



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

URAD REPUBLIKE SLOVENIJE
ZA NADZOR PRORAČUNA

POROČILO

O STANJU NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH
FINANC V REPUBLIKI SLOVENIJI

ZA LETO 2024

USMERJAMO

NADZIRAMO

POROČAMO



IN
PRIPOROČAMO

Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna

KAZALO

NAGOVOR DIREKTORICE

1.	UVOD	1
2.	RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2024	2
2.1.	ENOTNA INFORMACIJSKA PODPORA NOTRANJEMU REVIDIRANJU PRORAČUNSKIH UPORABNIKOV (PU)	2
2.2.	PRIPRAVA STROKOVNIH PODLAG S PODROČJA NNJF	2
2.3.	SVETOVALNA DEJAVNOST	3
2.4.	USPOSABLJANJE PREDSTOJNIKOV IN DRUGIH VODSTVENIH USLUŽBENCEV PU S PODROČJA NNJF	3
2.5.	IZOBRAŽEVANJE IN USPOSABLJANJE KANDIDATOV ZA PRIDOBITEV NAZIVOV DNR IN PDNR	3
2.6.	IZOBRAŽEVANJE OŽ. USPOSABLJANJE NOTRANJIH REVIZORJEV PU	4
2.7.	MEDNARODNO SODELOVANJE	4
2.8.	IZVAJANJE OSTALIH POOBLASTIL	4
3.	ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2024	6
3.1.	SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI VREDNOTENJA IN ANALIZIRANJA IZJAVE O OCENI NNJF	6
3.1.1.	Analiza ocen posameznih sestavin NNJF	6
3.1.2.	Analiza podatkov o zagotavljanju notranjega revidiranja	7
3.2.	SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI LETNEGA POROČANJA NRS IN ZUNANJIH IZVAJALCEV	8
3.2.1.	Organiziranost notranjega revidiranja	8
3.2.2.	Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela	12
3.2.3.	Zagotovitev pogojev za ustrezno delovanje notranje revizije	14
3.2.4.	Ključna tveganja poslovanja PU in njihovo revidiranje	18
3.2.5.	Dodana vrednost, kazalniki kakovosti in učinki notranjerevizijskega dela	20
3.2.6.	Zrelost upravljanja PU	23
4.	POVZETEK SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI NNJF	34
4.1.	SISTEMSKÉ NEUČINKOVITOSTI NA PODROČJU ZRELOSTI UPRAVLJANJA PU IN NOTRANJEKONTROLNEGA SISTEMA	34
4.2.	SISTEMSKÉ NEUČINKOVITOSTI NA PODROČJU NOTRANJEGA REVIDIRANJA	35
5.	ZAKLJUČEK	37

SEZNAM UPORABLJENIH IZRAZOV IN KRATIC

AJPES	Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve
DNR	Državni notranji revizor
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
MDP	Ministrstvo za digitalno preobrazbo
MF	Ministrstvo za finance
MJU	Ministrstvo za javno upravo
NNJF	Notranji nadzor javnih financ
NRP	Načrt razvojnih programov
NRS	Notranjerevizijska služba
OECD	Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj (Organisation for Economic Cooperation and Development)
PDNR	Preizkušeni državni notranji revizor
Pravilnik o usmeritvah NNJF	Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ
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
- PRILOGA 3: Dodatne informacije o notranjem revidiranju PU
- PRILOGA 4: Struktura opravljenega dela notranje revizije PU

2660 PU JE PREDLOŽILO IZJAVO O OCENI NNJF



76 odstotna

POKRITOST PU Z NOTRANJIM
REVIDIRANJEM

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



40 NOTRANJEREVIZIJSKIH SLUŽB

JE ZAGOTAVLJALO NOTRANJE REVIDIRANJE

647 PU



66 ZUNANJIH IZVAJALCEV (V
REGISTER UNP JE VPISANIH 77
ZUNANJIH IZVAJALCEV)

JE ZAGOTAVLJALO NOTRANJE REVIDIRANJE

1365 PU

KLJUČNE TEŽAVE V LETU 2024



NEKATERA MINISTRSTVA NIMAJO VZPOSTAVLJENE **DELUJOČE NRS** V SKLADU Z ZAHTEVAMI ZJF



NADALJEVANJE KADROVSKE SLABITVE NRS



ZASTARELI PREDPISI PODROČJA NNJF, KI NE OMOGOČAJO USTREZNEGA RAZVOJA SISTEMA
NOTRANJEGA REVIDIRANJA IN UPRAVLJANJA PU



NADALJEVANJE PROBLEMATIKE IN NEZADOSTEN NAPREDEK PRI ZAGOTAVLJANJU
KAKOVOSTI ZUNANJIH IZVAJALCEV NOTRANJEGA REVIDIRANJA TER SKLADNOSTI NJIHOVEGA DELA S
PRAVNIMI IN STROKOVNIMI PODLAGAMI S PODROČJA NNJF



TEŽAVE PRI PRIDOBIVANJU CELOVITIH IN OBJEKTIVNIH INFORMACIJ S PODROČJA NNJF



VELIK DELEŽ NRS IN ZUNANJIH IZVAJALCEV, KI SE NE OSREDOTOČA NA KLJUČNE (SISTEMSE)
RAZLOGE ZA POJAV NEPRAVILNOSTI/NESMOTRNOSTI POSLOVANJA PU

VELIK DELEŽ NRS REVIZIJSKIH IN SVETOVALNIH STORITEV NE IZVAJA NA KLJUČNIH
STRATEŠKIH/RAZVOJNIH PROJEKTIH OZ. AKTIVNOSTIH

NAGOVOR DIREKTORICE

Spoštovani!

Pred vami je poročilo o stanju notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji za leto 2024, s katerim želimo celovito predstaviti stanje, dosežke in izzive na področju sistema notranjega nadzora javnih financ. Učinkovit notranji nadzor je temelj odgovornega, preglednega in zakonitega upravljanja javnih sredstev, zato ostaja eden izmed ključnih gradnikov zaupanja javnosti v delovanje države.

Poročilo zajema pregled stanja vseh elementov notranjega nadzora javnih financ (upravljanje, notranjekontrolni sistem in notranje revidiranje) in je namenjeno vsem deležnikom v sistemu notranjega nadzora javnih financ (izvajalcem notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov, predstojnikom in predstavnikom organov nadzora proračunskih uporabnikov). Poročilo naslavlja tudi ostale deležnike, še zlasti vodstvene strukture v javnem sektorju, ki so najpomembnejši uporabnik izsledkov notranjega revidiranja ter osebe, s katerimi notranji revizorji tesno sodelujejo. Verjamem, da bo vsebina poročila v pomoč tako odločevalcem kot strokovni javnosti pri oblikovanju ukrepov za izboljšanje sistema notranjega nadzora javnih financ v prihodnje.

Za leto 2024 ugotavljamo zaostrene razmere, ki odražajo kadrovsko šibkost notranjerevizijskih služb, ne dovolj kakovostno zagotavljanje notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov s strani zunanjih izvajalcev ter ne dovolj zastopano vključenost notranje revizije v upravljalne procese, sicer pa pričujoče poročilo ne prinaša bistveno drugačnih ugotovitev za področje izvajanja aktivnosti notranjega nadzora javnih financ pri proračunskih uporabnikih glede na predhodna leta.

Vsi, ki odgovorno delujemo na področju notranjega nadzora javnih financ, se zavedamo, da je le s pravočasnim zaznavanjem tveganj, z izvajanjem revizijskih pristojnosti na visoki ravni in z ustreznim ozaveščanjem revizijskega okolja, možno prispevati k izboljšanju uspešnosti upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov ter posledično doseganju zastavljenih ciljev.

Stanje na področju notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji, ki ga prikazuje pričujoče poročilo, ni najboljše, zato obstaja prostor za napredek. Pomembna usmeritev na tem področju je pripravljenost in zagotavljanje večjega sodelovanja različnih deležnikov v okviru obstoječega sistema notranjega nadzora javnih financ ter uvedba sistemskih izboljšav, ki sledijo razvoju stroke, in dobrim praksam ter standardom na področju korporativnega upravljanja, sistema notranjih kontrol in notranjega revidiranja.

Na področju zagotavljanja podlag, ki bodo pomembno usmerjale strokovno prakso notranjega revidiranja pri proračunskih uporabnikih v naslednjih letih, izpostavljam Usmeritve za državno notranje revidiranje. Dokument, ki ga je

sprejel minister za finance, vsebuje Globalne standarde notranjega revidiranja, izdane s strani Inštituta notranjih revizorjev s sedežem v ZDA, prednostni vrstni red uporabe pravil pri državnem notranjem revidiranju ter zahteve za izvajanje notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov, ki izhajajo iz pravnega okvira notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji. Ta strokovna podlaga predstavlja osnovo za dvig kakovosti funkcije notranje revizije v naslednjih letih in je pripravljena kot pomoč notranjim revizorjem izpolnjevati namen notranjega revidiranja.

Za sodelovanje se najlepše zahvaljujem notranjim revizorjem, ki v okolju različnih proračunskih uporabnikov strokovno in vztrajno izvajajo poslanstvo notranjega revidiranja ter so nam s posredovanjem zaprošenih podatkov in informacij omogočili (so)oblikovati vsebino tega poročila. Zahvaljujem se tudi ekipi Urada RS za nadzor proračuna za pripravo poročila ter trud pri zagotavljanju pogojev za delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji.



Patricija Pergar,
direktorica

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.

Poročilo o stanju NNJF v letu 2024 temelji na izsledkih analiz:

- opravljenega dela UNP kot organa, odgovornega za opravljanje nalog na področjih usmerjanja, koordinacije in kontrole delovanja sistema NNJF,
- podatkov iz Izjav o oceni NNJF za leto 2024, ki so jih podali predstojniki proračunskih uporabnikov (v nadaljevanju: PU) ter
- podatkov letnih poročil ter vprašalnikov o delu notranjerevizijskih služb (v nadaljevanju: NRS) in zunanjih izvajalcev storitev notranjega revidiranja PU (v nadaljevanju: zunanji izvajalci).

