



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE
URAD REPUBLIKE SLOVENIJE
ZA NADZOR PRORAČUNA

POROČILO

O STANJU NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC V REPUBLIKI SLOVENIJI

ZA LETO 2018

S PREDLOGI UKREPOV IZBOLJŠAV



Številka zadeve: 0601 – 4/2019
Ljubljana, september 2019

KAZALO

KLJUČNI PODATKI ZA LETO 2018

PREDLAGANI UKREPI NA PODLAGI ANALIZE SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI PODROČJA NNJF	1
1. UVOD	1
2. RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2018	2
2.1 URESNIČEVANJE UKREPOV ZA SISTEMSKO IZBOLJŠAVE PODROČJA NNJF, PREDLAGANIH V POROČILU O STANJU NNJF ZA LETO 2017	2
2.2 AKTIVNOSTI UNP NA PODROČJU RAZVOJA IN USMERJANJA NNJF	3
2.2.1 Enotna informacijska podpora notranjemu revidiranju PU	3
2.2.2 Izjava o zanesljivosti SNN	4
2.2.3 Izobraževanje in usposabljanje kandidatov za pridobitev nazivov DNR in PDNR	4
2.2.4 Izobraževanje oz. usposabljanje notranjih revizorjev PU	5
2.2.5 Mednarodno sodelovanje	5
3. ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2018	6
3.1. SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI VREDNOTENJA IN ANALIZIRANJA IZJAVE O OCENI NNJF	6
3.1.1 Analiza ocen posameznih sestavin sistema NNJF	6
3.1.2 Analiza podatkov o zagotavljanju notranjega revidiranja	8
3.2. SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI LETNEGA POROČANJA NRS IN ZUNANJIH IZVAJALCEV	8
3.2.1 Organiziranost notranjega revidiranja	8
3.2.2 Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela	10
3.2.3 Zrelost revizijskega okolja notranje revizije na področju obvladovanja tveganj	11
3.2.4 Pogoji za krepitev učinkov notranjerevizijske funkcije	12
3.3. PREVERJANJE DELOVANJA NNJF	15
3.3.1 Izvajanje pregledov skladnosti NR	15
3.3.2 Zagotavljanje notranjega revidiranja PU	16
4. POVZETEK SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI NNJF	17
4.1. NOTRANJE KONTROLIRANJE IN URESNIČEVANJE POSLOVODSKE ODGOVORNOSTI PREDSTOJNIKOV PU	17
4.2. NOTRANJE REVIDIRANJE	17
5. PREJEMNIKI POROČILA	19

Seznam uporabljenih okrajšav in kratic

AJPES	Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve
DNR	Državni notranji revizor
DRO	Državni računalniški oblak
IIA – Slovenski inštitut	Slovenski odsek Mednarodnega inštituta notranjih revizorjev (The Institute of Internal Auditors (IIA))
Izjava o oceni NNJF	Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ
Izjava o zanesljivosti SNN	Izjava predstojnika oz. poslovodnega organa proračunskega uporabnika o zanesljivosti sistema notranjega nadzora
MF	Ministrstvo za finance
NNJF	Notranji nadzor javnih financ
NRS	Notranjerevizijska služba
PDNR	Preizkušeni državni notranji revizor
Pravilnik o usmeritvah NNJF	Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02)
Pregled skladnosti NR	Pregled skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije pri proračunskem uporabniku z Usmeritvami za državno notranje revidiranje
PU	Proračunski uporabnik
RS	Republika Slovenija
RSRS	Računsko sodišče Republike Slovenije
UNP	Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna
Usmeritve DNR	Usmeritve za državno notranje revidiranje
Vprašalnik o delu NRS	Anketni vprašalnik k letnemu poročilu o delu lastnih in skupnih notranjerevizijskih služb
Vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev	Anketni vprašalnik k letnemu poročilu o delu zunanjih izvajalcev storitev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov
ZJF	Zakon o javnih financah
Zunanji izvajalci	Zunanji izvajalci storitev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov

Seznam slik

Slika 1: Povprečna ocena petih sestavin NNJF po skupinah PU za leto 2018 7

Seznam prilog

PRILOGA 1: Optimiziranje notranjega revidiranja v javnem sektorju – primerjalna analiza različnih oblik organiziranosti notranjega revidiranja kot dela NNJF (študijski obisk Republike Finske in Kraljevine Nizozemske v letu 2019)

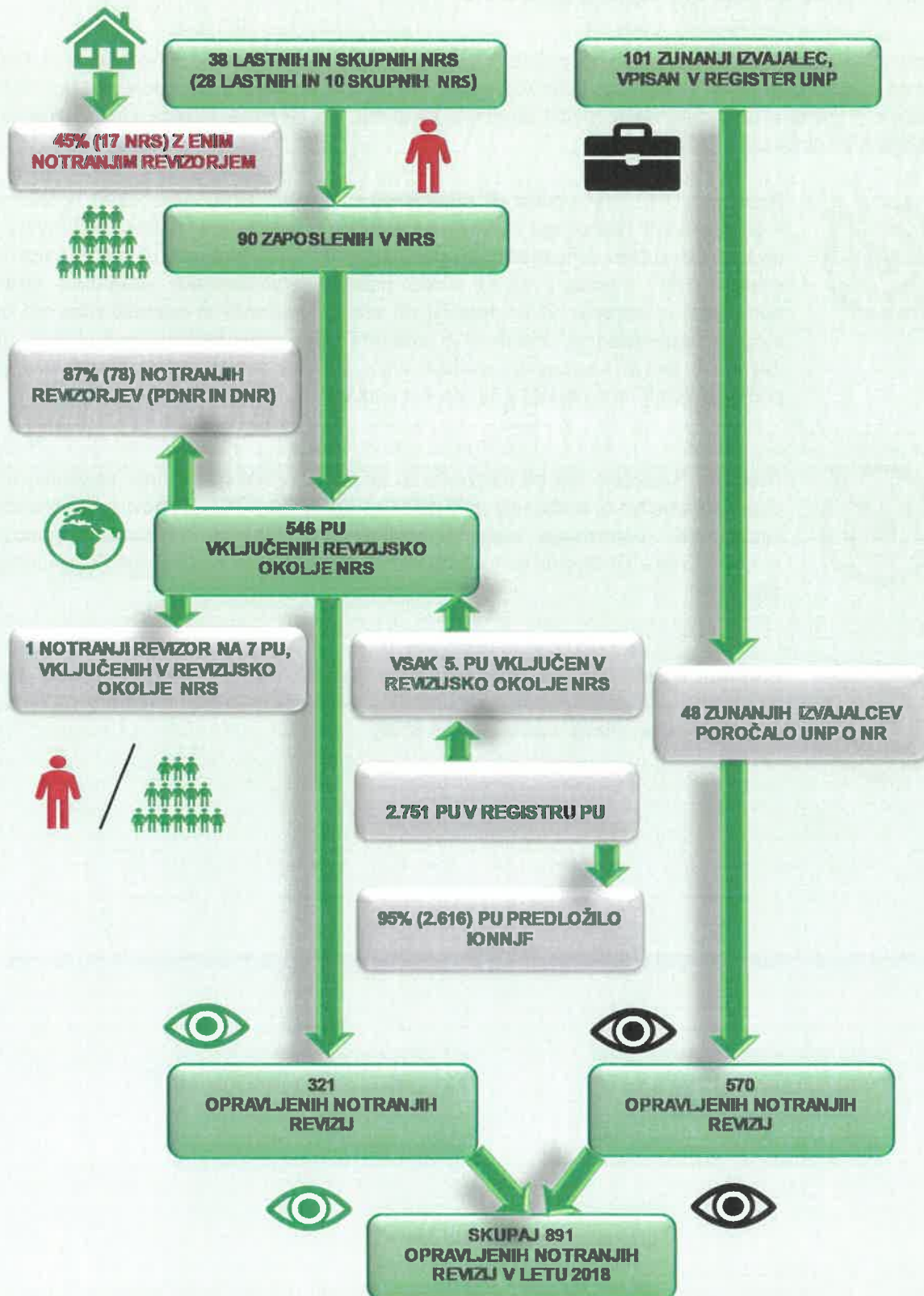
PRILOGA 2: Pregled in analiza oddanih Izjav o oceni NNJF za leto 2018 in primerjava s preteklimi leti

PRILOGA 3: Pokritost PU z notranjim revidiranjem ter načini zagotavljanja notranjega revidiranja po skupinah PU

PRILOGA 4: Organiziranost notranjega revidiranja ter kadrovska zasedenost NRS

PRILOGA 5: Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela

NEKATERI KLJUČNI PODATKI SISTEMA NNJF ZA LETO 2018



PREDLAGANI UKREPI NA PODLAGI ANALIZE SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI PODROČJA NNJF

Na podlagi ugotovljenih slabosti pri delovanju notranjega nadzora javnih financ (v nadaljevanju: NNJF) ter na podlagi analize sistemskih neučinkovitosti, predstavljenih v poglavju 3 tega poročila, Urad RS za nadzor proračuna (v nadaljevanju: UNP) predlaga Vladi RS, da sprejme stališče glede ukrepov za izboljšanje stanja sistema NNJF:



Predlog: UNP na področju sistemskega razvoja NNJF predlaga spremembo organiziranosti notranjega revidiranja v RS, ki bo ob upoštevanju kadrovskih in materialnih potreb, izhajajočih iz revizijskega okolja, zagotovila ustrezno uspešnost sistema. UNP predlaga, da se izdela predlog organizacijskih sprememb sistema notranjega revidiranja, ki bo temeljil na analizi prednosti in slabosti različnih oblik njegove organiziranosti. Pristopiti je potrebno tudi k spremembi pravnih podlag, zlasti Zakona o javnih financah (v nadaljevanju: ZJF) in podzakonskih aktov, ki urejajo področje NNJF in so sprejeti na njegovi podlagi.



Predlog: Raziščejo naj se možnosti za zagotovitev načina in virov za kontinuirano usposabljanje ter ozaveščanje predstojnikov oz. vodstev PU o njihovi odgovornosti za vzpostavitev ustreznega sistema obvladovanja tveganj, vključujoč zagotovitev delovanja notranjih kontrol ter funkcije notranjega revidiranja za doseganje postavljenih ciljev PU.



Predlog: Izvede naj se zamenjava Izjave o oceni NNJF¹ z uveljavitvijo nove Izjave predstojnika oz. poslovodnega organa PU o zanesljivosti sistema notranjega nadzora (v nadaljevanju: Izjava o zanesljivosti SNN).

¹ Izjava o oceni NNJF namreč ni predmet nadzora in kot ugotavlja tudi Računsko sodišče RS v revizijskem poročilu »Predlog zaključnega računa proračuna RS za leto 2017 (dosegljivo na <http://www.rs-rs.si>), je dosegla svoj namen. (Njen prvotni namen je bil predvsem zaostrovanje zavedanja odgovornosti (accountability) predstojnikov za urejen sistem NNJF, kar naj bi prispevalo k vzpostavitvi in učinkovitem ter uspešnem delovanju sistema finančnega poslovanja, notranjih kontrol in notranjega revidiranja). Iz tega razloga so po trinajstih letih od njene uvedbe potrebne spremembe v smeri, da bi predstojniki PU podali zagotovilo o ustreznem obvladovanju tveganj za pravilnost poslovanja in računovodskih oz. proračunskih izkazov ter za doseganje ciljev PU.

1. UVOD

Uredba o organih v sestavi ministrstev² določa, da Urad RS za nadzor proračuna (v nadaljevanju: UNP) opravlja naloge na področjih usmerjanja, koordinacije in kontrole delovanja sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji. UNP kot centralni organ za harmonizacijo in koordinacijo sistema notranjega nadzora javnih financ (v nadaljevanju: NNJF) v skladu s 101. členom Zakona o javnih financah³ (v nadaljevanju: ZJF) in 22. členom Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ⁴ (v nadaljevanju: Pravilnik o usmeritvah NNJF) pripravi redno letno poročilo o stanju NNJF v Republiki Sloveniji (v nadaljevanju: Poročilo) ter z njim seznaní Vlado RS in Računsko sodišče RS (v nadaljevanju: RSRS).

Poročilo o stanju NNJF v letu 2018 temelji na izsledkih analiz:

- podatkov iz Izjav predstojnikov PU o oceni NNJF,
- podatkov letnih poročil ter vprašalnikov o delu notranjerevizijskih služb (v nadaljevanju: NRS) in zunanjih izvajalcev storitev notranjega revidiranja PU (v nadaljevanju: zunanji izvajalci) ter
- opravljenega dela UNP kot organa, odgovornega za razvoj, usmerjanje in preverjanje delovanja NNJF.



UNP opozarja, da so za pripravo, kakovost in verodostojnost predloženih podatkov Izjav o oceni NNJF odgovorni predstojniki posameznega PU, ki so izjavo kot del poslovnega poročila predložili Agenciji za javnopravne evidence in storitve (v nadaljevanju: AJPES). Za pripravo, kakovost in verodostojnost podatkov letnih poročil ter vprašalnikov o delu NRS in zunanjih izvajalcev pa so odgovorni vodje notranje revizije PU.

Poročilo je vsebinsko oblikovano na način, da prikazuje:

- razvoj področja NNJF v letu 2018 (ki vključuje predstavitev uresničevanja ukrepov za sistemske izboljšave področja NNJF, predlaganih s strani UNP v Poročilu o stanju NNJF za leto 2017 ter predstavitev aktivnosti UNP, vezanih na razvoj in usmerjanje NNJF),
- analizo stanja sistema NNJF, izdelano na podlagi izvajanja pristojnosti UNP na področju spremljanja, usmerjanja ter preverjanja delovanja NNJF ter
- povzetek sistemskih neučinkovitosti NNJF, na podlagi katerih so podani predlogi ukrepov za izboljšave sistema NNJF.

² Uredba o organih v sestavi ministrstev (Uradni list RS, št. 35/15, 62/15, 84/16, 41/17, 53/17, 52/18, 84/18 in 10/19).

³ Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 11/11 – uradno prečiščeno besedilo, 14/13 – popr., 101/13, 55/15 – ZFisP, 96/15 – ZIPRS1617 in 13/18).

⁴ Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02).

2. RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2018

2.1 Uresničevanje ukrepov za sistemske izboljšave področja NNJF, predlaganih v Poročilu o stanju NNJF za leto 2017

UNP je na podlagi analize sistemskih neučinkovitosti pri delovanju NNJF, predstavljenih v Poročilu o stanju NNJF za leto 2017, Vladi RS predlagal ukrepe za izboljšanje stanja. UNP na podlagi analize stanja ugotavlja in opozarja, da se predlagani ukrepi v letu 2018 niso izvajali v takšni meri, da bi lahko pomembneje prispevali k izboljšanju stanja na področju NNJF. Aktivnosti, vezane na uresničevanje predlaganih ukrepov v letu 2018, so podrobneje predstavljene v nadaljevanju.



Na področju **sistemskega razvoja NNJF** je UNP predlagal, naj se zagotovi možnost izboljšanja smotrnosti in kakovosti zagotavljanja notranjega revidiranja v smeri postopnega (vsaj delnega) centraliziranja notranjerevizijske funkcije PU, ob hkratni okrepitvi kadrovskih in materialnih virov NRS. Predlagal je, naj nadaljnji razvoj pravnega okvira sistema NNJF sočasno s postopnim (vsaj delnim) **centraliziranjem** notranjerevizijske funkcije PU zagotovi tudi možnost ustanavljanja t.im. **revizijskih odborov**.

V letu 2018 niso potekale aktivnosti, vezane na prenovo ZJF kot temeljnega pravnega okvira področja NNJF, s katerimi bi se zagotovile podlage za njegov **prepotreben** napredek oz. razvoj v smeri povečanja njegove učinkovitosti in uspešnosti. UNP je z namenom proučitve različnih oblik organiziranosti sistema notranjega revidiranja v javnem sektorju, upošteva njihove koristi in slabosti, vzpostavil sodelovanje z drugimi državami, ki imajo dobro delujoče sisteme notranjega revidiranja. V okviru tega sodelovanja so bili proučeni tudi načini organiziranosti in vzpostavljanja t.im. revizijskih odborov kot enega izmed temeljnih pogojev zagotovitve dobrega upravljanja v javnem sektorju. UNP meni, da bo v tem poročilu (točka 2.2.5 poročila) predstavljena analiza različnih možnosti organiziranosti notranjerevizijske funkcije, upošteva njihove prednosti in slabosti, lahko služila kot ustrezna podlaga za proučitev in zagon **prepotrebnih** aktivnosti za optimiziranje delovanja sistema NNJF v RS.



Na področju **zagotovitve ustreznih virov za uspešno in učinkovito delovanje notranjega revidiranja PU** je UNP predlagal, da naj vodstva PU sprejmejo in izvedejo ukrepe za zagotovitev zadostnih kadrovskih virov NRS, kar naj bo utemeljeno z dejanskimi potrebami revizijskega okolja.

Iz analize podatkov vprašalnikov o delu NRS (kar je podrobneje predstavljeno v nadaljevanju tega poročila) izhaja, da v letu 2018 ni bilo doseženega napredka na področju odprave kadrovske podhranjenosti NRS. Ta predstavlja že več let trajajočo omejitev učinkovitemu in uspešnemu delovanju (decentraliziranega) sistema notranjega revidiranja.



V zvezi z **ozaveščanjem predstojnikov PU** o pomenu ustrezno vzpostavljenega sistema upravljanja tveganj in notranjih kontrol ter vloge notranjega revidiranja v upravljalnih procesih PU je UNP predlagal, naj se zagotovijo ustrezni viri, da bo ta proces lahko potekal kontinuirano.

Na pobudo UNP so v letu 2018 potekali pogovori z Upravno akademijo kot nosilko (obveznih in izbirnih delov) usposabljanj za vodenje v upravi o možnostih vključitve vsebin, vezanih na vlogo notranjega revidiranja v upravljalnih procesih PU, v obvezni del usposabljanj. UNP je v letu 2018 pripravil tudi vsebinska izhodišča za izvedbo celodnevne usposabljanja »Odgovorno poslovanje pri PU«, namenjenega predstojnikom ter drugim poslovnim delavcem PU. Ker za leto 2018 z Upravno akademijo ni bil dosežen dogovor o vključitvi navedenih vsebin v program njihovih izobraževanj oz. usposabljanj, UNP z izvedbo aktivnosti za zagotovitev virov in načinov možnih izvedb usposabljanj za predstojnike PU s tega področja nadaljuje tudi v letu 2019.



UNP je vodstvom PU, ki si notranje revidiranje **v celoti zagotavljajo z najemom zunanjega izvajalca**, predlagal, naj pri **zagotavljanju skladnosti notranjega revidiranja** z zahtevami zakonodajnega in strokovnega okvira NNJF upoštevajo zahteve obveznih pravil⁵ državnega notranjega revidiranja.

Iz analiz vprašalnikov o delu zunanjih izvajalcev (podrobneje predstavljeno v točki 3.2 tega poročila) je sicer zaznati, da je v decembru 2017 izdano stališče UNP v zvezi z obveznimi vsebinami pogodbe o oddaji storitev notranjega revidiranja zunanjemu izvajalcu v primeru, ko si PU notranje revidiranje v celoti zagotavlja z najemom zunanjega izvajalca, prispevalo k napredku, saj v večini PU te pogodbe pripravljajo v skladu z navedenim stališčem. Kljub temu pa le polovica zunanjih izvajalcev poroča, da posameznim PU v celoti zagotavljajo skladnost svojih storitev z Usmeritvami za državno notranje revidiranje (v nadaljevanju: Usmeritve DNR), kot zakonsko zahtevano strokovno podlago za izvajanje notranjega revidiranja PU. Eden od pomembnejših razlogov za to je po oceni zunanjih izvajalcev predvsem nezadovoljivo poznavanje zakonodajnega in strokovnega okvira notranjega revidiranja s strani posameznih PU.



Na **področju notranjega kontroliranja in uresničevanja poslovodske odgovornosti predstojnikov PU** je UNP predlagal, naj se zagotovi čimprejšnja uveljavitev **Izjave o zanesljivosti SNN**, kar bo predstavljalo učinkovito orodje za vodstva PU pri organiziranju ter izboljševanju sistema notranjih kontrol.

