



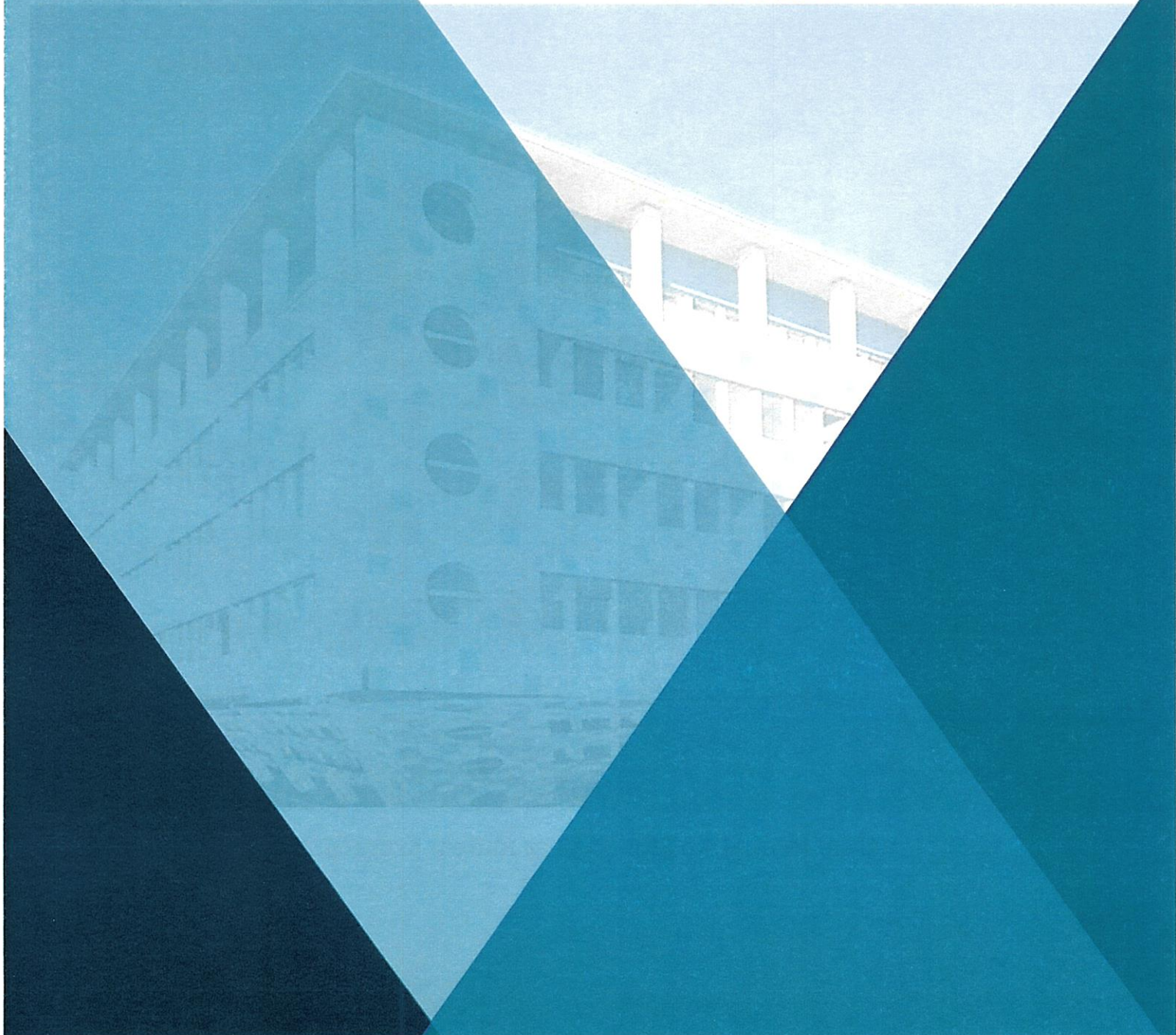
REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

URAD REPUBLIKE SLOVENIJE
ZA NADZOR PRORAČUNA

POROČILO

O STANJU NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH
FINANC V REPUBLIKI SLOVENIJI

ZA LETO 2021



USMERJAMO

NADZIRAMO

POROČAMO



Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna

KAZALO

NAGOVOR DIREKTORJA

1.	UVOD	1
2.	RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2021.....	2
2.1.	URESNIČEVANJE UKREPOV ZA SISTEMSKE IZBOLJŠAVE PODROČJA NNJF, PREDLAGANIH V PREDHODNEM LETU	2
2.2.	AKTIVNOSTI UNP NA PODROČJU RAZVOJA IN USMERJANJA NNJF	2
2.2.1	Enotna informacijska podpora notranjemu revidiranju proračunskih uporabnikov (PU)	3
2.2.2	Izjava predstojnika oz. poslovnodnega organa PU o delovanju sistema notranjega nadzora	4
2.2.3	Priprava stališč s področja NNJF	5
2.2.4	Svetovalna dejavnost	5
2.2.5	Usposabljanje predstojnikov PU s področja NNJF	6
2.2.6	Izobraževanje in usposabljanje kandidatov za pridobitev nazivov DNR in PDNR	6
2.2.7	Izobraževanje oz. usposabljanje notranjih revizorjev PU	6
2.2.8	Mednarodno sodelovanje	7
3.	ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2021.....	8
3.1.	SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI VREDNOTENJA IN ANALIZIRANJA IZJAVE O OCENI NNJF.....	8
3.1.1	Analiza ocen posameznih sestavin NNJF	8
3.1.2	Analiza podatkov o zagotavljanju notranjega revidiranja.....	9
3.2.	SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI LETNEGA POROČANJA NOTRANJEREVIZIJSKIH SLUŽB (NRS) IN ZUNANJIH IZVAJALCEV.....	10
3.2.1	Organiziranost notranjega revidiranja	11
3.2.2	Obseg, struktura in učinki opravljenega notranjerevizijskega dela	13
3.2.3	Usmerjanje notranje revizije na področja ključnih tveganj poslovanja PU	16
3.2.4	Delovanje notranje revizije v drugem letu, zaznamovanem z epidemijo COVID-19.....	22
3.2.5	Analiza zagotavljanja notranjerevizijske funkcije z najemom zunanjega izvajalca	23
3.3.	PREVERJANJE DELOVANJA NNJF	28
3.3.1	Izvajanje pregledov skladnosti notranje revizije z Usmeritvami za državno notranje revidiranje	28
3.3.2	Zagotavljanje notranjega revidiranja PU	29
4.	POVZETEK SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI NNJF.....	30
4.1.	NOTRANJE KONTROLIRANJE IN URESNIČEVANJE POSLOVODSKE ODGOVORNOSTI PREDSTOJNIKOV PU	30
4.2.	NOTRANJE REVIDIRANJE	30
5.	PREDLAGANI UKREPI NA PODLAGI ANALIZE SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI PODROČJA NNJF	33

SEZNAM UPORABLJENIH IZRAZOV 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 predstojnika	Izjava predstojnika oz. poslovnodnega organa proračunskega uporabnika o delovanju sistema notranjega nadzora
MF	Ministrstvo za finance
MJU	Ministrstvo za javno upravo
MJU – UA	Ministrstvo za javno upravo – Upravna akademija
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
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 PRILOG

PRILOGA 1: Analiza ocen sistema NNJF, podana s strani predstojnikov

PRILOGA 2: Organiziranost notranjega revidiranja in kadrovska zasedenost NRS

PRILOGA 3: Struktura opravljenega dela notranje revizije PU

2615 (OD SKUPAJ 2762) PU JE PREDLOŽILO IZJAVO O OCENI NNJF



72 %

POKRITOST PU Z NOTRANJIM REVIDIRANJEM

** po podatkih, predloženih v izjavi o oceni NNJF*



37 NOTRANJEREVIZIJSKIH SLUŽB

JE ZAGOTAVLJALO NOTRANJE REVIDIRANJE

605 PU



102 (OD 108-ih V REGISTER VPISANIH) ZUNANJIH IZVAJALCEV

JE ZAGOTAVLJALO NOTRANJE REVIDIRANJE

1285 PU

KLJUČNE TEŽAVE V LETU 2021



NADALJEVANJE TRENDU UPADA ZAPOSLENIH V NRS



LE ZA 22 % PU ZUNANJI IZVAJALCI PREDLOŽIJO LETNA POROČILA NOTRANJE REVIZIJE



PET MINISTRSTEV IMA V NRS LE ENEGA ZAPOSLENEGA NOTRANJEGA REVIZORJA



PU OD ZUNANJIH IZVAJALCEV POGOSTO NE DOBIJO KAKOVOSTNE IN USTREZNE STORITVE NOTRANJEGA REVIDIRANJA



MANJ KOT POLOVICA NRS SE OSREDOTOČA NA KLJUČNE (SYSTEMSKE) RAZLOGE ZA POJAV NEPRAVILNOSTI/NESMOTRNOSTI POSLOVANJA PU



POMEMBNE TEŽAVE PRI ZAGOTAVLJANJU SKLADNOSTI STORITEV ZUNANJIH IZVAJALCEV NOTRANJEGA REVIDIRANJA Z ZAHTEVAMI PREDPISOV NNJF

ŽE NEKAJ LET NI POMEMBNEJŠEGA NAPREDKA NA PODROČJU VZPOSTAVLJANJA SISTEMOV UPRAVLJANJA IN OBVLADOVANJA TVEGANJ PRI PU



TEŽAVE IZVAJALCEV NOTRANJEGA REVIDIRANJA PRI USMERJANJU NA KLJUČNA TVEGANJA POSLOVANJA PU

TEŽAVE UNP PRI PRIDOBIVANJU OBJEKTIVNIH INFORMACIJ S PODROČJA NNJF

NAGOVOR DIREKTORJA

Pred vami je poročilo o stanju notranjega nadzora javnih financ za leto 2021.

Preteklo leto, na katerega se poročilo nanaša, je zaznamovalo nadaljevanje epidemije COVID-19 na eni strani in gospodarsko okrevanje na drugi. V obdobju novih tveganj in hitrih sprememb sta sposobnost uspešnega poslovanja in delujoče notranje kontrole izjemno pomembni pri soočenju s tveganji, spoštovanju temeljnih načel dobrega finančnega poslovanja in doseganju zastavljenih ciljev organizacije. Zato bi se morala temu primerno v organizacijah krepiti in odzivati notranjerevizijska funkcija, katere namen je, z neodvisnim in nepristranskim preverjanjem obvladovanja tveganj, kontrol in postopkov vodenja, pomagati organizaciji pri izboljšanju poslovanja in doseganju njenih ciljev. K slednjemu bi lahko pripomoglo tudi razumevanje notranjerevizijske funkcije, ki ne predstavlja notranje ovire pri poslovanju ali celo grožnje za odkrivanje nepravilnosti, ampak predstavlja del organizacije, ki ponuja notranje vire in koristi, saj lahko predlaga izboljšave in opozarja na pomanjkljivosti oz. nepravilnosti v organizaciji, še preden le-te zaznajo zunanje nadzorne institucije.

S tem namenom in na podlagi zadnja leta ponavljajočih se sistemskih pomanjkljivosti na področju notranjega nadzora javnih financ je Urad RS za nadzor proračuna tudi v letu 2021 aktivno pristopil k ukrepom za sistemsko izboljšanje področja notranjega nadzora javnih financ. Urad RS za nadzor proračuna je zato, poleg ciljno usmerjenih izobraževanj in usposabljanj notranjih revizorjev proračunskih uporabnikov, kot ključna ukrepa za izboljšanje stanja na področju notranjega nadzora javnih financ med drugim predvidel usposabljanja vodilnih javnih uslužbencev in predstojnikov s področja notranjega revidiranja in odgovornega poslovanja ter obvezno uporabo enotne informacijske podpore notranjemu revidiranju proračunskih uporabnikov (e-Notranja revizija). Uvedba in dosledna uporaba aplikacije e-Notranja revizija v obstoječem decentraliziranem sistemu notranjega revidiranja omogoča vzpostavitev enotne programske podpore notranjemu revidiranju proračunskih uporabnikov in zagotavlja enotno delujoč sistem notranjega nadzora javnih financ, ki lahko doprinese k izboljšanju kakovosti notranjerevizijskega dela pri proračunskih uporabnikih, zlasti tudi, ko proračunski uporabniki najemajo zunanje izvajalce notranjega revidiranja.

Kljub temu, da naj bi notranja revizija predstavljala eno od strateških funkcij v organizacijah, z naborom potrebnih znanj upravljanja in obvladovanja tveganj v kriznih in hitro spreminjajočih se razmerah, tudi v letu 2021 v okolju proračunskih uporabnikov niso bili zadostno izkoriščeni potenciali notranjerevizijske funkcije. Urad RS za nadzor proračuna že več let opozarja na slabosti sistema, ki jih omogoča popolnoma decentralizirano organiziranje notranjerevizijske funkcije pri proračunskih uporabnikih in ki so ostale pomembno nenaslovljene tudi v letu 2021. Tako ostajajo slabosti enake, kot so bile predstavljene v predhodnih poročilih, predvsem: kadrovska šibkost notranjerevizijskih služb, šibka vključenost notranje revizije v upravljalne procese, nezadostna usposobljenost notranje revizije za prepoznavanje ključnih

tveganj in neustrezno zagotavljanje notranjega revidiranja ter poročanja s strani zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja. Razloge za slabosti in oslabitev notranjerevizijske funkcije je videti predvsem v neustreznem razumevanju vloge notranje revizije s strani posloводства proračunskih uporabnikov in nižji stopnji zrelosti na področju upravljanja ter obvladovanja tveganj pri proračunskih uporabnikih.

V Uradu RS za nadzor proračuna ocenjujemo, da je prostora za napredek na področju notranjega nadzora javnih financ še precej, zato bi se morali tako izvajalci notranjega revidiranja kot tudi predvsem predstojniki bolje zavzemati za krepitev notranjerevizijske funkcije, ki ne bo le zakonska obveza, ampak koristno orodje za bolj gospodarno, učinkovito in uspešno upravljanje proračunskih uporabnikov. Pri tem izpostavljamo tudi pomen reorganizacije sistema notranjega revidiranja v smeri centralizacije, s katero bi lahko ustrezno naslovili slabosti obstoječega sistema.



Dr. Gregor Greif

direktor

1. UVOD

Uredba o organih v sestavi ministrstev¹ 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 nadaljevanju: NNJF) v Republiki Sloveniji. UNP kot centralni organ za harmonizacijo in koordinacijo sistema NNJF v skladu s 101. členom Zakona o javnih financah² (v nadaljevanju: ZJF) in 22. členom Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ³ (v nadaljevanju: Pravilnik o usmeritvah NNJF) pripravi redno letno poročilo o stanju NNJF v Republiki Sloveniji ter z njim seznani Vlado RS in Računsko sodišče RS (v nadaljevanju: RSRS).

Poročilo o stanju NNJF v letu 2021 temelji na izsledkih analiz:

- podatkov iz Izjav o oceni NNJF za leto 2021, ki so jih podali predstojniki proračunskih uporabnikov (v nadaljevanju: PU),
- 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 poudarja, 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: AJPEŠ). 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:

1. **razvoj področja NNJF v letu 2021**, ki vključuje predstavitev uresničevanja ukrepov za systemske izboljšave področja NNJF, predlaganih s strani UNP v Poročilu o stanju NNJF za leto 2020, ter predstavitev aktivnosti UNP, vezanih na razvoj in usmerjanje NNJF v letu 2021,
2. **analizo stanja sistema NNJF**, izdelano na podlagi izvajanja pristojnosti UNP na področju spremljanja, usmerjanja ter preverjanja delovanja NNJF, pri čemer je za leto 2021 posebej predstavljena analiza delovanja funkcije notranjega revidiranja PU v drugem zaporednem letu, zaznamovanem z epidemijo COVID-19, ter analiza zagotavljanja notranjerevizijske funkcije z najemom zunanjega izvajalca,
3. **povzetek systemskih neučinkovitosti NNJF**, na podlagi katerih so podani predlogi ukrepov za izboljšave sistema NNJF.

¹ 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).

² Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 11/11 – uradno prečiščeno besedilo, 14/13 – popr., 101/13, 55/15 – ZFisP, 96/15 – ZIPRS1617, 13/18 in 195/20 – odl. US).

³ Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02).

2. RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2021

2.1. Uresničevanje ukrepov za systemske izboljšave področja NNJF, predlaganih v predhodnem letu

Vlada RS je na podlagi seznanitve s sistemskimi neučinkovitostmi, predstavljenimi v poročilih o stanju NNJF za leto 2020, na seji dne 18. 8. 2021 sprejela sklep št. 06000-5/2021/2 in Ministrstvu za finance – Uradu RS za nadzor proračuna naložila, da:

- nadaljuje aktivnosti usposabljanja s področja NNJF v sodelovanju z Ministrstvom za javno upravo – Upravno akademijo v okviru obveznega programa usposabljanja vodilnih javnih uslužbencev,
- za predstojnike posrednih ter vseh preostalih neposrednih uporabnikov državnega in občinskega proračuna, ki niso ciljna skupina slušateljev v okviru programa usposabljanja za vodilne javne uslužbence Upravne akademije, organizira vsakoletno usposabljanje s področja NNJF.

