot lastnikov stvarnega in finančnega premoženja.

Na podlagi določb 144. člena Zakona o javno zasebnem partnerstvu se določbe zakona, ki se nanašajo na preoblikovanje javnih podjetij, smiselno lahko uporabijo tudi za preoblikovanje javnih gospodarskih zavodov in javnih zavodov. Nerodnost pri vsem pa je, da Zakon o javno zasebnem partnerstvu predlaga možna načina preoblikovanja tako javnih podjetij, kot javnih gospodarskih zavodov in javnih zavodov, ne preklicuje pa niti ene določbe Zakona o gospodarskih javnih službah, Zakona o zavodih, o preoblikovanju javnih skladov in javnih agencij, ki tudi imajo sredstva v upravljanju, pa zakon sploh nima nobene določbe.

Na osnovi vsega navedenega menim, da bo potrebno osnovno usmeritev za dokončno preoblikovanje javnih podjetij, javnih gospodarskih zavodov, javnih zavodov, javnih skladov in javnih agencij predvideti oz. opredeliti v novem Zakonu o javnih finančah. Ostali zakoni pa bodo morali tej osnovni opredelitvi slediti. Le s spremembo in dopolnitvijo tako Zakona o javnih finančah kot Zakona o gospodarskih javnih službah, Zakona o zavodih, Zakona o javnih skladih in Zakona o javnih agencijah bo možno dokončno razrešiti lastniško-pravni odnos med državo in posamezno občino kot lastnikoma premoženja in uporabniki tega premoženja, ki bodo zato dolžni na takšen ali drugačen način izvajati gospodarsko ali negospodarsko javno službo.

Trenutno se vse rešitve iščejo le v smeri pričetka uporabe SRS 35 v javnih podjetjih in javnih gospodarskih zavodih, ki s 01.01.2010 računovodskega izkazovanja sredstev v upravljanju ne predvidevajo več.

Ministrstvo za finance je županom občin in finančnim službam občin v juniju letošnjega leta izdalo pisna priporočila za ureditev razmerij med lastnikom gospodarske javne infrastrukture – občino in izvajalcem gospodarske javne službe.

Priporočila se nanašajo le na ureditev razmerij med lastnikom javne infrastrukture – občino in javnimi podjetji, ki so v 100% lasti občine, saj so se oz. bi se morala javna podjetja, v katerih so bili poleg občine tudi zasebni vložki, na podlagi določb Zakona o javno zasebnem partnerstvu preoblikovati najkasneje v enem letu od uveljavitve zakona, torej do 16.3. 2008. Možnosti preoblikovanja sta bili in sta še dve.

- preoblikovanje v gospodarsko družbo, skladno z zakonom, ki ureja gospodarske družbe, ali
- ohranitev statusa javnega podjetja, pogoj za to pa je, da se vložki oseb zasebnega prava prenesejo v last države ali občine ali pa vložki oseb zasebnega prava v javnih podjetjih prenehajo na drug način.

V priporočilih je Ministrstvo za finance opredelilo tri možne variante ureditve prenosa gospodarske infrastrukture ob hkratnem uspešnem zagotavljanju izvajanja gospodarske javne službe:

- gospodarska javna infrastruktura se prenese v last izvajalcu gospodarske javne službe. Pri tem mora biti izpolnjen osnovni pogoj, in sicer, da bo

izvajalec gospodarske javne službe sposoben sam in z najetimi viri financirati tudi razširitvene investicije v gospodarsko javno infrastrukturo in s ceno za izvajanje gospodarske javne službe zagotavljati sredstva za poplačilo vseh dolgov in vseh stroškov. Kljub izpolnjenemu pogoju pa je potrebno oceniti tveganja, ti jih prenos gospodarske javne infrastrukture v last izvajalcu gospodarske javne službe prinese predvsem zaradi dejstva, da država oz. občina s tem izgubi možnost zagotavljanja izvajanja javne gospodarske službe na učinkovitejši in gospodarnejši način. Opisano tveganje se pojavi predvsem takrat, ko izvajalec gospodarske javne službe posluje slabo. Prenos lastništva na izvajalce gospodarskih javnih služb bi lahko pomenil prenos javnega monopola v zasebni monopol. Pri zagotavljanju javnih dobrin je sicer pridobivanje dobička podrejeno zadovoljevanju javnih potreb, vendar to velja le za državo ali občino. Posredno preko lastništva se ta cilj lahko zasleduje tudi v javnih podjetjih, nikakor pa tega ni mogoče v zasebnih podjetjih. S tem je lahko povezano tudi oblikovanje cen storitev in kvaliteta storitev, kar bi moralo biti zelo natančno opredeljeno v koncesijski pogodbi,

- finančni najem ni mogoč, saj niso izpolnjeni pogoji iz SRS 1.57 in 1.58. Poleg tega sklepanje poslov finančnega najema oz. kreditnih poslov občina sploh ne more upravljati,
- poslovni najem se kaže kot najprimernejša oblika za ureditev razmerij med lastnikom gospodarske javne infrastrukture in izvajalcem gospodarske javne službe.