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: AJPES). Za pripravo, kakovost in verodostojnost podatkov letnih poročil ter vprašalnikov o delu NRS in zunanjih izvajalcev pa so odgovorni vodje notranje revizije PU.

Poročilo je vsebinsko oblikovano na način, da prikazuje:

1. **razvoj področja NNJF v letu 2024**, ki vključuje predstavitev aktivnosti UNP za uresničitev sistemskih izboljšav področja NNJF,
2. **analizo stanja sistema NNJF**, izdelano na podlagi izvajanja pristojnosti UNP na področju spremljanja, usmerjanja in preverjanja NNJF, pri čemer so posebej predstavljene (1) analiza zagotovitve pogojev za ustrezno delovanje notranje revizije pri PU, (2) analiza ključnih tveganj poslovanja PU in njihovo revidiranje, (3) dodana vrednost, kazalniki kakovosti in učinki notranjerevizijskega dela ter (4) analiza zrelosti upravljanja PU,
3. **povzetek sistemskih neučinkovitosti NNJF**, katerih odprava bo predmet nadaljnjih prizadevanj UNP pri izboljševanju in razvoju 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, 10/19, 64/19, 64/21, 90/21, 101/21, 117/21, 78/22, 91/22, 25/23, 127/23 in 19/24).

2. RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2024

V letu 2024 je UNP izvajal razvojne in usmerjevalne aktivnosti na področjih, ki prispevajo k večjemu metodološkemu poenotenju dela notranjih revizorjev PU, k izboljššanemu upravljanju PU ter k sistemskim izboljšavam področja NNJF v Republiki Sloveniji.

UNP je na tem področju sodeloval s pristojnimi strokovnjaki in institucijami; Ministrstvom za finance (v nadaljevanju: MF), Slovenskim inštitutom za revizijo, Ministrstvom za javno upravo, Upravno akademijo (v nadaljevanju: MJU), Slovenskim odsekom Mednarodnega inštituta notranjih revizorjev (IIA – Slovenski inštitut) ter z vodji notranjerevizijskih služb PU.

2.1. Enotna informacijska podpora notranjemu revidiranju proračunskih uporabnikov (PU)



Projekt e-Notranja revizija (eNR), s katerim je bila zagotovljena enotna programska podpora izvajalcem notranjega revidiranja PU, je v letu 2024 potekal v skladu z načrtovanimi aktivnostmi. Na podlagi predlogov vodij NRS so potekale aktivnosti prilagoditev aplikacije eNR s ciljem optimizacije delovanja aplikacije ter doseganja prijaznejše uporabniške izkušnje.

S ciljem nemotenega zagotavljanja informacijskega skrbništva aplikacije eNR, je UNP po predhodno izvedenem javnem razpisu, sklenil okvirni sporazum za vzdrževanje in prilagoditve aplikativne programske opreme eNR za obdobje 2024-2027 ter tekoče zagotavljal potrebno vsebinsko podporo in pomoč uporabnikom aplikacije.

Do zaključka leta 2024 je vloge za vzpostavitev revizijskih okolij v aplikaciji podalo 45 vodij NRS, 10 zunanjih izvajalcev pa je na podlagi podpisanih pogodb s PU podalo vloge za ureditev revizijskih okolij za 188 PU, s katerimi imajo oziroma so imeli veljavne pogodbe o zagotavljanju notranjega revidiranja. UNP ugotavlja, da vse NRS oz. zunanji izvajalci, ki so podali vloge za vzpostavitev revizijskega okolja v aplikaciji, te ne uporabljajo redno in za celovito podporo njihovem delu.

UNP je v letu 2024 redno sodeloval z MDP ter z izvajalcem pri odpravi težav in optimiziranju delovanja aplikacije ter nameščanju posodobljenih verzij aplikacije v infrastrukturo državnega računalniškega oblaka, kjer je aplikacija nameščena.

2.2. Priprava strokovnih podlag s področja NNJF



Ključna naloga v letu 2024 je bila priprava novih Usmeritev DNR in stališč UNP na podlagi sprejetih novih globalnih standardov notranjega revidiranja, ki so se uveljavili s 9. 1. 2025. UNP je v sodelovanju z delovno skupino za prenovo, v katero so bili imenovani strokovnjaki s področja državnega notranjega revidiranja, zaposleni v NRS PU pripravil predlog novih Usmeritev DNR, izvedel

postopek njihove javne obravnave za zainteresirane strokovnjake s področja državnega notranjega revidiranja ter jih posredoval ministru za finance v sprejem.

2.3. Svetovalna dejavnost

Redni del aktivnosti na področju NNJF predstavlja svetovalna dejavnost UNP na področju reševanja sistemskih, razvojnih in operativnih izzivov notranjih revizorjev, predstojnikov PU in ostalih deležnikov notranje revizije pri PU. V letu 2024 so se izvedena svetovanja nanašala na (1) izvajanje nadzorov po 71. členu Zakona o javnih financah² (v nadaljevanju: ZJF), (2) obveznost vsakoletnega zagotavljanja notranjega revidiranja, (3) pogoje za zagotavljanje notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov po uveljavitvi ZJF-I, (4) neodvisnost in nepristranskost notranje revizije, (5) zagotavljanje skladnosti delovanja zunanjega izvajalca z Usmeritvami DNR ter (6) izobraževanje ter pogoje za pridobitev naziva DNR in/ali PDNR.



2.4. Usposabljanje predstojnikov in drugih vodstvenih uslužbencev PU s področja NNJF

Z namenom zagotovitve kontinuiranega usposabljanja s področja NNJF za predstojnike in druge vodilne javne uslužbence, je UNP v dogovoru z MJU v okviru Programa usposabljanja za vodenje v upravi, izobraževalnega modula »Javne finance ter sistem notranjega nadzora in odgovornega poslovanja« izvedel dva predavanja.



V okviru izvajanja usposabljanj s področja NNJF za druge zainteresirane slušatelje, je UNP v letu 2024 na zaprosilo Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti izvedel usposabljanje na temo notranjih kontrol za cca 180 udeležencev ministrstva ter centrov za socialno delo.

2.5. Izobraževanje in usposabljanje kandidatov za pridobitev nazivov DNR in PDNR

Slovenski inštitut za revizijo (SIR) je na podlagi podpisane pogodbe z MF v letu 2023 objavil razpis izobraževanja za pridobitev naziva državni notranji revizor (DNR) in preizkušeni državni notranji revizor (PDNR). Na izobraževanje za pridobitev naziva PDNR ni bilo prejeto zadostno število prijav, zato se to izobraževanje v študijskem letu 2023/2024 ni izvajalo, medtem ko se je v izobraževanje za pridobitev naziva DNR prijavilo več kot 20 kandidatov, izobraževanje pa se je pričelo izvajati v začetku leta 2024.



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, 195/20 – odl. US, 18/23 – ZDU-10, 76/23 in 24/25-ZFisP-1).

V letu 2024 sta naziv DNR pridobili dve kandidatki, naziva PDNR pa ni pridobil noben kandidat.³

2.6. Izobraževanje oz. usposabljanje notranjih revizorjev PU



UNP je v letu 2024 na področju izobraževanja oziroma usposabljanja notranjih revizorjev PU:

- v sodelovanju z IIA – Slovenskim inštitutom organiziral konferenco izvajalcev notranjega revidiranja PU. Na konferenci, ki je potekala pod naslovom »Izgradnja zaupanja na temelju integritete: Smo državni notranji revizorji usposobljeni za spoprijemanje z novimi izzivi in standardi?«, so domači in tuji strokovnjaki udeležencem predstavili aktualne teme s področja notranjega revidiranja, s poudarkom na uveljavitvi novih globalnih standardov notranjega revidiranja,
- sodeloval na okrogli mizi 27. letne konference notranjih revizorjev, ki jo je organiziral SIR na temo pripravljenosti na nove Globalne standarde notranjega revidiranja, kjer je predstavil pogled, izzive in priložnosti na področju implementacije omenjenih standardov na področju notranjega revidiranja PU.

2.7. Mednarodno sodelovanje



UNP se je na povabilo Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (v nadaljevanju: OECD) udeležil srečanja predstavnikov Centralnih harmonizacijskih enot v Parizu. Na pobudo OECD je UNP aktivno pristopil k projektu »Kazalniki javne integritete«, in sicer v delu, ki se nanaša na notranji nadzor in obvladovanje tveganj. OECD je namreč razvil okvir kazalnikov za oceno pripravljenosti in odpornosti sistema javne integritete na nacionalni ravni za preprečevanje korupcije, slabega upravljanja in izgube javnih sredstev. Namen projekta ni bil razvrščanje držav glede na uspešnost doseganja ključnih kazalnikov, temveč opredelitev korakov, ki jih je mogoče izvesti za krepitev ključnih delov sistema javne integritete. V okviru projekta je UNP zagotovil podatke o vzpostavljenem sistemu NNJF ter koordiniral zbiranje podatkov s strani NRS ministrstev, blagajn zdravstvenega in pokojninsko invalidskega zavarovanja ter nekaterih drugih večjih PU. Na srečanju v Parizu predstavljene dobre prakse so bile s strani predstavnice Kanade predstavljene tudi na letni konferenci notranjih revizorjev javnega sektorja, ki je potekala v organizaciji UNP.