Aktivnosti v zvezi z uveljavljanjem Izjave o zanesljivosti SNN so se v letu 2018 izvajale v okviru vzpostavljenih delovnih skupin. UNP je hkrati vodil aktivnosti, vezane na vključevanje RSRS kot izvajalca nadzora nad verodostojnostjo izjave. UNP v sodelovanju z RSRS z aktivnostmi uveljavljanja Izjave o zanesljivosti SNN nadaljuje tudi v letu 2019.

2.2 Aktivnosti UNP na področju razvoja in usmerjanja NNJF

UNP je v letu 2018 z razvojnimi in usmerjevalnimi aktivnostmi naslavljal predvsem tista področja, ki bi lahko v obstoječem, decentraliziranem sistemu NNJF, pomembneje prispevala k dvigu kakovosti in učinkovitosti dela notranjih revizorjev PU ter k izboljšavam na področju organiziranja in izvajanja sistema notranjih kontrol (točke 2.2.1 – 2.2.5 tega poročila). Pri uresničevanju razvojne funkcije je UNP sodeloval s strokovnjaki s področja notranjega revidiranja in poslovanja PU, kot tudi s pristojnimi inštitucijami doma in v tujini (Ministrstvom za finance (v nadaljevanju: MF), Slovenskim odsekom Mednarodnega inštituta notranjih revizorjev (IIA – Slovenskim inštitutom), Slovenskim inštitutom za revizijo, Centrom za razvoj financ, Ministrstvom za javno upravo (v nadaljevanju: MJU), Ministrstvom za finance Kraljevine Nizozemske ter Ministrstvom za finance Republike Finske).

2.2.1 Enotna informacijska podpora notranjemu revidiranju PU

Strateški cilj projekta e – Notranja revizija je vzpostaviti enotno informacijsko podporo notranjemu revidiranju PU ter v decentraliziranem sistemu zagotoviti enotno delujoč sistem notranjega revidiranja. Po oceni UNP bo uvedba projekta prispevala k poenotenju metodologije notranjega revidiranja PU, zagotavljanju višje stopnje skladnosti delovanja izvajalcev notranjega revidiranja z Usmeritvami DNR in zakonskim okvirom področja NNJF ter k zagotavljanju objektivnejših informacij s področja NNJF.

UNP se je kot nosilec projekta e – Notranja revizija v letu 2018 soočal z nepredvidljivimi tehničnimi in drugimi izzivi. MJU je namreč v letu 2018 pridobilo certifikat ISO/IEC 27001:2013 za področje Sistema upravljanja informacijske varnosti, spremenjene zahteve, vezane na postopek ISO, pa so narekovale

⁵ Med obvezna pravila državnega notranjega revidiranja v skladu z zahtevami Usmeritev DNR sodijo naslednje pravne in strokovne podlage: (1) ZJF ter predpisi, izdani na njegovi podlagi, ki urejajo NNJF, (2) Usmeritve DNR ter (3) Stališča UNP s področja NNJF, objavljena na spletni strani: <http://www.unp.gov.si>

datne in kompleksnejše preglede projektnih dokumentacij ter varnostna testiranja informacijskih sistemov, preden ti preidejo v produkcijo. To je skupaj z obsegom pritekajočih informacijskih sistemov na centralno infrastrukturo državnega računalniškega oblaka (v nadaljevanju: DRO) povzročilo precejšen zamik pri doseganju produkcijskih rokov večjega spektra projektov. Iz tega razloga ter tudi zaradi odziva izbranega izvajalca, ki je bil slabši od dogovorjenega, je bilo potrebno podaljšati rok za izvedbo projekta e-Notranja revizija.



S strani UNP je bilo v letu 2018 izvedeno vse, da do zamikov na projektu ne bi prihajalo. Tekoče, praviloma večkrat mesečno, so se izvajali intenzivni sestanki UNP ter predstavnikov MF – Službe za informacijske tehnologije in storitve z izvajalcem, na katerih so bile podrobno obravnavane vsebinske zahteve in tehnične specifikacije za razvoj modulov aplikacije. Oblikovana je bila testna skupina notranjih revizorjev, ki je izvedla testiranje začetnega modula aplikacije, izvedel se je sestanek z izvajalcem za odpravo pri testiranju ugotovljenih napak in pomanjkljivosti aplikacije, izvajali so se intenzivni sestanki z MJU v zvezi s potrjevanjem t.im. projekta za izvedbo, ki je ključen predpogoj za uspešno izvedbo vseh potrebnih postopkov umeščanja aplikacije v infrastrukturo DRO. V primerih reševanja pomembnih zastojev in težav pri izvajanju projekta so potekali tudi sestanki na ravni direktorjev UNP in izvajalca. Nadaljnje ključne aktivnosti za dokončanje projekta se nadaljujejo v letu 2019.

2.2.2 Izjava o zanesljivosti SNN

Izjava o zanesljivosti SNN je bila idejno zasnovana v Strategiji razvoja NNJF za obdobje 2011 - 2015 s ciljem, da predstojniki PU s podpisom te izjave zagotavljajo, da so bila sredstva, ki so jim bila dodeljena za doseganje ciljev, porabljena za predvidene namene, da so poslovali zakonito, smotno ter preprečevali goljufije in korupcijo. Poleg tega je namen uvedbe Izjave o zanesljivosti SNN, ki bo nadomestila obstoječo Izjavo o oceni NNJF, zagotoviti uspešnejše in učinkovitejše organiziranje sistema notranjega kontroliranja kot tudi večje verodostojnosti podatkov v izjavi.



Aktivnosti na področju uveljavljanja Izjave o zanesljivosti SNN so se v letu 2018 izvajale v okviru vzpostavljenih delovnih skupin, ki je pripravila in uskladila vsebinska izhodišča in obliko izjave. Istočasno so potekale aktivnosti, vezane na vključevanje RSRS kot izvajalca nadzora nad verodostojnostjo izjave predstojnika. UNP načrtuje, da se bodo aktivnosti (usklajevanje vsebine izjave z različnimi zunanjimi deležniki, priprava metodologije, zagotovitev ustrezne informacijske podpore zbiranju in obdelavi predloženih izjav, ipd.), ki so povezane z uveljavljanjem Izjave o zanesljivosti SNN, nadaljevale tudi v letu 2019 in predvidoma zaključile v letu 2020.

2.2.3 Izobraževanje in usposabljanje kandidatov za pridobitev nazivov DNR in PDNR

Da bi zagotovili izvedbo kakovostnejšega programa izobraževanja za pridobitev nazivov državni notranji revizor (v nadaljevanju: DNR) ter preizkušeni državni notranji revizor (v nadaljevanju: PDNR) je UNP v letu 2018 aktivno sodeloval z MF pri izvedbi vseh potrebnih postopkov javnega razpisa za izbor izvajalca izobraževanja za pridobitev nazivov DNR in PDNR.



V povezavi s tem je bil izdelan Program izobraževanja za pridobitev naziva DNR in PDNR, ki ga je potrdila takratna ministrica za finance. Na razpisu je bil za izvajalca izobraževanja izbran Slovenski inštitut za revizijo, ki je jeseni 2018 pričel izvajati izobraževanje na obeh stopnjah. V program izobraževanja za pridobitev naziva DNR je bilo v študijskem letu 2018/19 vpisanih 32 kandidatov, v program izobraževanja za pridobitev naziva PDNR pa 24 kandidatov.⁶

⁶ Konec leta 2018 je bilo v imenik državnih notranjih revizorjev pri UNP vpisanih 491 oseb z nazivom DNR ter 82 oseb z nazivom PDNR.

2.2.4

Izobraževanje oz. usposabljanje notranjih revizorjev PU



V letu 2018 je UNP z namenom, da se zagotovijo kakovostne strokovne vsebine za delo notranjih revizorjev PU, organiziral ali sooblikoval vsebine različnih izobraževanj oz. usposabljanj s področja državnega notranjega revidiranja, in sicer je:

- organiziral konferenco izvajalcev notranjega revidiranja PU, katere vodilna tema je naslovljena pomembni področji za uspešno delo notranje revizije v sodobnem času, in sicer usposobljenost za ocenitev ključnih tveganj prevar ter informacijskih tehnologij,
- izvedel dve vsebinsko različni delavnici za vodje notranjerevizijskih služb, in sicer za področje programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti notranje revizije ter za področje letnega poročanja notranje revizije,
- v sodelovanju z Upravno akademijo izvedel seminar »Notranja revizija pri uporabnikih proračuna«, namenjen revizorjem, ki so želeli obnoviti vsebine Usmeritev DNR,
- s prispevkom »Proaktivnost notranje revizije pri PU« ter udeležbo na okrogli mizi »Kdaj notranji revizor dela prave stvari« sodeloval na 21. letni konferenci notranjih revizorjev, ki jo je organiziral Slovenski inštitut za revizijo,
- aktivno sodeloval pri pripravi strokovnih člankov za revijo SIR*IUS, kar predstavlja dodaten vzvod širjenju dobre prakse in znanja s področja državnega notranjega revidiranja.

2.2.5 Mednarodno sodelovanje



UNP je z namenom, da se optimizira delovanja sistema notranjega revidiranja PU in proučijo boljše možnosti organiziranosti te funkcije, v letu 2018 vzpostavil sodelovanje z Ministrstvom za finance Kraljevine Nizozemske ter Ministrstvom za finance Republike Finske ter v prvi polovici leta 2019 izvedel študijska obiska na obeh ministrstvih.

Obe državi imata vzpostavljen dobro delujoč sistem notranjega revidiranja, pri čemer je na Nizozemskem ta sistem centraliziran, na Finskem pa decentraliziran. V slovensko delegacijo sta bili poleg predstavnikov UNP vključeni tudi vodji NRS Finančne uprave RS in MJU. Slovenska delegacija se je sestala z različnimi strokovnjaki, ki delujejo na področju sistema NNJF, ter z njimi izmenjevala izkušnje, primere dobrih praks in izzive, s katerimi se soočajo v okviru vzpostavljenih različnih oblik sistemov notranjega revidiranja.

Cilj obeh mednarodnih srečanj je bil pripraviti analizo različnih oblik organiziranja sistemov notranjega revidiranja, upoštevajoč njihove prednosti in slabosti, ter nakazati nove možne smeri razvoja slovenskega sistema NNJF. Analiza v *Prilogi 1* služi v podporo predlogu sprememb za uvedbo izboljšav sistema NNJF v RS.



UNP namreč že več let na podlagi preverjanja in spremljanja delovanja NNJF v Sloveniji ugotavlja in **opozarja**, da aktualni decentralizirani sistem NNJF **ne daje pričakovanih rezultatov**. Kadrovske šibke NRS PU (v skoraj polovici NRS je zaposlen le en notranji revizor) namreč ne zmorejo v zadostni meri obravnavati ključnih tveganj revizijskega okolja. V enoosebnih NRS obstajajo tudi resni izzivi zagotavljanja neodvisnosti, nepristranskosti in kakovosti notranje revizije. Nadalje UNP ugotavlja, da:

- predstojniki notranjih revizorjev ne prepoznavajo kot koristne in učinkovite pomoči pri upravljanju PU,
- stopnja zrelosti PU na področju upravljanja tveganj v pretežni meri ni na zadovoljivi ravni,
- vsi PU nimajo zagotovljenega notranjega revidiranja.

3. ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2018

Analiza stanja sistema notranjega nadzora javnih financ v letu 2018 temelji na:

- **vrednotenju in analiziranju Izjave o oceni NNJF**, ki so jo kot sestavni del poslovnih poročil – poročil o doseženih ciljih in rezultatih, dolžni pripraviti predstojniki PU in
- **spremljanju in vrednotenju letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev** ter z **analiziranjem** oddanih anketnih vprašalnikov k letnim poročilom o delu NRS in zunanjih izvajalcev,
- **preverjanju delovanja NNJF**, ki ga UNP na podlagi njegovih pristojnosti, ki izhajajo iz 101. člena ZJF, uresničuje z (1) izvajanjem pregledov skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije PU z Usmeritvami DNR (v nadaljevanju: pregledi skladnosti NR) ter (2) zagotavljanjem notranjega revidiranja PU, ki niso dolžni zagotoviti lastne NRS in niso najeli zunanjega izvajalca.

3.1. Spremljanje NNJF na podlagi vrednotenja in analiziranja Izjave o oceni NNJF

Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih PU v skladu z navodilom⁷ in mednarodno prakso⁸ mora vsebovati tudi Izjavo o oceni NNJF, ki jo podpiše predstojnik oziroma poslovodni organ PU.⁹ S to izjavo predstojnik PU poda poročilo o ustreznosti vzpostavljenega sistema notranjega nadzora v okolju, za katerega je odgovoren, navede najpomembnejše ugotovljene pomanjkljivosti in ukrepe za izboljšave. Po podatkih, ki jih je UNP–ju predložil AJPEŠ, je za leto 2018 od skupno 2.751 PU¹⁰ Izjavo o oceni NNJF skupaj z zaključnim računom oddalo 2.616 PU.

Pregled Izjav o oceni NNJF ter podrobnejša predstavitev njihove analize v primerjavi s preteklimi leti sta podana v **Prilogi 2**. Krajši povzetek analize je podan pod točko 3.1.1 ter 3.1.2.

3.1.1 Analiza ocen posameznih sestavin sistema NNJF

Izjave o oceni NNJF je UNP analiziral¹¹ glede na oceno posameznih sestavin sistema NNJF, in sicer: (1) notranje - kontrolnega okolja, (2) upravljanja s tveganji, (3) sistema notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti, (4) informiranja in komuniciranja ter (5) nadziranja.

Vse skupine PU so za leto 2018 ocenile sistem NNJF (to je vseh pet medsebojno odvisnih sestavin notranjega kontrolnega sistema) s **skupno povprečno oceno 4,1¹² (Slika 1)**. Ta je enaka kot v obdobju od 2015 do 2017 ter nekoliko višja kot v letu 2014 (4,0). To pomeni, da predstojniki PU v proučevanem obdobju ocenjujejo sistem NNJF kot ustrezen vzpostavljen **na pretežnem delu poslovanja**.

⁷ Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna, Uradni list RS, št. 12/01,10/06,8/07 in z dopolnitvijo 102/10 je bila dodana nova točka o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja.

⁸ Usmeritve za standarde notranjih kontrol v javnem sektorju, INTOSAI - Združenje vrhovnih revizijskih institucij, 2004.

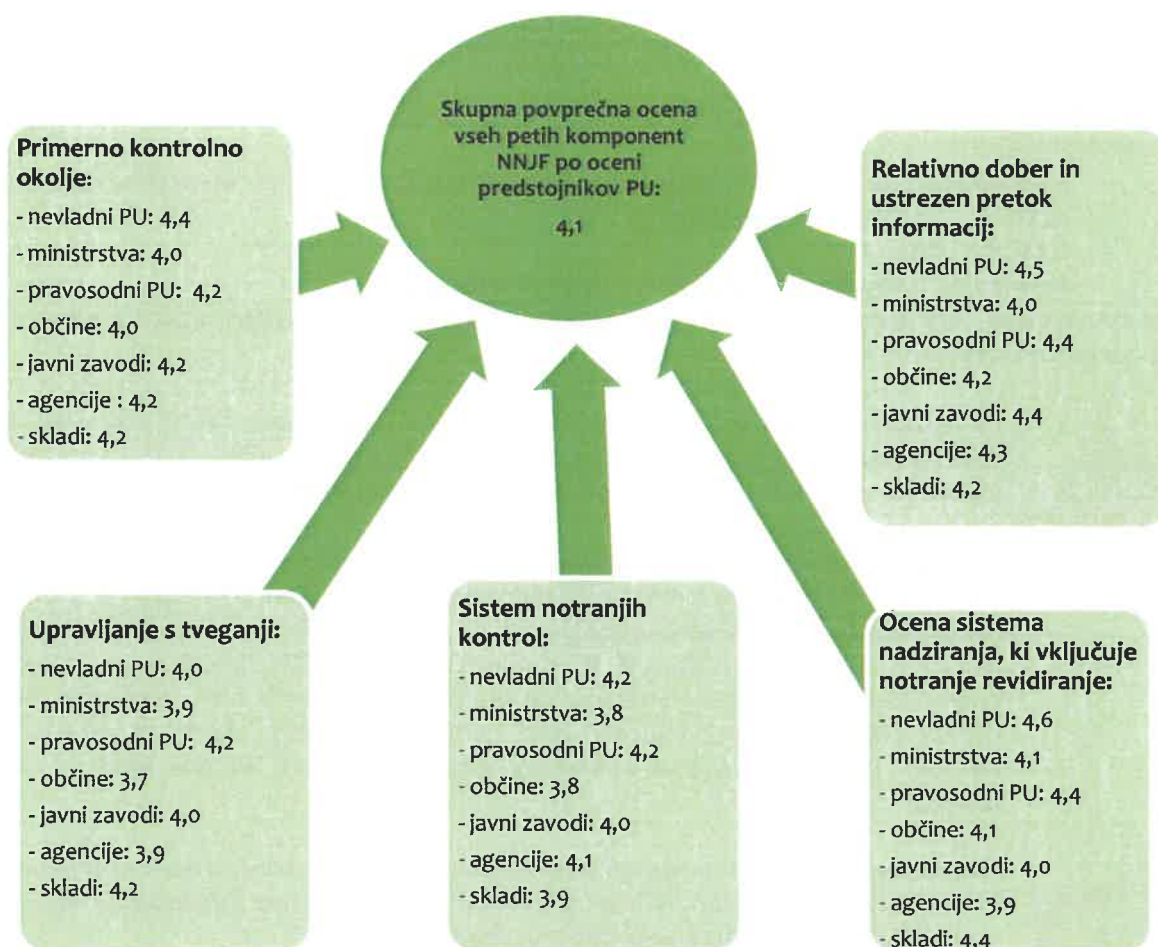
⁹ Objavljena metodologija za pripravo Izjave o oceni notranjega nadzora javnih financ k Navodilu o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna, 10. člen, točka 8 in 16. člen točka 8 (Uradni list RS, št. 12/01, 10/06, 8/07, 102/10) je dosegljiva na naslednji povezavi: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=NAVO507>

¹⁰ Registriranih v Republiki Sloveniji na dan 31.12.2018.

¹¹ UNP je rezultate Izjave analiziral posebej za nevladne PU, ministrstva brez organov v sestavi, pravosodne PU, občine brez krajevnih in četrtinskih skupnosti, javne zavode, agencije ter sklade (sklade socialnega zavarovanja in javne sklade). Analiza ne vključuje podatkov Izjave za samoupravne narodnostne skupnosti.

¹² Ocene PU po posameznih komponentah Izjave so ovrednotene s petstopenjsko lestvico aktivnosti: 5 - na celotnem obsegu poslovanja (a), 4 - na pretežnem delu poslovanja (b), 3 - na posameznih področjih poslovanja (c), 2 - še ni vzpostavljeno, šele prve aktivnosti (d) in 1 - še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu bodo pričeli z ustreznimi aktivnostmi (e).

Slika 1: Povprečna ocena petih sestavin NNJF po skupinah PU za leto 2018



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2018

Izpostaviti velja, da tudi splošne povprečne ocene vseh petih sestavin NNJF po oceni predstojnikov po posameznih skupinah PU ostajajo v proučevanem obdobju (2014-2018) enake oz. se spreminjajo v zanemarljivi meri, kar je predstavljeno v **Prilogi 3**.



Ob primerjavi podatkov, pridobljenih iz analize Izjave o oceni NNJF v obdobju od 2014 do 2018 ter podatkov, pridobljenih v okviru (1) izvajanja preverjalne funkcije UNP,¹³ (2) revizij RSRS ter (3) revizij drugih domačih in tujih nadzornih institucij (to je revizij UNP v vlogi revizijskega organa, Evropske komisije, Evropskega računskega sodišča)¹⁴, UNP opozarja na pomembne razlike med ocenami predstojnikov ter ugotovitvami nadzornih inštitucij. Na podlagi tega **UNP meni, da so ocene predstojnikov o stanju NNJF preoptimistične.**

Ugotovljena odstopanja od dejanskega stanja pri PU nakazujejo na potrebno ukrepanje in izboljšanje poročanja o stanju NNJF v okviru posameznega PU, za katerega je pristojen in odgovoren njegov predstojnik. UNP ocenjuje, da bo k temu pomembno prispevala zamenjava aktualne Izjave o oceni NNJF z novo Izjavo o zanesljivosti SNN. V okviru slednje bo predstojnik posameznega PU v skladu s predpisano metodologijo podal zagotovilo (in ne več le ocene) o stanju NNJF, ustrezno podprto z verodostojnimi dokazili. Na ta način bodo predstojniki morali z večjo odgovornostjo pristopiti k

¹³ Predvsem pri izvajanju pregledov skladnosti NR.