### **3. RAČUNOVODSKI VIDIK SREDSTEV V UPRAVLJANJU**

Navedeno je že, da SRS 35, ki obravnava računovodsko spremljanje gospodarskih javnih služb in ga uporabljajo javna podjetja in javni gospodarski zavodi, računovodsko obravnavo sredstev v upravljanju dopuščajo le še do največ 31.12.2009. V nadaljevanju določb 2. odstavka člena 35.38 je določeno, da morajo javna podjetja in javni gospodarski zavodi do 31.12.2009 zagotoviti računovodsko razvidovanje (evidentiranje) sredstev, s katerimi razpolagajo, na zakonskih podlagah. Določba tega člena pa ne pove katere zakonske podlage so mišljene. Ne glede na vse bodo javna podjetja dolžna s 01.01.2010 uporabljati SRS 35 in pri tem upoštevati način, s katerim mu bosta država ali občina dali premoženje zato, da bo zagotovljeno izvajanje javnih gospodarskih služb. Enako velja tudi za javne gospodarske zavode.

Predlagam, da se prenos izvede ob koncu leta po stanju na dan 31.12.2009.

Po tem stanju javna podjetja in javni gospodarski zavodi stvarno infrastrukturno in drugo premoženje, ki jim je bilo dano v upravljanje, računovodsko prenesejo nazaj lastniku, torej državi ali občini.

Po kakšni vrednosti pa naj se prenos izvrši? Predlagam, da se prenos izvrši po taki nabavni, odpisani in knjigovodski vrednosti, kot je bila izkazana v poslovnih knjigah javnega podjetja oz. javnega gospodarskega zavoda. Javno podjetje oz. javni

gospodarski zavod kot upravljavec in predajalec opredmetenih osnovnih sredstev in država oz. občina kot lastnik in prevzemnik bosta o predaji sestavili pisni dokument, ki bo obsegal naziv posameznega osnovnega sredstva, njegovo nabavno, odpisano in knjigovodsko vrednost ter datum pričetka njegove uporabe. V kolikor je bilo stvarno infrastrukturno premoženje pridobljeno s kreditom, ki ga je najelo javno podjetje, se lastniku tega premoženja prenesejo tudi obveznosti za odplačevanje kredita. Zato mora biti v pisnem dokumentu navedena višina kredita, ki se prevzema, njegova neodplačana vrednost in datum zapadlosti posameznega obroka. Dokumentu morajo biti priložene tudi vse kreditne pogodbe z amortizacijskimi načrti in potrjenim IOP obrazcem, s katerim sta javno podjetje kot posojilojemalec in posojilodajalec uskladila stanje na dan 31.12.2009. Dokument bosta z navedbo datuma računovodskega prenosa podpisali tudi obe odgovorni osebi. Na strani javnega podjetja je to direktor ali od njega pooblaščen oseb. Na strani lastnika je to predsednik Vlade oz. župan ali druga pooblaščen oseb. V kolikor se lastnik odloči, da taista osnovna sredstva da javnemu podjetju v poslovni najem, morata država ali občina in javno podjetje skleniti medsebojno pogodbo o najemu osnovnih sredstev, v kateri morata določiti višino najemnine, rok zapadlosti za plačilo najemnine, način tekočega vzdrževanja osnovnih sredstev v najemu, način oblikovanja cene storitve za posamezno javno službo, višino in način subvencioniranja države oz. občine javnemu podjetju, v kolikor prihodki, pridobljeni s prodajo javnih storitev javnemu podjetju ne bodo zagotovili pokritje vseh odhodkov in druge določbe, za katere bosta najemodajalec in lastnik menila, da v pogodbi še morajo biti navedene.

Na osnovi vseh navedenih dokumentov bosta država in občina v svojih poslovnih knjigah evidentirali prevzeta opredmetena osnovna sredstva tako v analitični evidenci osnovnih sredstev kot v glavni knjigi in s 01.01.2010 pričeli z obračunavanjem popravka vrednosti v skladu s Pravilnikom o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev.