2.8. Izvajanje ostalih pooblastil



S 24. 1. 2024 je UNP vzpostavil register zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja po 100.b členu ZJF, ga objavil na spletni strani UNP in portalu OPSI ter tekom leta zagotavljal njegovo redno posodabljanje na podlagi predhodnega

³ V Imeniku državnih notranjih revizorjev je bilo na dan 31.12.2024 vpisanih 507 oseb s pridobljenim nazivom DNR, v Imeniku preizkušenih državnih notranjih revizorjev pa 111 oseb, kar je enako kot leta 2023.

odločanja o pravici do vpisa v register oziroma izbrisa iz registra. Na dan 31. 12. 2024 je bilo v register vpisanih 77 zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja.

Na predlog pristojne ministrice je UNP na Ministrstvu za pravosodje izvedel izredni pregled skladnosti postopkov notranje revizije nakupa nepremičnine poslovnih prostorov na naslovu Litijska cesta 51, Ljubljana, z Usmeritvami za državno notranje revidiranje.

3. ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2024

Analiza stanja sistema NNJF v letu 2024 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 ter
- spremljanju in analiziranju letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev ter oddanih anketnih vprašalnikov k letnim poročilom o delu NRS in zunanjih izvajalcev.

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 navodilom⁴ in mednarodno prakso⁵ vsebovati tudi Izjavo o oceni NNJF, ki jo podpiše predstojnik oz. poslovodni organ PU. S to izjavo predstojnik PU poroča 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 2024, od skupno 2752 PU,⁶ Izjavo o oceni NNJF, skupaj z zaključnim računom, oddalo 2660 PU (97 % vseh PU).

Skupna povprečna ocena
predstojnikov o stanju
NNJF:

4,2

(od možnih 5, kar pomeni, da je
sistem ustrezno vzpostavljen na
pretežnem delu poslovanja oz.
na 40 do 90 odstotkih
poslovanja PU).

3.1.1. Analiza ocen posameznih sestavin NNJF

Analiza ocen sistema NNJF za leto 2024, enako kot v preteklih letih (glejte **Prilogo 1** tega poročila) kaže, da predstojniki PU v povprečju ocenjujejo, da je sistem NNJF vzpostavljen na pretežnem delu poslovanja.⁷ UNP na podlagi večletnega spremljanja ocen posameznih sestavin sistema NNJF, t.j. (1) notranje kontrolnega okolja, (2) upravljanja tveganj⁸ (3) kontrolne aktivnosti,⁹ (4)

⁴ Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna, Uradni list RS, št. 12/01,10/06,8/07 in z dopolnitvijo 102/10 je bila dodana nova točka o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja.

⁵ Usmeritve za standarde notranjih kontrol v javnem sektorju, INTOSAI - Združenje vrhovnih revizijskih institucij, 2004.

⁶ Število PU na dan 31.12.2024 iz Registra proračunskih uporabnikov, ki ga vodi Uprava za javna plačila.

⁷ Pri poročanju v letnih poročilih o stanju NNJF v preteklih letih, je UNP tudi v letu 2024 poročal zgolj za izbrane skupine, v katere so bili vključeni vsi PU, razen organi v sestavi, upravne enote, krajevne skupnosti in druge lokalne skupnosti ter samoupravne narodnostne skupnosti. V Prilogi 1 je prikazana zbirna ocena 4,2, ki se nanaša na izbrane skupine oz. 1.755 PU. Ob tem velja izpostaviti, da je skupna ocena vseh petih elementov v primeru, da se upoštevajo vse prejete Izjave o oceni NNJF (2660 PU) nižja in znaša 4,0.

⁸ Predstojnik PU pri upravljanju tveganj poda oceno za naslednji dve področji: (1) Cilji so realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev in (2) Tveganja, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi.

⁹ Predstojnik PU pri kontrolnih aktivnostih podaja oceno o ustreznosti delovanja sistema notranjih kontrol za obvladovanje tveganj za doseganje ciljev PU.

informiranja in komuniciranja in (5) sistema nadziranja¹⁰ ugotavlja, da so ocene predstojnikov PU že več let enake oziroma so njihove spremembe neznatne. Da ocene posameznih sestavin v Izjavi o oceni NNJF ne odražajo dejanskega stanja in da je stanje NNJF pri PU slabše, kot ga ocenjujejo predstojniki PU v Izjavi o oceni NNJF, potrjujejo ugotovitve zunanjih nadzornih institucij (predvsem RSRS ter drugih domačih ali tujih nadzornih institucij)¹¹ kot tudi informacije, prejete s strani NRS.

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 2024 notranje revidiranje zagotovilo **76 %** (2.012 od 2.660) PU, kar je nekoliko višji odstotek kot v predhodnem letu.¹² Kljub dokaj dobri celotni pokritosti z notranjim revidiranjem v letu 2024, ki jo v Izjavi o oceni NNJF navajajo predstojniki PU, velja izpostaviti (1) ministrstva, kot finančno in v razvojnem smislu najpomembnejše PU, saj kar **dve ministrstvi**¹³ kljub zahtevi iz 100. člena ZJF v letu 2024 nista organizirali NRS za svoje potrebe in za potrebe organov iz njihove pristojnosti ter (2) skupino PU (krajevne skupnosti in druge lokalne skupnosti), kjer na podlagi posredovanih podatkov ugotavljamo, da si je notranje revidiranje zagotovilo zgolj 53 % PU (447 od 838).

Iz analize podatkov predloženih Izjav o oceni NNJF za leto 2024 izhaja, da so lastne NRS notranje revidiranje zagotavljale za 249 PU, skupne NRS za 398 PU in zunanji izvajalci za 1.365 PU.

Na podlagi analize Izjave o oceni NNJF za leto 2024 UNP, kot že več let zapored, opozarja na **pomembne razlike istovrstnih podatkov v različnih virih** (npr. Izjava o oceni NNJF, vprašalnik k letnemu poročilu NRS in zunanjih izvajalcev, predložena letna poročila zunanjih izvajalcev) o načinu zagotavljanja notranjega

76 %

pokritost PU z notranjim revidiranjem.

68 %

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

(po podatkih predstojnikov, pridobljenih iz Izjav o oceni NNJF)

¹⁰ Predstojnik PU podaja oceno o ustreznosti sistema nadziranja, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranjo revizijo.

¹¹ Podatki o izdanih mnenjih RSRS ter mnenjih drugih nadzornih institucij pri tistih PU, ki imajo več let delujoče NRS so podrobneje predstavljeni v točki 3.2.6. tega poročila.

¹² V letu 2023 si je notranje revidiranje zagotovilo 72 % (1.892 od 2.634 PU).

¹³ Ministrstvo za digitalno preobrazbo (organ v sestavi: Inšpektorat za informacijsko družbo); Ministrstvo za solidarno prihodnost (organ v sestavi: Inšpektorat RS za stanovanja). Kot je razvidno iz točke 3.2.1. tega poročila pa v letu 2024 še dva ministrstva nista imele delujoče NRS bodisi zaradi zaposlitve edinega zaposlenega v NRS konec leta 2024, bodisi zaradi odsotnosti potrditve letnega načrta s strani predstojnika, zaradi česar se v teh dveh ministrstvih v letu 2024 niso izvajali notranjerevizijski pregledi.

revidiranja. Primerjave različnih virov kažejo, da je dejanska stopnja pokritosti z notranjim revidiranjem oz. delež PU, ki si je v letu 2024 zagotovil notranje revidiranje, **bistveno manjši**. Kot razloge za to ponovno izpostavimo: (1) nepravilno ali zavajajoče navajanje zagotavljanja notranjega revidiranja v posameznem letu in njegove oblike (npr. lastne, skupne NRS ali zunanji izvajalec) v Izjavi o oceni NNJF, (2) zagotavljanje »notranjega revidiranja« po 14. členu Pravilnika o usmeritvah NNJF, (3) zamenjevanje notranjega revidiranja z drugimi oblikami (zunanjega) nadzora (s strani RSRS in nadzornega odbora občin) ter (4) zagotavljanje notranjega revidiranja za pretekla leta.

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

UNP spremlja in analizira izvajanje funkcije notranjega revidiranja na podlagi prejetih letnih poročil ter vprašalnika, ki je izdelan posebej za NRS in posebej za zunanje izvajalce. Nekatere vidike zagotavljanja notranjerevizijske funkcije UNP analizira vsako leto (npr. organiziranost notranjega revidiranja pri PU, obseg, strukturo, učinkovitost in dodano vrednost dela), da lahko na tej podlagi spremlja trende razvoja in učinkovitosti sistema. Na področjih, kjer se ugotavljajo ključne slabosti delovanja sistema oz. obstajajo pomembne priložnosti za izboljšanje stanja, UNP opravi dodatne analize, ki služijo utemeljivi smeri nadaljnjega razvoja sistema notranjega revidiranja kot pomembnega sestavnega dela NNJF.

V letu 2024 je bilo izvajanje funkcije notranjega revidiranja oz. njen prispevek k upravljanju PU analizirano z vidikov:

- organiziranosti notranjega revidiranja,
- obsega, strukture in učinkov opravljenega notranjerevizijskega dela,
- zagotovitve pogojev za ustrezno delovanje notranje revizije,
- ključnih tveganj poslovanja PU in njihovega revidiranja,
- dodane vrednosti, kazalnikov kakovosti in učinkov notranjerevizijskega dela ter
- zrelosti upravljanja PU.

3.2.1. Organiziranost notranjega revidiranja

Po podatkih UNP je bilo na dan 31. 12. 2024 pri PU vzpostavljenih **40 NRS**, od tega **29 lastnih NRS** in **11 skupnih NRS**.



UNP opozarja na to, da kar **dve ministrstvi**, ki sta bili vzpostavljeni na novo v skladu z določili Zakona o spremembah Zakona o Vladi Republike Slovenije (ZVRS-J) (Ministrstvo za digitalno preobrazbo ter Ministrstvo za solidarno prihodnost) kljub zahtevi 100. člena ZJF¹⁴ v letu 2024 še **nista imeli organizirane notranjerevizijske funkcije z NRS**.