Z namenom uresnitve zgoraj navedenega sklepa sta se UNP in Ministrstvo za javno upravo – Upravna akademija (v nadaljevanju: MJU – UA) dogovorila, da se vsebine s področja NNJF vključijo v program obveznega usposabljanja vodilnih javnih uslužbencev. Prva izvedba usposabljanja s področja NNJF je bila izvedena v aprilu 2021, izvedba usposabljanj se nadaljuje tudi v letu 2022.

UNP se je za izvedbo usposabljanja s področja NNJF, namenjenega predstojnikom občinskih proračunov, v letu 2021 dogovarjal z Združenjem občin Slovenije. Izvedba usposabljanja je bila načrtovana 18. 5. 2021 ter 9. 11. 2021. Zaradi nizke zainteresiranosti ciljnih slušateljev sta bili obe usposabljanji odpovedani.

Vlada RS v letu 2021 ni obravnavala in sprejela stališča do pripravljenega predloga organizacijskih ter vsebinskih sprememb sistema notranjega revidiranja ter vsebinskih sprememb pravnih in strokovnih podlag, s katerim je UNP⁴ v novembru 2020 seznanil MF.

2.2. Aktivnosti UNP na področju razvoja in usmerjanja NNJF

V letu 2021 je UNP izvajal razvojne in usmerjevalne aktivnosti na področjih, ki prispevajo k večjemu poenotenju dela notranjih revizorjev PU, k izboljšanemu upravljanju PU ter k sistemskim izboljšavam področja NNJF v RS.

UNP je na tem področju sodeloval s pristojnimi strokovnjaki in institucijami doma in v tujini (Ministrstvom za finance (v nadaljevanju: MF), Slovenskim inštitutom za revizijo, RSRS, MJU-UA, Slovenskim odsekom Mednarodnega inštituta notranjih revizorjev (IIA – Slovenski inštitut), Centrom za izobraževanje

⁴ UNP je MF posredoval predlog organizacijskih ter vsebinskih sprememb sistema notranjega revidiranja, utemeljen na analizi prednosti in slabosti različnih oblik njegove organiziranosti, skupaj s predlogom sprememb pravnih in strokovnih podlag, ki urejajo NNJF, na podlagi sklepa vlade št. 06000-5/2019/3 z dne 7. 11. 2019.

v pravosodju ter Sektorjem za harmonizacijo razvoja sistema notranjih kontrol Ministrstva za finance Republike Hrvaške.

2.2.1 Enotna informacijska podpora notranjemu revidiranju proračunskih uporabnikov (PU)

Projekt e-Notranja revizija, s katerim se je vzpostavila enotna programska podpora izvajalcem notranjega revidiranja PU, je v letu 2021 potekal v skladu z načrti.

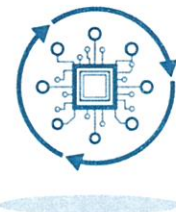
V začetnih treh mesecih leta 2021 so potekala intenzivna zaključna potrditvena in PEN testiranja modulov aplikacije v okolju državnega računalniškega oblaka (v nadaljevanju: DRO). Po uspešno izvedenih testiranjih in predaji uporabniških navodil je bila aplikacija s strani naročnika prevzeta in nameščena v produkcijsko okolje DRO. S tem so bili zagotovljeni pogoji za pričetek uporabe aplikacije ter za pričetek izvajanja usposabljanj za uporabnike aplikacije.

UNP je v letu 2021 organiziral in izvedel usposabljanja za zaposlene v NRS ter za uporabo aplikacije pričel usposabljati tudi zunanje izvajalce. Vsa usposabljanja so zaradi epidemiološke situacije, vezane na epidemijo COVID-19, potekala prek sistema ZOOM. V času od začetka uporabe aplikacije je UNP vzpostavil in tekoče zagotavljal vsebinsko kontaktno točko za uporabnike aplikacije ter se dnevno odzival na zaprosila uporabnikov v zvezi z vprašanji, vezanimi na delovanje aplikacije. Tekoče je reševal uporabniške težave in skrbel za koordinacijo odprave garancijskih napak aplikacije z izvajalcem ter pri tem sodeloval z MJU – Direktoratom za informatiko, MF – Službo za informacijske tehnologije in storitve in MJU (SOC).

V letu 2021 so bili z MJU podpisani sporazumi o uporabi gradnikov SI-CAS ter PLADENJ, ki sta na podlagi zahtev Smernic za razvoj informacijskih rešitev gradnika, s katerima komunicira oz. je povezljiva aplikacija e-Notranja revizija.

UNP je v avgustu 2021 pripravil predlog sprememb in dopolnitev Pravilnika o usmeritvah NNJF, s katerimi je predlagana obvezna uporaba aplikacije za vse izvajalce notranjega revidiranja PU. Zagotovitev obveznega letnega poročanja izvajalcev notranjega revidiranja prek aplikacije e-Notranja revizija (ter posledično tudi obvezne uporabe aplikacije pri izvajanju notranjega revidiranja PU) je bila namreč v investicijskem programu za projekt e-Notranja revizija navedena kot eden od ukrepov za obvladovanje tveganja nezadostne uporabe aplikacije. Analiza tveganj je bila predstavljena tudi v vlogi za odločitev o podpori za projekt ESS/program, ki ga izvaja upravičenec (št. 0601-32/2016/28 z dne 17. 3. 2017), na podlagi katere je organ upravljanja izdal odločitev o podpori za projekt e-Notranja revizija. Predlog sprememb in dopolnitev Pravilnika o usmeritvah NNJF je bil posredovan MF z zaprosilom, da se spremembe in dopolnitve čimprej uveljavijo.

K vzpostavitvi revizijskih okolij v aplikaciji je v letu 2021 pristopilo 32 NRS, zunanji izvajalci pa so na podlagi podpisanih pogodb s PU podali vloge za ureditev revizijskih okolij 75-ih PU.



Vzpostavitev enotno delujočega sistema notranjega revidiranja PU.

Mnenje UNP je, da bo le z obvezno uporabo aplikacije dosežen strateški cilj projekta, ki je:

- v decentraliziranem sistemu vzpostaviti enotno programsko podporo notranjemu revidiranju PU in zagotoviti enotno delujoč sistem NNJF,
- zagotoviti vključenost izvajalcev notranjega revidiranja PU ter UNP kot centralnega organa za harmonizacijo in koordinacijo NNJF v enoten sistem ter s tem zagotoviti pridobivanje sprotnih in celovitih podatkov za usklajeno delovanje sistema NNJF pri PU.

2.2.2 Izjava predstojnika oz. poslovnega organa PU o delovanju sistema notranjega nadzora

Izjava predstojnika oz. poslovnega organa PU o delovanju sistema notranjega nadzora (v nadaljevanju: Izjava predstojnika) je dokument, ki naj bi nadomestil obstoječo Izjavo o oceni NNJF. Predstojnik PU naj bi s podpisom prenovljenega dokumenta podal izjavo, da je PU deloval zakonito in smotrno, preprečeval goljufije in korupcijo, dosegel zastavljene cilje ter pridobljena sredstva porabljal skladno z nameni, za katera so mu bila dodeljena.



Namen nove Izjave predstojnika je izboljšati organiziranost in delovanje sistema notranjega kontroliranja pri PU ter s tem doseganje zastavljenih ciljev.

Glavni razlogi za pripravo in uveljavitev nove Izjave predstojnika so (1) spremembe in novosti, kot posledica razvoja stroke na področjih upravljanja in notranjega kontroliranja, (2) priporočila RSRS in (3) rezultati analiz ter ugotovitev UNP o ocenah predstojnikov PU v Izjavah o oceni NNJF v preteklih letih (od leta 2014 do 2020).⁵ Namen nove Izjave predstojnika je izboljšati organiziranost in delovanje sistema notranjega kontroliranja v PU ter s tem doseganje zastavljenih ciljev in spoštovanje temeljnih načel finančnega poslovanja oz. zakonitosti, preglednosti, učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti.

V letu 2021 so bile aktivnosti na področju uveljavitve izjave usmerjene v usklajevanje pravnih podlag z MF za uveljavitev Izjave predstojnika ter pripravo spletnega obrazca in kontrol za njeno oddajo pooblaščenim instituciji (AJPes). Potekala so usklajevanja za pripravo dogovora⁶ o financiranju in zagotovitvi ustrezne informacijske podpore oddaji, obdelavi, izmenjavi podatkov in javni objavi izjav. Po večmesečnem usklajevanju obrazca z MF zaradi omejitev aplikacije SaPPrA, ki podpira pripravo zaključnega računa proračuna in spremembi obrazca zaradi uskladitve z zahtevami Zakona o dostopnosti spletišč in mobilnih aplikacij,⁷ je UNP v sodelovanju z APes pripravil nov spletni obrazec, popis vgrajenih kontrol in njihovega delovanja za izdelavo informacijske rešitve.

⁵ Ugotovitve UNP in analize preteklih Izjav o oceni NNJF so podrobneje predstavljene v letnih poročilih o stanju NNJF na spletni strani UNP.

⁶ Dogovor o sodelovanju na področju zbiranja in posredovanja podatkov iz Izjav predstojnikov o notranjem nadzoru javnih financ in določenih podatkov iz podatkovnih zbirk letnih poročil proračunskih uporabnikov.

⁷ ZDSMA (Uradni list RS, št. 30/2018 z dne 26. 4. 2018).

Z objavljeno spremembo Pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava⁸ v mesecu septembru 2021, je bil dosežen pomemben korak za izboljšanje prepoznavnosti in pomembnosti Izjave predstojnika. Ostale usklajene pravne podlage za uveljavitev nove Izjave predstojnika⁹ so bile v mesecu juliju ter ponovno v začetku novembra 2021 poslane na MF, ki je gradivo predložilo v podpis ministru za finance. Do zaključka leta 2021 pravne podlage s strani ministra niso bile sprejete.

Prizadevanja za uveljavitev nove izjave se nadaljujejo v letu 2022, UNP pa bo v tem letu izvajal aktivnosti, povezane z ozaveščanjem ter izobraževanjem predstojnikov PU.

2.2.3 Priprava stališč s področja NNJF

UNP je v letu 2021 izdal dve stališči s področja NNJF:

- v začetku leta je z namenom zagotovitve ustreznega razumevanja vloge notranje revizije v procesu priprave Izjave o oceni NNJF izdal stališče »Vloga vodje notranje revizije pri pripravi Izjave o oceni notranjega nadzora javnih financ«;
- v decembru je zaradi dejstva, da so bili pogoji za pričetek uporabe aplikacije uporabnikom tako znotraj kot izven omrežja HKOM zagotovljeni šele v zadnji četrtini leta 2021, izdal stališče »Rok za odobritev načrtov notranje revizije v letu uvedbe aplikacije e – Notranja revizija«, s katerim je podaljšal rok za odobritev načrtov notranje revizije za leto 2022 pri PU, ki si notranjega revidiranja ne zagotavljajo izključno z najemom zunanje izvajalca storitev.



V letu 2021 izdani dve novi stališči UNP.

2.2.4 Svetovalna dejavnost

UNP je tudi v letu 2021 opravljal svetovalno dejavnost na področju reševanja sistemskih, razvojnih in operativnih izzivov notranjih revizorjev, predstojnikov PU in ostalih deležnikov notranje revizije PU (npr. članov organov nadzora, ipd.). V letu 2021 izvedena svetovanja so se nanašala na: (1) najem zunanje izvajalca, (2) pripravo pravilnika, ki v PU ureja področje notranjega revidiranja oz. pogodbe o oddaji storitev notranjega revidiranja zunanjemu izvajalcu, (3) organiziranost notranjerevizijske funkcije v PU, (4) letno poročanje notranje revizije, (5) izvajanje notranjerevizijskih poslov, (6) uresničevanje funkcijske odgovornosti notranje revizije do organa nadzora ter (7) določila Usmeritev za državno notranje revidiranje (v nadaljevanju: Usmeritve DNR) v zvezi z navzkrižjem interesov.



Svetovanja UNP notranjim revizorjem, predstojnikom in drugim deležnikom notranje revizije PU.

⁸ Pravilnik o dopolnitvah Pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Uradni list RS, št. 153/2021 z dne 24. 9. 2021) – sprememba 2. in 27. člena.

⁹ Usmeritve za notranje kontroliranje, obrazec nove Izjave predstojnika, Metodologija za pripravo nove Izjave predstojnika, spremembe in dopolnitve Navodila za pripravo 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 102/10).



Usposabljanja s področja ureditve sistema NNJF in predstavitev orodij za izboljšanje upravljanja ter doseganja ciljev PU.

2.2.5 Usposabljanje predstojnikov PU s področja NNJF

UNP je v letu 2021 izvedel usposabljanja s področja NNJF za (1) vodilne javne uslužbenke v okviru programa usposabljanja za vodenje v upravi na MJU – UA, (2) vodstvo Uprave RS za izvrševanje kazenskih sankcij (URSIKS) in vodstvo sedmih zavodov za prestajanje kazni zapora, ki sodijo pod okrilje URSIKS ter (3) slušatelje v okviru šole za vodje uradov, kadrovske – pravnih in finančno – računovodskih služb, ki ga je organiziral Center za izobraževanje v pravosodju. V tem letu je UNP nameraval izpeljati tudi usposabljanje za župane in vodilne uslužbenke občinskih uprav, ki naj bi ga organiziralo Združenje občin Slovenije, vendar je bilo usposabljanje zaradi nizke zainteresiranosti ciljnih slušateljev odpovedano (glej tudi točko 2.1 tega poročila).

Na izvedenih izobraževanjih so bile predstavljene vsebine, povezane z ureditvijo sistema NNJF ter orodja, ki jih ima vodstvo PU na voljo za uresničevanje odgovornega (poslo)vodenja in doseganje zastavljenih ciljev. Poseben poudarek je bil namenjen vsebinam upravljanja tveganj, načrtovanih sprememb in posebnostim nove izjave predstojnika, kot orodja za izboljšanje sistema NNJF ter notranjega revidiranja.

UNP z usposabljanjem predstojnikov PU s področja NNJF nadaljuje tudi v letu 2022.

2.2.6 Izobraževanje in usposabljanje kandidatov za pridobitev nazivov DNR in PDNR

V letu 2021 je bil na podlagi podpisane pogodbe z izvajalcem izobraževanja (Slovenskim inštitutom za revizijo) objavljen razpis za vpis na izobraževanje za pridobitev naziva državi notranji revizor (v nadaljevanju: DNR) ter preizkušeni državni notranji revizor (v nadaljevanju: PDNR). Na izobraževanje za pridobitev naziva DNR, ki se je sicer pričelo v letu 2022, se je vpisalo 12 kandidatov, na izobraževanje za pridobitev naziva PDNR pa se ni prijavilo zadostno število kandidatov, tako da to izobraževanje v letu 2022 ne bo izvedeno.

V letu 2021 je naziv PDNR pridobilo sedem kandidatov, naziv DNR pa štirje kandidati.¹⁰

2.2.7 Izobraževanje oz. usposabljanje notranjih revizorjev PU

UNP je v letu 2021 na področju izobraževanja oz. usposabljanja notranjih revizorjev PU:

- sodeloval na webinarju »Kaj predstojniki pričakujejo od notranje revizije v javnem sektorju?«, ki ga je organiziral IIA – Slovenski inštitut,
- v sodelovanju z RSRS organiziral dve predavanji, ki ju je izvedel dr. Boštjan Delak, in sicer: (1) Neprekinjeno poslovanje organizacije in revidiranje neprekinjenega poslovanja ter (2) Kibernetika varnost in revidiranje kritične infrastrukture,

¹⁰ Na dan 31. 12. 2021 je bilo v imenik državnih notranjih revizorjev pri UNP vpisanih 501 imetnikov naziva DNR ter 110 imetnikov naziva PDNR.

- organiziral redno letno konferenco izvajalcev notranjega revidiranja PU, ki jo je združil s konferenco o zaščiti finančnih interesov Evropske unije,
- s prispevkom »Upravljanje tveganj pri IT projektov v javnem sektorju primer izvedbe projekta e-Notranja revizija« sodeloval na 24. letni konferenci notranjih revizorjev, ki jo je organiziral Slovenski inštitut za revizijo.

2.2.8 Mednarodno sodelovanje

UNP je v letu 2021 nadaljeval s prizadevanji za okrepitev mednarodnega sodelovanja, tako s centralnimi organi za koordinacijo in harmonizacijo sistema NNJF kot tudi drugimi mednarodnimi institucijami in strokovnjaki s tega področja:

- v septembru 2021 se je udeležil delovnega srečanja s predstavniki Sektorja za harmonizacijo razvoja sistema notranjih kontrol Ministrstva za finance Republike Hrvaške. Namen delovnega srečanja je bil nadaljevati z izmenjavo izkušenj in dobrih praks obeh držav na področju razvoja in delovanja sistema NNJF,
- na razpis Generalnega direktorata za podporo strukturnim reformam je podal vlogo za pridobitev tehnične pomoči na področju izboljšanja upravljanja tveganj, notranjih kontrol ter notranjega revidiranja PU,
- v okviru organiziranja redne letne konference notranjih revizorjev PU sodeloval z mednarodno priznano strokovnjakinjo s področja notranjega revidiranja, etike in preprečevanja prevar dr. Deanno Sullivan, ki jo je povabil k predavanju na konferenci.