Ker bodo prenesena opredmetena osnovna sredstva v skladu s Pravilnikom o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava evidentirana že v registru osnovnih sredstev na ustreznih analitičnih kontih skupin 02 – nepremičnine in 04 – opreme in druga opredmetena osnovna sredstva, bodo posledično tudi v glavni knjigi evidentirana z nabavno vrednostjo na kontih skupine 02 – nepremičnine in 04 – oprema in druga opredmetena osnovna sredstva, z odpisano vrednostjo na kontih 03 – popravek vrednosti nepremičnin in 05 – popravek vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev. Za knjigovodsko vrednost pa se bo povečal konto 9000 – splošni sklad za neopredmetena sredstva in opredmetena osnovna sredstva. Istočasno se bodo zmanjšale terjatve za sredstva dana v upravljanje javnim podjetjem na kontu 092 ter zmanjšal splošni sklad za terjatve za sredstva dana v upravljanje. Če bodo opredmetena osnovna sredstva javnemu podjetju istočasno dana v najem, bo v analitični evidenci – registru osnovnih sredstev kot nahajališče navedeno tisto javno podjetje ali tisti gospodarski javni zavod, ki bo opredmetena osnovna sredstva na podlagi pogodbe imel v najemu.

In zakaj je to potrebno?

Zato, da lastnik premoženja vedno ve, kje se njegovo premoženje nanaša in pa tudi zato, da se bo lahko ob koncu vsakega poslovnega leta po stanju na dan 31.12. izvedel popis teh sredstev.

In kako bo država ali občina popis sredstev, ki bodo v najemu pri posameznem javnem podjetju ali javnem gospodarskem zavodu izvedla?

Možnosti sta dve in sicer:

- popis izvede popisna komisija lastnika v javnem podjetju oz. javnem gospodarskem zavodu, torej neposredno na nahajališču premoženja, ki je dano v najem,
- popis izvede popisna komisija javnega podjetja oz. javnega gospodarskega zavoda, ki so mu osnovna sredstva dana v najem in popisno listo o izvedenem fizičnem popisu posreduje lastniku osnovnih sredstev.

Običajno se uporabi druga možnost, torej da fizični popis izvede popisna komisija javnega podjetja oz. javnega gospodarskega zavoda in popisno listo posreduje lastniku osnovnih sredstev. Javno podjetje oz. javni gospodarski zavod kot najemnik opredmetenih osnovnih sredstev je namreč dolžan v svojih poslovnih knjigah tako v registru kot v glavni knjigi izkazovati najeta osnovna sredstva s tem, da se uporabijo konti izven bilančne evidence, torej konti skupine 99. Pri tem ni posebej pomembna vrednost, po kateri najemnik izkazuje osnovna sredstva v svojih poslovnih knjigah, važno je njihovo evidentiranje po inventarnih številkah, ki služijo kot osnova za izvedbo fizičnega popisa. Pri tem je potrebno poudariti, da evidentiranje najetih osnovnih sredstev v poslovnih knjigah najemjemalca ne pomeni, da je najemjemalec kakor koli dolžan obračunavati amortizacijo. Evidentiranje pomeni le dosledno spremljanje vseh osnovnih sredstev v najemu in s tem popis vseh sredstev in njihovih virov, ki jih ima javno podjetje ne glede na to ali so sredstva v lasti javnega podjetja oz. javnega gospodarskega zavoda ali ne.

Kot je že navedeno, predlagam, da se računovodski prenos sredstev iz poslovnih knjig javnega podjetja oz. javnega gospodarskega zavoda izvrši po taki nabavni, odpisani in knjigovodski vrednosti, kot jih je v svojih poslovnih knjigah izkazovalo javno podjetje oz. javni gospodarski zavod. V kolikor je javno podjetje oz. javni gospodarski zavod v popolnosti upoštevalo določbe SRS 1 – opredmetena osnovna sredstva, je v svojih poslovnih knjigah že izkazovalo pošteno vrednost vseh osnovnih sredstev oz. vsega stvarnega premoženja v upravljanju. V kolikor temu ni bilo tako ali pa, če se lastnik ne strinja z izkazano vrednostjo posameznega opredmetenega osnovnega sredstva, ima v skladu z 13. členom Pravilnika o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava možnost opraviiti prevrednotenje teh sredstev. Prevrednotenje se lahko opravi tako, da se vrednost posameznega osnovnega sredstva primerja z nabavno vrednostjo primerljivih enakih ali podobnih sredstev ali pa se prevrednotenje opravi na podlagi cenitve, ki jo izvede pooblaščen cenilec vrednosti.