¹⁴ To je podrobneje predstavljeno v poglavju 3.2 tega poročila.

vzpostavitvi in zagotavljanju obvladovanja tveganj in delovanja kontrolnih mehanizmov za doseg ciljev PU.

3.1.2 Analiza podatkov o zagotavljanju notranjega revidiranja

PU si v skladu z obstoječim zakonodajnim okvirom zagotavljajo notranje revidiranje na enega od naslednjih načinov:

- z lastno NRS oz. notranjim revizorjem, zaposlenim na predstojniku neposredno podrejenem delovnem mestu »notranji revizor«,
- s skupno NRS ali
- z zunanjim izvajalcem storitev notranjega revidiranja PU,

pri čemer morajo upoštevati določbe ZJF ter podzakonskih aktov s področja NNJF v zvezi z obveznostjo organiziranja lastne oz. skupne NRS.



Po podatkih, ki so jih posredovali predstojniki PU v Izjavi o oceni NNJF, si je v letu 2018 notranje revidiranje zagotovilo **69 odstotkov** (od 2.616) PU, v letu 2017 **71 odstotkov** (od 2.662) PU, v letu 2016 pa **73 odstotkov** (od 2.658) PU.

Na podlagi analize Izjave o oceni NNJF v izbranem obdobju (2016-2018) UNP ugotavlja tudi, da predstavljene informacije predstojnikov PU o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja niso odraz dejanskega stanja in da je pokritost PU z notranjim revidiranjem v letu 2018 še slabša od prikazane. Predstojniki oz. poslovodni organi PU namreč pogosto ne razlikujejo notranjega revidiranja od drugih *oblik nadzora* (npr. revidiranje RSRS, nadzor s strani nadzornih odborov občin, nadzor proračunske inšpekcije), prav tako pa ne med *načini zagotavljanja notranjega revidiranja* (lastne, skupne NRS in zunanji izvajalci).



Na podlagi podatkov, ki jih predstojniki zagotavljajo v Izjavi o oceni NNJF, UNP ugotavlja in opozarja, da je v letu 2018 že drugo leto zapored zaznati **poslabšanje stanja na področju pokritosti PU z notranjim revidiranjem**.

Pokritost PU z notranjim revidiranjem po skupinah PU za minulo triletno obdobje ter načini zagotavljanja notranjega revidiranja po skupinah PU so prikazani v **Prilogi 3**.

3.2. Spremljanje NNJF na podlagi letnega poročanja NRS in zunanjih izvajalcev

Izvajanje funkcije notranjega revidiranja v letu 2018 je bilo analizirano¹⁵ z vidikov:

- **organiziranosti notranjega revidiranja**,
- **obsega in strukture** opravljenega notranjerevizijskega dela,
- **zrelosti revizijskega okolja** notranje revizije na področju obvladovanja tveganj,
- **zagotavljanja pogojev za uresničevanje dodane vrednosti** notranje revizije, vključno z zagotavljanjem funkcionalne neodvisnosti, sodelovanja z vodstvom in z organom nadzora.

3.2.1 Organiziranost notranjega revidiranja

V decentraliziranem sistemu zagotavljanja notranjega revidiranja, ki je uveljavljen v Republiki Sloveniji, je predstojnik vsakega PU odgovoren za vzpostavitev in delovanje ustreznega sistema notranjega revidiranja.

Podrobnejši podatki glede organiziranosti ter kadrovske zasedenosti NRS v letu 2018 so prikazani v **Prilogi 4**.

¹⁵ Vprašalnik o delu NRS je izpolnilo 38 NRS, vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev pa 64 zunanjih izvajalcev, kar predstavlja 63odstotkov vseh zunanjih izvajalcev, ki so bili na dan 31.12.2018 vpisani v register zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja.

3.2.1.1 Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z NRS

Na dan 31.12.2018 je bilo v Republiki Sloveniji pri PU vzpostavljenih in delujočih¹⁶ **38 NRS**, od tega 28 lastnih NRS ter 10 skupnih NRS.¹⁷ Skupaj so lastne in skupne NRS v letu 2018 zagotavljale notranje revidiranje 546 PU, v njih pa je bilo na dan 31.12.2018 zaposlenih 78 notranjih revizorjev s pridobljenim nazivom PDNR (15 oziroma 19 odstotkov) ali DNR (63 oziroma 81 odstotkov). Še vedno je kar 17 (45 odstotkov) takšnih NRS, v katerih je zaposlen zgolj en sam notranji revizor. Pri tem velja poudariti, da je od tega kar 6 NRS, ki so organizirane na nivoju ministrstev, kar predstavlja skoraj polovico (42 odstotkov) vseh služb, organiziranih na nivoju 14-ih ministrstev. Po ocenah vodij NRS bi morali PU zaposlovati 144 notranjih revizorjev, kar je skoraj dvakrat toliko kot jih dejansko zaposlujejo,¹⁸ da bi lahko NRS ustrezno obvladovale svoja revizijska okolja ter zagotavljale potreben prispevek k upravljanju PU.



Glede na predhodno leto se je število pri PU zaposlenih notranjih revizorjev zmanjšalo za 3, pri čemer le 8 NRS (21 odstotkov) ocenjuje, da imajo zadosti kadrov za obvladovanje revizijskih okolij, v katerih delujejo. Dodati velja, da slaba tretjina (29 odstotkov) vodij NRS meni, da so se pričakovanja predstojnika in/ali organa nadzora v zvezi z delom notranje revizije v letu 2018 zvišala (več zahtev po t.im. izrednih notranjerevizijskih pregledih izven načrta dela, razširitev ciljev posameznih notranjerevizijskih pregledov, zahteve po smotnejši uporabi virov, ipd.).

Kljub temu, da UNP v Poročilih o stanju NNJF že dalj časa opozarja na problematiko kadrovske podhranjenosti NRS, prav tako pa to problematiko izpostavlja predstojnikom tudi v okviru izvajanja funkcije preverjanja delovanja sistema NNJF,¹⁹ pomembnejših sprememb na tem področju ni zaslediti oz. se je **stanje v letu 2018 na tem področju celo poslabšalo**.

Izpostaviti velja, da se PU, kjer so vzpostavljene NRS, kljub dejstvu, da vodje NRS opozarjajo predstojnike na kadrovsko neustreznost, v manjši meri odločajo za izboljšanje stanja z najemom zunanega izvajalca storitev notranjega revidiranja kot dopolnitvijo kadrovskih kapacitet NRS. V letu 2018 je takšen najem kot pomoč obstoječim NRS za kakovostnejše obvladovanje revizijskega okolja omogočilo le 9 PU. Pri tem v večji meri ne gre za NRS z enim zaposlenim, kjer bi pričakovali, da se bodo tako vodje notranje revizije kot tudi njihovi predstojniki aktivneje angažirali v smeri zagotavljanja virov z namenom izboljšane obvladovanja ključnih tveganj pri doseganju ciljev PU.



UNP ponovno opozarja, da NRS z enim samim zaposlenim notranjim revizorjem ne zmorejo uspešno in učinkovito obvladovati revizijskega okolja, še posebno ne velikih in kompleksnejših revizijskih okolij v okviru ministrstev. Takšne NRS ne izpolnjujejo enega od temeljnih načel strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju,²⁰ saj nimajo ustreznih in zadostnih virov za prepoznavanje in obravnavanje ključnih tveganj, ki v vse bolj zahtevnih razmerah poslovanja ogrožajo doseganje strateških in operativnih ciljev PU. **Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z enim samim notranjim revidiranjem je težko označiti kot »službo« v smislu oblike organiziranosti funkcije notranjega revidiranja.**

Kadrovsko oslABLJENE NRS predstavljajo eno izmed ključnih slabosti decentraliziranega sistema zagotavljanja notranjega revidiranja, ki onemogoča njegovo uspešno in učinkovito delovanje. Takšne službe namreč težko zagotavljajo

¹⁶ V letu 2018 je število pri PU delujočih NRS ostalo na enaki ravni kot v predhodnem letu, pri čemer je bila ukinjena NRS Mestne občine Celje, ponovno pa je pričela delovati NRS Ministrstva za pravosodje.

¹⁷ Lastne NRS so vzpostavljene predvsem pri NPU državnega proračuna ter večjih javnih zavodih, skupne NRS pa predvsem na ravni občin. Na ravni ministrstev sta vzpostavljeni le 2 skupni NRS.

¹⁸ V NRS 14-ih ministrstev je skupno 25 zaposlenih notranjih revizorjev s pridobljenim nazivom DNR oz. PDNR. Vodje NRS ministrstev ocenjujejo, da bi za obvladovanje revizijskih okolij ministrstev potrebovali vsaj 53 notranjih revizorjev, kar je več kot dvakrat toliko, kot jih trenutno zaposlujejo.

¹⁹ T.j. predvsem pri izvajanju pregledov NR.

²⁰ Eno od temeljnih načel strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, prevzetih v Usmeritve DNR, določa, da mora imeti notranja revizija primerno mesto v organizaciji in ustrezne vire.

potrebno strokovno znanje za prepoznavanje in obravnavanje vseh pomembnih tveganj specializiranih področij poslovanja kompleksnejših PU, s kadrovskimi kapacitetami pa ne zmorejo zagotavljati ustrezne pokritosti ključnih tveganj revizijskega okolja. UNP ocenjuje, da tako šibke službe tudi težje zagotavljajo potrebno neodvisnost in nepristranskost svojega delovanja.

UNP ugotavlja, da je kadrovska problematika področja notranjega revidiranja PU eden od možnih razlogov, ki onemogoča razvoj tega področja v skladu z zahtevami stroke notranjega revidiranja kot tudi v skladu z vse večjimi zahtevami okolja poslovanja PU. Kljub prednostnim ustanavljanju skupnih NRS na ravni posameznih ministrstev v smislu boljšega obvladovanja tveganj posameznega resorja ter smotrne uporabe človeških in materialnih virov, se ta oblika zagotavljanja notranjega revidiranja (po oceni UNP) v preteklosti ni uveljavila v zadovoljivem oz. ustreznem obsegu ravno zaradi nezadostne kadrovske podprtosti obstoječih NRS.

3.2.1.2 Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z najemom zunanje izvajalca

Najem zunanje izvajalca je bil tudi v letu 2018 v Republiki Sloveniji **prevladujoča oblika** zagotavljanja notranjega revidiranja. 1187 PU je v Izjavi o oceni NNJF za leto 2018 poročalo, da so jim notranje revidiranje zagotavljali zunanji izvajalci.

Na dan 31.12.2018 je bil v register zunanjih izvajalcev pri UNP vpisan 101 zunanji izvajalec, pri čemer jih je vprašalnik k letnemu poročilu zunanje izvajalca za leto 2018 predložilo le 64, kar predstavlja 63 odstotkov vseh zunanjih izvajalcev. Od teh je le 48 zunanjih izvajalcev poročalo, da je v letu 2018 zagotavljalo notranje revidiranje PU.

Kot izhaja iz analize vprašalnika o delu zunanjih izvajalcev (podobno kot lansko leto) je v letu 2018 le polovica zunanjih izvajalcev²¹ v celoti zagotavljala izvajanje storitev notranjega revidiranja PU upoštevajoč zahteve Usmeritev DNR, čeprav je bila po poročanju zunanjih izvajalcev v večini primerov (94 odstotkov) pogodba o oddaji storitev notranjega revidiranja zunanjim izvajalcem pripravljena na podlagi izdanega stališča UNP, ki določa obvezne vsebine te pogodbe. Slaba tretjina (31 odstotkov) zunanjih izvajalcev je poročala, da jim naročnik ni omogočil sodelovanja pri pripravi pogodbe. Prav kakovostna in s stališčem skladna pogodba naj bi zunanjim izvajalcem namreč omogočala izvajanje storitev notranje revizije v skladu z Usmeritvami DNR in zakonskim okvirom NNJF.



UNP opozarja, da je **pravilna ozaveščenost** predstojnikov PU o (1) zahtevah zakonodajnega okvira NNJF ter o (2) vlogi notranje revizije v PU, ključna za zagotovitev pogojev uspešnega in z Usmeritvami DNR skladnega delovanja notranje revizije v okviru posameznega PU. UNP poudarja tudi **pomen sodelovanja zunanje izvajalca** (kot veščaka za državno notranje revidiranje) z naročnikom **v fazi priprave pogodbe** za zagotovitev skladnosti delovanja zunanje izvajalca z Usmeritvami.

3.2.2 Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela

V letu 2018 so NRS in zunanji izvajalci skupaj opravili **891 notranjerevizijskih pregledov** (od tega NRS 321, zunanji izvajalci pa 570 pregledov), kar predstavlja za 14 odstotkov manj kot v letu 2017 (1.032 pregledov).

Iz analize podatkov prejetih vprašalnikov NRS in zunanjih izvajalcev je razvidno, da pregledi pravilnosti poslovanja še vedno predstavljajo pretežni delež (88 odstotkov) vseh izvedenih notranjerevizijskih pregledov, medtem ko druge vrste notranjerevizijskih pregledov predstavljajo manjši delež v celotnem obsegu notranjerevizijskega dela. Tako NRS kot zunanji izvajalci notranjerevizijske preglede smotrnosti

²¹ To je 24 od 48 zunanjih izvajalcev, ki so UNP poročali, da so v letu 2018 zagotavljali storitve notranjega revidiranja PU.

poslovanja izvajajo v zelo omejenem obsegu (le 6 odstotkov vseh izvedenih pregledov), prav tako pa zanemarljiv delež (le en odstotek vseh izvedenih pregledov) predstavljajo tudi notranjerevizijski pregledi področja IT (vključujoč preglede varnosti informacijskih sistemov).



Posledično je glede na preteklo leto v letu 2018 zaznati padec povprečnega števila izvedenih notranjerevizijskih pregledov na revizorja, zaposlenega tako v lastnih kot v skupnih NRS za 8 odstotkov, in sicer v lastnih za 10 odstotkov, v skupnih pa za 9 odstotkov.



Kljub temu, da je pri analizi in interpretaciji podatkov o številu notranjerevizijskih pregledov potrebno upoštevati zahtevnost in kompleksnost revizijskih okolij, v katerih delujejo NRS in zunanji izvajalci, ter kompleksnost in obseg posameznega pregleda, pa **UNP opozarja**, da je **zmanjševanje števila notranjerevizijskih pregledov ob hkratno zaznanem trendu padanja revizijske pokritosti PU z notranjim revidiranjem možen indikator slabitve sistema notranjega revidiranja PU**.

UNP nadalje opozarja, da tako NRS kot zunanji izvajalci **ne izkoriščajo možnosti za optimiziranje** dodane vrednosti svojega dela, ki bi ga lahko dosegli z vključevanjem **večjega deleža notranjerevizijskih pregledov smotrnosti poslovanja PU**. Na ta način bi predstojniku PU zagotavljali pomoč pri izboljšanju učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti poslovanja PU v okviru doseganja (strateških in operativnih) ciljev PU.

Nenazadnje **UNP** prav tako **opozarja** na dejstvo, da v obdobju vse večje odvisnosti poslovanja PU od informacijske tehnologije ter vse bolj kompleksnejših informacijskih sistemov, izvajalci notranjega revidiranja **potrebne pozornosti ne usmerjajo na ključna tveganja informacijskih tehnologij**.

Podrobnejši podatki o obsegu in strukturi notranjerevizijskega dela so predstavljeni v **Prilogi 5**.

3.2.3 Zrelost revizijskega okolja notranje revizije na področju obvladovanja tveganj

Zrelost revizijskega okolja notranje revizije na področju upravljanja PU ter obvladovanja tveganj se odraža predvsem v vzpostavljenem obvladovanju tveganj, ki temelji na izdelanem registru tveganj in popisanih ključnih poslovnih procesih. PU mora register tveganj redno pregledovati, posodabljati in uporabljati kot učinkovito orodje obvladovanja tveganj.

Kljub temu, da so tako NRS kot zunanji izvajalci poročali, da so registri tveganj pri PU, vključenih v revizijsko okolje, v pretežni meri vzpostavljeni, pa iz analize izhaja, da tveganja pri večini PU (59 odstotkov), vključenih v revizijska okolja NRS ter slabi polovici PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo zunanji izvajalci, niso pravočasno prepoznana, kar posledično povečuje verjetnost slabšega doseganja ciljev PU. K slabšemu obvladovanju tveganj PU prispeva tudi dejstvo, da pri več kot tretjini (34 odstotkov) PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS ter skoraj polovici (49 odstotkov) PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo zunanji izvajalci, ni popisanih ključnih poslovnih procesov.

UNP na podlagi analize podatkov prejetih vprašalnikov NRS in zunanjih izvajalcev ugotavlja, da stanje zrelosti revizijskih okolij notranje revizije na področju obvladovanja tveganj v letu 2018 ni doseglo pomembnega napredka.

Kot izhaja iz analize Izjave o oceni NNJF, predstojniki PU namreč v povprečju področje upravljanja s tveganji ocenjujejo kot ustrezno vzpostavljeno na pretežnem delu poslovanja. Da je to področje **slabše kot ga ocenjujejo predstojniki**, kaže vsakoletna analiza mnenj RSRS (po podatkih vodij NRS) glede pravilnosti oz. smotrnosti poslovanja ter analiza nadzorov domačih ali tujih nadzornih institucij²² pri tistih

²² Npr. UNP v vlogi revizijskega organa, ki izvaja revidiranje črpanja sredstev EU, Evropska komisija, Evropsko računsko sodišče.

PU, ki imajo več let delujoče NRS. Le v 23 odstotkih primerov revizij, ki jih je RSRS v letu 2018 izvedlo v PU z več let delujočimi NRS,²³ je bilo izdano mnenje brez pridržka, kar v tretjini od njih pa je bilo izdano ali negativno mnenje ali pa je RSRS zavrnilo izrek mnenja. Podobno so vodje NRS poročale, da so bile kar v 79 odstotkih (revizijskih) poročil, izdanih s strani domačih ali tujih nadzornih institucij²⁴ ugotovljene nepravilnosti oz. pomanjkljivosti v delovanju PU.



UNP ponovno, kot že več let zapored, opozarja, da **podatki, pridobljeni z analizo vprašalnikov NRS in zunanjih izvajalcev ter podatki, pridobljeni z analizo Izjave o oceni NNJF, ne kažejo enotne slike o zrelosti PU na področju upravljanja tveganj.** Upravljanje tveganj kot osrednji del strateškega upravljanja namreč prispeva k pravilnemu in smotrnemu poslovanju PU.

3.2.4 Pogoji za krepitev učinkov notranjerevizijske funkcije

Izpolnjevanje temeljnih pogojev, da lahko notranja revizija v PU prispeva h krepitvi in zaščiti njegove vrednosti, je UNP analiziral z naslednjih vidikov:

- **usklajenosti notranje revizije s strategijami, cilji in tveganji PU,**
- **primerne umestitve notranje revizije v PU** – zagotavljanja njene (organizacijske in funkcionalne) neodvisnosti ter sodelovanja s poslovodstvom in organom nadzora PU,
- **naslavljanja ključnih tveganj,**
- **uresničevanja priporočil notranje revizije.**

3.2.4.1 Usklajenost notranje revizije s strategijami, cilji in tveganji PU

Iz odgovorov NRS in zunanjih izvajalcev je razvidno, da 26 odstotkov vodij NRS ter le 8 odstotkov zunanjih izvajalcev meni, da njihova notranja revizija ni usklajena s strategijami, cilji in tveganji PU.

Kot razloge za to so vodje NRS navajali predvsem (1) dejstvo, da strategije in cilji niso dostopni NRS, (2) da tveganja niso opredeljena, (3) odsotnost povezave med revizijskim ocenjevanjem tveganj ter strategijo in cilji PU ter (4) odsotnost rednega posodabljanja registra tveganj, katere posledica je, da register tveganj ne zajema novih, ključnih tveganj, ki se pojavljajo pri poslovanju PU. V primeru vzpostavljenih skupnih NRS so vodje NRS poročale, da zaradi velikega števila raznovrstnih PU, vključenih v skupno NRS, notranje revizije ni mogoče uskladiti s strategijami vseh PU.