Sodelovanje z Ministrstvom za finance Republike Hrvaške ter z mednarodno priznano strokovnjakinjo s področja notranjega revidiranja, etike in preprečevanja prevar.

3. ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2021

Analiza stanja sistema notranjega nadzora javnih financ v letu 2021 temelji na:

- **analiziranju Izjave o oceni NNJF**, ki so jo kot sestavni del poslovnih poročil – poročil o doseženih ciljih in rezultatih, dolžni pripraviti predstojniki PU,
- **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 uresničuje na podlagi njegovih pristojnosti iz 101. člena ZJF.

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

Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih PU mora v skladu z navodilom¹¹ in mednarodno prakso¹² vsebovati tudi Izjavo o oceni NNJF, ki jo podpiše predstojnik oziroma poslovodni organ PU.¹³ 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 pridobil od AJPEŠ, je za leto 2021, od skupno 2762 PU,¹⁴ Izjavo o oceni NNJF, skupaj z zaključnim računom, oddalo 2615 PU (95 odstotkov vseh PU).

3.1.1 Analiza ocen posameznih sestavin NNJF

Analiza ocen sistema NNJF tudi v letu 2021 kaže, da predstojniki v povprečju ta sistem ocenjujejo kot ustrezno vzpostavljen na pretežnem delu poslovanja PU (glej **Prilogo 1** tega poročila). UNP na podlagi večletnega spremljanja ocen posameznih sestavin sistema NNJF, t. j. (1) notranje - kontrolnega okolja, (2) upravljanja s tveganji, (3) sistema notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti, (4) informiranja in komuniciranja ter (5) nadziranja, ugotavlja, da se ocene predstojnikov PU iz leta v leto pomembno ne spreminjajo in po mnenju UNP kažejo boljše stanje sistema NNJF pri PU od dejanskega. To potrjuje tudi dejstvo, da obstajajo pomembne razlike med ocenami posameznih sestavin sistema NNJF predstojnikov v Izjavi o oceni NNJF ter ugotovitvami, ki jih pri PU

Skupna povprečna ocena
predstojnikov o stanju NNJF:

4,1

(od možnih 5, kar pomeni, da je
sistem ustrezno vzpostavljen
na pretežnem delu poslovanja).

¹¹Navodilo 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.

¹²Usmeritve za standarde notranjih kontrol v javnem sektorju, INTOSAI - Združenje vrhovnih revizijskih institucij, 2004.

¹³Objavljena 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>

¹⁴Registriranih v Republiki Sloveniji na dan 31. 12. 2021.

zaznajo zunanje nadzorne institucije (predvsem RSRS ter tudi druge domače ali tuje nadzorne institucije).¹⁵

Ugotovljena odstopanja od dejanskega stanja pri PU nakazujejo na potrebno ukrepanje in izboljšanje poročanja o stanju NNJF v okviru posameznega PU, za katerega je odgovoren in pristojen njegov predstojnik. UNP ocenjuje, da bo k temu pomembno prispevala zamenjava aktualne Izjave o oceni NNJF z novo Izjavo predstojnika, ki je predstavljena v točki 2.2.2 tega poročila.

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 2021 notranje revidiranje zagotovilo **72 odstotkov** (od 2615) PU, kar je podobno kot v predhodnem letu (71 odstotkov). Iz analize podatkov predloženih Izjav o oceni NNJF za leto 2021 izhaja, da si je v letu 2021 notranje revidiranje zagotovilo 1890 PU, od tega so lastne NRS notranje revidiranje zagotavljale 222 PU, skupne NRS 383 PU, zunanji izvajalci pa 1285 PU.

Na podlagi analize Izjave o oceni NNJF za leto 2021 UNP ponovno kot že pretekla leta ugotavlja, da predstavljene informacije predstojnikov o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja niso odraz dejanskega stanja in da je pokritost PU z notranjim revidiranjem v letu 2021 lahko celo slabša od prikazane. Predstojniki namreč pogosto **ne razlikujejo notranjega revidiranja** od drugih oblik nadzora (npr. revidiranje RSRS, nadzor s strani nadzornih odborov občin, nadzor s strani inšpekcije) oz. o zagotovitvi notranjega revidiranja ne poročajo objektivno. To potrjujejo tudi naslednja dejstva:

- analiza podatkov Izjave o oceni NNJF kaže, da obstajajo številni primeri, ko predstojniki v delu, kjer morajo navesti naziv izvajalca notranjega revidiranja v posameznem letu (npr. naziv lastne, skupne NRS ali zunanjega izvajalca), navedejo druge nadzorne institucije (RSRS, nadzorne odbore občin, ustanovitelje javnih zavodov, svete javnih zavodov, ipd.), zaslediti pa je celo navedbe, da revidiranje sproti izvajajo odgovorne osebe posameznih področij (!) (npr. računovodstva),
- primerjava podatkov, ki jih UNP prek letnega poročanja prejme od NRS, ter zunanjih izvajalcev in teh, ki jih pridobi iz analiziranja Izjave o oceni NNJF, kažejo znaten razkorak pri informaciji o tem, na kakšen način si PU zagotavljajo notranje revidiranje (npr. lastne NRS so poročale, da so notranje



72 %

pokritost PU z notranjim
revidiranjem.

¹⁵Podatki o izdanih mnenjih RSRS ter mnenjih drugih nadzornih institucij pri tistih PU, ki imajo več let delujoče NRS so podrobneje predstavljeni v točki 3.2.4 tega poročila.

revidiranje v letu 2021 zagotavljale 152-tim PU, iz analize izjav pa je razvidno, da so predstojniki kar 222-tih PU (kar je 46 odstotkov več) poročali o tem, da so imeli notranje revidiranje zagotovljeno z lastno NRS).

V zvezi s tem velja izpostaviti zastarelost določb ZJF, ki urejajo opredelitev notranjega revidiranja. Ta v zakonu, kot tudi njegovih podzakonskih aktih ne sledi sodobni opredelitvi notranjega revidiranja, ki je posledica globalnega razvoja stroke v zadnjem dvajsetletnem obdobju. Neustrezna zakonska opredelitev notranjega revidiranja ustvarja dodaten doprinos k neustreznemu razumevanju vloge notranje revizije s strani predstojnikov, hkrati pa tudi tistim izvajalcem notranjega revidiranja, ki ne sledijo razvoju stroke, omogoča, da pri PU izvajajo storitve, ki ne ustrezajo zahtevam sodobne ureditve notranjega revidiranja, kot je prevzeta tudi v aktualne Usmeritve DNR.

UNP pričakuje, da bo prav izobraževanje predstojnikov s področja notranjega revidiranja in odgovornega poslovanja kot tudi obvezna uporaba enotne informacijske podpore notranjemu revidiranju PU e-Notranja revizija v prihodnosti prispevala k izboljšanju stanja na tem področju oz. k pridobivanju objektivnejših in celovitih podatkov s področja NNJF.

3.2. Spremljanje NNJF na podlagi letnega poročanja notranjerevizijskih služb (NRS) in zunanjih izvajalcev

UNP spremlja in analizira Izvajanje funkcije notranjega revidiranja na podlagi posredovanih letnih poročil ter vprašalnika, ki je izdelan posebej za NRS in posebej za zunanje izvajalce.

UNP nekatere vidike zagotavljanja notranjerevizijske funkcije pri PU analizira vsako leto (npr. organiziranost notranjega revidiranja pri PU, obseg, struktura in učinki dela, usmerjanje notranje revizije na področja ključnih tveganj poslovanja PU), da lahko na tej podlagi spremlja napredek, ki ga predstojniki ter izvajalci notranjega revidiranja uresničujejo na področjih, kjer so bile v preteklih letih izpostavljene ključne slabosti sistema NNJF. Na tej podlagi UNP v letnih poročilih o stanju NNJF predstavlja tudi smer možnega oz. potrebnega nadaljnjega razvoja te funkcije kot pomembnega dela sistema NNJF ter daje predloge za izboljšanje njenega delovanja. UNP v letnem poročilu predstavi tudi analizo zagotavljanja notranjerevizijske funkcije v aktualnih razmerah, na temelju katere ugotavlja agilnost in sposobnost ustvarjanja koristi notranje revizije v okolju spreminjajočih se tveganj in pogojev poslovanja PU.

V letu 2021 je bilo izvajanje funkcije notranjega revidiranja analizirano z vidikov:

- organiziranosti notranjega revidiranja,
- obsega, strukture in učinkov opravljenega notranjerevizijskega dela,
- usmerjanja notranje revizije na področja ključnih tveganj poslovanja PU,
- delovanja notranje revizije v drugem zaporednem letu, zaznamovanem z epidemijo COVID-19 (vključno z notranjim revidiranjem področja izvajanja paketov za omilitev posledic epidemije),
- zagotavljanja notranjerevizijske funkcije z najemom zunanjega izvajalca.

3.2.1 Organiziranost notranjega revidiranja

Po podatkih UNP je tako bilo na dan 31. 12. 2021 pri PU vzpostavljenih in delujočih 37 NRS, od tega 26 lastnih NRS in 11 skupnih NRS. Število delujočih NRS se je v letu 2021 glede na predhodno leto zmanjšalo za eno NRS, saj je bila ukinjena lastna NRS, organizirana pri vladni službi.

V register zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja, ki ga vodi UNP, je bilo na dan 31. 12. 2021 vpisanih 108 zunanjih izvajalcev. Kot že vrsto let doslej, je najem zunanjega izvajalca prevladujoča oblika zagotavljanja notranjega revidiranja PU. Podobno kot predhodno leto, si je v letu 2021 kar 68 odstotkov od 1890 PU, ki so si v letu 2021 zagotavljali notranje revidiranje,¹⁶ najelo zunanjega izvajalca.

Podrobnejši podatki o organiziranosti notranjega revidiranja in kadrovske zasedenosti NRS so podani v **Prilogi 2** tega poročila.

3.2.1.1 Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z NRS

Analiza podatkov zagotavljanja funkcije notranjega revidiranja v letu 2021 je izdelana na podlagi podatkov tistih NRS, ki so predložile vprašalnik. Od 37 delujočih NRS na dan 31. 12. 2021 je vprašalnik o delu NRS v letu 2021 oddalo 35 NRS.¹⁷ Iz analize predloženih vprašalnikov izhaja, da so lastne in skupne NRS, ki so oddale vprašalnik, v letu 2021 zagotavljale notranje revidiranje za 505 PU, kar je za 47 PU (osem odstotkov) manj kot leto poprej.

NRS, ki so oddale vprašalnik o delu NRS v letu 2021, so na dan 31. 12. 2021 zaposlovale 73 notranjih revizorjev (3 manj kot predhodno leto) s pridobljenim nazivom DNR ali PDNR, ki je zakonsko zahtevan pogoj za opravljanje notranjega revidiranja PU. Trend vsakoletnega upadanja števila zaposlenih notranjih revizorjev pri PU se torej¹⁸ nadaljuje že od leta 2017. V opazovanem petletnem obdobju se je število notranjih revizorjev, zaposlenih v NRS, zmanjšalo za 10 odstotkov, čeprav vodje NRS vsako leto poročajo o tem, da bi za obvladovanje ključnih tveganj revizijskega okolja v PU, kjer delujejo, potrebovali znatno večje število notranjih revizorjev. V letu 2021 so na podlagi revizijskega ocenjevanja tveganj ocenili, da bi potrebovali 149 notranjih revizorjev, kar je več kot dvakrat toliko, kot jih PU trenutno zaposlujejo. O tem, da nimajo zadosti kadrov, je poročalo kar 26 vodij NRS (kar predstavlja 74 odstotkov vseh NRS), najem zunanjega izvajalca kot dopolnitve kadrovskim kapacitetam pa je bil v letu 2021 omogočen le petim NRS.

68,6 %

PU si notranje revidiranje zagotavlja z najemom zunanjega izvajalca – že vrsto let prevladujočo obliko zagotavljanja notranjega revidiranja PU.



Ponoven upad števila zaposlenih notranjih revizorjev pri PU.

¹⁶Podatek temelji na informaciji predstojnikov, PU, podanih v Izjavi o oceni NNJF za leto 2021. Izjavo je oddalo 2615 PU, vendar pa niso vsi PU (glede na višino proračuna oz. finančnega načrta) imeli obveznosti zagotavljanja notranjega revidiranja v letu 2021.

¹⁷Vprašalnika o delu NRS v letu 2021 nista oddali NRS Univerze v Ljubljani in Skupna NRS, organizirana pri Medobčinski upravi Mestne občine Nova Gorica, Občine Ajdovščina in Občine Brda; obe NRS, ki skupaj zagotavljata notranje revidiranje 85-tim PU, nista v predpisanih rokih oddali tudi letnih poročil za leto 2021.

¹⁸Z izjemo leta 2020, ko se je število zaposlenih notranjih revizorjev glede na predhodno leto povečalo za enega notranjega revizorja.

74 %

vodij NRS navaja, da nima dovolj notranjih revizorjev za ustrezno obravnavanje ključnih tveganj.

1

vodja NRS ministrstev ocenjuje, da je imela NRS v letu 2021 zadostno število kadrov za ustrezno pokritje najpomembnejših tveganj.

V zvezi s tem velja izpostaviti tudi dejstvo, da je imelo v letu 2021 kar 20 odstotkov NRS, ki so poročale o nezadostnih kadrovskih virov za revizijsko obravnavo najpomembnejših tveganj PU, dodeljene vloge oz. naloge zunaj področja notranjega revidiranja oz. so se takšne naloge od njih pričakovale. Te naloge so se v pretežni meri nanašale na (1) pripravo Izjave o oceni NNJF, (2) poročanje o izvajanju ukrepov v zvezi z načrtom integritete in akcijskim načrtom uresničevanja resolucije o preprečevanju korupcije, (3) notranje presoje skladnosti v primeru uvajanja standarda ISO, (4) koordiniranje revizij RSRS ter (5) delovanje vodje NRS v svetovalnih skupinah znotraj PU.

Med 35 NRS, ki so oddale vprašalnik o delu v letu 2021, je kar 15 NRS (43 odstotkov) takšnih, kjer je zaposlen **le en notranji revizor**. Poudariti velja, da kar **pet izmed teh enoosebnih NRS deluje pri ministrstvih** (ta ministrstva so Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, Ministrstvo za obrambo, Ministrstvo za kulturo, Ministrstvo za zdravje ter Ministrstvo za pravosodje). Ministrstva so v letu 2021 zaposlovala skupaj 25 notranjih revizorjev, vodje njihovih NRS pa ocenjujejo, da bi jih potrebovali 60. Le ena od vodij NRS ministrstev (to je vodja NRS Ministrstva za delo, družino in socialne zadeve) ocenjuje, da je imela NRS v letu 2021 zadostno število kadrov za ustrezno revizijsko pokritje najpomembnejših tveganj. Kljub temu je bil najem zunanjega izvajalca kot dopolnitve (nezadostnim) kadrovskim kapacitetam pri ministrstvih omogočen le eni NRS.

UNP ponovno opozarja, da zagotovitev notranjerevizijske funkcije z enoosebno NRS v kompleksnih revizijskih okoljih večjih PU, ne dosega zahtevo po ustrezno vzpostavljenem in delujočem sistemu notranjega revidiranja, kot jo predstojnikom PU nalaga ZJF.

Kot že več let doslej, **UNP** tudi v tem poročilu ponovno izpostavlja problematiko ustreznega in učinkovitega zagotavljanja notranjega revidiranja, predvsem v obsežnejših, kompleksnih in strokovno zahtevnih revizijskih okoljih, kot so ministrstva. Zato **ponovno predlaga** proučitev dokumenta Reorganizacija sistema notranjega revidiranja, kot je bila MF predstavljena v dokumentu »Sistem notranjega revidiranja kot sestavni del sistema NNJF v RS s predlogi za izboljšanje njegove uspešnosti in učinkovitosti«. UNP meni, da bi **reorganiziranje notranjerevizijske funkcije** in prehod iz njene (šibko vzpostavljene) decentralizirane oblike v **močnejšo centralizirano NRS**, v katero bi bila vključena vsa ministrstva in vladne službe, lahko pomembno izboljšalo njen prispevek k dobremu in **uspešnemu upravljanju PU**.

3.2.1.2 Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z najemom zunanjega izvajalca

Izpolnjen vprašalnik o delu zunanjega izvajalca storitev notranjega revidiranja, ki ga je UNP v izpolnitev poslal vsem 108 v register vpisanim zunanjim izvajalcem, je za leto 2021 predložilo le 64 zunanjih izvajalcev (to je 59 odstotkov vseh, ki so vpisani v register). Od 64 zunanjih izvajalcev, ki so predložili vprašalnik o delu v letu 2021, jih je 52 navedlo, da so v letu 2021 tudi dejansko

izvajali notranje revidiranje pri PU. Skupaj so poročali, da so v letu 2021 zagotavljali notranje revidiranje 543 PU.