¹⁴ 7. odstavek 100. člena ZJF ministrstvom nalaga, da organizirajo NRS za svoje potrebe in za potrebe PU, za katere predlagajo finančne načrte.

V register zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja, ki ga vodi UNP, je bilo na dan 31. 12. 2024 vpisanih 77 zunanjih izvajalcev. Tako kot pretekla leta, je bil tudi v letu 2024 najem zunanjega izvajalca prevladujoča oblika zagotavljanja notranjega revidiranja PU. V letu 2024 si je na ta način zagotovilo notranjerevizijsko funkcijo 68 % vseh PU, ki so imeli v tem letu zagotovljeno notranje revidiranje.¹⁵

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

UNP je prejel 38 letnih poročil NRS za leto 2024, pri čemer velja opozoriti, da letnega poročila notranje revizije ni prejel od vodij NRS:

- Ministrstva za okolje, podnebje in energijo, zaradi odhoda edinega zaposlenega v NRS na drugo delovno mesto konec januarja 2025;
- Univerzitetnega kliničnega centra Ljubljana, zaradi odhoda edinega zaposlenega v NRS na drugo delovno mesto konec novembra 2024.

Analiza podatkov zagotavljanja funkcije notranjega revidiranja v letu 2024 je izdelana na podlagi informacij **38-ih NRS**, ki so predložile vprašalnik.¹⁶ Iz analize predloženih vprašalnikov izhaja, da so lastne in skupne NRS, ki so oddale vprašalnik, v letu 2024 zagotavljale notranje revidiranje za **588 PU**.¹⁷

NRS, ki so oddale vprašalnik o delu NRS v letu 2024, so na dan 31. 12. 2024 zaposlovale **74 notranjih revizorjev** (eden več kot predhodno leto) s pridobljenim nazivom DNR ali PDNR, ki je zakonsko zahtevan pogoj za opravljanje notranjega revidiranja PU. Kljub temu, da se je v letu 2024 število NRS, v katerih je zaposlen zgolj en notranji revizor, zmanjšalo iz 54 na 47 %, pa se je v ministrstvih, ki imajo praviloma finančno, vsebinsko in organizacijsko obsežna in zahtevna revizijska okolja, delež NRS zgolj z enim notranjim revizorjem povečal. Izmed 19-ih ministrstev, jih je imelo deset (53 %) NRS v letu 2024 zaposlenega le enega notranjega revizorja, v sedmih (37 %) NRS ministrstvih pa sta bila zaposlena dva notranja revizorja. 81 %



Kadrovska slabitev NRS

¹⁵ Podatek temelji na informaciji predstojnikov PU, podanih v Izjavi o oceni NNJF za leto 2024. Izjavo je oddalo 2660 PU, vendar pa niso vsi PU (glede na višino proračuna oz. finančnega načrta) imeli obveznosti zagotavljanja notranjega revidiranja v letu 2024.

¹⁶ Vprašalnik o delu NRS v letu 2024 so predložile tudi NRS UKC Ljubljana ter Ministrstva za okolje, prostor in energijo, ki sicer niso oddale letnega poročila NRS za leto 2024. Slednjega UNP v analizo ni vključil, saj posredovani podatki niso bili celoviti. Poleg tega pa je edini zaposleni v NRS tega ministrstva odšel k drugemu PU konec januarja 2025.

¹⁷ Kot navedeno v točki 3.1.2. tega poročila, UNP ponovno opozarja na razlike istovrstnih podatkov, pridobljenih iz različnih virov (npr. po podatkih iz izjav o oceni NNJF za leto 2024, ki so jo na AJPEŠ kot del poslovnega poročila predložili predstojniki PU, izhaja, da so NRS v letu 2024 zagotavljale notranje revidiranje 647-tim PU, po podatkih iz vprašalnikov o delu NRS v letu 2024, ki so jih predložili vodje NRS pa izhaja, da so NRS zagotavljale notranje revidiranje 588-tim PU).

21 %

ministrstev v letu 2023 ni
imelo ustrezno
vzpostavljene NRS v skladu
z zahtevo 100. člena ZJF.

zaposlenih notranjih revizorjev v NRS v letu 2024 je bilo starejših od 50 let, 18 % pa več kot 60 let.

Poleg že navedenih dveh ministrstev, ki v letu 2024 še nista imeli vzpostavljeno zakonsko predpisano NRS, pa UNP opozarja, da še dodatni dve ministrstvi (Ministrstvo za zunanje in evropske zadeve ter Ministrstvo za okolje in prostor) kljub organizirani NRS, v letu 2024 nista imeli delujoče notranjerevizijske funkcije, in sicer zaradi (1) zaposlitve edinega zaposlenega v NRS konec leta 2024 ter (2) odsotnosti potrditve letnega načrta notranje revizije s strani predstojnika, zaradi česar se v teh dveh ministrstvih v letu 2024 niso izvajali notranjerevizijski pregledi. To ponovno kaže na pomembno kadrovsko podhranjenost notranje revizije ter dodatno v nekaterih okoljih tudi na nespoštovanje prepisov in neizvajanje usmeritev s področja notranjega revidiranja s strani predstojnikov. UNP zato opozarja na visok delež (21 %) ministrstev, ki v letu 2024 ni imelo ustrezno vzpostavljene NRS v skladu z zahtevami zakonodaje s področja NNJF.

Vodje NRS navajajo, da so v letu 2024 najtežje dosegali skladnost s standardi 2010 (načrtovanje), 2020 (sporočanje in odobritev), 2030 (ravnanje z viri), 2050 (usklajevanje in zanašanje na druge), 1100 (neodvisnost in nepristranskost), 2300 (izvajanje posla), 2600 (sporočilo o sprejemu tveganja) ter standardi, ki urejajo izboljševanja kakovosti notranjega revidiranja, kar je posledica omejenih kadrovskih virov ter njihove preobremenjenosti, omejenih informacij ter odsotnosti učinkovitega načrtovanja poslovanja PU.

3.2.1.2. Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z najemom zunanjega izvajalca

Izpolnjen vprašalnik o delu zunanjega izvajalca, ki ga je UNP v izpolnitev poslal vsem 77 v register vpisanim zunanjim izvajalcem, je za leto 2024 predložilo le 56 zunanjih izvajalcev (to je 73 % vseh, ki so vpisani v register). Od 56 zunanjih izvajalcev, ki so predložili Vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev, jih je 48 navedlo, da so v letu 2024 tudi dejansko izvajali notranje revidiranje pri PU, in sicer so izvedli notranje revidiranje pri 686-ih PU.¹⁸ Le 42 od vseh zunanjih izvajalcev (to je 88 % vseh, ki so predložili vprašalnik in so v letu 2024 dejansko izvajali notranje revidiranje pri PU), je, po njihovih navedbah, notranje revidiranje pri 541-ih PU v celoti izvedlo v skladu z Usmeritvami DNR,¹⁹ kar od notranjih revizorjev PU zahteva 100. člen ZJF. V nadaljnjo analizo, predstavljeno v tem poročilu, so zajeti le odgovori zunanjih izvajalcev, ki se nanašajo na PU, v

Tudi v letu 2024 se nadaljuje problematika zagotavljanja celovitosti in z Usmeritvami DNR skladnega delovanja zunanjih izvajalcev.

¹⁸ Podatki iz Izjave o oceni NNJF kažejo, da je v letu 2024 notranje revidiranje PU zagotavljalo 66 zunanjih izvajalcev. To pomeni, da je UNP s ciljno usmerjenimi vprašalniki pridobil potrebne podatke za analizo stanja področja NNJF le od 73 % zunanjih izvajalcev, ki so v letu 2024 zagotavljali notranje revidiranje PU.

¹⁹ To pomeni, da so zunanji izvajalci pri PU: (1) izdelali revizijsko oceno tveganja in na tej podlagi s predstojnikom (in organom nadzora) uskladili letni načrt notranjega revidiranja, (2) izvajali storitve dajanja zagotovil oz. svetovanja iz potrjenega letnega načrta, (3) spremljali izvajanje revizijskih priporočil ter (4) izdelali letno poročilo notranje revizije za posameznega PU ter ga predložili predstojniku in organu nadzora ter ga v vednost posredovali UNP.

katerih so, po navedbah zunanjih izvajalcev, ti v celoti zagotovili notranje revidiranje v skladu z Usmeritvami DNR. Pri tem je potrebno opozoriti, da je dejanski delež PU, v katerih so zunanji izvajalci zagotavljali notranje revidiranje v skladu s pravnimi in strokovnimi podlagami področja NNJF, še bistveno manjši. Iz analize odgovorov zunanjih izvajalcev v vprašalniku k letnemu poročilu o delu namreč izhaja, da so se le v 489-ih PU pri podajanju zagotovil (izvajanju notranjega revidiranja) v letu 2024 v skladu z zahtevami Usmeritev DNR prednostno usmerjali na področja PU s ključnimi oz. največjimi tveganji, ki so bila predhodno prepoznana v izdelani revizijski oceni tveganj in upoštevana pri pripravi letnega načrta notranje revizije.

Zunanji izvajalci, ki so izpolnili vprašalnik, so na dan 31. 12. 2024 skupaj zaposlovali 66 notranjih revizorjev oziroma so imeli z njimi sklenjeno pogodbeno razmerje.