Pravne podlage, ki urejajo računovodenje proračunov države in samoupravnih lokalnih skupnosti ter drugih pravnih oseb javnega prava, ki so neposredni ali posredni uporabniki državnega ali občinskega proračuna so torej pripravljene in lastniki premoženja lahko v svojih analitičnih in sintetičnih evidencah izkažejo vrednost vsakega posameznega osnovnega sredstva, z navedbo nahajališča lahko točno izkažejo nahajališče vsakega osnovnega sredstva, ne glede na to ali ga uporablja sam ali pa ga za izvajanje nekaterih javnih služb odda v najem. Če se bo izkazalo, da je potrebno za lažjo in morda tudi kvalitetnejšo razporeditev opredmetenih osnovnih sredstev dodatno razčleniti katero izmed amortizacijskih skupin, ki so opredeljene v Prilogi I Pravilnika o načinu in stopnjah neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev ni nobene ovire, da minister, pristojen za finance tega ne bi storil. Sigurno pa ne bo lastnikom sredstev dana možnost, da stopnjo amortizacije oblikujejo oz. določajo sami, ne glede na to, da se je do računovodskega prenosa pri posameznem javnem podjetju lahko samostojno oblikovala stopnja amortizacije za posamezno amortizacijsko skupino in se iz tega razloga niti za stvarno premoženje istega lastnika, če je bilo dano v upravljanje različnim javnim podjetjem, niso uporabljale enake amortizacijske stopnje.

#### **4. ZAKLJUČEK**

Iz vsega navedenega izhaja, da Slovenijo pri ureditvi sredstev, ki so v lasti države in posameznih lokalnih skupnosti čaka še kar nekaj ovir.

Res je sicer, da se bo skušalo začasno urediti lastniško pravni odnos med lastnikom gospodarske javne infrastrukture in izvajalcem javne službe tako, da bodo sredstva računovodsko sicer prenesena nazaj k lastniku in da izvajanje gospodarske javne službe zaradi tega ne bo oteženo.

In kaj se bo zgodilo, če prenos gospodarske javne infrastrukture do 1.1.2010 ne bo izvršen nazaj k lastniku?

Upam samo, da odgovornost za neizvršeno dejanje ne bo pristalo na plečih računovodskih delavcev, ki morajo pri evidentiranju poslovnih dogodkov v poslovne knjige upoštevati računovodske načelo dokumentarnosti, kar pomeni, da je le veljavno sestavljena in preverjena listina, v kateri je poslovni dogodek ali kako stanje vedno vrednostno in v določenih primerih tudi količinsko izkazano, lahko podlaga in predmet računovodske obravnave in pogoj za verodostojnost računovodskih podatkov in informacij. Če računovodske službe veljavno sestavljenih in preverjenih knjigovodskih listin ne bomo prejele, potem tudi evidentiranje v poslovne knjige ne bo moglo biti opravljeno.

Pa pustimo času čas, čeprav nas do konca letošnjega leta loči le še dobra dva meseca.

## 5. UPORABLJENI VIRI IN LITERATURA

1. Pravilnik o enotnem kontnem načrtu za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Ur. list RS, št. 54/02 – 241/08)
2. Pravilnik o načinu in stopnjah odpisa neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev (Ur. list RS, št. 45/05 – 120/07)
3. Pravilnik o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov pravnih oseb javnega prava (Ur. list RS, št. 134/03 – 120/07)
4. Proračunsko pravo, GV Založba, 2007
5. Slovar slovenskega knjižnega jezika, DZS, 1995
6. SRS 1 – opredmetena osnovna sredstva (Ur. list RS, št. 118/05 in 119/08)
7. SRS 35 – računovodsko spremljanje gospodarskih javnih služb (Ur. list RS št. 118/05)
8. SRS 36 – računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah – pravnih osebah zasebnega prava (Ur. list RS. Št.118/05)
9. Uredba o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin (Ur. list, št. 84/07 in 94/07)
10. Zakon o gospodarskih javnih službah (Ur. list, št. 32/93 in 127 /06)
11. Zakon o gospodarskih družbah (Ur. list RS, št. 42/06 – 68/08)
12. Zakon o javnih agencijah (Ur. list RS, št. 52/02)
13. Zakon o javnih financah (Ur. list RS, št. 79/99 – 109/08)
14. Zakon o javnih skladih (Ur. list. RS, št. 77/08)
15. Zakon o javno zasebnem partnerstvu (Ur. list RS, št. 127/06)
16. Zakon o stvarnem premoženju države, pokrajin in občin (Ur. list RS, št. 14/ 07)
17. Zakon o visokem šolstvu Ur. list RS, št. 119/06 – UPB 3)
18. Zakon o zavodih (Ur. list RS, št. 12/91 – 127/06)