Čeprav se je delež zunanjih izvajalcev, ki so oddali vprašalnik, glede na predhodno leto nekoliko povečal (za 10 odstotnih točk), pa se tudi v letu 2021 nadaljuje **problematika zagotovitve celovitega in ustreznega poročanja** o delovanju sistema NNJF UNP, kot centralnemu organu za koordinacijo, razvoj in preverjanje tega sistema. Upošteva dejstvo, da si je po podatkih predstojnikov v Izjavi o oceni NNJF v letu 2021 notranje revidiranje z najemom zunanjega izvajalca zagotavljalo 1285 PU, je UNP preko anketnega vprašalnika prejel potrebne informacije o notranjem revidiranju kot sestavnemu delu NNJF za manj kot polovico (42 odstotkov) PU, ki si notranje revidiranje zagotavljajo z najemom zunanjega izvajalca.

Izvajalci notranjega revidiranja (tako NRS kot zunanji izvajalci) morajo, v skladu z Usmeritvami DNR, UNP seznaniti tudi z letnim poročilom, ki ga sicer naslavljajo na predstojnika ter organ nadzora PU, njegovo obvezno vsebino pa predpisujejo Usmeritve DNR. UNP je za leto 2021 prejel letna poročila le 27-ih zunanjih izvajalcev, za skupaj 279 PU. To je za manj kot četrtno (22 odstotkov) vseh PU, ki si notranje revidiranje zagotavljajo z najemom zunanjega izvajalca.

3.2.2 Obseg, struktura in učinki opravljenega notranjerevizijskega dela

3.2.2.1 Število notranjerevizijskih pregledov

V letu 2021 so NRS in zunanji izvajalci po podatkih v vprašalnikih skupaj opravili **938 notranjerevizijskih pregledov** (od tega NRS 360, zunanji izvajalci pa 578). Skupno število opravljenih notranjerevizijskih pregledov je bilo za 19 odstotkov višje kot v letu 2020,¹⁹ pri čemer je bilo zvišanje števila pregledov občutno večje pri NRS, ki so opravile kar za 56 odstotkov več pregledov kot leto poprej. Pri tem je potrebno upoštevati, da so NRS zaradi pojava kriznih razmer v letu 2020 beležile izrazit upad števila izvedenih notranjerevizijskih pregledov (za 30 odstotkov), pri čemer je bilo število izvedenih pregledov, opravljenih s strani zunanjih izvajalcev, v teh dveh letih bistveno bolj konstantno (glej prilogo 3 tega poročila). Zunanji izvajalci so v letu 2021 opravili za tri odstotke več pregledov kot predhodno leto.

Poglobljena analiza podatkov NRS pokaže, da se struktura porabe časa za izvajanje notranjerevizijskih in drugih nalog notranjega revidiranja glede na preteklo leto ni pomembno spremenila, so pa NRS za izvedbo posameznega notranjerevizijskega pregleda v letu 2021 porabile v povprečju 11 dni manj časa glede na prehodno leto ter štiri dni manj časa glede na leto 2019. To je lahko posledica uvajanja agilnejšega pristopa k notranjemu revidiranju, o čemer je (kot je predstavljeno v poglavju 3.2.4 tega poročila) poročala dobra polovica vodij NRS. UNP poudarja pomembnost takšnega pristopa k notranjemu revidiranju, predvsem v obdobju zahtevnejših in spreminjajočih se razmer poslovanja, saj z



Nadaljevanje problematike zagotovitve celovitega in z Usmeritvami DNR skladnega poročanja zunanjih izvajalcev.



Porast izvedenih notranjerevizijskih pregledov:

za **56 %**
pri
NRS

za **3 %**
pri zunanjih
izvajalcih

¹⁹ V letu 2020 je bilo skupno opravljenih 788 notranjerevizijskih pregledov, od tega so jih NRS opravile 230, zunanji izvajalci pa 558.

učinkovitejšim naslavljanjem pomembnejših tveganj notranja revizija lahko ustvarja večjo korist oz. dodano vrednost v PU, hkrati pa s pogostejšo prisotnostjo v revizijskem okolju krepi sodelovanje z njenimi najpomembnejšimi deležniki.

V preteklih dveh letih je UNP v letnem poročilu izpostavil nesprejemljivo majhno število opravljenih notranjerevizijskih pregledov pri nekaterih NRS, organiziranih pri ministrstvih. Stanje na tem področju se je v letu 2021 nekoliko izboljšalo, saj je bilo v 14-ih NRS ministrstev v tem letu zaključenih skupaj 59 pregledov, kar je za 25 odstotkov več kot predhodno leto. Pri tem pa ni odveč izpostaviti, da sta bila tudi v letu 2021 dva primera NRS, organiziranih na ravni ministrstev, ki sta v celem letu uspeli opraviti le en notranjerevizijski pregled. Podrobnejša analiza podatkov pokaže, da nobena od njiju v letu 2021 ni opravljala večjih svetovalnih poslov, sprotne svetovanja pa so pri obeh obsegala cca 20 delovnih dni.

UNP poudarja, da v takšnih primerih obstaja verjetnost, da ministrstva, ki imajo praviloma zahtevna in kompleksna revizijska okolja, kljub formalno organizirani NRS od nje ne pridobivajo ustreznih in pravočasnih zagotovil o obvladovanju ključnih tveganj. Vzpostavljena notranje revizijska funkcija v teh primerih ni ustrezno delujoča, njena korist za PU pa je mnogo nižja od pričakovane.

3.2.2.2 Število notranjerevizijskih pregledov glede na število revizorjev

NRS so na dan 31. 12. 2021 skupaj zaposlovale 73 državnih notranjih revizorjev (zaposleni z nazivom DNR ali PDNR), zunanji izvajalci, ki so izpolnili vprašalnik pa prav tako 73. V povprečju je en notranji revizor opravil 6,2 notranjerevizijska pregleda, kar je 19 odstotno povečanje glede na predhodno leto. Notranji revizor, zaposlen pri lastni NRS, je v povprečju opravil 2,5 pregleda (v predhodnem letu 2,2), notranji revizor, zaposlen pri skupni NRS, 10,2 pregleda²⁰ (v predhodnem letu 4,9 pregledov), notranji revizor, zaposlen (ali v drugem pogodbenem razmerju) pri zunanjem izvajalcu, pa 7,4 (v predhodnem letu pa 7,3).

Glede na pomembnost revizijskih okolij ministrstev UNP že nekaj let zapored posebej spremlja podatek o številu izvedenih pregledov v NRS, organiziranih na ravni ministrstev. V teh NRS je zaposleni notranji revizor v letu 2021 izvedel od 0,5 do 6 notranjerevizijskih pregledov, v povprečju pa 2,4 preglede. Čeprav se je (tudi na podlagi uvajanja agilnih pristopov k notranjem revidiranju, o čemer je poročalo 57 odstotkov vodij NRS ministrstev) povprečno število izvedenih pregledov na revizorja v ministrstvih glede na preteklo leto izboljšalo, je še vedno pod povprečnim številom opravljenih pregledov na ravni vseh NRS, ki za leto 2021 znaša 4,9 pregledov. Za posamezni notranjerevizijski pregled je bilo v povprečju na ravni vseh NRS porabljenih 27 revizor/dni, pri NRS ministrstev pa 48 revizor/dni.

²⁰Občutno višje število izvedenih notranjerevizijskih pregledov na zaposlenega revizorja pri skupnih NRS gre v letu 2021 pripisati skupni NRS, organizirani pri Mestni občini Ljubljana, ki je za izvedbo v letu 2021 opravljenih 100ih notranjerevizijskih pregledov najemala tudi zunanje izvajalce. Tako je podatek o številu izvedenih notranjerevizijskih nalog na revizorja v skupnih NRS nekoliko višji kot v primeru, če bi v analizo zajeli le tiste notranje revizije, ki so jih opravili v skupni NRS MOL zaposleni notranji revizorji.

6,2

notranjerevizijskih
pregledov na notranjega
revizorja:

2,5 pri lastnih NRS	10,2 pri skupnih NRS	7,4 pri zunanjih izvajalcih
------------------------------	-------------------------------	--------------------------------------

Kljub temu, da so revizijska okolja ministrstev praviloma obsežnejša in zahtevna ter da dajanje zagotovil o ustreznosti obvladovanja tveganj nemalokrat zahteva povezovanje medsebojnih vplivov različnih procesov ter organizacijskih enot, vodjem NRS priporočamo, da ob upoštevanju kadrovskih zmožnosti razmislijo o možnostih naslavljanja pomembnih tveganj z uvajanjem manj obsežnih, učinkovitejših notranjerevizijskih pregledov, usmerjenim na kritična tveganja poslovanja, saj bodo le tako predstojnikom lahko pravočasno podali informacijo o ustreznosti njihovega obvladovanja.

3.2.2.3 Struktura notranjerevizijskih pregledov po vrstah

Kljub temu, da UNP v letnih poročilih že nekaj let zapored ugotavlja, da pregledi pravilnosti poslovanja tudi po 20-ih letih uvedbe sistema NNJF še vedno predstavljajo pretežni del vseh notranjerevizijskih pregledov ter redno poziva NRS in zunanje izvajalce notranjega revidiranja, da bi z namenom uresničevanja večjih koristi in dodane vrednosti notranje revizije pri PU, povečevali aktivnosti dajanja zagotovil o obvladovanju tveganj smotrnosti (gospodarnosti, uspešnost in učinkovitosti) poslovanja, struktura notranjerevizijskih pregledov po vrstah ostaja več ali manj enaka kot v predhodnih letih. Prav tako bi bilo pričakovati, da bodo, upoštevaje vse večjo informatizacijo procesov, izvajalci notranjega revidiranja iz leta v leto povečevali delež notranjerevizijskih pregledov IT področja, vendar delež teh pregledov iz leta v leto ostaja na enaki ravni.

Analiza podatkov NRS in zunanjih izvajalcev kaže, da se je delež pregledov pravilnosti poslovanja glede na predhodno leto celo povišal za pet odstotnih točk ter znaša kar 85 odstotkov vseh, v letu 2021, izvedenih pregledov. Ostale vrste predstavljajo manjši delež, in sicer pregledi smotrnosti poslovanja osem odstotkov, pregledi po 14. členu Pravilnika o usmeritvah NNJF²¹ štiri odstotke, notranjerevizijski pregledi IT področja pa le tri odstotke vseh, v letu 2021 izvedenih pregledov.

Kljub temu, da UNP že nekaj let zapored tudi v letnih poročilih opozarja, da izvajanje pregledov po 14. členu Pravilnika o usmeritvah za ministrstvo oz. občino in za javni zavod, v katerem poteka takšen pregled, ne predstavlja zagotovitve notranjega revidiranja upošteva zahteve 100. člena ZJF. V praksi se še vedno pogosto dogaja, da predvsem občine za izpolnitev obveznosti zagotovitve notranjega revidiranja najemajo zunanje izvajalce, ki ne dajejo zagotovil o obvladovanju ključnih tveganj občine, temveč izvajajo različne preglede posamičnih področij poslovanja javnih zavodov, katerih ustanoviteljice so te občine. Ta problematika je podrobneje opisana v točki 3.2.5 tega poročila.

85 %

pregledi pravilnosti poslovanja

8 %

pregledi smotrnosti poslovanja

4 %

pregledi po 14 členu

3 %

pregledi IT področja

Problematika izvajanja pregledov po 14. členu Pravilnika o usmeritvah DNR.

²¹14. člen Pravilnika o usmeritvah NNJF določa, da lahko za izvajanje nadzora javnih financ javnih zavodov in drugih izvajalcev javnih služb, ki so PU, pristojna ministrstva in občine uporabijo svojo NRS. NRS pristojnega ministrstva ali občine o ugotovitvah opravljenega revidiranja v javnih zavodih in drugih izvajalcih javnih služb v pristojnosti ministrstva ali občine v takih primerih poroča ministru oz. županu.



Najmanj trije **potrebni**
pogoji za usmerjanje
notranje revizije na področja
ključnih tveganj PU.

3.2.3 Usmerjanje notranje revizije na področja ključnih tveganj poslovanja PU

Notranja revizija lahko s svojim delovanjem v okviru PU doseže koristi le tedaj, ko se usmerja na področja najpomembnejših tveganj PU in predstojniku pravočasno podaja informacije o uspešnosti njihovega obvladovanja. Za to pa morajo biti predhodno izpolnjeni naslednji pogoji:

- v PU mora biti vzpostavljen ustrezen sistem upravljanja in obvladovanja tveganj,
- notranja revizija kot celota mora imeti ali pridobiti znanje, veščine in druge sposobnosti za ustrezno prepoznavanje in ovrednotenje ključnih tveganj,
- od ključnih deležnikov (poslovodstva in organa nadzora) mora notranja revizija tekoče pridobivati informacije o poslovanju PU, pomembnih tveganjih in načinu njihovega obvladovanja.

Analiza vprašalnikov kaže, da so vodje NRS notranjerevizijske posle v pretežni meri (83 odstotkov) prednostno usmerjali na področja ključnih tveganj, ki so bila predhodno prepoznana v izdelani revizijski oceni tveganj in upoštevana pri pripravi letnega načrta. Pri interpretaciji tega podatka je potrebno upoštevati tudi:

- dejstvo, da je več kot tretjina (37 odstotkov) vodij NRS poročalo, da v letu 2021 ni uspela izvesti vseh načrtovanih notranjerevizijskih pregledov, kar pomeni, da je delež NRS, ki so v letu 2021 dejansko dajala zagotovila o obvladovanju najpomembnejših tveganj, bistveno nižji. Kot razloge za neuresničitev v letnem načrtu načrtovanih nalog so vodje NRS najpogosteje navajali (1) porast izrednih notranjerevizijskih nalog, (2) zmanjšanje kadrovskih virov (odhodi, dolgotrajne bolniške odsotnosti) tekom leta, (3) izvajanje drugih nalog (npr. koordinacija priprave Izjave o oceni NNJF, koordinacija revizij RSRS), (4) izredne okoliščine, vezane na epidemijo COVID 19 ter (5) reorganizacijski posegi v revidirane enote.
- visok delež NRS (54 odstotkov), ki so na pobudo predstojnika PU izvajale izredne notranjerevizijske preglede oz. svetovanja, da se je zagotovilo ustrezno obvladovanje strateških tveganj PU. To utegne nakazovati na težave NRS pri prepoznavanju pomembnejših (strateških) tveganj PU v okviru revizijskega ocenjevanja tveganj, na podlagi katerega se pripravijo letni načrti za izvedbo rednih nalog notranje revizije. V kolikor bi namreč notranja revizija z ustrezno vzpostavljeno metodologijo revizijskega ocenjevanja tveganja prepoznavala najpomembnejša tveganja, ki izhajajo iz strateških načrtov, programov dela oz. projektov PU, bi bilo pobud predstojnikov za izvedbo izrednih notranjerevizijskih nalog na teh področjih manj.

Opozoriti velja, da je delež zunanjih izvajalcev, ki so v letu 2021 svoje notranjerevizijske vire prednostno usmerjali na področja ključnih tveganj, prepoznanih v predhodno izvedenem revizijskem ocenjevanju tveganj, bistveno nižji in znaša le 63 odstotkov. To je predvsem posledica dejstva, da PU pri najemanju zunanjih izvajalcev največkrat sami določijo področje revidiranja in zunanjim izvajalcem ne omogočijo možnosti za predhodno prepoznavanje najpomembnejših tveganj poslovanja PU, v določenem obsegu pa tudi dejstva, da zunanji izvajalci mnogokrat predlagajo pregled funkcij oz. področij poslovanja

(računovodenje, izvajanje javnih naročil, področje plač), ki jih sami najbolj poznajo, ne pa področij, ki bi glede na zmožnost doseganja ciljev PU bila dejansko najbolj tvegana (kar je podrobneje predstavljeno v točki 3.2.5 tega poročila).