Zunanji izvajalci so poročali, da kar 44 odstotkov PU, ki so jim v letu 2018 zagotavljali storitve notranjega revidiranja, nima sprejete strategije ter da kar 40 odstotkov PU nima jasno zapisanih, opredeljenih in merljivih ciljev. Na podlagi odgovorov, ki so jih v zvezi z usklajenostjo notranje revizije s strategijo, cilji in tveganji PU podajali zunanji izvajalci, UNP ocenjuje, da je delež zunanjih izvajalcev, katerih storitve notranjega revidiranja niso usklajene s strategijami, cilji in tveganji PU, precej višji.



UNP ponovno opozarja na **kakovost podatkov, ki jih za namene letnega poročanja zagotavljajo zunanji izvajalci** ter pričakuje izboljšanje stanja z uvedbo in uporabo aplikacije e-Notranja revizija, s katero bo zagotovljena enotna programska podpora vsem izvajalcem notranjega revidiranja PU.

Precejšen delež NRS, ki niso usklajene s strategijami, cilji in tveganji PU, predstavlja **pomembno slabost v delovanju notranje revizije PU.** Ta usklajenost je eden od najpomembnejših pogojev, da lahko notranja revizija za PU ustvarja koristi, saj s tem svoje vire usmerja na ključna tveganja, relevantna za uspešno poslovanje posameznega PU.

²³ O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2018 izvedene revizije RSRS je poročalo 23 (61 odstotkov) NRS.

²⁴ O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2018 izvedene revizije s strani domačih ali tujih nadzornih institucij, je poročalo 14 (37 odstotkov) NRS.

3.2.4.2 Primerna umestitev notranje revizije v PU

Notranja revizija mora imeti v PU, kjer deluje, primerno mesto ter za zagotovitev ustrezne ravni neodvisnosti njenega delovanja vzpostavljene neposredne poti poročanja in sodelovanja s poslovodstvom ter z organom nadzora.²⁵ Vzpostavljeno neposredno sodelovanje in funkcionalno poročanje notranje revizije organu nadzora je ključni element zaščite neodvisnega delovanja notranje revizije. To velja tako za primere, ko si PU zagotavlja notranje revidiranje z (lastno ali skupno) NRS, kot tudi za primere, ko si notranje revidiranje zagotavlja z zunanjim izvajalcem.

V obstoječem sistemu zagotavljanja notranjega revidiranja pri PU je kar 55 odstotkov NRS organiziranih pri PU, kjer t.i.m. organ nadzora predstavlja predstojnik PU. V pretežnem številu so to lastne NRS, organizirane pri ministrstvih, vladnih službah, nevladnem PU in pravosodnih neposrednih PU.

Analize podatkov kaže, da so vse NRS neposredno podrejene predstojnikom PU. Kljub temu, da ima 92 odstotkov vodij NRS zagotovljen neoviran in neomejen dostop do predstojnika PU, jih le polovica od njih redno sodeluje na vseh pomembnejših sestankih vodstva PU.

Rezultati analize kažejo, da se sodelovanje vodij NRS z organi nadzora v letu 2018 glede na preteklo leto ni bistveno spremenilo. Vodje NRS, ki so vzpostavljene pri PU, kjer organ nadzora predstavljajo sveti javnih zavodov oz. nadzorni odbori na občinski ravni, so imele v 75 odstotkih neoviran in neposreden dostop tudi do organa nadzora, pri čemer se jih je le 60 odstotkov neposredno dogovarjalo in sodelovalo z njim. 40 odstotkov vodij NRS, ki tega sodelovanja niso imele vzpostavljenega, so kot razloge za to navajale predvsem (1) nepoznavanje dejavnosti notranjega revidiranja s strani organa nadzora oz. nezainteresiranost predstavnikov organa nadzora za to dejavnost, (2) pomanjkanje časa za proaktivno delovanje notranje revizije pri vzpostavitvi ustreznega sodelovanja z organom nadzora ter (3) neustrezno razumevanje predstojnika o pomenu sodelovanja notranje revizije z organom nadzora. Sodelovanje pri odobritvi letnih načrtov ter letnemu poročanju je imelo vzpostavljeno le 46 odstotkov zunanjih izvajalcev, pri čemer to sodelovanje v večini primerov ni bilo neposredno, temveč je potekalo prek predstojnika PU.



UNP posebej izpostavlja dejstvo, da v okviru posameznih PU problematika tesnejšega sodelovanja notranje revizije z vodstvi PU ni ustrezno naslovljena, UNP na to opozarja tako v vsakoletnih poročilih o stanju NNJF kot tudi v okviru izvajanja pregledov skladnosti NR. V zvezi s tem velja poudariti, da notranja revizija, ki nima vzpostavljenega rednega in neposrednega sodelovanja z najvišjim poslovodstvom ter tudi organom nadzora, od katerih lahko prejema informacije o (aktualnih in prihodnjih) tveganjih poslovanja PU, ne more zagotavljati ustrezne dodane vrednosti za PU. Le redkokdaj lahko v takšnih primerih notranja revizija uresničuje tudi potrebno proaktivnost svojega delovanja.

Posebej velja izpostaviti tudi **problematiko zagotavljanja ustrezne ravni funkcionalne neodvisnosti pri PU**, kjer v skladu z zahtevami in opredelitvami Usmeritev DNR, **organ nadzora predstavlja predstojnik PU**, kamor sodijo **vse NRS, organizirane na nivoju ministrstev**. Upošteva dejstvo, da je skoraj polovica NRS ministrstev kljub kompleksnim in zahtevnim revizijskim okoljem, enoosebnih služb, med katerimi jih le polovica sodeluje na pomembnejših sestankih vodstev PU, se postavlja

²⁵ V skladu z Mednarodnim okvirom strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, katerega obvezujoče sestavine so prevzete v Usmeritve DNR, je organ nadzora organ upravljanja organizacije na najvišji ravni, ki je pristojen za usmerjanje in/ali nadziranje dejavnosti organizacije in ki mu je odgovorno poslovodstvo.

Organ nadzora v okolju PU predstavlja:

- organ posameznega PU, pristojen za usmerjanje dejavnosti PU in/ali nadziranje javne porabe in/ali nadziranje pravilnosti in smotnosti njegovega poslovanja (npr. nadzorni odbori na občinski ravni, sveti javnih zavodov oz. javnih agencij, nadzorni sveti, upravni odbori),
- v vseh ostalih primerih se izraz »organ nadzora« nanaša na predstojnika oz. poslovodni organ posameznega PU.

Pri določitvi organa nadzora PU smiselno upoštevajo vsebinski pomen tega pojma, kot ga podaja Mednarodni okvir strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju in je vsebovan v pojmovniku Mednarodnih standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju.

resno vprašanje zagotovitve temeljnih pogojev za uspešno in učinkovito delovanje notranje revizije v PU.

UNP opozarja, da je v primerih PU, ki jim storitve notranjega revidiranja zagotavljajo zunanji izvajalci, **sodelovanje vodje notranje revizije z vodstvi kot tudi uresničevanje funkcijskih odgovornosti vodje notranje revizije do organa nadzora precej slabše kot pri NRS.**

3.2.4.3 *Naslavljanje ključnih tveganj*

Kljub temu, da kar 93 odstotkov vodij NRS ter zunanjih izvajalcev trdi, da njihovi rezultati dela dajejo zagotovila na podlagi ocene tveganj, jih kar 23 odstotkov v letu 2018 ni naslovilo vseh ključnih tveganj PU. Med takimi so najpogosteje omenjena tveganja na področju varnosti informacijske tehnologije ter tveganja na področju delovanja informacijskega sistema.

Izpostaviti velja, da kar 30 odstotkov NRS ter zunanjih izvajalcev ocenjuje, da nima dovolj znanja za ocenitev tveganja prevare in način njegovega obravnavanja v PU. Posledično je bil delež NRS in zunanjih izvajalcev, ki so UNP v letu 2018 poročale o nepravilnostih po 18. členu Pravilnika o usmeritvah NNJF²⁶ zanemarljiv.²⁷ Prav tako ni odveč izpostaviti dejstvo, da so v letu 2018 le štiri NRS ter nihče od zunanjih izvajalcev pri izvajanju nalog notranjega revidiranja zaznali znake koruptivnih dejanj. Po poročanju vodij NRS so bili ti znaki vezani na (1) nenamensko porabo preko obvodnega pravnega subjekta, (2) presežene pravice javnih sredstev, (3) prilagajanje razpisnih kriterijev ter (4) prilaščanje sredstev s strani zaposlenih, prejetih na podlagi gotovinske poravnave sodnih taks.



UNP opozarja, da je razmeroma visok delež NRS in zunanjih izvajalcev, ki ne naslavljajo vseh ključnih tveganj PU, **posledica več dejavnikov:**

- **v primerih NRS** nedvomno prednjači **zagotovitev ustreznih in zadostnih kadrovskih in materialnih virov NRS**. Predvsem enoosebne NRS in med njimi še posebej tiste, ki delujejo v okoljih, kjer je zrelost ustreznega razumevanja vloge notranje revizije nizka, ne zmorejo zagotoviti niti vseh potrebnih informacij za prepoznavanje ključnih tveganj niti potrebne specializacije znanj za njihovo obravnavo;
- **v primerih zunanjih izvajalcev** pa je eden od glavnih dejavnikov ta, da PU pri oddaji javnega naročila zunanjemu izvajalcu **že sam določi predmet oz. področja notranjerevizijskega pregleda, ki niso nujno vezana na ključna tveganja PU.**

3.2.4.4 *Uresničevanje priporočil notranje revizije*

Kljub temu, da so vodje NRS za obdobje 2016 do 2018 poročale o precej visokem deležu izvedenih v primerjavi s podanimi priporočili,²⁸ jih 45 odstotkov meni, da se nepravilnosti oz. slabosti, na odpravo katerih opozarjajo v svojih poročilih, pogosto ponavljajo. Kot najpogostejši razlog za to navajajo (1) nejasno opredeljene odgovornosti in naloge vodstev organizacijskih enot, (2) menjave vodstev, (3) pogoste reorganizacije, (4) zahtevnost in kompleksnost zakonodaje, (5) odpor zaposlenih do sprememb ter (6) nezrelost okolja.

Iz analize vprašalnikov zunanjih izvajalcev izhaja, da jih 85 odstotkov (kar predstavlja precejšnje izboljšanje glede na predhodno leto, ko je bil ta delež 58 odstotkov) spremlja izvajanje priporočil do

²⁶ V skladu z 18. členom Pravilnika o usmeritvah mora notranji revizor, ki pri svojem delu ugotovi nepravilnost, ki kaže na povzročitev večje škode ali sumi, da gre za kaznivo dejanje, nemudoma obvestiti predstojnika oz. poslovodni organ in MF – UNP.

²⁷ UNP je v letu 2018 prejel poročilo o nepravilnosti s strani dveh NRS, zunanji izvajalci pa po 18. členu Pravilnika o usmeritvah v letu 2018 niso poročali.

²⁸ Med 38 – Imi NRS je največ tistih (15 NRS oz. 39 odstotkov), kjer se delež uresničenih v primerjavi s podanimi priporočili giblje v razponu od 75 do 90 odstotkov. Skoraj četrtina (12 NRS oz. 32 odstotkov) vodij NRS ocenjuje, da je delež uresničenih v primerjavi s podanimi priporočili v zadnjem 3-letnem obdobju višji od 90 odstotkov, 3 NRS pa so poročale, da je ta delež nižji od 50 odstotkov.

končne izvedbe. Pri tem so posebej izpostavili, da lahko to izvajajo le pri tistih PU, kjer (1) predstojnik to želi, (2) imajo sklenjeno pogodbo za več kot eno leto ter (3) tam, kjer so zahteve za spremljanje izvajanja priporočil vključene v pogodbo o oddaji storitev notranjega revidiranja zunanjemu izvajalcu.

Po podatkih vodij NRS in zunanjih izvajalcev 95 odstotkov NRS ter 98 odstotkov zunanjih izvajalcev predstojnika posameznega PU v primeru neizvedbe priporočil opozarjajo na sprejem tveganj, povezanih z neizvedbo priporočil.



UNP opozarja, da ponavljajoče se slabosti in nepravilnosti poslovanja kljub relativno visoki realizaciji priporočil NRS kažejo na to, da PU pogosto ne pristopajo k celoviti odpravi slabosti v delovanju notranjih kontrol ter izboljševanju sistema obvladovanja tveganj v okviru PU.

3.3. Preverjanje delovanja NNJF

3.3.1 Izvajanje pregledov skladnosti NR

Podlaga za izvajanje pregledov skladnosti NR je 101. člen ZJF. Cilj teh pregledov je predstojnikom PU podati mnenje o tem, ali sta organiziranost in delovanje notranjega revidiranja v njihovem okolju skladna z Usmeritvami DNR ter jim podati priporočila za izboljšanje stanja. V okviru izvajanja pregledov skladnosti UNP izvaja tudi ocenjevanje ustreznosti izvedenih ukrepov za izvedbo priporočil, podanih v okviru pregledov skladnosti.

V letu 2018 je UNP **izvajal in zaključil tri preglede skladnosti NR.**²⁹ Izvajal je tudi pregled v Mestni občini Ljubljana ter v **37-ih občinah**, ki jim notranje revidiranje zagotavlja skupna NRS, ustanovljena pri Združenju občin Slovenije.³⁰ Oba pregleda sta bila zaključena v letu 2019.

Pri pregledih skladnosti so bile ugotovljene naslednje pomembnejše slabosti:

- neskladnost določil internega akta, ki v PU ureja notranje revidiranje z Usmeritvami DNR ter z zakonodajnimi zahtevami področja NNJF,
- neustrezna in z Usmeritvami DNR neskladna določitev organa nadzora PU,
- neuresničevanje z Usmeritvami DNR zahtevanega neposrednega sodelovanja vodje notranje revizije z organom nadzora,
- nezadostnost kadrovskih kot tudi finančnih virov za delovanje notranje revizije v PU,
- neuskkljenost notranje revizije oz. notranjerevizijskega načrtovanja s strategijami, cilji in ključnimi tveganji PU,
- neuskkljenost letnega poročanja notranje revizije z Usmeritvami DNR,
- pomanjkljivosti oz. neskladnosti z Usmeritvami DNR pri izvajanju notranjerevizijskih poslov, predvsem v delu, ki se nanaša na načrtovanje posla, opredelitev tveganj, zadostnost in ustreznost revizijskih sledi o izvedbi posla in ugotovitvah ter poročanje.



UNP ugotavlja in opozarja, da morajo predvsem kadrovske šibke NRS svoje omejene vire, poleg izvajanja notranjerevizijskih pregledov in svetovanja, usmerjati v vzpostavljanje in dokumentiranje ustreznih in z Usmeritvami DNR skladnih podlag oz. metodologije notranjega revidiranja (npr. pravilnik, ki ureja dejavnost notranjega revidiranja, priložnik). Slednje je pogosto ena izmed ključnih težav NRS pri zagotavljanju skladnosti z Usmeritvami DNR. UNP ocenjuje, da bo **enotna programska podpora e - Notranja revizija poleg poenotenja dela** izvajalcev notranjega revidiranja PU zagotovila tudi **višjo stopnjo skladnosti** njihovega delovanja z **Usmeritvami DNR**.

²⁹ To so bili pregledi skladnosti NR v Zavodu za zdravstveno zavarovanje Slovenije (ZZZS), Mestni občini Murska Sobota ter Ministrstvu za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti.

³⁰ <http://www.zdruzenjeobcin.si/o-zos/>

Nadalje UNP izpostavlja, da se **slabosti v delovanju in organiziranosti NRS PU iz leta v leto ponavljajo, ukrepi oziroma aktivnosti na strani PU za izboljšanje stanja pa se ne uresničujejo v zadostni meri**, da bi se lahko dolgoročno zagotovilo izboljšanje stanja ter ustrezna kakovost delovanja notranje revizije pri posameznem PU.

Glede na to, da so NRS **praviloma kadrovsko podhranjene**, so predstavljene ugotovitve UNP pričakovane, saj NRS z razpoložljivimi viri ter pogosto hkratnemu **nerazumevanju vloge notranje revizije s strani vodstev PU**, ne zmorejo kakovostno uresničevati temeljnega poslanstva notranje revizije, vezanega na dajanje objektivnih zagotovil ter svetovanja s področja obvladovanja ključnih tveganj PU.

3.3.2 Zagotavljanje notranjega revidiranja PU

V sklopu zagotavljanja notranjega revidiranja pri neposrednih in posrednih uporabnikih državnega oz. občinskega proračuna, ki niso dolžni zagotoviti lastne NRS ter niso najeli zunanje izvajalca, je UNP na podlagi 101. člena ZJF v letu 2018 zagotovil notranje revidiranje Centru za usposabljanje Elvira Vatovec.



Potrebno je opozoriti, da je UNP na podlagi 6. odstavka 101. člena ZJF sicer zavezan k zagotavljanju notranjega revidiranja PU, vendar se pri tem **pojavlja problematika nezdržljivosti dveh vlog UNP – kot izvajalca notranjega revidiranja pri PU ter nadzornega organa sistema NNJF.**

4. POVZETEK SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI NNJF

Na podlagi 22. člena Pravilnika o usmeritvah NNJF UNP v letnem poročilu o stanju NNJF poda analizo sistemskih neučinkovitosti, na podlagi katerih so predlagani ukrepi za njihovo izboljšavo.



UNP poudarja, da **sistemske neučinkovitosti**, o katerih je poročal v letnih poročilih o stanju NNJF v letu 2017 in prej, **tudi v letu 2018 ostajajo enake**, saj **v letu 2018 ni bil v celoti uresničen noben od predlaganih ukrepov za izboljšanje stanja**.

4.1. Notranje kontroliranje in uresničevanje poslovske odgovornosti predstojnikov PU

Kot je podrobneje navedeno v poglavju 3.1. tega poročila, je tudi v letu 2018 zaznati **razkorak med oceno NNJF**, kot jo podajajo **predstojniki PU v Izjavah** o oceni NNJF, ter med informacijami o delovanju NNJF, kot jih **podajajo NRS**. Razkorak se kaže predvsem pri:

- obvladovanju tveganj, ki vključuje postavljanje realnih in merljivih ciljev ter prepoznavanje tveganj,
- sistemu notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti.

To izhaja tudi iz poročil RSRS in drugih domačih ter tujih nadzornih institucij pri tistih PU, kjer imajo več let delujoče NRS.



UNP meni, da bo uveljavitev Izjave o zanesljivosti SNN prispevala k izboljšanju objektivnosti rezultatov o stanju NNJF v okviru posameznega PU, pri čemer poudarja pomembno vlogo RSRS pri preverjanju verodostojnosti izjave.

4.2. Notranje revidiranje

Na področju notranjega revidiranja PU je tudi v letu 2018 zaznana **slabitev sistema**, saj je zaznan tako **trend upadanja delujočih NRS** kot **trend upadanja pokritosti PU** z notranjim revidiranjem, kar je podrobneje predstavljeno v poglavju 3.2. tega poročila. Po poročanju predstojnikov PU v Izjavi o oceni NNJF v letu 2018 805 PU ni imelo zagotovljenega notranjega revidiranja, med temi je največ javnih zavodov. V letu 2018 je zabeležen tudi štiri odstotni **padec števila zaposlenih notranjih revizorjev** pri PU.

Ena od ključnih slabosti decentraliziranega sistema notranjega revidiranja, ki onemogoča njegovo uspešno in učinkovito delovanje in je zaznana tudi v letu 2018, je **kadrovska podhranjenost NRS**. Takšne službe ne zmorejo niti strokovno niti revizijsko naslavljati ključnih tveganj kompleksnejših revizijskih okolij. Posledično predstojnikom PU tudi ne zagotavljajo potrebne pomoči pri izboljšanju upravljanja tveganj poslovanja ter uresničevanju ciljev PU. Nadalje, ne zmorejo slediti potrebnemu razvoju stroke, kar se odraža tudi v tem, da v pretežni meri izvajajo revizije pravilnosti poslovanja in se ne osredotočajo na zahtevnejša področja, npr. preglede smotrnosti poslovanja, s katerimi bi PU doprinesli večje koristi.