Izvajalci notranjega revidiranja (tako NRS kot zunanji izvajalci) morajo, v skladu z Usmeritvami DNR, UNP seznaniti tudi z letnim poročilom, ki ga sicer naslavlja na predstojnika ter organ nadzora PU, njegovo obvezno vsebino pa predpisujejo Usmeritve DNR. UNP je letno poročilo notranje revizije za leto 2024 posredovalo 49 zunanjih izvajalcev, in sicer za 690 PU, ki so si zagotavljali notranje revidiranje z najemom zunanjega izvajalca. Kljub opozarjanju UNP v nekaj zadnjih zaporednih letnih poročilih o stanju NNJF, tudi za leto 2024 s strani zunanjih izvajalcev predložena letna poročila notranje revizije, kažejo na težave pri zagotovitvi skladnosti vsebine poročil ter notranjerevizijskega dela zunanjih izvajalcev z Usmeritvami DNR (še vedno obstajajo zunanji izvajalci, ki so UNP predložili zbirna poročila o opravljenem delu v letu 2024, vsebina letnih poročil pogosto ne vsebuje vseh zahtevanih sestavin kot jih zahtevajo Usmeritve DNR, letna poročila pogosto nimajo potrebne informacijske vrednosti, zunanji izvajalci še vedno opravljajo revidiranje »za nazaj« - to pomeni, da v letu 2024 zagotovijo »notranje revidiranje« za leto 2023 ali celo leto poprej).

Zunanji izvajalci so poročali, da so najtežje dosegali skladnost s standardom 1300 (program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti), s standardom skupine 2200 (načrtovanje posla), s standardom 2500 (spremljanje napredovanja) ter s standardom 2600 (sporočilo o sprejemanju tveganja), kar je posledica visokega deleža sklenjenih enoletnih pogodb za enkratni posel, nizke zrelosti revizijskih okolij na področju notranjega nadzora ter omejenih virov (kadrovskih in finančnih).



Ugotovitve

UNP tudi v tem poročilu opozarja na dolgoletno problematiko in nezadosten napredek pri zagotavljanju kakovosti notranjerevizijskega dela zunanjih izvajalcev ter skladnosti s pravnimi in strokovnimi podlagami s področja NNJF. V zvezi s tem izpostavlja tudi težavo, da z uveljavljenimi pravnimi in strokovnimi podlagami ni možno pridobiti celovite informacije o stanju NNJF, saj od zunanjih izvajalcev ne pridobiva potrebnih in pomembnih informacij o notranjem revidiranju kot sestavnemu delu NNJF skoraj za polovico PU, ki si zagotavljajo notranje revidiranje. Prejeta letna poročila notranje revizije s strani zunanjih izvajalcev kažejo, da PU, ki najemajo zunanje izvajalce, pogosto nimajo zagotovljenega notranjega revidiranja skladno z veljavnimi predpisi.

3.2.2. Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela

3.2.2.1 Število notranjerevizijskih pregledov

V letu 2024 so NRS in zunanji izvajalci po podatkih iz vprašalnikov skupaj opravili 1.122 notranjerevizijskih pregledov (od tega NRS 389 (lastne NRS 163, skupne NRS 226), zunanji izvajalci pa 733), kar je za 28 odstotnih točk več od predhodnega leta.²⁰ Za izvedbo posameznega notranjerevizijskega pregleda so NRS v povprečju porabile 24 dni, kar je podobno kot predhodno leto. V izvedene notranjerevizijske preglede so NRS v povprečju vključile 36 % enot revizijskih okolij, za katera so pristojne, kar je za kar 8 odstotnih točk manj kot preteklo leto in kaže na to, da se velikost in kompleksnost revizijskih okolij NRS povečuje in/ali da se izvajajo ožje usmerjeni notranjerevizijski pregledi.

Razmerje med časom, porabljenim za izvajanje storitev dajanja zagotovil (izvajanjem notranjerevizijskih pregledov) ter svetovalnih nalog, je bilo v letu 2024 v NRS v povprečju 9,7 : 1.

UNP že nekaj let zapored spremlja opravljeno delo NRS, organiziranih pri ministrstvih. Uresničitev notranjerevizijskih nalog v primerjavi z načrtovanimi je bila 83 odstotna,²¹ pri čemer je 17 NRS, ki so v letu 2024 delovale v okviru ministrstev, skupaj izvedlo 52 notranjerevizijskih pregledov, kar je za 18 % več kot v predhodnem letu.²² Za posamezni pregled so v povprečju NRS ministrstev porabile 40 dni, kar je nekoliko več od povprečja na ravni vseh NRS, organiziranih pri PU. V izvedene notranjerevizijske preglede so NRS ministrstev vključile 16 % enot njihovih revizijskih okolij, kar je za 9 odstotnih točk manj kot preteklo leto, kar kaže na dejstvo, da kadrovske oslabiljene NRS ministrstev ne zmorejo zagotavljati ustrezne pokritosti svojih revizijskih okolij z notranjerevizijskimi pregledi.

²⁰ V letu 2023 je bilo skupaj opravljenih 878 notranjerevizijskih pregledov, od tega so jih NRS opravile 346, zunanji izvajalci pa 532.

²¹ To je nižje kot povprečje NRS, ki znaša 95 %.

²² To povečanje izhaja iz vzpostavitve NRS v Ministrstvu za visoko šolstvo, znanost in inovacije ter prihoda zaposlene v NRS iz daljše bolniške odsotnosti v letu 2024.

UNP izpostavlja, da je v letu 2024 ena NRS, organizirana na ravni ministrstev, v celem letu opravila le en notranjerevizijski pregled. Dve NRS, organizirani na ravni ministrstev, pa v celem letu nista opravili niti enega pregleda. UNP zato enako kot že več let zapored opozarja, da v teh primerih kljub formalno organizirani NRS, ministrstvi nista imeli zagotovljenega notranjega revidiranja, ki bi lahko pomembneje prispevalo k obvladovanju ključnih tveganj poslovanja.

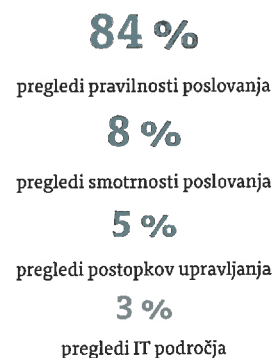
3.2.2.2 Število notranjerevizijskih pregledov glede na število revizorjev

V povprečju je en notranji revizor, zaposlen v NRS ali pri zunanjem izvajalcu, v letu 2024 opravil 8 notranjerevizijskih pregledov, kar je 19 odstotno povečanje glede na predhodno leto, pri čemer je bilo povečanje največje pri zunanjih izvajalcih. Notranji revizor, zaposlen pri lastni NRS, je v povprečju opravil 3,3 pregleda (v predhodnem letu 2,5), notranji revizor, zaposlen pri skupni NRS 9 pregledov²³ (v predhodnem letu 9,4), notranji revizor, zaposlen (ali v drugem pogodbenem razmerju) pri zunanjem izvajalcu, pa 11,1 pregledov (v predhodnem letu 9). V tem delu UNP opozarja, da so kakršnikoli zaključki, ki bi izhajali iz primerjav glede obsega in učinkovitosti med NRS in zunanjimi izvajalci oziroma revizorji lahko netočni in zavajajoči, saj ni znanih natančnejših podatkov o kompleksnosti in kakovosti izvedenih pregledov.

3.2.2.3 Struktura notranjerevizijskih pregledov po vrstah

Tudi v letu 2024, podobno kot vsa dosedanja leta, pregledi pravilnosti poslovanja predstavljajo pretežni del (84 %) vseh izvedenih notranjerevizijskih pregledov. Delež ostalih vrst notranjerevizijskih pregledov se je v letu 2024 sicer zvišal za dve odstotni točki (pri pregledih smotrnosti poslovanja) oziroma za eno odstotno točko (pri pregledih IT področja), vendar je glede na razvoj notranjega revidiranja, aktualnosti in značilnosti poslovanja PU ter koristi, ki naj bi jih notranje revidiranje zagotavljalo v organizaciji, še vedno prenizek. Pregledi smotrnosti poslovanja namreč predstavljajo le 8 % vseh izvedenih notranjerevizijskih pregledov, pregledi področja IT le 3 %, pregledi postopkov upravljanja pa enako kot predhodno leto le 5 % vseh izvedenih notranjerevizijskih pregledov.

Poleg tega so v letu 2024 NRS in zunanji izvajalci skupaj opravili 29 revizij po 14. členu Pravilnika o usmeritvah (od tega NRS 8 revizij, zunanji izvajalci pa 21 revizij).



²³Občutno višje število izvedenih notranjerevizijskih pregledov na zaposlenega revizorja pri skupnih NRS gre, enako kot v nekaj zadnjih letih, tudi v letu 2024 pripisati skupni NRS, organizirani pri Mestni občini Ljubljana, ki je za izvedbo v letu 2024 opravljenih 96-ih 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 notranjerevizijske preglede, ki so jih opravili v skupni NRS MOL zaposleni notranji revizorji.

3.2.3. Zagotovitev pogojev za ustrezno delovanje notranje revizije

Ključni pogoji za uspešno in učinkovito delovanje notranjerevizijske funkcije se nanašajo na zadostnost kadrovskih virov notranje revizije za obvladovanje revizijskega okolja, njihovo ustrezno usposobljenost ter na, z Usmeritvami DNR, zahtevano neodvisnost NRS in pravico dostopa do osebja, dokumentov in prostorov za nemoteno izvajanje notranjega revidiranja.

3.2.3.1. Zadostnost kadrovskih virov



Kot navedeno v poglavju 3.2.1. v letu 2024 kadrovska zasedba NRS ostaja skoraj nespremenjena (prirast v številu zaposlenih notranjih revizorjev le za eno osebo ob istočasnem povečanju števila vzpostavljenih NRS za 6 služb v letu 2023), pri čemer dve ministrstvi še vedno nimata vzpostavljene lastne NRS kot to zahteva zakonodaja, velik delež pa jih deluje kot enoosebne notranjerevizijske službe.