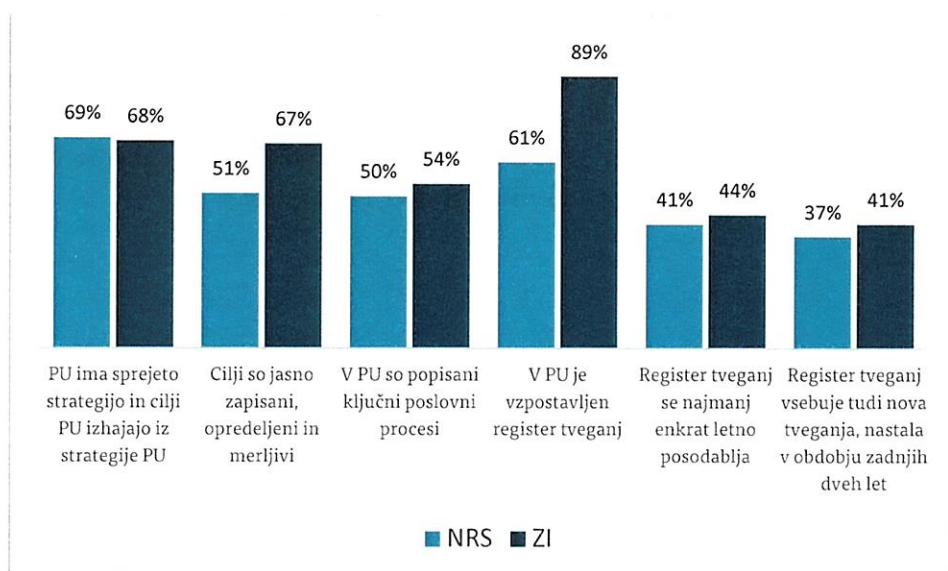
3.2.3.1 Ustreznost v PU vzpostavljenega sistema upravljanja in obvladovanja tveganj

UNP že nekaj let zapored opozarja na težave PU pri vzpostavljanju učinkovitega ter uspešnega sistema upravljanja in obvladovanja tveganj. Kot že večkrat izpostavljeno v letnih poročilih o stanju NNJF, stopnja zrelosti PU glede upravljanja in obvladovanja tveganj ni takšna, kot bi bilo pričakovati v dvajsetih letih od vzpostavitve sistema NNJF.

Kljub temu, da je obveza predstojnikov za razvoj in sprejem sistema za ocenjevanje in obvladovanje tveganj, s katerimi se soočajo, ter v tem okviru za vzpostavitev registra tveganj ter popisa ključnih procesov, predpisana v podzakonskem aktu ZJF, tudi v letu 2021 še vedno obstaja velik delež PU, ki tega sistema nima ustrezno urejenega ter temu področju tudi ne posveča potrebne pozornosti.

Analiza anketnih vprašalnikov NRS in zunanjih izvajalcev namreč kaže, da **pomembnejšega napredka na področju vzpostavljanja sistemov upravljanja in obvladovanja tveganj pri PU tudi v letu 2021 ni bilo doseženega, nekateri kazalniki tega področja** (npr. delež PU, kjer poslovodstvo skrbi za nenehno posodabljanje registrov tveganj, delež PU, kjer so popisani ključni poslovni procesi, delež PU, kjer so cilji jasno zapisani, opredeljeni in merljivi) pa so se v tem letu **ponovno poslabšali**.

Slika 1: Kazalniki zrelosti PU na področju upravljanja in obvladovanja tveganj



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2021

V Sliki 1 predstavljeni podatki ponovno potrjujejo razhajanje v poročanju predstojnikov ter notranje revizije glede ustreznosti vzpostavljenega sistema NNJF pri PU. Kot je bilo predstavljeno v točki 3.1.1 tega poročila, predstojniki

Napredka na področju vzpostavljanja sistemov upravljanja in obvladovanja tveganj pri PU tudi v letu 2021 ni bilo doseženega.

sistem upravljanja s tveganji v povprečju že šesto leto zapored ocenjujejo s povprečno oceno 4. To pomeni, da za pretežni del svojega poslovanja predstojniki ocenjujejo, da (1) naj bi bili dolgoročni in kratkoročni cilji PU opredeljeni in merljivi s predhodno določenimi indikatorji za merjenje doseganja ciljev ter (2) naj bi bila tveganja opredeljena in ovrednotena, določen naj bi bil tudi način ravnanja z njimi. Analiza podatkov NRS in zunanjih izvajalcev kaže, da:

- ima le dobra polovica (51 odstotkov) PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS ter dve tretjini (67 odstotkov) PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo zunanji izvajalci, jasno zapisane, opredeljene in merljive cilje, le dobra polovica vseh pa popisane ključne poslovne procese,
- ima le dobra tretjina (37 odstotkov) PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS ter 41 odstotkov PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo zunanji izvajalci, ustrezno vzpostavljen sistem ocenjevanja in obvladovanja aktualnih tveganj ustrezen. Le toliko PU je namreč v registre tveganj vključilo povsem nova tveganja, ki so jim bila zaradi epidemije COVID-19 v zadnjih dveh letih izpostavljeni PU.

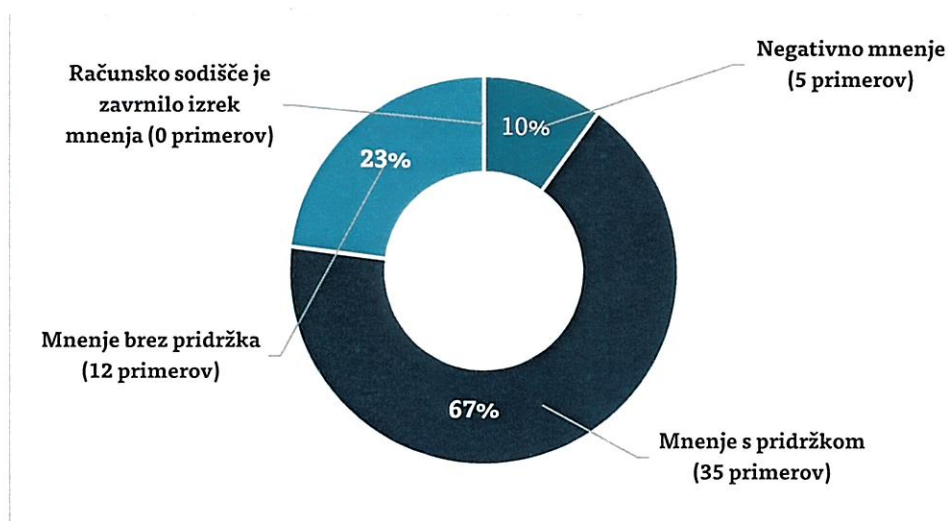
Dvom v objektivnost informacij, ki jih na podlagi analize Izjav predstojnikov o oceni NNJF prejme UNP, potrjuje tudi vsakoletna analiza podatkov o nepravilnostih oz. nesmotrnostih poslovanja, ki jih pri PU ugotavljajo zunanje nadzorne institucije. UNP namreč že več let zapored spremlja podatke o izdanih mnenjih RSRS ter zunanjih nadzornih institucij pri tistih PU, ki imajo več let delujoče NRS.²² Glede na večletne ocene predstojnikov, da imajo v svojih okoljih poleg ustrezno vzpostavljenega sistema upravljanja s tveganji, tudi ustrezno vzpostavljen sistem nadziranja, ki vključuje tudi notranje revidiranje,²³ bi bilo za pričakovati, da bodo zunanje nadzorne institucije v teh okoljih v pretežni meri izdajale mnenja brez pridržkov. Za leto 2021 pa je RSRS pri teh PU mnenje brez pridržkov izdalo le v 23 odstotkih primerov.²⁴ V letu 2021 se je glede na preteklo leto povečal odstotek izdanih mnenj s pridržkom, saj je bilo takšnih mnenj kar 67 odstotkov (v predhodnem letu pa 50), vendar to povišanje izvira iz zmanjšanja negativnih mnenj (v letu 2021 je RSRS v PU z več let delujočimi NRS izdalo 10 odstotkov negativnih mnenj, v predhodnem letu pa 13) ter odsotnosti primerov, ko bi RSRS zavrnilo izrek mnenja (v predhodnem letu je bil delež primerov, ko je RSRS zavrnilo izrek mnenja precej visok, in sicer 14 odstoten).

²²O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2021 izvedene revizije RSRS, je v vprašalnikih poročalo 21 od 35 (60 odstotkov) vodij NRS, v letu 2020 je bil ta delež 58 odstotkov, v letu 2019 pa 68 odstotkov.

²³Predstojniki so tudi ta del NNJF že drugo leto zapored ocenili s skupno povprečno oceno 4,1 kar pomeni, da sistem nadziranja, vključno z notranjim revidiranjem, ocenjujejo kot ustrezno vzpostavljen na pretežnem delu poslovanja PU.

²⁴V letu 2020 je bilo mnenje brez pridržka prav tako podano le v 23 odstotkov revizij, v letu 2019 pa je bil ta delež 21 odstoten.

Slika 2: Struktura mnenj RSRS v revizijah, opravljenih pri PU z več let delujočimi NRS



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2021

V primerih, ko so pri PU z več let delujočimi NRS izvajale revizijske oz. inšpekcijske preglede druge nadzorne institucije,²⁵ pa je v letu 2021 opaziti izboljšanje. Vodje NRS so namreč poročali, da so bile v 29 odstotkih (v predhodnem letu pa kar v 87 odstotkih) revizijskih poročil, izdanih s strani domačih ali tujih nadzornih institucij, ugotovljene pomembne nepravilnosti oz. pomanjkljivosti v delovanju PU.²⁶

3.2.3.2 Usposobljenost notranje revizije za ustrezno prepoznavanje in ovrednotenje ključnih tveganj

Notranja revizija mora v skladu z zahtevami Usmeritev imeti ali pridobiti znanje, veščine in druge sposobnosti, ki so potrebne pri opravljanju njenih nalog. V tem okviru mora biti kot celota ustrezno usposobljena prepoznavanje in ovrednotenje ključnih tveganj poslovanja PU.

Analiza podatkov vodij NRS in zunanjih izvajalcev ponovno kaže, da imajo oboji še vedno **težave** pri ustreznem **opredeljevanju ključnih tveganj**, saj:

- tveganja pogosto zamenjujejo z nepravilnostmi (npr. vodje NRS so kot ključna tveganja v PU v letu 2021 navajali neskladnost poslovanja s predpisi in internimi akti, nesmotrnost, premalo učinkovito vodeni postopki izterjave proračunskih in javno finančnih sredstev, odsotnost vzpostavljenega sistematičnega načina za opredeljevanje, ocenjevanje in določanje odzivov na tveganja v revidiranih procesih, pomanjkanje jasnih kriterijev za odrejanje določenih oblik dela in s tem izplačilom povezanih dodatkov, negospodarna raba proračunskih sredstev, neustrezno ravnanje z dokumentarnim gradivom, ipd.),

Težave NRS in zunanjih izvajalcev pri ustreznem opredeljevanju ključnih tveganj PU lahko vodijo do predlaganja napačnih in/ali neučinkovitih ukrepov za njegovo uspešno obvladovanje oz. upravljanje.

²⁵ O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2021 izvedene revizije oz. inšpekcije s strani domačih ali tujih nadzornih institucij, je poročalo 14 (40 odstotkov) NRS (v letu 2020 je bil ta delež 42 odstoten, v letu 2019 pa 51 odstoten).

²⁶ V letu 2019 je bil ta delež prav tako visok in je znašal 84 odstotkov.

- namesto tveganj navajajo področja oz. aktivnosti z večjo verjetnostjo pojava nepravilnosti oz. nesmotrnosti poslovanja (npr. kadrovske management, pravočasnost in učinkovitost ukrepov za pomoč gospodarstvu, tveganja v povezavi z obdelavo osebnih podatkov, postavitev SMART²⁷ ciljev, ocenjevanje in določanje odzivov na tveganja v revidiranih procesih, zaradi česar tveganja v teh procesih niso prepoznana in ustrezno ovrednotena, ipd.)

UNP v zvezi s tem poudarja, da je eden od najpomembnejših pogojev za uspešno obvladovanje tveganj pri PU prav ustrezna prepoznavna oz. opis tveganj. Neustrezno opisano oz. opredeljeno tveganje lahko namreč v najslabšem primeru povzroči sprejem napačnih in/ali neučinkovitih ukrepov za njegovo uspešno obvladovanje oz. upravljanje.



Delež priporočil NRS za
izboljšanje **sistemske**
ureditve obvladovanja
tveganj PU še vedno manj kot
50 odstoten.

V tem okviru velja opozoriti tudi na to, da je za zagotavljanje uspešnega delovanja notranje revizije pri PU predvsem **pomembno dajanje sistemskih priporočil za izboljšanje obvladovanja tveganj**, ki lahko ogrozijo njegove cilje. Da lahko ustvarja koristi in dodano vrednost v poslovanju PU, se naj bi namreč notranja revizija usmerjala na ključne vzroke za pojav nepravilnosti ter dajala priporočila za sistemsko izboljšanje poslovanja ter upravljanja tveganj v PU. Analiza podatkov kaže, da delež sistemskih poročil ostaja na približno enaki ravni kot predhodno leto. NRS še vedno v pretežni meri (54 odstotkov) dajejo priporočila, ki so vezana na odpravo ugotovljenih napak in nepravilnosti. To pomeni, da ključni razlogi za pojav nepravilnosti ne bodo odpravljeni, kar pomeni zamujeno priložnost notranje revizije za izboljšanje sistemske ureditve obvladovanja in upravljanja tveganj v PU.

Usmeritve za DNR od notranje revizije zahtevajo, da mora na področju prepoznavanja tveganj imeti dovolj znanja, da oceni tudi **tveganje prevar** ter način njegovega obravnavanja znotraj organizacije, prav tako pa tudi ključna **tveganja informacijske tehnologije**.

Kot že nekaj let doslej, je delež vodij NRS, ki poročajo o tem, da notranja revizija nima zadosti znanja za oceno tveganj prevare in način njegovega obravnavanja v PU visok in znaša 37 odstotkov vseh NRS. Na podlagi tega je mogoče zaključiti, da je število pomembnih nepravilnosti, ki se nanašajo na koruptivna dejanja, oz. nepravilnosti, ki kažejo na povzročitev večje škode ali sumov, da gre za kazniva dejanja, večje od teh, o katerih UNP poročajo NRS in zunanji izvajalci. Na podlagi analize podatkov vodij NRS in zunanjih izvajalcev so ti pri 1048 PU, ki so jim v letu 2021 zagotavljali notranje revidiranje, le v osmih primerih naleteli na pomembne nepravilnosti (navajali so primere prilagajanja razpisnih pogojev, nenamenske poraba sredstev, večjih nepravilnosti na področju investicij, naročanje analiz brez jasnega namena in nadaljevalnih aktivnosti na podlagi izvedenih analiz, pri čemer je bilo javno naročilo oddano točno določenemu ponudniku, napak v računski formuli računalniškega programa za obračun plač

²⁷SMART - Učinkovita metoda postavljanja ciljev S – specifičen, M – merljiv, A – dosegljiv (achievable), R – realističen, relevanten (relevant), T – časovno omejen (time sensitive).

za določeno skupino uslužbencev), ki bi lahko izvirale iz koruptivnih dejanj ali bi kazali na obstoj sumov kaznivih dejanj.

V skladu z 18. členom Pravilnika o usmeritvah ter v skladu z zahtevami Usmeritev DNR morajo notranji revizorji v teh primerih nemudoma pripraviti poročilo o nepravilnostih, ki ga naslovijo na predstojnika PU ter na UNP. Od osmih primerov ugotovljenih nepravilnosti, je bilo le v treh primerih poročanje izvedeno v skladu z zahtevami predpisov in Usmeritev DNR. V enem od teh primerov je PU obvestil tudi organe pregona, v petih primerih pa so vodje poročali le predstojniku PU. UNP v zvezi s tem opozarja, da poročanje le predstojniku v primeru zaznanih hujših nepravilnosti, ki kažejo na povzročitev večje škode pri PU ali sume, da gre za kaznivo dejanje, ni zadostno, in poziva vse izvajalce notranjega revidiranja k doslednemu spoštovanju zahtev predpisov s področja NNJF ter kazenske zakonodaje v teh primerih.

Analiza podatkov vodij NRS kaže, da jih kar 40 odstotkov navaja, da se potrebe po vsebinah dodatnega usposabljanja nanašajo na področja informacijske tehnologije. Glede na to, da notranjerevizijski pregledi področja IT predstavljajo le tri odstotke vseh v letu 2021 izvedenih notranjerevizijskih pregledov, je moč sklepati, da ne NRS in ne zunanji izvajalci niso v zadostni meri usposobljeni za prepoznavanje in obravnavo ključnih tveganj IT. Temu pritrjuje tudi dejstvo, da je ne glede na obsežno podprtost poslovnih procesov PU z informacijskimi orodji oz. s programsko opremo, le devet odstotkov vodij NRS navedlo, da je bilo v letu 2021 ključno tveganje PU vezano tudi na področje IT.

3.2.3.3 Komunikacija notranje revizije z njenimi ključnimi deležniki (predstojnikom, organom nadzora)

Za prepoznavanje ključnih tveganj poslovanja mora notranja revizija razpolagati z ustreznimi znanji za učinkovito prepoznavanje in vrednotenje tveganj, od posloводства in drugih deležnikov pa mora pridobivati sprotne informacije o pomembnih tveganjih ter načinu njihovega upravljanja in obvladovanja. Le v primeru, ko bo vodja notranje revizije imel vzpostavljeno redno in neposredno komunikacijo s poslovodstvom ter organom nadzora PU, bo izpolnjen predpogoj, da bo notranja revizija usklajena s smerjo posloводства ter bo svoje (omejene) vire lahko učinkovito usmerjala na področja najpomembnejših tveganj poslovanja, kjer je korist njenega dela najvišja.