Sodelovanje vodij NRS z vodstvi PU, tako s predstojniki kot z organi nadzora, **ne dosega bistvenega napredka**, saj kar polovica vodij NRS ne sodeluje redno na najpomembnejših sestankih vodstev PU, kjer bi lahko pridobivali informacije o poslovanju ter pomembnih tveganjih PU. Posledično takšna notranja revizija **ne zmore uskladiti svojega delovanja s strategijami, cilji in tveganji PU** ter ne izpolnjuje enega od temeljnih načel strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, ki je prevzet v Usmeritve DNR.

Zagotavljanje funkcionalne neodvisnosti notranje revizije kot enega izmed pomembnejših pogojev za podajanje objektivnih mnenj in nepristranskosti delovanja notranjih revizorjev se predvsem pri tistih PU, kjer t.im. organ nadzora predstavlja predstojnik PU, **uresničuje v manjši meri**. Pri tem velja **ponovno poudariti potrebo po vzpostavljanju t.im. revizijskih odborov**, predvsem na ravni ministrstev.



UNP meni, da bi **sprememba organizacijske oblike notranjega revidiranja**, ob upoštevanju sinergijskih učinkov ter kadrovskih in materialnih potreb, ki jih zahteva revizijsko okolje, lahko prispevala k prepotrebni napredku na področju sistema notranjega revidiranja PU.

Tudi v letu 2018 je, kljub nakazanim izboljšavam pri pripravi pogodb PU za **najem zunanjega izvajalca**, **še vedno zaznati težave pri zagotavljanju skladnosti** njihovih storitev z zahtevami Usmeritev DNR in zakonodajnega okvira NNJF. Upošteva dejstvo, da si v Republiki Sloveniji večina PU notranje revidiranje zagotavlja z najemom zunanjega izvajalca, **predstojniki teh PU pa pogosto niso ustrezno seznanjeni z vlogo in nalogami notranjega revidiranja** ter ju pogosto zamenjujejo z drugimi oblikami (zunanjega) nadzora, je tudi v teh primerih dodana vrednost in kakovost notranjega revidiranja okrnjena.



UNP na tem področju poudarja pomen nadaljevanja ustreznega usposabljanja in ozaveščanja predstojnikov ter predstavnikov organov nadzora o pomenu in vlogi notranjega revidiranja pri upravljanju PU.

5. PREJEMNIKI POROČILA

Ministrstvo za finance

dr. Andrej Bertonec, minister
Župančičeva 3, Ljubljana

Vlada Republike Slovenije

Gregorčičeva 20 – 25, Ljubljana

Računsko sodišče Republike Slovenije

Slovenska cesta 50, Ljubljana

Arhiv, tu

Poročilo pripravile:

Anja Bajcar, notranja revizorka – sekretarka

Jasna Černe, notranja revizorka – podsekretarka

Polona Grubar, notranja revizorka – podsekretarka

Zlatka Ojsteršek, notranja revizorka – podsekretarka



Dušan Sterle
Direktor

PRILOGA 1: Optimiziranje notranjega revidiranja v javnem sektorju - primerjalna analiza različnih oblik organiziranosti notranjega revidiranja kot dela NNJF (študijski obisk Republike Finske in Kraljevine Nizozemske v letu 2019)

1. Uvod

V teoriji in praksi obstajajo različni načini strukturiranja in izvajanja notranje revizije, vsak od njih ima svoje prednosti in slabosti. Pravzaprav velja, da ni prave ali napačne poti za zagotavljanje notranjega revidiranja. Enotne formule za zagotavljanje učinkovite funkcije notranjega revidiranja tudi ni mogoče najti pri Inštitutu notranjih revizorjev (IIA), ki podaja mednarodni okvir strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju (IPPF). Organizacije tako izberejo način, za katerega ocenjujejo, da je zanje najbolj primeren in da bo v njihovem okolju dobro deloval, pri tem pa upoštevajo naravo svojega delovanja, strukturo organizacije, finančne okoliščine in tveganja za doseganje njenih strateških ciljev.

Notranje revidiranje vsekakor predstavlja pomembno in koristno orodje posloводства pri upravljanju organizacije. V času nenehnih sprememb, ki jih poganja predvsem hiter tehnološki napredek in digitalizacija, je notranja revizija pred velikimi izzivi in izpostavljena številnim pritiskom. Ustvarja vse večja pričakovanja s strani njenih deležnikov ter se sooča z vse močnejšo konkurenco. Organizacije si zato ves čas prizadevajo najti načine, kako razviti in izboljšati svoje obstoječe modele (sisteme), ne le z vidika zniževanja stroškov ampak predvsem z vidika maksimiranja učinkovitosti in uspešnosti strokovne prakse. Njihova prizadevanja so usmerjena v to, kakšen model izbrati, da bo poslovodstvu organizacije nudil objektivna mnenja, mobilizacijo človeških virov, razpon izkušenj in usposobljenosti ter podajal primerna zagotovila o delovanju sistema notranjih kontrol in kontrolnih aktivnosti, ki bodo pozitivno prispevala k uspehu organizacije.

V nadaljevanju so predstavljeni rezultati analize finskega (decentraliziranega) in nizozemskega (centraliziranega) sistema notranjega revidiranja v javnem sektorju.

2. Glavne značilnosti organizacije notranjega revidiranja na Finskem

Finska ima (tako kot Slovenija) uveljavljen decentraliziran sistem notranjega revidiranja, vendar ga izvaja na drugačen način kot Slovenija. Decentraliziran sistem notranjega revidiranja pomeni, da ima organizacija vzpostavljeno lastno notranjerevizijsko službo (v nadaljevanju: NRS).

Finski javni sektor deluje na treh ravneh, in sicer na državni (12 ministrstev, državne agencije), regionalni in lokalni ravni (311 občin). Sprejeti državni proračun republike Finske na strani izdatkov znaša 55,7 milijard EUR (2019).

Glavne značilnosti **finskega sistema** notranjega revidiranja v javnem sektorju so:

- je na **odgovornosti in zaupanju temelječ sistem** upravljanja organizacij v javnem sektorju;
- **pravno podlago** za notranje revidiranje na *ravni ministrstev* in *državnih agencij* določata Zakon o proračunu³¹ in Uredba o državnem proračunu³². Na *regionalni* in *lokalni ravni* trenutno ni zakonskih oz. podzakonskih predpisov, ki bi urejali področje notranjega revidiranja.
- zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja na ravni ministrstev ali vladnih agencij **ni zakonsko zavezujoče**,³³ kar pomeni, da je odločitev o tem ali bo posamezno ministrstvo (ali agencija) vzpostavilo NRS, odvisna od prostega preudarka oz. diskrecije predstojnika;
- kljub temu, da pravne podlage ne zavezujejo ministrstev ali vladnih agencij k obveznosti notranjega revidiranja, ima **vseh dvanajst ministrstev** Finske trenutno **organizirano notranje revidiranje** na različne načine. Pet ministrstev ima organizirano notranje revidiranje z enoosebno lastno NRS (Internal Audit Function), pet ministrstev ima organizirano lastno NRS z zaposlenimi dvema do sedmimi revizorji (Internal Audit Unit), dve ministrstvi pa si notranje revidiranje zagotavljata z najemom zunanje izvajalca notranjega revidiranja (External Service Provider);

³¹ Budget Act (423/1988).

³² State Budget Decree (1243/1992) with amendments regarding internal auditing (263/2000).

³³ Section 70 (263/2000) of State Budget Decree – Internal audit, 1243/1992, Ministry of Finance, Finland.

- notranjim revizorjem, ki so zaposleni v NRS, ni potrebno pridobiti strokovnega certifikata za izvajanje notranjega revidiranja;
- večina ministrstev ima vzpostavljene lastne NRS, ki so neposredno odgovorne in **poročajo generalnemu sekretarju**³⁴ (Permanent Secretary), ki prepoznava notranjo revizijo kot koristno orodje upravljanja;
- **revizijski odbori** na ministrstvih **niso vzpostavljeni**;
- vzpostavljeno je formalno in neformalno sodelovanje notranjih revizorjev ministrstev in nudenje medsebojne podpore. S tem namenom je ustanovljen notranjerevizijski odbor, ki mu predseduje notranji revizor Ministrstva za finance in sestoji iz članov vsakega ministrstva;
- **uporaba IIA standardov ni obvezna**, je pa priporočljiva (v praksi so večinoma priznani in so v uporabi);
- v večini ministrstev **revizijska poročila na splošno niso javna**. V določenih primerih revizijska poročila lahko postanejo javna, kar je odvisno predvsem od zadeve. Poročila se pridobijo le na podlagi pisne zahteve;
- namesto centralne enote za harmonizacijo in koordinacijo NNJF³⁵, ki jo v Sloveniji predstavlja UNP (Sektor za notranji nadzor javnih financ), je na Finskem v okviru Ministrstva za finance vzpostavljena »Government Financial Controller's Function«, ki je vzpostavljena z namenom dajanja zagotovil, razvoja in svetovanja Vladi na področju sistema notranjih kontrol in poročanja o proračunu centralne države;
- vzpostavljeno je tesno in redno **sodelovanje** notranjih revizorjev ministrstev z revizorji Računskega sodišča.

Prednosti in slabosti *decentraliziranega* sistema notranjega revidiranja

PREDNOSTI:

- dobro poznavanje organizacije,
- tesno sodelovanje s poslovodstvom,
- možnost upoštevanja posebnosti organizacije,
- možnost kreiranja revizijskih postopkov in metod (do določene mere),
- revizorji so del osebja organizacije,
- možnost kolegialnih pregledov,
- več sodelovanja med ministrstvi in agencijami,
- možnost izvajanja prečnih revizij.

SLABOSTI:

- vsaka NRS se mora soočiti z istimi izzivi in pogosto sama išče rešitve,
- ni celovitega in sistematičnega načrta notranje revizije za Vlado,
- obstajajo velike razlike v kulturi in načinih upravljanja tveganj (skupen sistem omogoča krepitev in poenotenje),
- obstoj kadrovsko šibkih NRS v večini ministrstev (majhna sredstva za izvajanje revizij),
- manj možnosti za izobraževanje, strokovni razvoj in proaktivnost NRS,
- težje uveljavljanje sprememb kot posledica napredka in razvoja stroke NR,
- NRS so pogosto izpostavljene tveganju nezadostne podpore s strani poslovodstva,
- NRS v organizaciji nima vpliva,
- verjetnost rutinskega opravljanja nalog je večja, saj NRS svojih aktivnosti ne usmerja na najbolj tvegana področja delovanja organizacije.

³⁴ »Permanent Secretary« je najvišji stalni javni uslužbenec ministrstva, ki je odgovoren za upravljanje politike ministrstva, razvoj kadrovske politike, usmerja finančno in strateško načrtovanje, nadzira pripravo proračuna in njegovo izvrševanje. Spremlja tudi delo različnih direktoriatov, sektorjev in drugih organizacijskih enot ministrstva.

³⁵ V skladu z določilom 101. člena ZJF je organ, pristojen za razvoj, usklajevanje in preverjanje delovanja notranjega nadzora javnih financ Ministrstvo za finance, Urad RS za nadzor proračuna.

3. Glavne značilnosti organizacije notranjega revidiranja na Nizozemskem

Nizozemski javni sektor deluje na treh ravneh, in sicer na državni (12 ministrstev, 139 neodvisnih agencij), regionalni (12 provinc) in lokalni ravni (355 občin). Sprejeti državni proračun Nizozemske za leto 2019 na izdatkovni strani znaša 295 milijard EUR.

Začetki notranjega revidiranja na Nizozemskem segajo v leto 1933, ko je bil na Ministrstvu za gospodarstvo organiziran oddelek za notranjo revizijo. Nizozemska ima od leta 2014 na državni ravni³⁶ vzpostavljeno **centralizirano funkcijo notranjega revidiranja**, ki jo izvaja *Centralna vladna notranjerevizijska služba* (v nadaljevanju: CGAS³⁷). To pomeni, da ministrstva nimajo svojih notranjerevizijskih služb (NRS), temveč so se vse NRS ministrstev združile v skupno centralno službo, ki izvaja notranje revidiranje za vseh 12 ministrstev.

Prehod v centraliziran sistem notranjega revidiranja na državni ravni je potekal postopno več let. Začetki centralizacije segajo v leto 2008, ko so notranjerevizijsko funkcijo združila štiri ministrstva. Leta 2012 sem jim je pridružilo še pet ministrstev, v 2013 je pristopilo še Ministrstvo za varnost in pravosodje, v letu 2014 pa se je k CGAS priključilo še Ministrstvo za obrambo.

CGAS, ki ima približno 650 zaposlenih, **zagotavlja notranje revidiranje le za ministrstva**, ne pa tudi za državne agencije in proračunske uporabnike na regionalni in lokalni ravni, ki imajo svojega lastnega notranjega revizorja. Vloga in naloge CGAS so opredeljene v področnem zakonu³⁸ in podzakonskih aktih³⁹.

Glavne značilnosti **nizozemskega sistema** notranjega revidiranja v javnem sektorju so naslednje:

- vzpostavljena je Centralna vladna notranjerevizijska služba (CGAS), ki zagotavlja notranje revidiranje vsakemu ministrstvu;
- **poti poročanja**: revizijsko poročilo prejme le ministrstvo, ki je revidirano, ne pa tudi ostala ministrstva, revizijsko poročilo objavi revidirano ministrstvo (CGAS o revizijskih ugotovitvah poroča zadevnemu ministru);
- vsako ministrstvo ima svoj **revizijski odbor** (zakonska obveza), ki vključuje tako člane višjega posloводства (direktorje direktoriatov, generalnega sekretarja) in dva usposobljena zunanja člana;
- razrez po vrstah opravljenih revizij v CGAS: 60 odstotkov vseh izvedenih revizij predstavljajo finančne revizije in revizije skladnosti, 30 odstotkov predstavljajo revizije na zahtevo posloводства, preostalih 10 odstotkov pa so revizije EU skladov;
- CGAS zaposluje notranje revizorje z **različnimi profili znanj** (65 odstotkov zaposlenih ima finančna znanja, 20 odstotkov zaposlenih ima znanja iz posebej specializiranih področij (kot npr. analiza podatkov, statistično vzorčenje, ipd.) 15 odstotkov zaposlenih pa ima znanja iz področja informacijskih tehnologij);
- kljub centralizirani funkciji notranjega revidiranja **revizorji izvajajo svoje naloge na lokacijah ministrstev** in na drugih organih po državi;
- na notranje revizije CGAS se zanaša tudi nizozemsko Računsko sodišče. Letna revizijska poročila izvedenih finančnih revizij in revizij skladnosti so poslana Računskemu sodišču (zakonska zaveza⁴⁰), ki se lahko odloči, da bo uporabil izsledke iz poslanih revizijskih poročil (v izogib podvajanju dela), v nasprotnem primeru pa izvede dodatne revizije;
- **sodelovanje z Računskim sodiščem**: Računsko sodišče kot poslušalec prisostvuje tudi na mesečnih srečanjih vodij notranjerevizijskih sektorjev CGAS, ki pokrivajo posamezna ministrstva. Poleg tega poteka tudi redna komunikacija med predsednikom Računskega sodišča in ministrom za finance, pristojnim za revizijsko politiko, glede različnih revizijskih zadev (kot npr. o revizijskih standardih ali o predstavitvi finančne informacije v zaključnem računu);
- **nizozemsko Računsko sodišče ni pristojno za revidiranje organizacij javnega sektorja regionalne in lokalne ravni** (»no-entry rule« z izjemo revidiranja porabe EU subvencij). Izročilo nizozemske tradicije je, da sta regionalna in lokalna oblast odgovorni za organizacijo in regulacijo

³⁶ To je na ravni ministrstev.

³⁷ Central Government Audit Service.

³⁸ Government Accounting Act.

³⁹ Decree on CGAS.

⁴⁰ The Government Accounts Act 2001.

- svoje zunanje revizije, ki jo običajno izvaja lokalno »Računsko sodišče« ali javno računovodsko podjetje;
- večja učinkovitost in fleksibilnost (ekonomija obsega) centralizirane službe za notranjo revizijo;
 - medsebojna izmenjava znanja in izkušenj (možnost medsebojnega učenja in izmenjava dobrih praks);
 - **specializacija revizijskih znanj in storitev** (razvoj specializiranih znanj zaposlenih na področju goljufij, psihologije, informacijskih tehnologij ipd.);
 - **en, poenoten sistem upravljanja revizij;**
 - **okrepitev neodvisnosti funkcije notranjega revidiranja;**
 - boljši položaj na trgu dela (večja privlačnost zaposlitve za mlade);
 - širši spekter aktivnosti in s tem obogatitev delovnih mest, več možnosti za rotacijo delovnih mest in boljše karijerne priložnosti;
 - **strateško načrtovanje;** identificiranje tveganj na ravni celotne države, saj se pripravi celovit revizijski načrt na ravni države, o katerem v decembru poteka razprava s predstavniki najvišjega poslovodstva vseh ministrstev;
 - **kontrola kakovosti** delovanja notranje revizije je sestavni del revizijskega priročnika CGAS, ki opredeljuje politiko upravljanja s človeškimi viri, pravila glede zagotavljanja neodvisnosti (npr. obveznost rotacije notranjih revizorjev). Nadalje priročnik predpisuje enotne delovne postopke za različne vrste revizij, določa pogoje za izvajanje revizijskih poslov (neodvisnost, usposobljenost ipd.) in sestavo revizijske skupine, registracijo vseh revizijskih poslov v sistemu za vodenje revizijskih poslov, opredeljuje postopke za pregled kakovosti izvedbe revizijskega posla (druga linija), opredeljuje vlogo Oddelka za strokovno prakso, vlogo posvetovalnih odborov in vlogo notranje inšpekcije v okviru CGAS (tretja linija) ter merjenje zadovoljstva revidirancev.

Pri vzpostavljanju centraliziranega sistema notranjega revidiranja na Nizozemskem je bilo potrebno pozornost usmeriti predvsem na naslednja področja:

- pridobiti podporo in odločnost Vlade oz. politike za vzpostavitev centraliziranega sistema, kar je ključnega pomena;
- sistemske spremembe pomenijo obdobje negotovosti za vse zaposlene v obstoječem sistemu, zato je pomembno najti primeren način organiziranja vključitve zaposlenih v proces vzpostavitve centraliziranega sistema in jim ponuditi možnost, da spregovorijo in dajo pobude);
- vzpostavitev enotne kulture: znotraj prenovljenega sistema je ključno vzpostaviti učinkovito komuniciranje v vseh smereh (zaposleni na področju socialne politike imajo popolnoma drugačen kulturni okvir kot zaposleni na področju obrambne politike);
- vzpostavitev nove upravljalvske strukture;
- zagotoviti ustrezen Pravilnik o notranjem revidiranju;
- zagotoviti poenotenje oz. harmonizacijo zaposlitvenih pogojev notranjih revizorjev, ki prihajajo iz različnih revizijskih okolij (npr. zaposleni na ministrstvu za obrambo imajo drugačne (strožje) zaposlitvene pogoje);
- povečanje administracije (velika organizacija s 650 zaposlenimi);
- zagotoviti učinkovito upravljanje z znanjem (izmenjava mnenj, strokovnih praks in znanj);
- vzpostaviti primerne postopke upravljanja kakovosti notranje revizije (kolegialno pregledovanje, poročanje ipd.).

Prednosti in slabosti *centraliziranega* sistema notranjega revidiranja

PREDNOSTI

- večja učinkovitost in ekonomičnost (ekonomija obsega),
- večja neodvisnost notranje revizije,
- izboljšanje kakovosti notranje revizije (izmenjava najboljših praks, znanj, izkušenj),
- večja prilagodljivost notranje revizije in notranjih revizorjev,
- specializacija zaposlenih in storitev notranjega revidiranja,
- močnejši položaj notranje revizije,
- boljši položaj na trgu dela (privlačnost zaposlitve za mlade),
- poenotenje revizijskih pristopov in usmeritev (en pravilnik, en revizijski priročnik),
- doseganje boljšega pokritja revizijskega okolja,
- en revizijski načrt za vsa ministrstva → boljša alokacija revizijskih virov,
- resnejši pristop k izpolnjevanju revizijskih priporočil – večja dodana vrednost revizijskega dela in
- centralizirano zagotavljanje kakovosti.