Poudariti velja, da kar 71 % vodij NRS ocenjuje, da število notranjih revizorjev ni zadostno za dajanje zagotovil s področja ključnih tveganj poslovanja PU. Največji delež neustrezne kadrovske zasedbe so navedle lastne NRS neposrednih uporabnikov proračuna, od tega kar 12 ministrstev. Po ocenah vodij NRS bi za dajanje zagotovil s področja ključnih tveganj poslovanja PU v letu 2024 potrebovali 149 notranjih revizorjev, kar je dvakrat več, kot jih trenutno zaposlujejo. Primanjkljaj kadrov v NRS je še posebej visok v ministrstvih, saj so ocenjene potrebe po notranjih revizorjih s strani vodij NRS v letu 2024 kar za 2,4-krat²⁴ presegale kadrovske zasedenosti.

V 27 NRS, ki so predstojnikom predstavile izračune kadrovske neustreznosti, se po navedbah vodij NRS, v 30 % predstojnik ni odzval, ali pa je predlog za dodatno zaposlitev oziroma za najem zunanega izvajalca kot dopolnitev zmogljivosti NRS zavrnil. V 22 % NRS se je kadrovska podhranjenost reševala z najemom zunanjih strokovnjakov kot dopolnitev zmogljivosti NRS. Spodbuden podatek glede na leto 2023 predstavlja podatek vodij NRS, da se je v 37 % (10) NRS predstojnik na predstavitev nezadostne kadrovske zasedbe odzval z zaposlitvijo novega kadra. Poudariti velja, da so bile od teh le tri NRS, organizirane pri ministrstvih.

V letu 2024 je 13 % vodij NRS, poročalo, da so imeli dodeljene vloge oziroma naloge zunaj področja notranjega revidiranja, kar je manj kot v preteklem letu. Naloge, ki so se od njih zahtevale oz. pričakovale, so imele tudi značaj operativnih nalog (npr. izvajanje nalog namestnika vodje informacijske varnosti, izvedba analize za vzpostavitev registra tveganj), kar je v nasprotju z zahtevo šestega odstavka 100. člena ZJF ter predstavlja tveganje za oslabitev neodvisnosti notranje revizije. Dodeljene naloge izven področja notranjega revidiranja, o katerih so za leto 2024 poročale vodje NRS, so predstavljene v Prilogi 3 tega poročila.

²⁴ V letu 2024 delujoče NRS 17-ih ministrstev so skupaj zaposlovale 22 državnih notranjih revizorjev, vodje NRS ministrstev pa so ocenile, da bi za ustrezno revizijsko pokritost ključnih tveganj v revizijskem okolju potrebovale 52 državnih notranjih revizorjev.

3.2.3.2. Zagotavljanje neodvisnosti

Eden od ključnih pogojev za uspešno in učinkovito delovanje notranjerevizijske funkcije je njena organizacijska in funkcijska neodvisnost, ki se v skladu z Usmeritvami DNR uspešno uresničuje v primerih, če je vodja notranje revizije funkcijsko odgovoren in poleg predstojniku, poroča tudi organu nadzora. Okrepljena vloga organa nadzora pri izvajanju funkcijske odgovornosti in s tem zagotavljanja ustreznih pogojev za delovanje NRS ter doseganje višje ravni neodvisnosti notranjerevizijske funkcije, je opredeljena tudi v novih Usmeritvah DNR, ki so stopili v veljavo z 9. 1. 2025.

Kar 64 % (25 od 39-ih) NRS deluje v PU, kjer ni vzpostavljenega ločenega organa nadzora, temveč organ nadzora (v skladu s pojmovnikom Usmeritev DNR)²⁵ predstavlja predstojnik. Takšna ureditev povečuje tveganje za zmanjšano oziroma nezadostno neodvisnost notranjerevizijske funkcije in s tem njeno kakovostno, uspešno in učinkovito delovanje. Verjetnost za uresničitev tovrstnega tveganja je pomembno večja v kadrovsko šibkih (večinoma enoosebnih) NRS. Kot kritičen primer uresničitve tovrstnega tveganja UNP izpostavlja primer ministrstva, kjer predstojnik ni potrdil letnega načrta notranje revizije, zaradi česar v tem ministrstvu kljub vzpostavljeni NRS, v letu 2024 ni bil izveden niti en notranjerevizijski pregled. Delež vodij NRS, ki so navajali, da predstojniki in organi nadzora v letu 2024 niso uresničevali svojih pristojnosti iz Usmeritev DNR (pri načrtovanju, izvajanju poslov in poročanju) se je v primerjavi z letom 2023 zmanjšal za 10 odstotnih točk.

V PU, kjer je vzpostavljen organ nadzora,²⁶ je 79 % vodij NRS ocenilo, da imajo vzpostavljeno sodelovanje v okviru zahtev Usmeritev DNR. Vse vodje NRS, kjer je vzpostavljen organ nadzora (z izjemo vodje NRS ZPIZ) so se z njim v letu 2024 tudi sestajali, kar predstavlja bistveno povečanje glede na leto 2023, ko se tretjina vodij NRS z organom nadzora ni sestala niti enkrat. Še vedno pa je sodelovanje z organi nadzora v večji meri omejeno zgolj na seznanitve z načrti in letnimi poročili notranje revizije.

Kar 57 % NRS, ki delujejo v okoljih PU z vzpostavljenim organom nadzora, v internem aktu, ki ureja notranje revidiranje, nima opredeljene možnosti, da se vodja NRS sestane z organom nadzora brez navzočnosti posloводства,

Odsotnost vzpostavljenih organov nadzora povečuje tveganje za zmanjšano oz. nezadostno neodvisnost notranje revizije ter njeno kakovostno, uspešno in učinkovito delovanje.

²⁵ V skladu z v letu 2024 veljavnimi Usmeritvami DNR organ nadzora v okolju PU predstavlja:

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

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

²⁶ O tem je poročalo 14 vodij NRS, kar predstavlja 36 % vseh prejetih odgovorov vprašalnikov k letnemu poročilu o delu NRS.

prav tako 86 % teh NRS navaja, da v aktih, ki urejajo delovanje njihovih PU (npr. statut), ni opredeljenih načinov sodelovanja z notranjo revizijo.

Zunanji izvajalci navajajo, da je bilo sodelovanje z organom nadzora v okviru zahtev Usmeritev DNR zagotovljeno pri 54 % vseh PU, za katere so v letu 2024 izvajali notranje revidiranje, kar predstavlja 13 % povečanje glede na preteklo leto. Opozarjamo, da je točnost omenjenega podatka vprašljiva, saj obenem 55 % zunanjih izvajalcev navaja, da se v letu 2024 niti enkrat niso sestali z organom nadzora. To pomeni, da je bilo njihovo sodelovanje zgolj formalno in omejeno na seznanitev organa nadzora z načrti oz. letnim poročilom notranje revizije.

Po poročanju vodij NRS, nobena od lastnih ali skupnih NRS v letu 2024 ni bila izpostavljena nesorazmernim pritiskom, da v letne notranjerevizijske načrte uvrstijo notranjerevizijske preglede področij, ki so pomembno odstopala od rezultatov revizijske ocene tveganja, kar predstavlja pozitiven trend na področju krepitve neodvisnosti v primerjavi z letom 2023, ko je o tovrstnih pritiskih poročalo 8 % vodij NRS.²⁷ Zunanji izvajalci so navedli, da so bili tovrstnih pritiskov deležni v 0,37 % vseh PU, za katere so v letu 2024 v celoti zagotavljali notranje revidiranje. V tem delu izpostavljamo, da je na podlagi pridobljenih podatkov težko oblikovati kakovostne zaključke, saj obenem zunanji izvajalci kot največjo težavo pri svojem delu izpostavljajo dejstvo, da PU že v razpisu za izbor zunanjega izvajalca notranjega revidiranja opredelijo področje pregleda, brez da bi zunanji izvajalec predhodno izdelal revizijsko oceno tveganja in na njeni podlagi oblikoval letni načrt.

Pritiske na prilagajanje vsebine revizijskih poročil je v letu 2024 zaznalo 5 % vodij NRS (eno ministrstvo in ena skupna NRS občinskega proračuna), kar predstavlja triodstotno zmanjšanje v primerjavi z letom 2023, medtem ko sta o tovrstnih pritiskih za leto 2024 poročala dva zunanja izvajalca (5 %).

3.2.3.3. Pravica dostopa do osebja, dokumentov in prostorov PU

8 % vodij NRS (vse tri NRS, organizirane na ravni ministrstev) je navedlo, da pri izvajanju notranjega revidiranja v letu 2024 niso imeli zagotovljene pravice dostopa do vseh dokumentov, sredstev in osebja PU ter pravice vpogleda v vse zahtevane podatke, pri čemer jim je omenjene dostope omejilo najvišje vodstvo (predstojnik oziroma generalni sekretar). Omenjeno sicer ne predstavlja visokega deleža, kaže pa na potrebo po krepitvi funkcijske odgovornosti z vzpostavitev ločenih organov nadzora oziroma revizijskih komisij tudi na nivoju ministrstev, ki so z vidika finančne in vsebinske pomembnosti ter zagotavljanja javnega interesa najbolj izpostavljeni PU. Dodatno sta dve vodji NRS ministrstev poročali, da njuna predstojnika nista uresničevala svojih pristojnosti do notranje revizije, kar se je kazalo v nepotrditvi posodobljene

²⁷ V vprašalniku k letnemu poročilu o delu NRS oziroma zunanjih izvajalcev je bilo pojasnjeno, da se kot nesorazmeren pritisk šteje, kadar končni načrt odstopa od rezultatov revizijske ocene tveganja za več kot 60 %.

temeljne listine, ukinitvi udeležbe na kolegijih vodji NRS ter nepotrditvi načrtov, kar je v enem od ministrstev pomenilo neizvajanje notranjega revidiranja v celem letu 2024 v tem PU.