Analiza anketnih vprašalnikov kaže, da ne NRS ne zunanji izvajalci niso poročali o kakršnihkoli resnejših težavah pri uresničevanju v ZJF opredeljene pravice dostopa do vseh dokumentov, prostorov, sredstev in osebja PU, ki so mu zagotavljali storitve notranjega revidiranja.²⁸ Čeprav je imela večina (94 odstotkov) NRS zagotovljen neoviran in neomejen dostop do predstojnikov, pa jih je le 40 odstotkov redno sodelovalo na pomembnejših sestankih vodstev PU.

²⁸Po podatkih vodij NRS je bil ta dostop v letu 2021 zagotovljen vsem, razen eni NRS ter vsem zunanjim izvajalcem.



Aktivno vključevanje notranje revizije v upravljanje PU se iz leta v leto zmanjšuje.

Analiza podatkov NRS za zadnje triletno obdobje kaže, da se aktivno vključevanje notranje revizije v upravljanje PU iz leta v leto zmanjšuje, saj se je delež NRS, ki so redno vpete v sestanke najvišjih vodstev PU v obdobju od 2019 do 2021 zmanjšalo za 19 odstotnih točk. V zvezi s tem velja opozoriti, da je skoraj vsak četrti vodja NRS mnenja, da iz revizijskega okolja ne pridobi dovolj relevantnih informacij, ki bi mu omogočale usmerjanje notranjega revidiranja na področja največjih tveganj PU. Enak delež (23 odstotkov) vodij NRS je v letu 2021 poročalo, da je bila komunikacija vodje NRS s predstojnikom in organom nadzora slaba oz. zelo slaba oz. je ni bilo. Delež zunanjih izvajalcev, ki je poročal o slabi oz. odsotnosti komunikacije s predstojniki oz. organom nadzora je bistveno nižji in je znašal le osem odstotkov, kar gre pripisati načinu dela zunanjega izvajalca ter enostavnejšim organizacijskim strukturam manjših PU, v katerih je najem zunanjega izvajalca pretežen način zagotavljanja notranjerevizijske funkcije.

O tem, da so bili izpostavljeni pritiskom za prilagajanje vsebine v revizijskih poročilih, so poročale štiri NRS, od tega dve, organizirani na ravni ministrstev, dve pa organizirani na ravni PU občinskih proračunov.

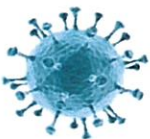
3.2.4 Delovanje notranje revizije v drugem letu, zaznamovanem z epidemijo COVID-19

Čeprav je bilo leto 2021 že drugo zaporedno leto, ki ga je zaznamovala epidemija COVID-19 ter z njo povezani ukrepi za omilitev posledic epidemije, je še vedno kar 26 odstotkov vodij NRS navedlo, da je bila ključna težava, s katero so se v letu 2021 soočali pri vodenju NRS, povezana z epidemijo. Te težave so predvsem izvirale iz (1) slabše dosegljivosti odgovornih oseb revidiranih področij zaradi dela na domu, (2) dlje časa trajajočih postopkov usklajevanja z revidiranimi enotami, (3) reorganizacije revizijskega okolja zaradi epidemioloških razmer ter (4) nenehnega sprotnega prilagajanja aktivnosti.

Vodje notranje revizije so za leto 2020 – prvo leto, zaznamovano z epidemijo COVID-19, izpostavili, da so bila ključna tveganja PU v tem letu vezana na področje IT, področje neprekinjenega poslovanja, področje izvajanja novih nalog po interventni zakonodaji (v primerih javnih zavodov) ter so izvirala iz hitrih sprememb predpisov ter v številnih primerih tudi nepreglednega poslovanja.

UNP je z namenom, da bi vsebinsko podprl NRS pri izvajanju notranjerevizijskih aktivnosti v razmerah, zaznamovanih z epidemijo COVID-19, v sodelovanju z RSRS organiziral izobraževanje s področja revidiranja neprekinjenega poslovanja ter kibernetske varnosti in revidiranja kritične infrastrukture. Kljub temu ne NRS ne zunanji izvajalci v pretežni meri niso izvajali notranjerevizijskih storitev na navedenih področjih. O tem, da so izvajali storitve na področjih kriznega upravljanja, neprekinjenosti poslovanja oz. na področjih informacijskih tveganj pri pomembnih uporabniških aplikacijah, je poročalo le 26 odstotkov NRS ter 17 odstotkov zunanjih izvajalcev.

Nekoliko več NRS (34 odstotkov) ter zunanjih izvajalcev (47 odstotkov) je poročalo, da so pri izvajanju notranjega revidiranja (dajanju zagotovil in



Ključna tveganja PU so bila po navedbah vodij notranje revizije v letu 2021 vezana na področja IT, neprekinjenega poslovanja ter izvajanja novih nalog po interventni zakonodaji.

svetovanju) obravnavali področje izvajanja paketov ukrepov za omilitev posledic epidemije. Oboji so v pretežni meri izvajali notranjerevizijske preglede izplačil dodatkov k plačam, vezanih na izredne razmere COVID-19. Najpogostejše ugotovljene nepravilnosti tega področja so bila:

- po poročanju NRS (1) pomanjkljivi kriteriji in subjektivnost pri določanju dodatkov, (2) necelovito preverjanje pogojev za izplačila dodatkov, (3) izplačevanje dodatkov ter delovne uspešnosti iz naslova povečanega obsega dela za iste naloge ter (4) odsotnost izdaje sklepov o višini dodatkov po 71. členu Zakona o interventnih ukrepih za zaježitev epidemije COVID-19 in omilitev njenih posledic za državljane in gospodarstvo (ZIUZEOP),
- po poročanju zunanjih izvajalcev pa (1) neustrezno oz. pomanjkljivo evidentiranje delovnega časa, (2) neupravičeno izplačilo dodatkov v primeru, ko je uslužbenec delal od doma, (3) neskladnost ur, evidentiranih pri obračunu dodatkov z dejansko opravljenimi urami ter (4) odsotnost izdaje sklepov o višini dodatkov po 71. členu ZIUZEOP.

Kot smo poudarili že v poročilu predhodnega leta, pojav in obvladovanje posledic epidemije COVID-19 od vodij NRS **terjajo večjo stopnjo agilnosti in odzivnosti**. Le na ta način namreč lahko dovolj učinkovito in pravočasno naslavljajo ključna tveganja poslovanja PU. Analiza odgovorov vodij NRS in zunanjih izvajalcev kaže, da jih je dobra polovica v letu 2021 spremenila pristop k izvajanju nalog notranjega revidiranja s ciljem zagotavljanja večje agilnosti notranjerevizijske funkcije. V tem okviru jih je največ poročalo, da so prilagodili način dela, da bili so hitri in odzivni z namenom, da se zagotovi pravočasno ukrepanje, da so se usmerjali na ključna tveganja, njihovo obvladovanje, rezultate in dodajanje vrednosti PU oz. so poročali pravočasno, in učinkovito s krajšimi in razumljivimi poročili.

Poudariti velja, da je kar tretjina od NRS in zunanjih izvajalcev, ki so uvedli spremenjen – agilnejši pristop k notranjem revidiranju, poročala o tem, da predstojnik v zvezi s tem ni opazil sprememb.

UNP v zvezi s tem vzpodbuja tudi tiste vodje NRS in zunanje izvajalce, ki agilnega pristopa k notranjemu revidiranju še niso implementirali, da čimprej pristopijo k njegovi uvedbi. Še posebej je pomembnost takšnega pristopa koristna za enoosebne NRS, saj jim omogoča tudi mnogo več prisotnosti in aktivne komunikacije z revizijskim okoljem. Po mnenju UNP bodo izvajalci notranjega revidiranja tudi s pomočjo aplikacije e-Notranja revizija, v primeru njene dosledne uporabe, pridobili pomembno orodje za izboljšanje agilnosti funkcije notranjega revidiranja.

3.2.5 Analiza zagotavljanja notranjerevizijske funkcije z najemom zunanjega izvajalca

UNP že več let zapored opozarja na problematiko in neustrezno zakonsko ureditev zagotavljanja ustrezne kakovosti notranjega revidiranja ter poročanja notranje revizije v primerih, ko PU za zagotovitev notranjerevizijske funkcije najemajo zunanje izvajalce. Tudi v tem primeru bi namreč PU morali pridobiti



Dobra polovica vodij NRS in zunanjih izvajalcev je poročala, da je v letu 2021 spremenila pristop k izvajanju nalog notranjega revidiranja s ciljem zagotavljanja večje agilnosti notranjerevizijske funkcije.

enako kakovostno storitev, kot bi jo zagotavljale NRS – izvedeno v skladu z zahtevami predpisov s področja NNJF ter Usmeritev DNR.²⁹

Analiza ključnih izzivov zagotavljanja skladnosti notranjega revidiranja pri PU, ki najemajo zunanje izvajalce, temelji na podatkih, posredovanih v letnih poročilih zunanjih izvajalcev za leto 2021 ter na vprašalniku o delu zunanjega izvajalca v letu 2021.

3.2.5.1 Zagotovitev ustrezne pravne podlage za izvajanje storitev notranjega revidiranja

Da bi lahko zagotovili ustrezno podlago za izvajanje storitev notranjega revidiranja v skladu s predpisi s področja NNJF ter Usmeritvami DNR, morajo PU pripraviti kakovostno pogodbo o izvajanju notranjega revidiranja, ki je skladna s stališčem UNP o obveznih vsebinah pogodbe.³⁰

Zunanji izvajalci so v izpolnjenih vprašalnikih poročali, da so v 85 odstotkih primerov imeli s PU sklenjeno pogodbo o izvajanju storitev notranjega revidiranja, pri čemer je ta pogodba po njihovih navedbah pretežno (v 84 odstotkih primerov) vsebovala vse zahtevane sestavine, navedene v stališču UNP o obveznih vsebinah pogodbe. Zunanji izvajalci, ki s PU niso imeli sklenjene pogodbe o izvajanju storitev notranjega revidiranja, so notranje revidiranje izvajali na podlagi s strani PU izdane naročilnice, obstajali pa so tudi primeri, ko je naročilnico oz. pogodbo za izvajanje notranjega revidiranja v posrednem PU (npr. javnem zavodu) izdal oz. sklenil neposredni PU (npr. občina ustanoviteljica konkretnega javnega zavoda).

UNP v zvezi s tem opozarja, da izdana **naročilnica** (ob hkratni odsotnosti sprejetega internega pravilnika o notranjem revidiranju v PU) **ne predstavlja ustrezne pravne podlage** za najem zunanjega izvajalca. Še posebej so problematični primeri, kjer neposredni PU (npr. občina) sklene pogodbo z zunanjim izvajalcem ali mu izda naročilnico, predmet nadzora (in v tem primeru ne notranjega revidiranja (!)) pa je izključno poslovanje posrednega PU, katerega ustanoviteljica je občina. V teh primerih gre pri zagotavljanju notranjega revidiranja za napačno uporabo 14. člena Pravilnika o usmeritvah, ki sicer dopušča, da župan za izvajanje nadzora nad javnimi zavodi, katerih ustanoviteljica je občina, uporabi tudi svojo notranjo revizijo. UNP opozarja, da gre pri tem za izvedbo izredne revizijske naloge in ne za zagotovitev rednega

Še vedno obstajajo PU, ki kljub izdanemu stališču UNP, z zunanjim izvajalcem **ne sklenejo pogodbe**, temveč mu za izvajanje storitev notranjega revidiranja izdajo naročilnico.

²⁹ Obveznost notranjega revidiranja za PU je predpisana v ZJF, in sicer je v skladu z zahtevo 1. odstavka 100. člena ZJF predstojnik PU odgovoren za vzpostavitev in delovanje ustreznega sistema finančnega poslovanja in kontrol ter notranjega revidiranja. ZJF v 4. odstavku 100. člena od notranjih revizorjev zahteva, da notranje revidiranje izvedejo v skladu z Usmeritvami DNR, ki jih izda minister, pristojen za finance. S Pravilnikom o usmeritvah NNJF je dopuščena možnost, da si PU notranje revidiranje lahko zagotovijo tudi z najemom zunanjega izvajalca, pri čemer 12. člen tega pravilnika PU dopušča najem zunanjih izvajalcev pod pogojem, da le-ti pri izvajanju revizije upoštevajo Usmeritve DNR.

³⁰ Stališče v zvezi z Mednarodnim Standardom strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju št. 1000 – Namen, pristojnost, odgovornost in naloga »Obvezne vsebine pogodbe o oddaji storitev notranjega revidiranja zunanjemu izvajalcu storitev notranjega revidiranja v primeru, ko si PU notranje revidiranje v celoti zagotavlja z najemom zunanjega izvajalca«.

notranjega revidiranja kot ga opredeljujejo ZJF in na njegovi osnovi sprejete podzakonske in strokovne podlage.³¹ Uporaba 14. člena Pravilnika o usmeritvah namreč:

- predstojniku neposrednega PU (torej v tem primeru županu občine) ne zagotavlja informacije o obvladovanju tveganj pri poslovanju občine kot samostojnega PU, saj se z izvedbo takšnega pregleda občina izogne izvedbi notranjega revidiranja v svojem okolju (takšen pregled namreč ne poteka v občini, temveč v enem izmed javnih zavodov, katerih ustanoviteljica je občina),
- predstojniku posrednega PU (javnega zavoda) ne zagotavlja notranjega revidiranja, saj predmet takšnega posla ni utemeljen na revizijskem ocenjevanju tveganj področij poslovanja posrednega PU ob upoštevanju vhodnih informacij predstojnika in organa nadzora (v tem primeru sveta javnega zavoda), temveč ga določi ustanovitelj. To predstavlja pomembno neskladnost z zakonsko določbo, da je predstojnik vsakega PU odgovoren za vzpostavitev in delovanje ustreznega sistema notranjega revidiranja, saj to odgovornost in posledično tudi iz nje izhajajoče pristojnosti pri zagotavljanju notranjerevizijske funkcije v tem primeru prevzame drug predstojnik, in sicer župan občine ustanoviteljice,
- notranji reviziji ni omogočeno izvajanje takšnega posla v skladu z Usmeritvami DNR, saj v tem primeru ne more slediti zahtevam Usmeritev DNR, ki se nanašajo na načrtovanje notranjega revidiranja, prav tako pa je v primeru izvajanja nadzora po 14. členu Pravilnika o usmeritvah podrejena neposredno županu (in ne predstojniku posrednega PU), ki mu tudi neposredno poroča.

V zvezi zagotovitvijo pravne podlage notranjemu revidiranju velja še posebej izpostaviti, da:

- še vedno obstajajo zunanji izvajalci, ki v letnih poročilih notranje revizije³² formalni okvir oz. **obvezo** za izvajanje notranjega revidiranja pri PU **utemeljujejo na neustreznih zakonskih določbah**, ki so že zdavnaj prenehale veljati (npr. sklicevanje na obvezo zagotavljanja notranjega revidiranja kot jo je določal 2. člen 53. člen Zakona o računovodstvu, ki je prenehal veljati že leta 2002),
- notranje revidiranje **ne izvajajo na podlagi aktualnih Usmeritev DNR**, temveč bodisi na strokovnih podlagah, ki jih ZJF za izvajanje notranjega revidiranja pri PU ne dopušča (npr. na podlagi Mednarodnih revizijskih standardov, Temeljnih revizijskih načel, Mednarodnih smernic za revidiranje) bodisi ga izvajajo na podlagi Usmeritev DNR, izdanih leta 2003, ki so prenehale veljati z uveljavitvijo prenovljenih usmeritev, leta 2014.

³¹V vseh raziskanih primerih so namreč tako župani občin kot predstojniki javnih zavodov v Izjavi o oceni NNJF navajali, da so imeli na ta način v letu 2021 zagotovljeno notranje revidiranje, čeprav notranje revidiranje v občini dejansko ni bilo opravljeno, v javnih zavodih pa je potekal izredni pregled, naročen s strani občine ustanoviteljice javnega zavoda, ne pa zagotovitev notranjega revidiranja v skladu s predpisi in strokovnimi podlagi področja NNJF.

³²V skladu z zahtevami Usmeritev DNR vodje notranje revizije do zaključka februarja tekočega leta za preteklo leto pripravijo letno poročilo notranje revizije, ki ga posredujejo predstojniku PU ter organu nadzora, z njegovo vsebino pa seznanijo tudi UNP. Usmeritve DNR predpisujejo tudi zahtevane sestavine letnega poročila.

3.2.5.2 Zagotavljanje skladnosti notranjega revidiranja z zahtevami Usmeritev DNR

Za zagotovitev skladnosti delovanja notranje revizije v posameznem PU je potrebno slediti vsem zahtevam Usmeritev DNR, ne glede na način organiziranosti oz. obliko zagotavljanja notranjega revidiranja. Te zahtevajo izvedbo predpisanih postopkov glede načrtovanja notranjerevizijske dejavnosti, izvajanja notranjega revidiranja, poročanja in spremljanja izvajanja priporočil.

Kljub temu, da iz analize podatkov, posredovanih v vprašalnikih k letnem poročilu o delu zunanjega izvajalca v letu 2021 izhaja, da kar 87 odstotkov zunanjih izvajalcev navaja, da so pri PU v celoti zagotavljali izvajanje storitev notranjega revidiranja upoštevajoč Usmeritve DNR, UNP na podlagi podrobne proučitve vsebin drugih navedb v anketnem vprašalniku ter na podlagi letnih poročil, s katerimi so zunanji izvajalci seznanili tudi UNP, ugotavlja, da je ta odstotek močno precejšen.