SLABOSTI

- notranji revizorji niso več del osebja organizacije,
- centralizirano NRS se lahko zaznava kot zunanjo revizijo → v izogib temu se priporoča ohranitev notranjih revizorjev na istih fizičnih lokacijah (tj. na ministrstvih) kot pred centralizacijo,
- slabše poznavanje revizijskega okolja v začetni fazi centralizacije,
- notranji revizor lahko težje vzpostavi in ohranja zaupen odnos in tesno komunikacijo s predstojnikom,
- centralna NRS je manj odzivna na zahteve posloводства in spremembe revizijskega okolja in
- centralna NRS izvaja sprotne svetovanja v manjšem obsegu.

4. **Organiziranje notranje revizije v javnem sektorju – primerjava Slovenija, Finska, Nizozemska**

	Slovenija	Finska ⁴¹	Nizozemska ⁴²
Struktura; državna raven - ministrstva	Decentraliziran sistem	Decentraliziran sistem	Centraliziran sistem (ena služba za vsa ministrstva)
Struktura; državna raven - agencije	Decentraliziran sistem	Dvojni sistem (neodvisne NRS pri agencijah in centralna služba pri ministrstvih, odgovorna za agencije iz svojega področja)	Decentraliziran sistem
Struktura; regionalna raven	Ni relevantno	Decentraliziran sistem	Ni podatka
Struktura; lokalna raven	Decentraliziran sistem s posameznimi primeri vzpostavljenih skupnih NRS (delna centralizacija)	Centralna služba (Glavno mesto Helsinki in 20 občin)	Decentraliziran sistem
Zakonska obveznost notranjega revidiranja	DA	NE	DA
Pravna podlaga	Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 11/11 - UPB, 14/13 – popr., 101/13, 55/15 – ZFisP, 96/15 – ZIPRS1617 in 13/18); Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02)	Budget Act (423/1988); State Budget Decree (1243/1992) s spremembami določil o notranjem revidiranju; Na lokalni in regionalni ravni ni zakonskih predpisov, ki bi urejali notranje revidiranje.	Govermmnet Accounts Act 2001; Decree on CGAS; Lokalna zakonodaja
Uporaba IIA standardov	Uporaba IIA standardov je obvezna (predpisana z Usmeritvami za državno notranje revidiranje)	IIA standardi niso obvezni, so pa priznani in v uporabi	Ni podatka
Poti poročanja	Minister/ župan/ poslovodstvo	Permanent secretary (najvišji stalni javni uslužbenec ministrstva), župan ali poslovodstvo	Zadevni minister / poslovodstvo
Revizijski odbor	NE	NE	DA
Javnost poročil	Na splošno NE, možnost pridobitve na zahtevo	<i>Ministrstva in lokalna raven:</i> odvisno od zadeve <i>Agencije:</i> (ne)javnost poročil variira od agencije do agencije	Ministrstva: DA

⁴¹ Internal audit in the public sector – comparative study between the Nordic countries, Junij 2018.

⁴² The Netherlands; Public Internal control, Ministry of finance.

PRILOGA 2: Pregled in analiza oddanih Izjav o oceni NNJF za leto 2018 in primerjava s preteklimi leti

Tabela 1 PRILOGE 2: Pregled oddanih Izjav o oceni NNJF po letih in skupinah PU

Tip in skupina PU	Naziv tipa, skupine in podskupine PU	2018	2017	2016
A	NEPOSREDNI UPORABNIKI PRORAČUNOV	1.144	1.146	1.144
I	Neposredni PU državnega proračuna	117	115	113
	1.1 Nevladni PU	14	14	13
	1.2 Vladni PU	64	62	61
	1.2.1 Vladne službe	14	13	12
	1.2.2 Ministrstva in organi v sestavi*	49*	48*	48*
	1.2.3 Upravne enote	1	1	1
	1.3 Pravosodni PU	39	39	39
II	Neposredni PU občinskega proračuna	1.027	1.031	1.031
	2.1 Občine	212	212	212
	2.2 Krajevne skupnosti in druge lokalne skupnosti	815	819	819
B	POSREDNI UPORABNIKI PRORAČUNOV	1.472	1.516	1.514
III/1	Javni zavodi ali drugi izvajalci javnih služb	1.427	1.471	1.469
	3.1 s področja izobraževanja, športa	902	907	908
	3.2 s področja zdravstva	115	114	114
	3.3 s področja socialnega varstva	103	149	151
	3.4 s področje kulture	183	180	180
	3.5 s področja raziskovanja	27	27	27
	3.6 s področja kmetijstva in gozdarstva	11	12	12
	3.7 s področja okolja in prostora	11	11	11
	3.9 s področja gospodarske dejavnosti	18	18	20
	3.10 s področja malega gospodarstva in turizma	42	38	31
	3.11 s področja javnega reda in varnosti	14	14	14
	3.12 s področij finančno – računovodskih in svetovalnih storitev	1	1	1
III/2	Agencije	17	17	17
	3.15 Agencije	17	17	17
IV/1	Skladi socialnega zavarovanja	4	4	4
	4.1 Skladi socialnega zavarovanja	4	4	4
IV/2	Javni skladi	13	13	13
	4.2 na ravni države	7	7	7
	4.3 na ravni občine	6	6	6
VI	Samoupravne narodnostne skupnosti	11	11	11
	6.1 Samoupravne narodnostne skupnosti	11	11	11
	SKUPAJ ODDANIH IZJAV	2.616	2.662	2.658

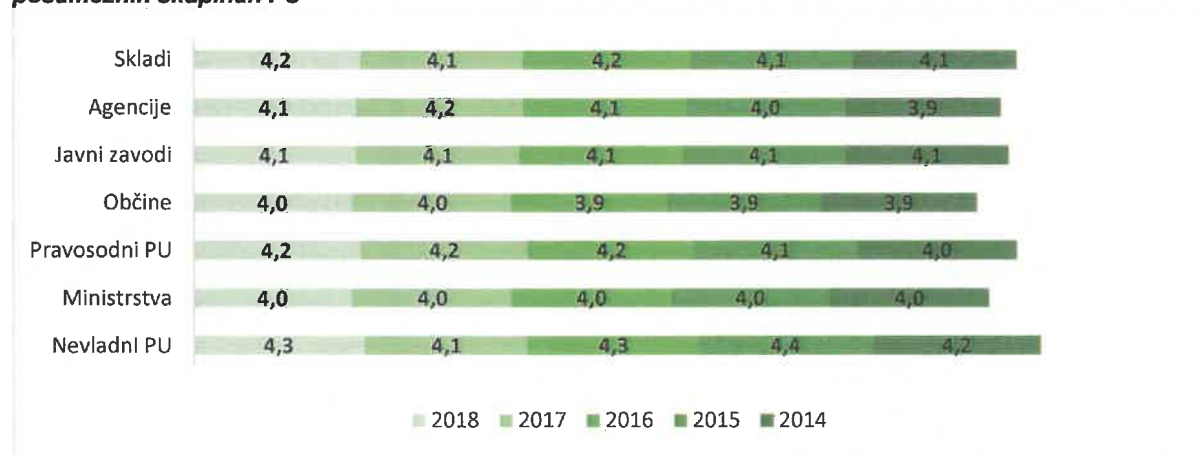
Vir: Podatki iz evidence AJ PES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2016 do 2018

V **Slikah 1 in 2 PRILOGE 2** je predstavljena splošna povprečna ocena vseh petih sestavin NNJF po oceni predstojnikov PU, in sicer (1) po posameznih skupinah PU ter (2) po posameznih sestavinah notranjega kontroliranja.

Ocene PU po posameznih sestavinah Izjave o oceni NNJF so ovrednotene s petstopenjsko lestvico aktivnosti:

- 5 - na celotnem obsegu poslovanja (a)
- 4 - na pretežnem delu poslovanja (b)
- 3 - na posameznih področjih poslovanja (c)
- 2 - še ni vzpostavljeno, šele prve aktivnosti in (d)
- 1 - še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu bodo pričeli z ustreznimi aktivnostmi (e).

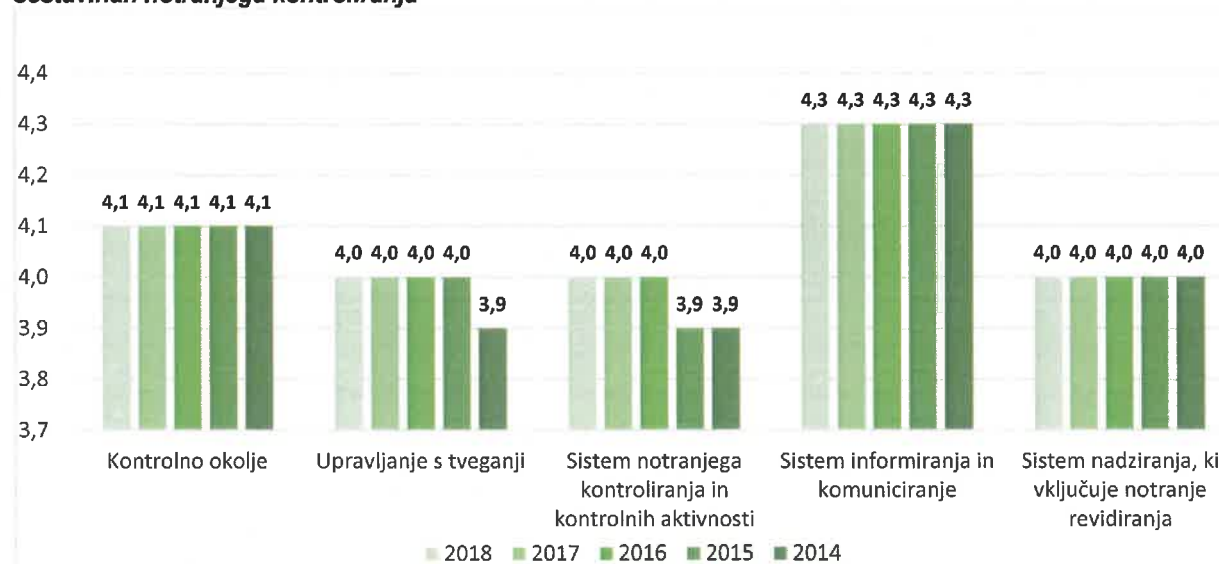
Slika 1 PRILOGE 2: Splošna povprečna ocena vseh petih sestavin NNJF po oceni predstojnikov PU po posameznih skupinah PU



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2018

Pregled splošne povprečne ocene NNJF po posameznih sestavinah oz. elementih notranjega kontroliranja je podrobneje predstavljen v **Sliki 2 Priloge 2**. Iz analize stanja NNJF v proučevanem obdobju od 2014 do 2018 izhaja, da se splošne ocene predstojnikov o stanju NNJF niso spreminjale oz. so bile spremembe zanemarljive.

Slika 2 PRILOGE 2: Splošne povprečne ocene stanja NNJF po oceni predstojnikov PU po posameznih sestavinah notranjega kontroliranja



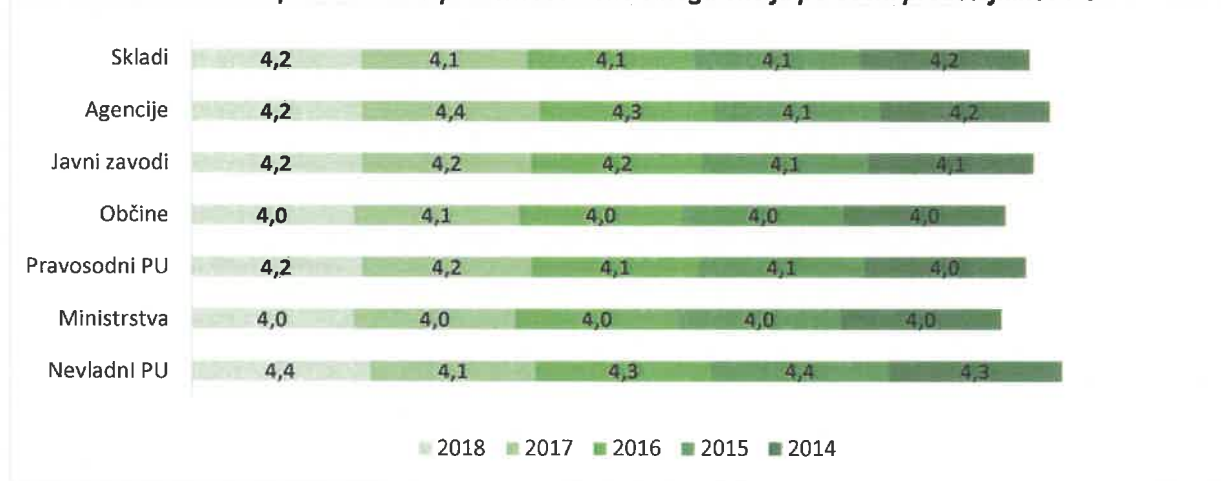
Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2018

Pregled povprečnih ocen predstojnikov v obdobju od 2014 do 2018 za vsako posamezno sestavino Izjave⁴³ je po skupinah oseb javnega prava podrobneje predstavljen v **Slikah od 3 do 6 PRILOGE 2**.

1. Ocena kontrolnega okolja

V **Sliki 3 PRILOGE 2** so po letih in po vrstah PU podrobneje predstavljene povprečne ocene predstojnikov PU o primerno vzpostavljenem kontrolnem okolju v PU.

Slika 3 PRILOGE 2: Povprečna ocena primernosti kontrolnega okolja po oceni predstojnikov PU

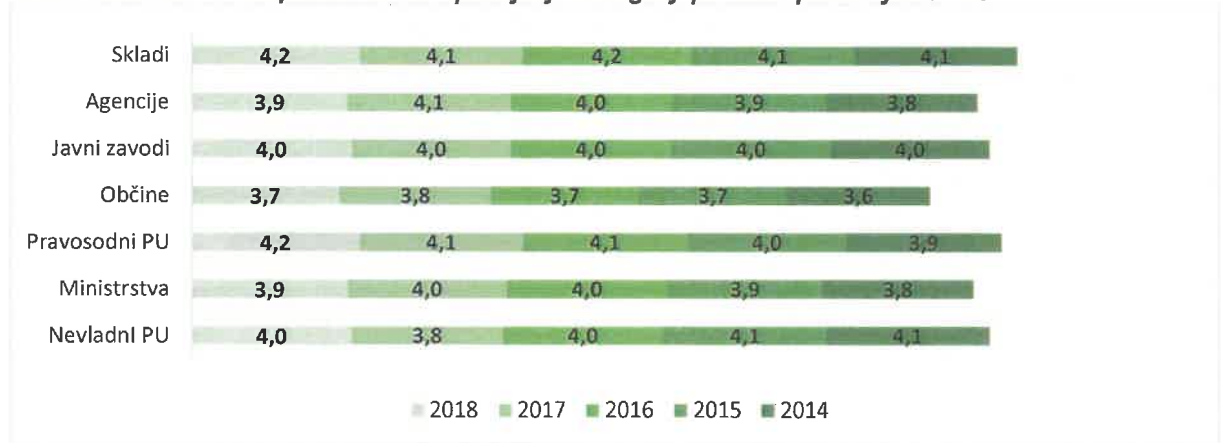


Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2018

2. Ocena upravljanja s tveganji

V **Sliki 4 PRILOGE 2** so po letih in vrstah PU podrobneje predstavljene povprečne ocene predstojnikov PU upravljanja tveganj oz. da so cilji v PU realni in merljivi ter da so opredeljena in ovrednotena tveganja ter določen način za njihovo obvladovanje.

Slika 4 PRILOGE 2: Povprečna ocena upravljanja s tveganji po oceni predstojnikov PU



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2018

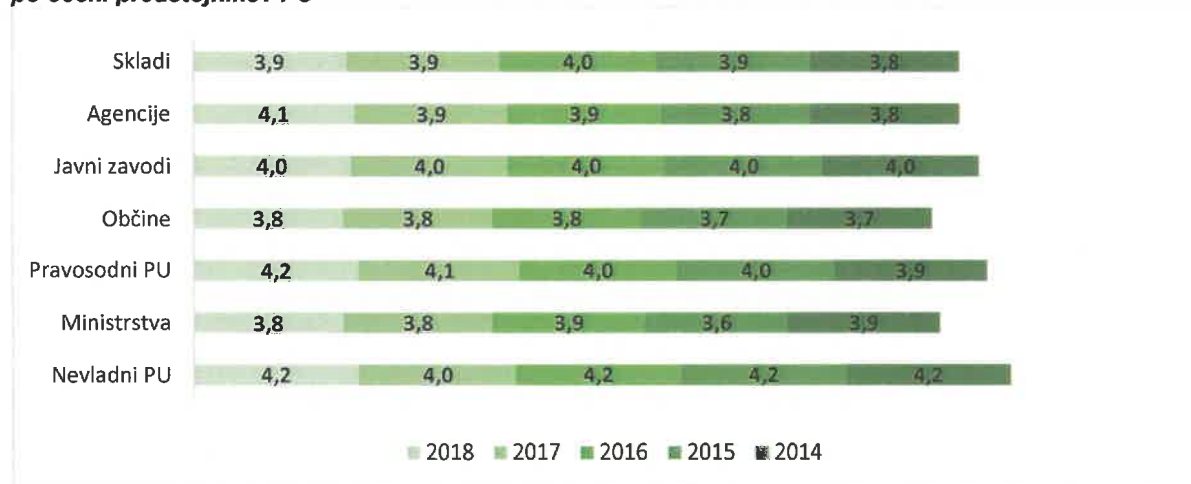
⁴³To so:

1. **kontrolno okolje** (ali je vzpostavljeno primerno kontrolno okolje),
2. **upravljanje s tveganji** (ali so cilji realni in merljivi, kar pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev ter ali so za njihovo uresničitev opredeljena in ovrednotena tveganja in kako je določen način njihovega obvladovanja),
3. na obvladovanju tveganj temelječ **sistem notranjega kontroliranja** in kontrolne aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven,
4. **sistem informiranja in komuniciranja** (ustreznost sistema) in
5. **sistem nadziranja**, ki vključuje tudi informacijo o primernem načinu zagotavljanja notranjega revidiranja (z lastno ali skupno NRS ali z zunanjimi izvajalci notranjerevizijskih storitev).

3. Ocena sistema notranjih kontrol

V **Sliki 5 PRILOGE 2** so podrobneje po letih in vrstah PU predstavljene povprečne ocene predstojnikov PU o vzpostavljenem sistemu notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti v PU.

Slika 5 PRILOGE 2: Povprečna ocena ustreznosti sistema notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti po oceni predstojnikov PU

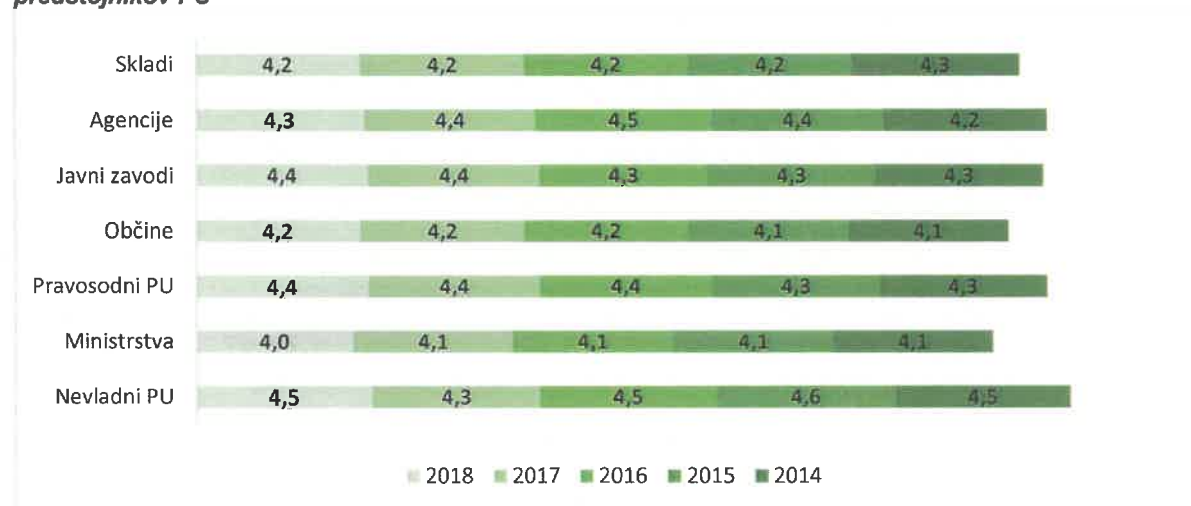


Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2018

4. Ocena sistema informiranja in komuniciranja

V **Sliki 6 PRILOGE 2** so po letih in vrstah PU podrobneje predstavljene povprečne ocene predstojnikov PU o ustreznosti vzpostavljenega sistema informiranja in komuniciranja v PU.