Dobra četrtnina (26 %) vodij NRS navaja, da se s predstojnikom PU niso redno in dovolj pogosto sestajali z namenom podajanja informacij o delovanju NRS in o obvladovanju tveganj pri PU, kot razlog pa v večji meri navajajo pomanjkanje interesa za sodelovanje s strani predstojnika. Zunanji izvajalci navajajo, da so se s predstojnikom redno in dovolj pogosto sestajali pri 95 % PU, kjer so v celoti izvajali notranje revidiranje.

Zaskrbljujoč podatek z vidika kakovosti in dodane vrednosti notranjega revidiranja predstavlja ocena kar 55 % vodij NRS, da nimajo možnosti rednega sodelovanja na vseh pomembnejših sestankih vodstva PU, kjer se obravnava poslovanje PU in sprejemajo ključne strateške odločitve. Posledično kar 26 % vodij NRS navaja, da iz revizijskega okolja ne dobi dovolj relevantnih informacij, da bi lahko notranje revidiranje usmerjali na objektivno najbolj tvegana področja poslovanja PU, medtem ko je bil ta odstotek pri zunanjih izvajalcih le 4 %.

Zunanji izvajalci navajajo, da so ustrezne pravice dostopov imeli zagotovljene pri skupno 98 % PU, ki so jim v letu 2024 v celoti zagotavljali notranje revidiranje.



3.2.3.4. Razpolaganje z ustreznimi znanji

82 % vodij NRS navaja, da so v dolgoročne in letne načrte notranje revizije vključili pridobivanje vseh potrebnih znanj za revidiranje celotnega revizijskega okolja (npr. znanja, ki jih zahtevajo posebnosti področja delovanja PU, znanja s področja varstva osebnih podatkov, ravnanja s kadri, znanja s področja projektnega vodenja, znanja s področja IT oz. prepoznavanja sumov prevar) ter jih v načrtovanem obsegu tudi realizirali. Tisti vodje NRS, ki pridobivanje znanj niso vključili v načrte, kot razlog navajajo nezadostno kadrovske zasedbo (zaradi pomanjkanja kadra vsaka odsotnost slabi možnost realizacije načrta) in omejene finančne vire. V enem ministrstvu izobraževanj ni bilo mogoče realizirati zaradi nepotrditve načrtov s strani predstojnika.

68 % lastnih in skupnih NRS ter 90 % zunanjih izvajalcev, ki so v celoti zagotavljali notranje revidiranje ocenjuje, da imajo dovolj znanj, da ocenijo tveganje prevare in način njihovega obravnavanja v PU.

Zunanji izvajalci navajajo, da ima ustrezno vzpostavljen sistem prepoznavanja/odkrivanja/prijavljanja pomembnih nepravilnosti oz. prevar in ustreznega ukrepanja 72 % PU, kjer so v letu 2024 v celoti izvajali notranje revidiranje, medtem ko je po mnenju vodij lastnih in skupnih NRS omenjeno zagotovljeno v 66 % PU, v katerih delujejo. Zaskrbljujoča je ocena vodij NRS, da kar 31 % ministrstev nima ustrezno vzpostavljenega in delujočega sistema ocenjevanja tveganj prevar in njihovega obravnavanja.

Tretjina NRS in desetina zunanjih izvajalcev ocenjuje, da nimajo dovolj znanj za oceno tveganj prevar in način njihovega obravnavanja v PU.



Ključne informacije o izvedenih izobraževanjih zaposlenih v NRS in potrebe po izobraževanjih na področju notranjega revidiranja in poslovanja PU, o katerih poročajo vodje NRS, so predstavljene v **Prilogi 3** tega poročila.

Tudi podatki za leto 2024 potrjujejo nadaljevanje dolgoletnega trenda kadrovske slabitve (večanje števila enoosebnih NRS, neugodna starostna struktura, pomanjkanje znanj s področja sodobnih trendov upravljanja, prepoznavanja prevar, kompleksnih in hitro spreminjajočih zakonskih in tehnoloških novosti in z njimi povezanih tveganj) lastnih in skupnih NRS, zaradi česar obstoječi notranjerevizijski viri ne zadostujejo za obvladovanje pomembnih tveganj v vedno bolj kompleksnih revizijskih okoljih PU. Tako oslABLJENE NRS tudi ne morejo dosegati zahtevane stopnje neodvisnosti ter imeti ustrezen hierarhični položaj za svoje delovanje ter posledično vplivati na dodajanje vrednosti PU. OslABLITVE neodvisnosti so še posebej prisotne pri tistih PU, kjer ni ločenega organa nadzora ali pa ta ne izvaja svoje vloge v smislu zagotavljanja pogojev za neodvisno, uspešno in učinkovito delovanje notranjerevizijske funkcije.

3.2.4 Ključna tveganja poslovanja PU in njihovo revidiranje

Ključna tveganja, katerim so bila po mnenju vodij NRS izpostavljena revizijska okolja NRS v letu 2024 se nanašajo na:

- **finančna tveganja** (postopki odrejanja in izterjave sredstev, finančna stabilnost, plačilna nesposobnost in nelikvidnost, pomanjkanje finančnih sredstev),
- **operativna tveganja** (nepravilno poslovanje, tveganja povezana z vodenjem organizacijskih enot, tveganja pri izvajanju projektov načrta za okrevanje in odpornost, zagotavljanje neprekinjenega poslovanja),
- **informacijska tveganja** (kibernetska varnost in napadi),
- **tveganja integritete in korupcije** (nepravilnosti v upravljanju s proračunskimi sredstvi, negospodarno ravnanje z javnim premoženjem, javno naročanje, zlorabe notranjih informacij pri javnih naročilih),
- **kadrovska tveganja** (nezadostnost in neustrezna usposobljenost kadrov, upravljanje kadrov, preobremenjenost zaposlenih, pomanjkanje specifičnih znanj),
- **tveganja upravljanja sprememb** (spremembe zakonodaje in predpisov, prepozna priprava izhodišč za finančni načrt, prepozno sprejetje finančnega načrta).

Zunanji izvajalci notranjega revidiranja za revizijska okolja PU, v katerih so v letu 2024 v celoti izvajali notranje revidiranje, kot najpogostejša tveganja izpostavljajo tveganja povezana s hitro spreminjajočo se in nejasno zakonodajo, tveganja neskladnosti poslovanja s predpisi, opustitev ustreznega skrbništva pogodb, pomanjkanje zadostnega kadra in strokovnih znanj ter kadrovske menjave, plačilna nesposobnost, pomanjkanje virov financiranja, neizdelane kalkulacije cen, tveganja povezana s kibernetsko in informacijsko varnostjo ter

varnostjo podatkov. Na operativni ravni zunanji izvajalci izpostavljajo tveganja nepopolno vzpostavljenih notranjih kontrol, nezadosten nadzor, preobremenjenost z birokratskimi zadevami, tveganja povezana z investicijami ter tveganja povezana z neustrezno organizacijo.

Izpostavljena tveganja so v večji meri usklajena s tveganji iz raziskave poslovnih tveganj²⁸ po mnenju poslovodstev in notranjih revizorjev v EU za leto 2024.²⁹

Obenem pa 79 % vodij NRS navaja, da na področjih teh tveganj v letu 2024 niso izvajale revizijskih ali svetovalnih storitev. Tiste NRS (8), ki so v povezavi s temi tveganji izvajale notranjerevizijske storitve, so omenjene storitve izvajale na področjih povezanih s tveganji sprememb zakonodaje in predpisov, sledili pa so notranjerevizijski pregledi in svetovanja na področju finančnih tveganj in tveganj, povezanih z likvidnostjo in plačilno nesposobnostjo ter tveganj s področja informacijske varnosti.

Zunanji izvajalci so svoje notranjerevizijske vire v največji meri prav tako usmerjali na revidiranje tveganj s področja sprememb zakonodaje in predpisov, izvajali pa so še notranjerevizijske preglede finančnih tveganj in tveganj nelikvidnosti dobavnih verig ter storitev zunanjih izvajalcev, upravljanja organizacije ter človeškega kapitala, raznolikosti in talentov, manj pa s področja IT tveganj.

V skladu z zahtevami Usmeritev DNR se letno načrtovanje področij poslovanja, ki bodo predmet notranjega revidiranja, izvaja na podlagi predhodno izdelane revizijske ocene tveganj, s čimer se zagotavlja, da se omejeni notranjerevizijski viri usmerjajo na najpomembnejša tveganja, ki lahko ogrozijo doseganje ciljev znotraj posameznih revizijskih okolij PU. Kot izhaja iz odgovorov vodij NRS se omenjeno v praksi ne izvaja v celoti, saj 34 % NRS navaja, da v letu 2024 niso revidirali tistih enot revizijskega okolja (organizacijska enota, področje, proces ali funkcija), ki so bila v skladu z rezultati revizijske ocene tveganja prepoznana kot najbolj tvegana, pri čemer so bili v posameznem okolju vzroki zelo različni (predvsem kadrovske omejitve, faze vzpostavljanja NRS, neodobritev načrtov, odločitve predstojnika).

Kot že navedeno v poglavju 3.2.1.2. tega poročila, tudi zunanji izvajalci sporočajo, da so se pri 86 % PU, kjer so v celoti zagotavljali notranje revidiranje,

²⁸ Raziskava po vrstnem redu izpostavljenosti navaja naslednja tveganja za področje Evrope:

- kibernetika varnost (84 %),
- upravljanje človeškega kapitala, raznolikosti in talentov (50 %),
- spremembe zakonodaje in predpisov (43 %),
- geopolitična negotovost (43 %),
- neprekinjenost poslovanja (35 %),
- digitalne motnje (33 %),
- klimatske spremembe in okoljska vzdržnost (31 %),
- dobavne verige, storitve zunanjih izvajalcev in tveganje zaradi tretjih stranke (30 %),
- finančna tveganja, tveganja likvidnosti in plačilne nesposobnosti (26 %),
- upravljanje organizacije in korporativno poročanje (22 %).