Manj kot polovica zunanjih izvajalcev je usmerjala svoje zmogljivosti na področja ključnih tveganj, kjer bi korist njihovega dela lahko bila največja.

Zunanji izvajalci so namreč navedli, da so le pri 49 odstotkih PU, ki so jim v letu 2021 zagotavljali notranje revidiranje, **letno načrtovanje nalog** notranje revizije utemeljili na podlagi predhodno izdelane revizijske ocene tveganja. To pomeni, da jih je manj kot polovica usmerjala svoje zmogljivosti na področja, kjer bi bila lahko korist njihovega dela največja. Najpogostejše so kot razloge za to, navajali, da je bil predmet notranjega revidiranja že vnaprej določen s strani naročnika.

Na področju izvajanja notranjega revidiranja analiza vsebine predloženih letnih poročil zunanjih izvajalcev kaže, da je:

Najpogostejše neskladnosti izvajanja notranjega revidiranja:

1. Izvajanje notranjega revidiranja za pretekla leta.

2. Izvajanje revizij zaključnega računa oz. računovodskih izkazov oz. potrjevanje pravilnosti izkazovanja posameznih postavk v računovodskih izkazih.

- 44 odstotkov zunanjih izvajalcev v letnih poročilih poročalo, da je v letu 2021 izvajalo notranje revidiranje za leto 2020, 2019 ali celo še leta nazaj (2016, 2017). Od tega je v nekaterih primerih zunanji izvajalec na podlagi revidiranja računovodskih izkazov v letnem poročilu podal celo revizorjevo mnenje o poslovanju PU,
- 41 odstotkov zunanjih izvajalcev v okviru zagotavljanja storitev notranjega revidiranja izvajalo revizije zaključnega računa PU oz. njegovih računovodskih izkazov oz. potrjevalo pravilnost izkazovanja posameznih postavk v računovodskih izkazih. Ta odstotek je v predloženih vprašalnikih o delu zunanjih izvajalcev še celo višji, saj jih je na vprašanje, kaj je bil poleg javnih naročil in plač v letu 2021 predmet njihovega notranjega revidiranja, kar 61 odstotkov navedlo, da so to bile posamezne postavke računovodskih izkazov oz. zaključni račun.

UNP opozarja na to, da v obeh gornjih primerih ne gre za zagotovitev funkcije notranjega revidiranja pri PU v skladu z zakonodajnimi zahtevami ter z Usmeritvami DNR. Notranje revidiranje je sestavni del upravljanja PU, ki prispeva k obvladovanju tveganj pri uresničevanju ciljev. V tem okviru daje zagotovila glede obvladovanja prisotnih tveganj, ki vplivajo na doseg aktualno postavljenih ciljev, ne pa ciljev, ki jih je imel PU postavljene v preteklosti. Notranji revizorji svoje delo opravljajo na vseh področjih v organizaciji, torej tudi na računovodskem področju, vendar pa na tem področju predvsem preverjajo obstoj

in uspešnost delovanja sistema notranjih kontrol, ki posledično zagotavljajo, da so tveganja neažurnega, nepravilnega in z zakonodajnim okvirom neskladnega računovodskega in finančnega poročanja v sedanjem trenutku v ustrezni meri obvladovana. Nikakor pa ne dajejo mnenj o poslovanju oz. revidirajo računovodske izkaze oz. njihove postavke v že preteklem letu.

Iz analize letnih poročil zunanjih izvajalcev ter vprašalnikov k letnem poročilu o delu zunanjega izvajalca izhaja, da obstajajo primeri zunanjih izvajalcev, kjer en sam notranji revizor³³ v posameznem letu zagotavlja dejavnost notranjega revidiranja pri več kot 30-ih PU, v enem primeru celo pri več kot 60-ih PU.

Podrobna analiza podatkov, posredovanih v letnih poročilih kaže, da se ti zunanji izvajalci z različnimi PU dogovorijo za izvedbo notranjega revidiranja enakih področij poslovanja. Glede na raznolikost poslovanja PU pa v tem primeru ni nujno, da bo neko področje poslovanja neposrednega PU (npr. občine) enako pomembno tvegano kot isto področje poslovanja povsem drugega PU (npr. javnega zavoda). Cilji dveh PU so navadno povsem različni, zato so tudi tveganja za njihovo dosego različna. **UNP opozarja**, da v teh primerih PU od zunanjega izvajalca **ne dobi kakovostne storitve notranjega revidiranja**, saj obstaja verjetnost, da zunanji izvajalec, zaradi tega, da sebi olajša delo, v različnih PU predlaga notranje revidiranje tistih področij, ki jih sam najbolj pozna ne pa tistih, kjer bi izvajanje notranjega revidiranja bilo najbolj koristno za PU.

Obsežnejše neskladnosti delovanja zunanjih izvajalcev z zahtevami Usmeritev DNR UNP več let zapored ugotavlja tudi pri **poročanju** zunanjih izvajalcev. Ti so namreč zavezani, da vsako leto predstojniku in organu nadzora poročajo tudi z letnim poročilom notranje revizije,³⁴ katerega vsebina je predpisana z Usmeritvami, z njim pa morajo seznaniti tudi UNP.

Upošteva dejstvo (glej točko 3.2.1.2 tega poročila), da je UNP za leto 2021 prejel le četrtno letnih poročil notranje revizije pri PU, ki si notranje revidiranje v celoti zagotavljajo z zunanjimi izvajalci, obstaja velika verjetnost, da zunanji izvajalci tega poročila za PU sploh niso pripravili. To pomeni, da predstojnik ter organ nadzora v teh primerih nista pridobila zbirne informacijo o delovanju notranje revizije ter pomembnih ugotovitvah v zvezi z upravljanjem PU v letu 2021, na podlagi katere bi bilo mogoče presojati tudi dodano vrednost njenega dela.

Na podlagi analize prejetih letnih poročil zunanjih izvajalcev v letu 2021 pa UNP ugotavlja tudi druge težave poročanja zunanjih izvajalcev, ki se pretežno nanašajo na (1) neskladnost vsebine letnega poročila z zahtevami Usmeritev

3. Zunanji izvajalci, ki zagotavljajo notranje revidiranje obsežnejšem številu raznovrstnih PU, z njimi dogovorijo izvedbo enakih področij poslovanja, čeprav pogosto to niso najbolj tvegana področja.



Pomembne neskladnosti poročanja zunanjih izvajalcev z zahtevami Usmeritev DNR ter spremljanja izvajanja priporočil.

³³V vprašalniku k letnem poročilu o delu zunanjega izvajalca so ti poročali o številu revizorjev z nazivom DNR oz. PDNR, ki so jih zaposlovali v letu 2021 oz. so imeli z njimi v tem letu za opravljanje storitev notranjega revidiranja sklenjeno pogodbeno razmerje.

³⁴V letnem poročilu notranje revizije mora vodja notranje revizije poročati o namenu, pristojnosti in nalogah notranje revizije, o izvajanju njenega načrta in o delovanju v skladu z Usmeritvami DNR. Poročati mora tudi o pomembni izpostavljenosti tveganjem in drugih zadevah kontroliranja, vključno s tveganji prevare, vprašanji upravljanja in drugimi zadevami, ki jim morata predstojnik oz. poslovodni organ PU in/ali organ nadzora posvetiti potrebno pozornost.

DNR, (2) združitev poročanja o izvedbi posameznega notranjerevizijskega posla z letnim poročilom, kar ni v skladu s predpisanimi postopki vodenja notranjerevizijskega posla, kot jih opredeljujejo Usmeritve DNR ter (3) odsotnost priprave letnega poročila notranje revizije za posameznega PU ter priprava zbirnega letnega poročila za UNP za več PU hkrati, kar predpisi s področja NNJF ne opredeljujejo.

Zunanji izvajalci imajo prav tako težave pri izvajanju zahtevanih postopkov spremljanja izvajanja priporočil. V skladu z Usmeritvami DNR mora namreč vodja notranje revizije vzpostaviti postopke nadaljnega spremljanja in zagotavljanja, da so ukrepi vodstva uspešno izvedeni oz. je poslovodstvo sprejelo tveganje neukrepanja. Najpogostejši razlog za neizvedbo te pomembne faze notranjega revidiranja, ki ga navajajo zunanji izvajalci, je sklepanje enoletnih pogodb. Izvedba ukrepov se namreč lahko zavleče v čas, ko pogodba (in s tem dostop zunanjega izvajalca do potrebnih informacij) že preteče.

UNP meni, da uvedba aplikacije e-Notranja revizija na tem področju predstavlja pomemben napredek, saj zagotavlja kontinuiran vpogled zunanjega izvajalca, ki ima s PU sklenjeno pogodbo o zagotavljanju notranjega revidiranja, v celotno notranjerevizijsko dejavnost tega PU. To pomeni, da ima zunanji izvajalec vpogled v sprejete ukrepe, odrejene na podlagi priporočil notranje revizije tega PU v preteklosti, ter tudi v njihovo uresničevanje.

3.3. Preverjanje delovanja NNJF

3.3.1 Izvajanje pregledov skladnosti notranje revizije z Usmeritvami za državno notranje revidiranje



Odločitev o drugačnem načinu preverjanja skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije pri PU z Usmeritvami DNR v prihodnje.

Podlaga za izvajanje pregledov skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije PU z Usmeritvami DNR (v nadaljevanju: pregledi skladnosti NR) je 101. člen ZJF. Cilj teh pregledov je predstojnikom PU podati mnenje o tem, ali sta organiziranost in delovanje notranje revizije v njihovem okolju skladna z Usmeritvami DNR ter jim podati priporočila za izboljšanje stanja. V okviru izvajanja pregledov skladnosti NR, UNP izvaja tudi ocenjevanje ustreznosti izvedenih ukrepov za izvedbo podanih priporočil. V letu 2021 je UNP izvedel ocenjevanje ustreznosti izvedenih ukrepov za izvedbo priporočil, podanih v okviru pregleda skladnosti NR v Državnemu zboru Republike Slovenije.

UNP je v letih 2019 ter 2020 izvedel več kot 40 pregledov skladnosti organiziranosti in delovanja NRS, kar je močno presegalo načrtovan obseg izvajanja tovrstnih pregledov. Kljub obsežnemu času, porabljenemu za izvajanje teh pregledov, pa so se slabosti, ugotovljene v več kot 10-ih letih izvajanja tovrstnih pregledov, iz leta v leto ponavljale. Rezultati tovrstnega izvajanja pregledov in učinkovitost implementiranja priporočil, podanih v pregledih skladnosti, niso bili takšni, kot je bilo pričakovati ob njihovi uvedbi. Zato je UNP v letu 2021 sprejel odločitev, da tovrstnih (celovitih) pregledov ne bo več izvajal. Z uporabo v aplikaciji e-Notranja revizija opredeljene metodologije, bodo izvajalci notranjega revidiranja namreč v največji možni meri morali slediti

obveznim postopkom notranjega revidiranja, kot jih narekujejo Usmeritve DNR. Ti postopki so namreč vgrajeni v funkcionalnosti izdelane aplikacije. UNP bo v prihodnosti na tem področju izvajal t. im. prečne preglede najbolj zahtevnih postopkov notranjega revidiranja (npr. izdelava revizijske ocene tveganja, dolgoročnih in letnih načrtov, izdelava začetne ocene tveganja revidiranega področja, poročanje o izvajanju posameznih poslov, letno poročanje, ipd.) ter na tej podlagi skupaj z izvajalci notranjega revidiranja PU oblikoval izboljšane pristope k izvajanju notranjega revidiranja. Tekoče bo te pristope implementiral tudi v okviru aplikacije.

3.3.2 Zagotavljanje notranjega revidiranja PU

Podlaga za to, da UNP izvaja notranje revidiranje pri neposrednih in posrednih uporabnikih državnega oz. občinskega proračuna, ki niso dolžni zagotoviti lastne NRS ter niso najeli zunanjega izvajalca, je 101. člena veljavnega ZJF. UNP je že v poročilu o stanju NNJF predhodnega leta opozoril na to, da se pri izvajanju te aktivnosti pojavlja problematika nezdružljivosti dveh vlog UNP, in sicer kot izvajalca notranjega revidiranja PU ter kot nadzornega organa sistema (določila ZJF namreč na eni strani zahtevajo od UNP, da izvaja notranje revidiranje, na drugi pa, da preverja skladnost tega izvajanja z zakonskimi in strokovnimi podlagami) ter pozval k potrebi po vsebinski prenovi pravnih podlag področja NNJF.

Iz tega razloga UNP v letu 2021 ni izvajal notranjega revidiranja pri PU.

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.

V letu 2021 so se na podlagi sklepa Vlade RS pričele izvajati aktivnosti za usposabljanje predstojnikov, medtem ko drugi ukrepi za izboljšanje stanja NNJF, ki jih je UNP predlagal v letnem poročilu za leto 2020, pa tudi prej, niso bili izvedeni, saj so prednostno vezani na spremembo pravnih podlag, ki urejajo področje NNJF. Zaradi navedenega razloga sistemske neučinkovitosti sistema NNJF tudi v letu 2021 ostajajo enake kot v predhodnih letih.

4.1. Notranje kontroliranje in uresničevanje poslovske odgovornosti predstojnikov PU

UNP že več let zapored opozarja na problematiko neobjektivnosti podatkov, ki jih za analiziranje ustreznosti vzpostavljenega sistema notranjega kontroliranja v Izjavah o oceni NNJF prejema od predstojnikov PU. Kljub izjemno spreminjajočim se razmeram poslovanja, ki so jim bili PU izpostavljeni v obdobju zadnjih petih let, se namreč ocene sistema notranjega kontroliranja, vključno s sistemom upravljanja s tveganji, ne spreminjajo in ostajajo iz leta v leto na enaki (visoki) ravni.

Analiza poročanja predstojnikov PU, izvajalcev notranjega revidiranja PU ter zunanjih nadzornih institucij kaže, da **sistemi upravljanja oz. obvladovanja tveganj** kljub jasno predpisanim zahtevam v zakonodaji področja NNJF, **še vedno niso povsod ustrezno vzpostavljeni in vzdrževani**. Poslovodstva mnogih PU ne prepoznajo pomena različnih orodij za uspešno obvladovanje tveganj (npr. vzpostavitev ter redna uporaba registrov tveganj, popis procesov ter ključnih notranjih kontrol, ustrezna uporaba funkcije notranjega revidiranja) in jim zato tudi ne pripisujejo posebne pozornosti. Še posebej velja izpostaviti, da je **interes predstojnikov za udeležbo na usposabljanjih pomembno nižji** v primeru občin, saj v letu 2021 UNP za ciljno skupino županov in vodilnih uslužbencev občinskih uprav zaradi njihove nizke zainteresiranosti, ni mogel izvesti usposabljanj v načrtovanem obsegu. Analiza podatkov, pridobljenih s strani predstojnikov ter izvajalcev notranjega revidiranja, kaže na to, da je na ravni PU občinskih proračunov tudi razumevanje vloge notranjega revidiranja, kot pomembnega orodja pri izboljšanju upravljanja s tveganji PU, pomembno nižja.

4.2. Notranje revidiranje

Podobno kot druge pomembne upravljalne funkcije v organizaciji je tudi notranja revizija podvržena neprenehnemu razmisleku, ali način njene organiziranosti in delovanja še zagotavljata največji možni prispevek k obvladovanju prisotnih tveganj ter k zagotavljanju pravilne in smotrne porabe javnofinančnih sredstev.

UNP že več let zapored opozarja na to, da **popolnoma decentraliziran sistem** notranjega revidiranja, kot je bil v letu 2002 uveden v Republiki Sloveniji, ob odsotnosti ustreznega in kakovostnega napredka na področju poslovske odgovornosti, zrelosti upravljanja PU in upravljanja tveganj v tem obdobju, ne daje pričakovanih rezultatov. Ker na področju sistemske ureditve notranjega revidiranja v letu 2021 ni bilo izvedenih s strani UNP predlaganih ukrepov, slabosti ostajajo enake, kot so bile predstavljene v predhodnih poročilih. Nanašajo se na:

1. kadrovsko šibkost decentraliziranih NRS, ki ne zmorejo zagotavljati ustreznega prispevka k uspešnemu in učinkovitemu obvladovanju najpomembnejših tveganj PU,
2. šibko vključenost notranje revizije v upravljalne procese PU ter odsotnost ustrezne komunikacije z vodstvi PU,
3. nezadostno usposobljenost notranje revizije za prepoznavanje ključnih tveganj, ki ogrožajo doseganje ciljev PU,
4. usmerjanje notranje revizije na t.im. splošna tveganja (predvsem finančnega) poslovanja in na preteklost, namesto na sedanja in predvsem prihodnja tveganja, ki so povezana z verjetnostjo doseganja postavljenih ciljev posameznega PU ter
5. neustrezno in neakovostno zagotavljanje notranjega revidiranja v primerih, ko PU najemajo zunanje izvajalce ter odsotnost pridobivanja celovitih in ustreznih podatkov o zagotavljanju notranjega revidiranja pri PU s strani pretežnega deleža zunanjih izvajalcev.