Slika 6 PRILOGE 2: Povprečna ocena ustreznosti sistema informiranja in komuniciranja po oceni predstojnikov PU

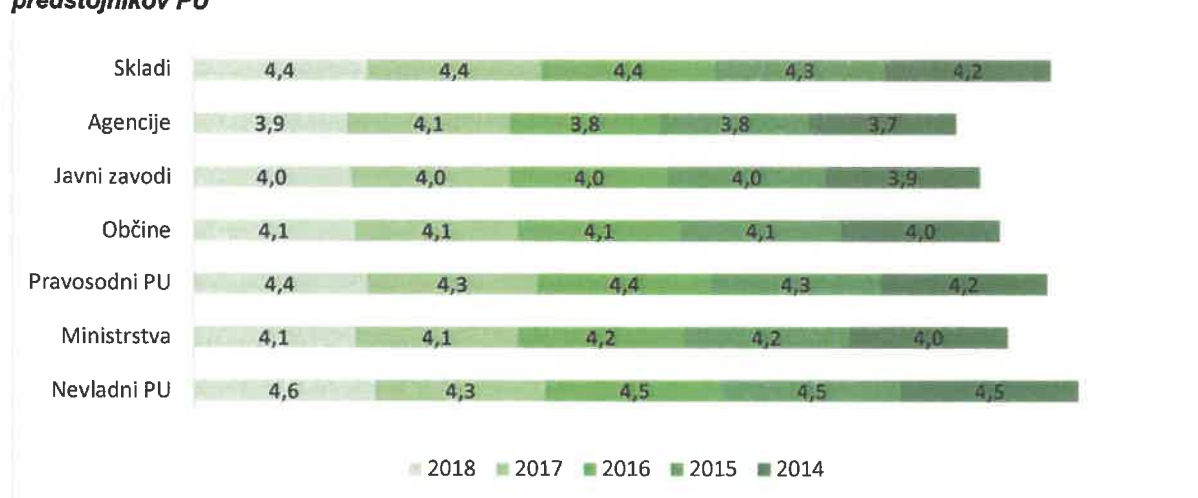


Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2018

5. Ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje

V **Sliki 7 PRILOGE 2** so po letih in vrstah PU podrobneje predstavljene povprečne ocene predstojnikov PU o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja.

Slika 7 PRILOGE 2: Povprečna ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje po oceni predstojnikov PU



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2018

PRILOGA 3: Pokritost PU z notranjim revidiranjem ter načini zagotavljanja notranjega revidiranja po skupinah PU

Ministrstva so v povezavi z 19. in 100. členom ZJF dolžna organizirati notranje revidiranje, bodisi kot lastne ali skupne NRS. Iz analize prejetih izjav o oceni NNJF in letnih poročil NRS za leto 2018 izhaja, da je 86 odstotkov oz. 12 ministrstev zagotavljalo notranje revidiranje z lastno NRS, 14 odstotkov oz. 2 ministrstvi pa s skupno NRS.⁴⁴

V Prilogi 3 v Slikah od 1 do 7 so predstavljeni načini zagotavljanja notranjega revidiranja po ostalih skupinah PU, in sicer ločeno za nevladne PU, pravosodne PU, občine, javne zavode, agencije in sklade.

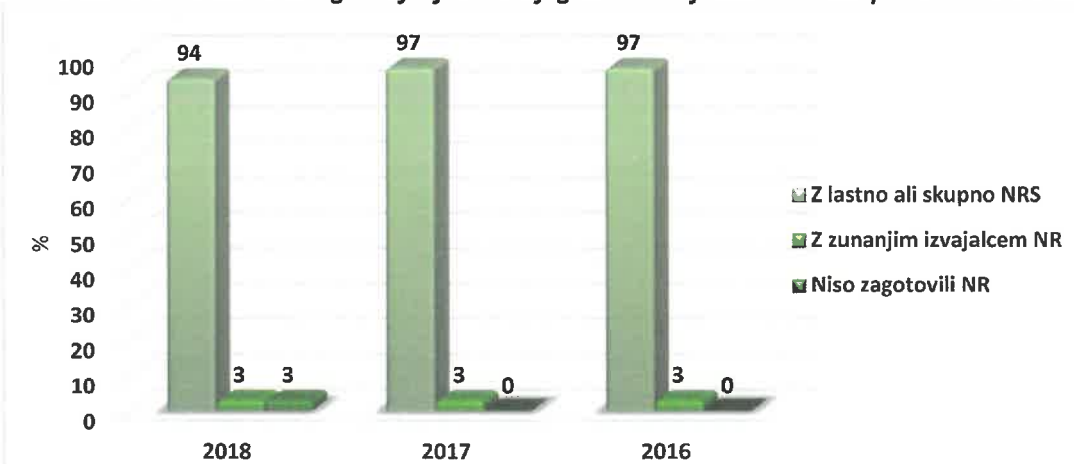
Slika 1 PRILOGE 3: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v nevladnih PU



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2016 do 2018

Iz zgornje slike je razvidno, da si je 50 odstotkov nevladnih PU (podobno kot v predhodnih letih) zagotavljajo notranje revidiranje z najemom zunanjega izvajalca, 36 odstotkov pa z lastno ali skupno NRS. V letu 2018 notranjega revidiranja ni zagotovilo 14 odstotkov oz. 2 nevladna PU. Podrobna analiza izjav o oceni NNJF pokaže, da so bili pri omenjenih dveh PU razlogi za to, da so notranje revidiranje dolžni zagotoviti enkrat v obdobju treh let in da notranje revidiranje načrtujejo izvesti šele v letu 2019.

Slika 2 PRILOGE 3: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v pravosodnih PU

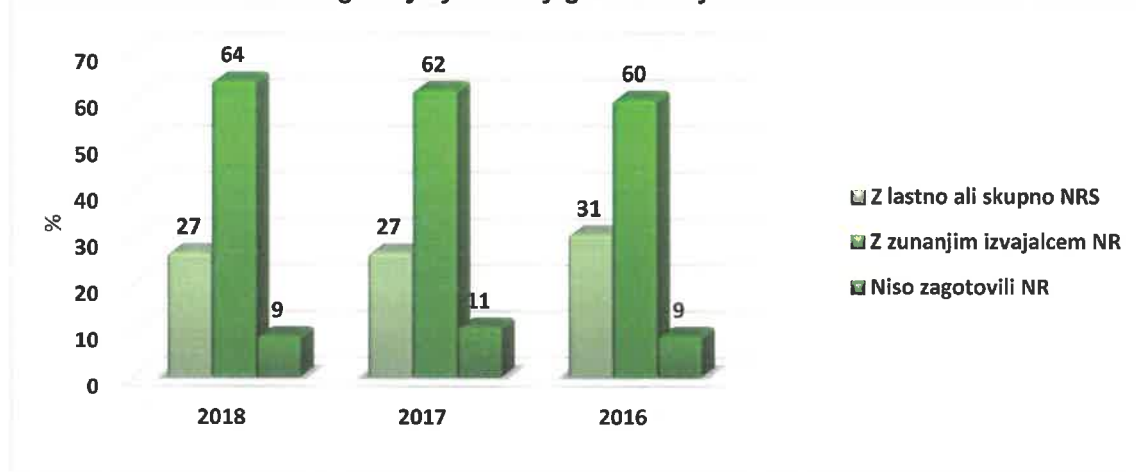


Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2016 do 2018

⁴⁴ Ministrstvo za pravosodje ter Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti.

Slika 2 PRILOGE 3 kaže, da je bilo notranje revidiranje v pravosodnih PU v letu 2018 zagotovljeno 97 odstotno in da so si skoraj vsi pravosodni PU zagotavljali notranje revidiranje z lastno NRS⁴⁵ (94 odstotkov oz. 37 PU), le 3 odstotke oz. 1 PU pa z najemom zunanje izvajalca. Le 1 PU je poročal, da v letu 2018 ni imel zagotovljenega notranjega revidiranja.

Slika 3 PRILOGE 3: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v občinah



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2016 do 2018

Iz **Slike 3 PRILOGE 3** je razvidno, da se je odstotek občin, ki še ne zagotavljajo notranjega revidiranja glede na predhodno leto zmanjšal (iz 11 odstotkov na 9 odstotkov). Iz analize Izjav izhaja, da omenjeni odstotek občin notranjega revidiranja ni zagotovilo, ker:

- so notranje revidiranje, skladno z veljavno zakonodajo, dolžni zagotoviti enkrat v obdobju treh let, ker njihov letni proračun ne presega 2,086 mio EUR,⁴⁶
- za izvedbo notranjega revidiranja niso imeli zadostnih finančnih sredstev,
- izvedbo notranjega revidiranja načrtujejo šele v letu 2019 in
- postopek izbire zunanje izvajalca še ni zaključen.

Skoraj dve tretjini občin (64 odstotkov), podobno kot v predhodnih letih, si je zagotavljajo notranje revidiranje z najemom zunanje izvajalca NR, le slaba tretjina (27 odstotkov) pa z lastno ali skupno NRS.

Slika 4 PRILOGE 3: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v javnih zavodih



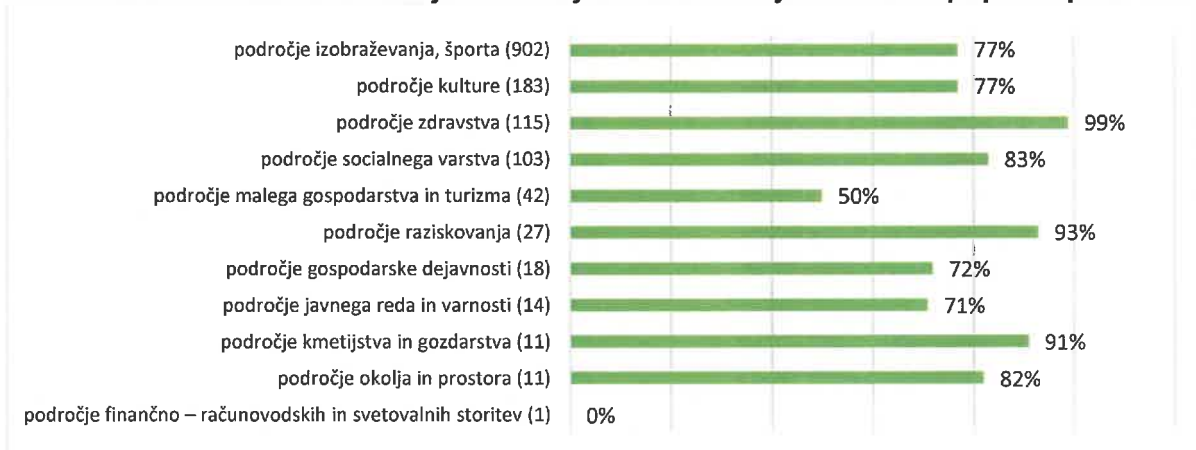
Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2016 do 2018

⁴⁵ lastna NRS Vrhovnega sodišča RS in lastna NRS Vrhovnega državnega tožilstva RS

⁴⁶ 10. člen Pravilnika o usmeritvah, katerih letni proračun presega 2,086 mio EUR zavezuje k zagotovitvi notranjega revidiranja vsako leto z lastno NRS, skupno NRS ali zunanji izvajalcem. Ostali PU so dolžni zagotoviti notranje revidiranje najmanj enkrat v obdobju vsakih treh let.

Slika 4 PRILOGE 3 prikazuje, da se je odstotek javnih zavodov, ki še ne zagotavljajo notranjega revidiranja v analiziranem obdobju, povečal (iz 18 na 21 odstotkov). Analiza Izjav o oceni NNJF kaže, da so bili razlogi zakaj javni zavodi notranjega revidiranja še niso zagotovili (kar 21 odstotkov oz. 300 javnih zavodov) enaki kot pri občinah.

Slika 5 PRILOGE 3: Pokritost z notranjim revidiranjem v odstotkih v javnih zavodih po podskupinah

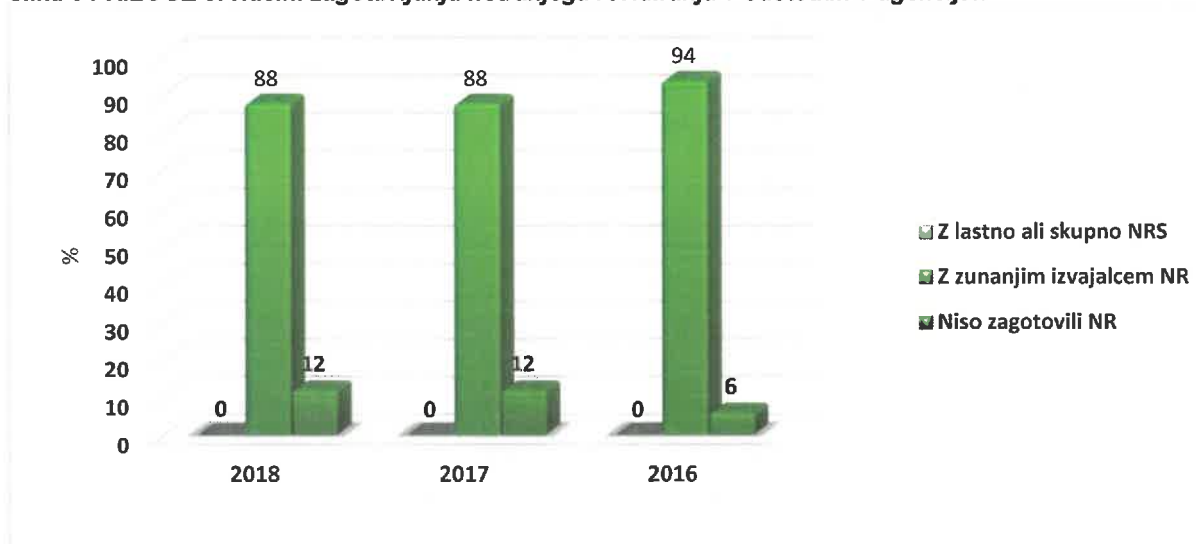


* v oklepajih je podatek o številu javnih zavodov v posamezni podskupini

Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2018

Podatki v **Sliki 5 PRILOGE 3** kažejo, da je pokritost z notranjim revidiranjem skoraj v celoti zagotovljena v javnih zavodih s področja zdravstva (99 odstotna), sledijo jim javni zavodi s področja raziskovanja (93 odstotna), kmetijstva in gozdarstva (91 odstotna), socialnega varstva (83 odstotna), okolja in prostora (82 odstotna), izobraževanja in športa (77 odstotna) ter kulture (77 odstotna). Najnižja pokritost z notranjim revidiranjem je v javnih zavodih s področja malega gospodarstva in turizma (50 odstotna).

Slika 6 PRILOGE 3: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v agencijah



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2016 do 2018

Iz zgornje slike je razvidno, da se je odstotek agencij, ki še niso zagotovile notranjega revidiranja v analiziranem obdobju povečal (iz 6 odstotkov na 12 odstotkov), vendar je kljub temu enak kot v letu 2017 (12 odstotnih točk). **Slika 6 Priloge 3** kaže, da si agencije v celoti zagotavljajo notranje revidiranje z najemom zunanjega izvajalca NR. Le 12 odstotkov oz. 2 agenciji pa sta poročali, da v letu 2018 nista zagotovili notranjega revidiranja, ker sta notranje revidiranje dolžni zagotoviti enkrat v obdobju treh let.

Slika 7 PRILOGE 3: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v skladih



Vir: Podatki iz evidence AJ PES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2016 do 2018

Slika 7 Priloge 3 prikazuje, da se je pokritost z notranjim revidiranjem v letu 2018 glede na predhodno leto zmanjšala (iz 100 odstotkov na 82 odstotkov). Analiza Izjav o oceni NNJF kaže, da so bili razlogi, zakaj notranjega revidiranja skladi še niso zagotovili (18 odstotkov oz. 3 skladi), enaki kot pri agencijah. Pojasniti velja, da si 29 odstotkov skladov (skladi socialnega zavarovanja in javni skladi) zagotavljajo notranje revidiranje z lastno ali skupno NRS,⁴⁷ 53 odstotkov pa z najemom zunanjega izvajalca NR.

⁴⁷ Lastne NRS: Zavoda za zdravstveno zavarovanje RS, Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, Zavoda za zaposlovanje ter Ministrstva za finance, Skupne NRS: Mestne občine Ljubljana, Mestne občine Maribor ter Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti

PRILOGA 4: Organiziranost notranjega revidiranja ter kadrovska zasedenost NRS

V **Tabeli 1 PRILOGE 4** so predstavljeni podatki, vezani na organiziranost sistema notranjega revidiranja PU, pridobljeni na podlagi analize 38-ih izpolnjenih in oddanih vprašalnikov k letnemu poročilu o delu NRS ter 48-ih zunanjih izvajalcev, ki so v oddanem vprašalniku k letnemu poročilu o delu zunanjega izvajalca poročali, da so v letu 2018 zagotavljali notranje revidiranje PU.

V **Tabelah 2 in 3 PRILOGE 4** ter **Sliki 1 PRILOGE 4** so predstavljeni podatki, vezani na kadrovska zasedenost NRS in najeme zunanjih strokovnjakov, ki jih PU omogočajo NRS bodisi kot dopolnitev njenih kadrovske kapacitete bodisi kot pomoč v primerih, ko se pri izvajanju notranjerevizijske dejavnosti pojavi potreba po uporabi posebnih znanj in veščin, s katerimi NRS ne razpolaga.

Tabela 1 PRILOGE 4: Osnovni podatki po oblikah zagotavljanja notranjega revidiranja

Organizacijska oblika	Lastna NRS	Skupna NRS	Skupaj LNRS in SNRS	Zunanji izvajalci	Skupaj NRS in ZI
Število analiziranih vprašalnikov k LP o delu za leto 2018	28	10	38	48	86
pri NPU ^{1L} državnega proračuna	19	4	23		23
pri NPU občinskega proračuna	1	6	7		7
pri PPU ^{2L} državnega proračuna	7	0	7		7
pri PPU občinskega proračuna	1	0	1		1
Število vseh zaposlenih PDNR na dan 31.12.2018	13	2	15	15	30
Število vseh zaposlenih DNR na dan 31.12.2018	40	23	63	65	128
Število vsega zaposlenega osebja v NRS oz. vseh revizorjev pri ZI ^{3L}	62	28	90	80	170
Skupaj potrebe po zaposlenih revizorjih po mnenju vodij NRS	95	49	144		
Povprečno število let delovanja NRS ^{4L}	14,8	9,6	12,2	8,4	10,9
Število vključenih PU v revizijsko okolje NRS	178	368	546		
Število opravljenih notranjih revizij	139	182	321	570	891
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na revizorja	2,6	7,3	4,1	7,1	5,6
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na zaposlenega	2,2	6,5	3,6		

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2018

Legenda: ^{1L}NPR - neposredni proračunski uporabniki, ^{2L}PPU – posredni proračunski uporabnik, ^{3L}ZI – zunanji izvajalci;

^{4L}- število let vpisa v register zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja pri Uradu RS za nadzor proračuna (q7-Vprašalnik k LP ZI za leto 2018).