UNP v zvezi s tem poudarja, da je še posebej v zahtevnem obdobju, ki je pred nami ter času nenehnih sprememb, potrebno združiti vse napore in čimprej zagotoviti, da notranje revidiranje tako v primerih, ko ga izvajajo NRS, kot tudi v primerih, ko ga izvajajo zunanji izvajalci, **ne bo le zakonska obveza PU**, temveč bo predstavljalo pomembno orodje predstojnikom za uspešno in učinkovito upravljanje PU. V zvezi s tem UNP izpostavlja **pomen reorganiziranja sistema notranjega revidiranja**, kot ga je predlagal v dokumentu »Sistem notranjega revidiranja kot sestavni del sistema NNJF v RS s predlogi za izboljšanje uspešnosti in učinkovitosti« ter na **nujno prenovo pravnih podlag, ki urejajo področje NNJF**. Le te so namreč z vidika sodobne ureditve sistema notranjega revidiranja zastarele ter ne zagotavljajo podlage za pravilno razumevanje ključnih elementov sistema NNJF in njegov nadaljnji razvoj.

Po mnenju UNP uvedba in dosledna uporaba aplikacije e-Notranja revizija predstavlja **doprinos** k izboljšanju kakovosti notranjerevizijskega dela pri PU, še posebej v primerih, ko PU najemajo zunanje izvajalce. Hkrati zagotavlja tudi enoten pristop k delu notranje revizije ter izboljšuje kakovost, celovitost in objektivnost podatkov, ki jih UNP kot centralni organ za koordinacijo področja NNJF potrebuje za njegov ustrezen nadaljnji razvoj. UNP zato poudarja pomen zagotovitve ustreznih pravnih podlag, ki bodo vse izvajalce notranjega revidiranja PU zavezovale k njeni uporabi.

V zvezi z izboljšanjem usposobljenosti izvajalcev notranjega revidiranja PU za učinkovito in uspešno obvladovanje ključnih tveganj poslovanja PU, UNP

načrtuje, da bo poleg izobraževanj in usposabljanj predstojnikov, organiziral tudi izobraževanja za notranje revizorje PU, ki bodo naslavljala področja upravljanja tveganj ter revidiranja področij, za katera notranji revizorji ocenjujejo, da nimajo dovolj usposobljenosti (predvsem IT ter z njimi povezana področja). Pri tem bo sledil potrebam izvajalcev notranjega revidiranja, izraženim v okviru letnega poročanja o delu NRS ter zunanjih izvajalcev.

5. PREDLAGANI UKREPI NA PODLAGI ANALIZE SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI PODROČJA NNJF

UNP predlaga, da Vlada RS obravnava in se opredeli do pripravljenega predloga organizacijskih ter vsebinskih sprememb sistema notranjega revidiranja ter vsebinskih sprememb pravnih in strokovnih podlag, s katerim je UNP v novembru 2020 seznanil MF.

UNP prav tako predlaga čimprejšnji sprejem pravne podlage, ki bo zagotovila obvezno uporabo aplikacije e-Notranja revizija. Celovita vključenost vseh izvajalcev notranjega revidiranja PU je predpogoj za pridobitev celovitih in objektivnih informacij s področja notranjega nadzora javnih financ ter za zagotovitev primerne ravni kakovosti storitev s strani vseh izvajalcev notranjega revidiranja.

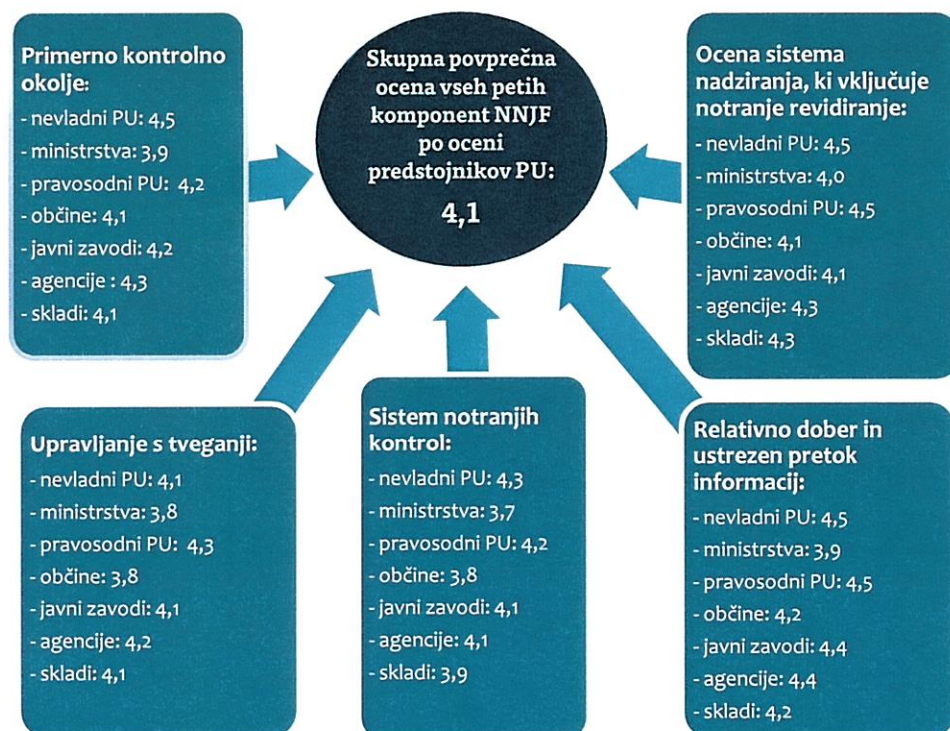
UNP bo z namenom krepitve ustrezne usposobljenosti izvajalcev notranjega revidiranja PU na aktualno pomembnejših področjih poslovanja (predvsem področje prepoznavanja in upravljanja tveganj, področje informacijskih tehnologij, ipd.) nadaljeval z izvajanjem ciljno usmerjenih usposabljanj, namenjenim zaposlenim v NRS ter zunanjim izvajalcem.

PRILOGA 1: ANALIZA OCEN SISTEMA NNJF, PODANA S STRANI PREDSTOJNIKOV

Izjave o oceni NNJF je UNP analiziral³⁵ 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 2021 ocenile sistem NNJF (to je vseh pet medsebojno odvisnih sestavin notranjega kontrolnega sistema) s **skupno povprečno oceno 4,1**³⁶ (Slika 1 Priloge 1). Ta je povsem enaka kot v obdobju od 2016 do 2020 in pomeni, da predstojniki PU v proučevanem obdobju ocenjujejo sistem NNJF kot ustrezno vzpostavljen **na pretežnem delu poslovanja**.

Slika 1 Priloge 1: Povprečna ocena petih sestavin NNJF po skupinah PU za leto 2021



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2020

Na podlagi analize splošnih povprečnih ocen sistema NNJF po posameznih sestavinah oz. elementih notranjega kontroliranja za obdobje 2016 do 2021

³⁵UNP 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.

³⁶Ocene 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 2 Priloge1) UNP ugotavlja, da se splošne ocene predstojnikov o stanju NNJF v tem obdobju niso spreminjale oz. so bile spremembe zanemarljive.

Slika 2 PRILOGE 1: Splošne povprečne ocene stanja NNJF po oceni predstojnikov PU po posameznih sestavinah notranjega kontroliranja za obdobje od 2016 – 2021

Sestavine notranjega kontroliranja	Leto					
	2021	2020	2019	2018	2017	2016
Kontrolno okolje	4,2	4,2	4,2	4,1	4,1	4,1
Upravljanje s tveganji	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0
Sistem notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0
Sistem informiranja in komuniciranja	4,4	4,4	4,4	4,3	4,3	4,3
Sistem nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje	4,1	4,1	4,0	4,0	4,0	4,0

Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leta 2016 do 2021

PRILOGA 2: ORGANIZIRANOST NOTRANJEGA REVIDIRANJA IN KADROVSKA ZASEDENOST NRS

Tabela 1 PRILOGE 2: 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 2020	26	9	35	52	87
pri NPU ^{1L} državnega proračuna	19	3	22		
pri NPU občinskega proračuna	0	6	6		
pri PPU ^{2L} državnega proračuna	6	0	6		
pri PPU občinskega proračuna	1	0	1		
Število vseh zaposlenih PDNR in DNR na dan 31. 12. 2020	50	23	73	73	146
Število vseh zaposlenih PDNR na dan 31. 12. 2020	13	6	19	23	42
Število vseh zaposlenih DNR na dan 31. 12. 2020	37	17	54	50	104
Število vsega zaposlenega osebja v NRS oz. vseh revizorjev pri ZI ^{3L}	55	27	82	73	155
Skupaj potrebe po zaposlenih revizorjih po mnenju vodij NRS	101	48	149		
Število vključenih PU v revizijsko okolje NRS	152	353	505	543	
Število opravljenih notranjih revizij	125	235	360	540	900
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na revizorja	2,5	10,2	4,9	7,4	6,2
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na zaposlenega	2,3	8,7	4,4		

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2021

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

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

Velikost NRS glede na št. zaposlenih DNR/PDNR na dan 31. 12. 2020	Lastna NRS	Delež v %	Skupna NRS	Delež v %	Skupaj NRS	Delež v %
NRS z zaposlenim enim DNR/PDNR	12	46%	3	33%	15	43%
NRS z zaposlenima dvema DNR/PDNR	9	35%	1	11%	10	29%
NRS z zaposlenimi tremi DNR/PDNR	1	4%	3	33%	4	11%
NRS z več kot tremi zaposlenimi DNR/PDNR	4	15%	2	22%	6	17%
Število NRS	26	100%	9	100%	35	100%
Število zaposlenih DNR/PDNR skupaj	50		23		73	100%

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2021

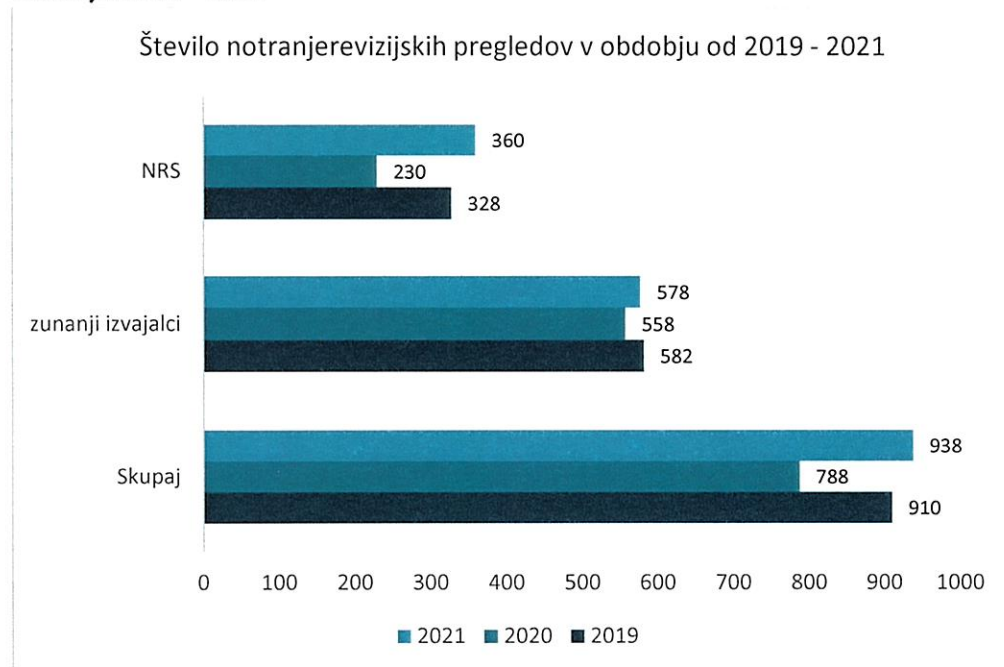
Tabela 3 PRILOGE 2: Število NRS in državnih notranjih revizorjev v obdobju od 2016 do 2021

	2021	2020	2019	2018	2017	2016
Število lastnih NRS	26	28	28	28	30	31
Število skupnih NRS	11	10	10	10	9	10
Število delujočih NRS	37	38	38	38	39	41
Število izpolnjenih vprašalnikov	35	36	37	38	39	40
Število zaposlenih DNR na dan 31. 12.	54	58	59	63	64	64
Število zaposlenih PDNR na dan 31. 12.	19	18	16	15	17	17
Število zaposlenih DNR in PDNR na dan 31. 12.	73	76	75	78	81	81
Število vseh zaposlenih v NRS PU na dan 31. 12.	82	81	86	90	92	93
Število revizorjev, potrebnih za obvladovanje revizijskega okolja	149	131	149	144	137	146

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2016 do 2021

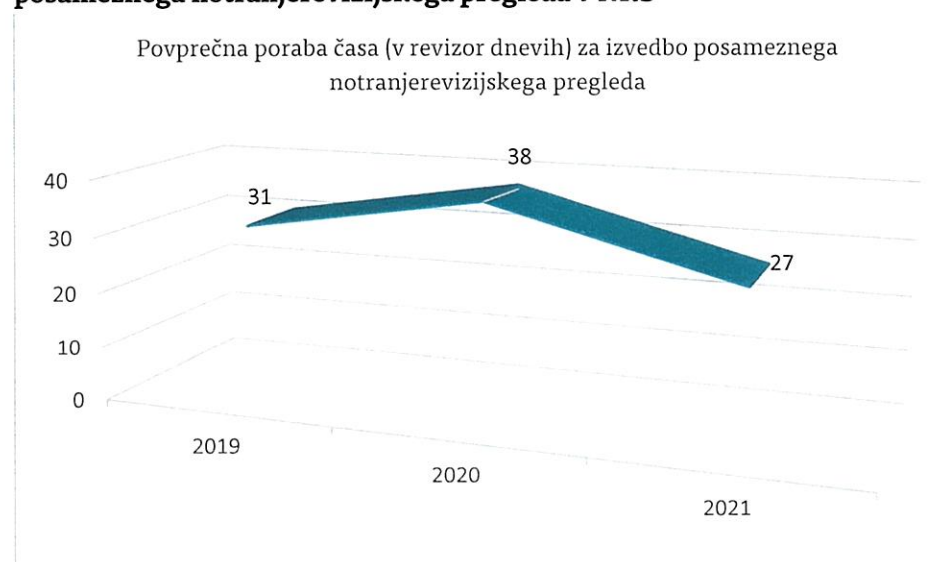
PRILOGA 3: STRUKTURA OPRAVLJENEGA DELA NOTRANJE REVIZIJE PU

Graf 1 PRILOGE 3: Število izvedenih notranjerevizijskih pregledov v obdobju 2019 – 2021



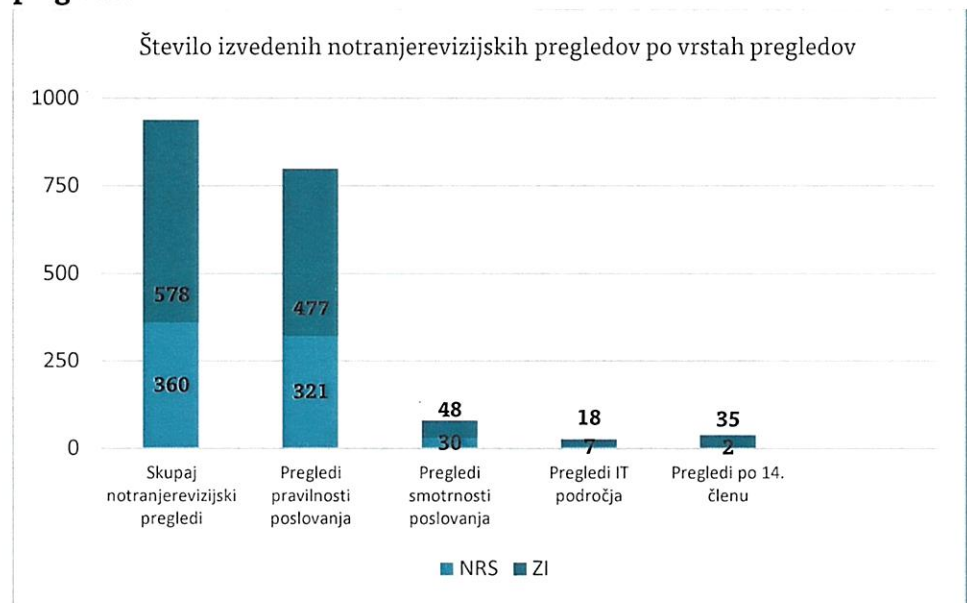
Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v obdobju od 2019 do 2021

Graf 2 PRILOGE 3: Povprečno porabljen čas (v revizor dnevih) za izvedbo posameznega notranjerevizijskega pregleda v NRS



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2021

Graf 3 PRILOGE 3: Struktura notranjerevizijskih pregledov po vrstah pregledov



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2021