Tabela 2 PRILOGE 4: Struktura NRS glede na število zaposlenih državnih notranjih revizorjev (DNR/PDNR)

Število zaposlenih DNR/PDNR v NRS na dan 31.12.2018	Lastna NRS	Delež v %	Skupna NRS	Delež v %	Skupaj NRS	Delež v %
NRS z zaposlenim enim DNR/PDNR	14	50%	3	30%	17	45%
NRS z zaposlenima dvema DNR/PDNR	4	14%	0	0%	4	10%
NRS z zaposlenimi tremi DNR/PDNR	6	22%	5	50%	11	29%
NRS z več kot tremi zaposlenimi DNR/PDNR	4	14%	2	20%	6	16%
SKUPAJ	28	100%	10	100%	38	100%

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2018

Tabela 3 PRILOGE 4: Število NRS in državnih notranjih revizorjev v obdobju od 2014 do 2018

	2014	2015	2016	2017	2018
Število lastnih NRS	30	30	31	30	28
Število skupnih NRS	10	11	10	9	10
Število delujočih NRS	40	41	41	39	38
Število izpolnjenih vprašalnikov	38	40	40	39	38
Število zaposlenih DNR na dan 31.12.	54	59	64	64	63
Število zaposlenih PDNR na dan 31.12.	18	19	17	17	15
Število zaposlenih DNR in PDNR na dan 31.12.	72	78	81	81	78
Število vseh zaposlenih na dan 31.12.	92	91	93	92	90
Število revizorjev, potrebnih za obvladovanje revizijskega okolja	129	143	146	137	144

Vir: Vprašalnik k LP o delu NRS v obdobju od 2014 do 2018

Kot izhaja iz pridobljenih podatkov iz Vprašalnika k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2018:

- so lastne NRS, v skladu z zahtevami ZJF, organizirane predvsem pri neposrednih PU državnega proračuna, sledijo večji javni zavodi. V letu 2018 (kot tudi v letu 2017) ponovno zaznavamo zmanjšanje števila LNRS⁴⁸;
- lastne NRS v povprečju delujejo dobrih 13 let, skupne NRS pa dobrih 8 let;
- število državnih notranjih revizorjev (DNR/PDNR) v NRS se je zmanjšalo za 3⁴⁹ notranje revizorje;
- od skupno 90-ih zaposlenih v NRS po stanju na dan 31.12.2018 je bilo 69 odstotkov (62) zaposlenih v lastnih NRS in 31 odstotkov (28) v skupnih NRS;
- v NRS je bilo na dan 31.12.2018 zaposlenih 15 PDNR. Od teh je bilo 87% (13) zaposlenih v lastnih NRS pri neposrednih uporabnikih državnega proračuna (9) in pri posrednih uporabnikih državnega proračuna oz. blagajni zdravstvenega zavarovanja (4),⁵⁰ le 13% (2) pa v skupnih NRS;
- vodje NRS ocenjujejo, da za obvladovanje revizijskega okolja potrebujejo skupaj 144 notranjih revizorjev, od tega v lastnih NRS 66 odstotkov (95) in v skupnih NRS 34 odstotkov (49). Iz ocene vodij NRS izhaja, da je za obvladovanje revizijskega okolja potrebno dodatno zaposliti še 54 notranjih revizorjev, in sicer v NRS:
 - s tremi zaposlenimi 33 odstotkov vseh dodatno potrebnih notranjih revizorjev (48);
 - z več kot tremi zaposlenimi 29 odstotkov (42);
 - z enim zaposlenim 27 odstotkov (38) in
 - z dvema zaposlenima 11 odstotkov (16) notranjih revizorjev.
- 38 NRS je v svoje revizijsko okolje vključevalo skupaj 546 PU. Lastne NRS so po navedbah vodij NRS tako v svoje revizijsko okolje vključevale in zagotavljele notranje revidiranje 33 odstotkom (178 PU), skupne NRS pa 67 odstotkom (368 PU).

⁴⁸ Ukinjena je bila lastna NRS v Mestni občini Celje.

⁴⁹ Zmanjšanje števila DNR/PDNR v NRS zaradi upokojitve (2 notranja revizorja) in ukinitve NRS (1 notranji revizor).

⁵⁰ V lastnih NRS ministrstev zgolj pet PDNR, v NRS njihovih organov v sestavi 2 PDNR ter NRS drugih neposrednih uporabnikov proračuna 2 PDNR, v lastnih NRS posrednih uporabnikov državnega proračuna oz. blagajne pa 4 PDNR.

Slika 1 PRILOGE 4: Najem zunanjih izvajalcev kot dopolnitev delovne zmogljivosti (kadrovskih kapacitet) NRS ali kot pomoč v primerih potrebnih posebnih znanj in veščin za izvedbo notranje revizije



Vir: Vprašalnik k LP o delu NRS v letu 2018

- 26 odstotkov (10)⁵¹ NRS je v letu 2018 najelo zunanjega strokovnjaka, bodisi zaradi potrebnih posebnih znanj bodisi zaradi dopolnitve delovne zmogljivosti. Med lastnimi NRS se je za to odločile 25 odstotkov (7) vseh lastnih NRS, med skupnimi pa 30 odstotkov (3) vseh skupnih NRS. 13 odstotkov (5) NRS,⁵² delujočih na dan 31.12.2018, je v letu 2018 najelo zunanjega strokovnjaka tako zaradi potrebnih dodatnih znanj kot tudi zaradi dopolnitve delovne zmogljivosti;
- zgolj 16 odstotkov (6) NRS je bilo v letu 2018 pri izvajanju notranjega revidiranja deležno podpore zunanjega strokovnjaka s potrebnimi posebnimi znanji. Med njimi so bile 3 NRS z več kot tremi zaposlenimi ter po ena NRS z enim, dvema in tremi zaposlenimi. Izpostaviti velja, da so bila v 4-ih primerih ta posebna znanja povezana s področjem informacijske tehnologije⁵³;
- 24 odstotkov (9)⁵⁴ NRS je v letu 2018 svoje kadrovske zmogljivosti dopolnilo z najemom zunanjega izvajalca. Med njimi so prevladovale NRS s tremi zaposlenimi (take so bile 3 NRS). Sledijo jim NRS z več kot tremi zaposlenimi in enim zaposlenim, ki so zunanjega izvajalca v letu 2018 najele po 2 krat in nadalje še NRS z dvema zaposlenima, ki so zunanjega izvajalca v letu 2018 najele zgolj 1 krat.
- zgolj 5 odstotkov (2 vodji NRS) je poročalo, da so v letu 2018 kot zunanji izvajalec ali za zunanjega izvajalca izvajali storitve notranjega revidiranja pri drugih uporabnikih proračuna.

⁵¹ Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, Ministrstvo za okolje in prostor, UKC Ljubljana, Zavod RS za zaposlovanje, Zavod za zdravstveno zavarovanje, Univerza v Ljubljani, Splošna bolnišnica Celje, UKC Maribor, Mestna občina Ljubljana in Mestna občina Maribor.

⁵² Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, UKC Ljubljana, Zavod RS za zaposlovanje, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije in Univerza v Ljubljani.

⁵³ Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, Ministrstvo za okolje in prostor, Zavod za zdravstveno zavarovanje in Univerza v Ljubljani.

⁵⁴ Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, Splošna bolnišnica Celje, UKC Ljubljana, UKC Maribor, Zavod RS za zaposlovanje, Zavod za zdravstveno zavarovanje, Univerza v Ljubljani, Mestna občina Ljubljana in Mestna občina Maribor.

PRILOGA 5: Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela

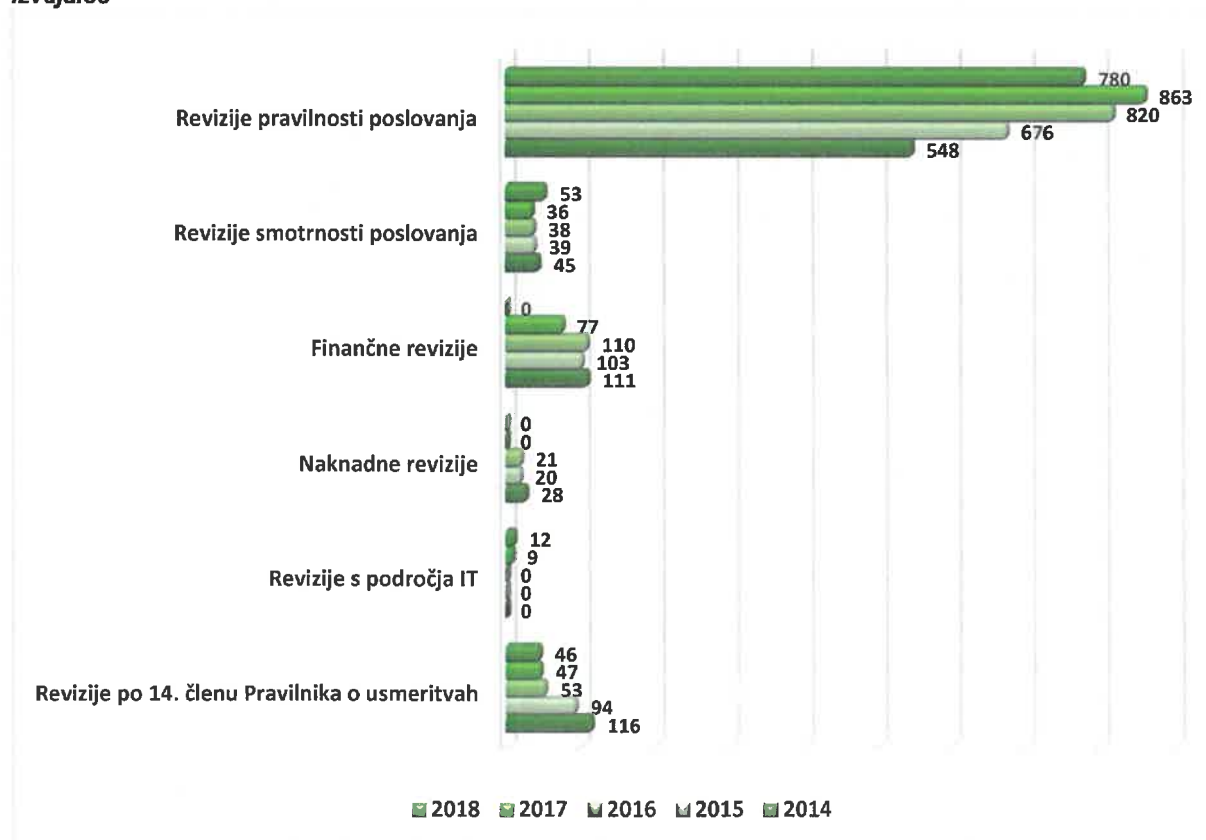
V nadaljevanju so predstavljeni podatki o opravljenih notranjerevizijskih pregledih NRS in zunanjih izvajalcev glede na strukturo pregledov.

Tabela 1 PRILOGE 5: Pregled opravljenih notranjerevizijskih pregledov v NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2018

	LNRS	Delež v %	SNRS	Delež v %	Skupaj NRS	Delež v %	ZI	Delež v %	Skupaj	Delež v %
Revizije pravilnosti poslovanja	114	82%	178	98%	292	91%	488	86%	780	88%
Revizije smotrnosti poslovanja	7	5%	2	1%	9	3%	44	8%	53	6%
Revizije področja IT	10	7%	1	0,5%	11	3%	1	0%	12	1%
Revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema NNJF (Ur. list RS, št. 72/02)	8	6%	1	0,5%	9	3%	37	6%	46	5%
Skupaj	139	100%	182	100%	321	100%	570	100%	891	100%

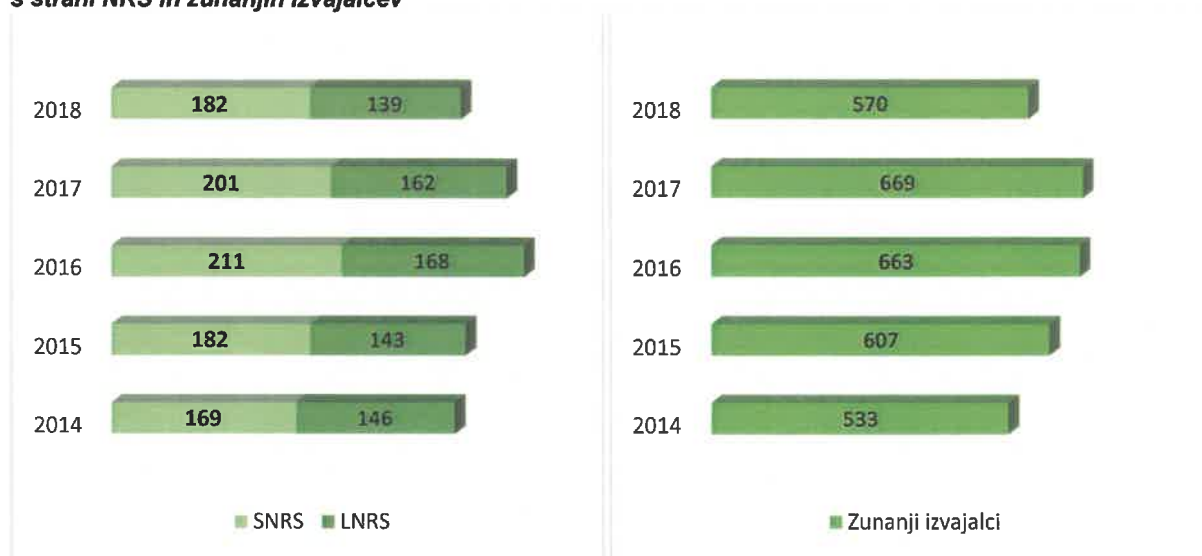
Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2018

Slika 1 PRILOGE 5: Opravljeni notranjerevizijski pregledi po letih in vrstah skupaj za NRS in zunanje izvajalce



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v obdobju od 2014 do 2018

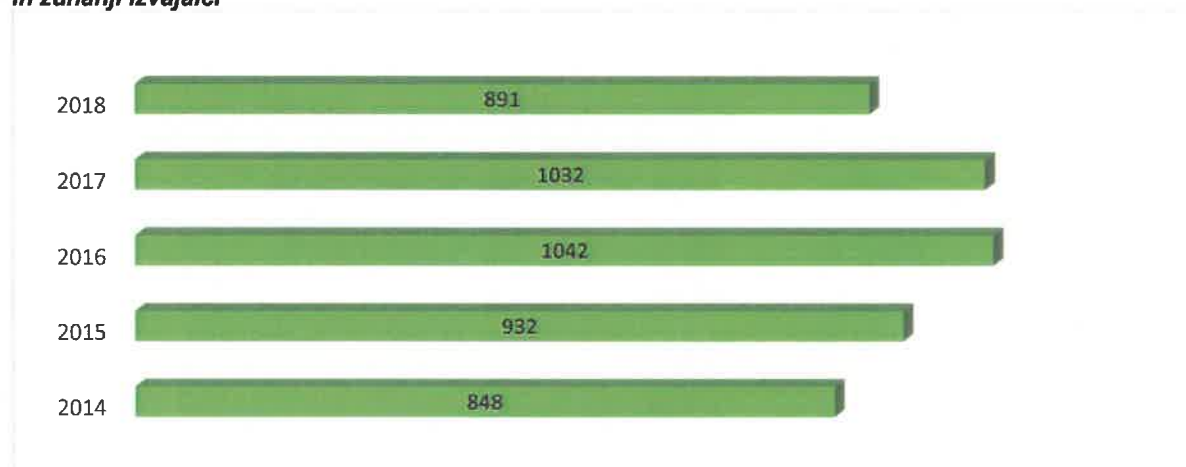
Slika 2 in Slika 3 PRILOGE 5: Število opravljenih notranjerevizijskih pregledov v obdobju od 2014 do 2018 s strani NRS in zunanjih izvajalcev



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2014 do 2018

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu zunanjih izvajalcev v obdobju od 2014 do 2018

Slika 4 PRILOGE 5: Število opravljenih notranjerevizijskih pregledov po letih, ki so jih skupaj izvedli NRS in zunanji izvajalci

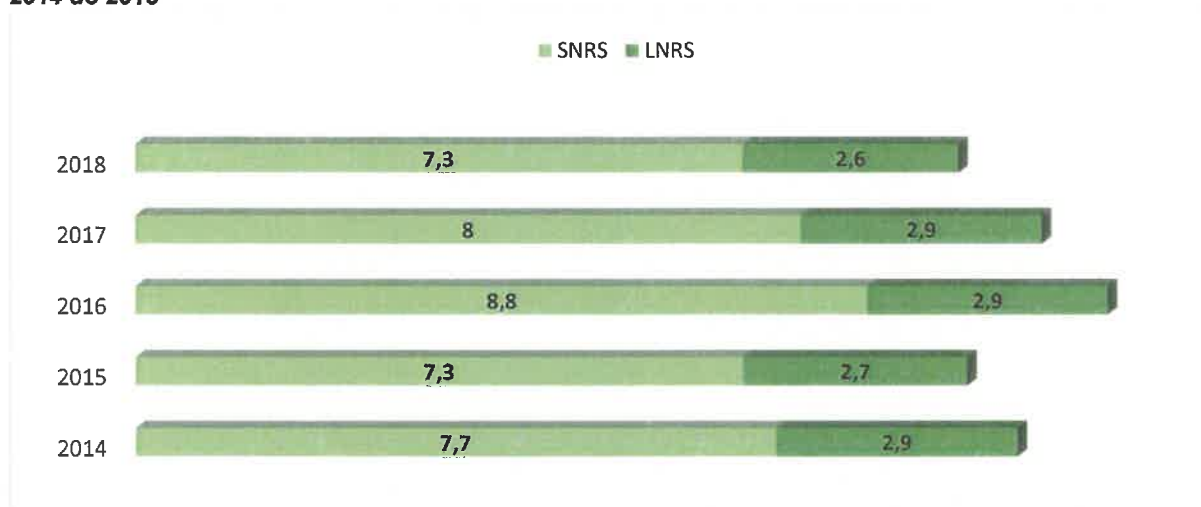


Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v obdobju od 2014 do 2018

Na podlagi predstavljenih podatkov o številu notranjerevizijskih pregledov, o katerih so v obdobju od 2014 do 2018 poročali notranjerevizijske službe in zunanji izvajalci v vprašalnikih k letnemu poročilu ugotavljamo, je v zadnjih treh letih **oz. v obdobju od 2016 do 2018 zaznati trend upadanja števila opravljenih notranjerevizijskih pregledov** (od 1.042 na 891 pregled).

UNP ugotavlja, da se je število opravljenih notranjerevizijskih pregledov v letu 2018 glede na leto 2017 zmanjšalo za 14 odstotkov (iz 1.032 na 891 pregledov) in da je celo za 4 odstotke manjše, kot je bilo v letu 2015 (932 pregledov). Iz analize izhaja, da je število opravljenih notranjerevizijskih pregledov v letu 2018 (891 pregledov) le za 5 odstotkov večje od najmanjšega števila notranjih revizij, ki so jih NRS in zunanji izvajalci izvedli v letu 2014 (848 pregledov).

Slika 5 PRILOGE 5: Povprečno število opravljenih notranjerevizijskih pregledov na revizorja v obdobju od 2014 do 2018



Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2014 do 2018

Iz zgornje slike je razvidno, da **povprečno število notranjerevizijskih pregledov na revizorja v NRS v obdobju od 2016 do 2018 upada**. Le – to se je v lastnih NRS glede na leto 2017 zmanjšalo za 10 odstotkov (iz 2,9 na 2,6 pregledov), pri skupnih NRS pa za 9 odstotkov (iz 8,0 na 7,3 pregledov). Kot izhaja iz analize podatkov vprašalnikov k letnemu poročilu o delu NRS so lastne notranjerevizijske službe v letu 2018 v povprečju izvedle enako število notranjerevizijskih pregledov na revizorja kot v letu 2015, ki velja za eno izmed najslabših let v proučevanem obdobju po številu opravljenih notranjerevizijskih pregledov. Skupne notranjerevizijske službe so v letu 2018 izvedle celo manj notranjerevizijskih pregledov kot v letu 2015 oz. najmanj v vsem proučevanem obdobju od 2014 do 2018.

Slika 6 PRILOGE 5: Povprečno število revizor dni za opravljen notranjerevizijski pregled v obdobju od 2014 do 2018



Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2014 do 2018

Iz zgornje slike je razvidno, da se je povprečno število revizor dni, potrebnih za izvedbo notranjerevizijskega pregleda v letu 2018 nekoliko povečalo. Pri lastnih NRS se je glede na leto 2017 povečalo za 5 odstotkov (iz 42,8 na 44,8 revizor dni), pri skupnih NRS pa za 14 odstotkov (iz 14 na 15,9 revizor dni).

USMERJAMO, NADZIRAMO, POROČAMO
IN PRIPOROČAMO