²⁹ vir: ECIIA (European Confederation of Institutes of Internal Auditing), Risk in focus 2024.



Ugotovitve

prednostno usmerjali na revidiranje ključnih tveganj na podlagi predhodno izdelane revizijske ocene tveganja, kar predstavlja pomembno izboljšanje v primerjavi s preteklim letom (za 22 %). Tisti zunanji izvajalci, ki navajajo, da v letu 2024 niso revidirali ključnih tveganj na podlagi predhodno izdelane ocene tveganj, kot ključni vzrok za tovrstno delovanje navajajo dejstvo, da naročniki (predstojniki PU ali organ nadzora) že sami vnaprej določijo področje revidiranja, kar (kot je UNP že večkrat izpostavil v letnih poročilih o stanju NNJF), predstavlja neskladnost zagotavljanja notranjega revidiranja z Usmeritvami DNR. V tem delu UNP opozarja, da vpogled v prejeta letna poročila zunanjih izvajalcev ne odraža tega statističnega izboljšanja ter postavlja pod vprašaj verodostojnost in točnost prejetih podatkov.

UNP poudarja, da NRS in zunanji izvajalci svoje notranjerevizijske vire v letu 2024 niso v celoti usmerjali na ključna izpostavljena področja poslovanja PU. Vzroke za tovrstne, z Usmeritvami DNR neskladne pristope izvajanja notranjega revidiranja, **gre iskati predvsem v pomanjkanju kadrovskih virov, pritiskih vodstva ter visokemu deležu zagotavljanja notranjega revidiranja PU z najemom zunanjih izvajalcev**, kjer PU že vnaprej določijo predmet notranjerevizijskih pregledov brez predhodno izdelanih kakovostnih revizijskih analiz tveganj.

3.2.5 Dodana vrednost, kazalniki kakovosti in učinki notranjerevizijskega dela

3.2.5.1. Dodana vrednost notranje revizije

Dodana vrednost notranje revizije se prvenstveno udejanja kot izboljšano obvladovanje tveganj PU, kar pomeni, da se z večjo mero gotovosti dosegajo njihovi strateški in operativni cilji na učinkovit in gospodaren način. Notranja revizija mora zato učinkovito prepoznavati in usmerjati omejene notranjerevizijske vire na ključna tveganja za doseganje ciljev ter podajati sistemska priporočila, ki odpravljajo izvirne vzroke za pojav napak, nepravilnosti in nesmotrnosti.

Tako kot pretekla leta tudi odgovori vodij NRS za leto 2024 kažejo, da se NRS pretežno (v 60 %) osredotočajo na **revidiranje pravilnosti poslovanja za nazaj** ter ne revidirajo učinkovitosti upravljanja tveganj za doseganje ciljev. To predstavlja **pomembno oviro pri strokovnem napredku na področju notranjega revidiranja v PU ter ustvarjanju pričakovanih koristi** oziroma dodane vrednosti notranje revizije.

NRS so v letu 2024 podajale tako sistemska priporočila kot priporočila za **odpravljanje posamičnih nepravilnosti**. Na podlagi spremljanja tega podatka zadnjih nekaj let UNP ugotavlja, da se delež NRS, ki v pretežni meri podajajo sistemska priporočila, giblje nekoliko nad 50 % (v letu 2024 je bil ta delež 55, v predhodnem letu pa 54 %). UNP opozarja, da je delež NRS, ki pretežno dajejo priporočila, **vezana na odpravo posamičnih nepravilnosti**, še vedno

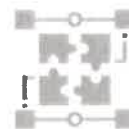
Slaba polovica NRS in skoraj 70 % zunanjih izvajalcev v pretežni meri ne daje sistemskih priporočil, kar pomeni zamujeno priložnost notranje revizije za izboljšanje obvladovanja tveganj in upravljanja PU.

previsok in pomeni zamujeno priložnost notranje revizije za ustrezen prispevek k upravljanju PU in učinkovitosti ter uspešnosti obvladovanja prisotnih tveganj. Podobno kot v predhodnem letu je ta delež manjši v NRS, organiziranih na ravni ministrstev (22 % NRS neposrednega uporabnika državnega proračuna je v letu 2024 v pretežni meri dajalo priporočila za odpravljanje posamičnih nepravilnosti), pomembno visok pa je v NRS, organiziranih pri občinah (v letu 2024 je ta delež znašal kar 63 %). O tem, da ne podajajo sistemskih priporočil, ki bi odpravljala ključne vzroke za pojav nepravilnosti in napak sta poročali tudi vodja NRS največjega posrednega PU na področju zdravstva ter ene ob blagajn socialnega zavarovanja. Kot zaskrbljujoče pa navajamo dejstvo, da sta vodji NRS dveh ministrstev navedli, da v letu 2024 ni bilo podanega nobenega priporočila, kar pomeni, da notranja revizije v teh okoljih ni delovala³⁰.

Primerjava z zunanjimi izvajalci kaže, da je delež podanih sistemskih priporočil pri njih bistveno nižji in sicer le 31 odstoten.

Kar 74 % vodij NRS navaja, da svoje revizijske in svetovalne storitve ne izvaja na ključnih strateških/razvojnih projektih oz. aktivnostih v svojih PU, kar predstavlja zvišanje za 7 % glede na preteklo leto. Zato v treh četrtinah PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS, predstojniki in organi nadzora od notranje revizije ne pridobijo ustreznih zagotovil (ali priporočil za izboljšanje) glede ustreznosti obvladovanja tveganj za uspešno, učinkovito in gospodarno doseganje njihovih ključnih strateških ciljev. V primeru ministrstev³¹ je 69 % vodij NRS poročalo o tem, da svoje revizijske in svetovalne storitve ne izvaja na ključnih strateških/razvojnih projektih oz. aktivnostih), kar predstavlja več kot 30 odstotno povečanje glede na preteklo leto. Omenjeni podatek predstavlja povečano tveganje, da ključni cilji na nivoju države ne bodo pravočasno doseženi ali pa ne bodo doseženi v okviru načrtovanih vsebin in virov ter kaže na to, da vloga notranjih revizorjev kot zaupanja vrednega strateškega svetovalca poslovodstvu z leti še dodatno slabi ter znižuje zrelost celotnega kontrolnega okolja v PU.

Ker se državne strategije in ključni strateški cilji države uresničujejo skozi načrt razvojnih programov (v nadaljevanju: NRP) kot posebnega dela državnega proračuna, so bili podrobneje analizirani odgovori vodij NRS ministrstev v zvezi s tem, ali NRS ministrstev v revizijsko oceno tveganj vključujejo tudi NRP, ki spadajo v pristojnost njihovih revizijskih okolij, in če da, ali so se v skladu z rezultati revizijske ocene tveganj ti kadarkoli izkazali kot pomembno tvegani ter bili posledično predmet notranjerevizijskih pregledov. Od vodij NRS 16-ih ministrstev, ki so nam podatke posredovali, jih le trije (19 %) področje razvojnih programov vključujejo v revizijsko oceno tveganja, štiri (25 %) jih navaja, da se NRP niso izkazali kot tvegani, medtem ko jih devet (56 %) področja razvojnih programov sploh ne vključuje v revizijsko oceno tveganja (ker se npr. NRP



Tri četrtine NRS notranjerevizijske storitve ne izvaja na ključnih strateških/razvojnih projektih oziroma aktivnostih.

³⁰ Ministrstvo za kulturo in Ministrstvo za zunanje in evropske zadeve.

³¹ Podatke smo prejeli od 16-ih ministrstev.

pregleda v okviru notranjerevizijskega pregleda posameznega projekta npr. gradnje stavbe, nakupa vozil, ker je število NRP na ministrstvu preobsežno – za eno operacijo jih ima več kot 1000 ali zato, ker so NRP v revizijsko oceno tveganja vključeni posredno kot predmet posameznih revizijskih pregledov in tako niso posebej opredeljeni).

V letih 2022 do 2024 so vsaj en NRP revidirale zgolj štiri NRS (dve manj kot v obdobju 2021-2023), od tega le tri ministrstva in ena NRS njegovega organa v sestavi.

3.2.5.2. Kazalniki uspešnosti in učinkovitosti NRS

Uspešnost in učinkovitost NRS prikazujemo s kazalniki, ki se nanašajo na uresničitev podanih priporočil notranje revizije za odpravo ugotovljenih slabosti oz. nepravilnosti pri poslovanju PU.³²



68 % lastnih in skupnih NRS, ki so podatke za izračun posredovale (23 od 34), je poročalo, da v letu 2024 **ni imelo nesprejetih priporočil**. Ena skupna NRS uporabnikov občinskega proračuna je poročala, da ni bilo sprejeto nobeno priporočilo, o visokem deležu nesprejetih priporočil pa je poročala ena lastna NRS neposrednega uporabnika državnega proračuna (84 %) ter eno ministrstvo (52 %).

Povprečni delež podaljšanih priporočil je v letu 2024 znašal **2,83 %**, na nivoju ministrstev (od 14, ki je te podatke posredovalo) pa **11,5 %**. Najvišji delež podaljšanih priporočil beleži eno ministrstvo (100 %) ter eden od večjih posrednih uporabnikov državnega proračuna na področju zdravstva (45 %).

Povprečni delež izvršitve priporočil na nivoju vseh NRS kot tudi na nivoju ministrstev je znašal **63 %** (podani podatki za izračun za 32 NRS in ločeno za 13 ministrstev).

Povprečni delež zapadlih priporočil na nivoju vseh NRS je znašal **33 %** (po podatkih za 32 NRS), na nivoju ministrstev pa **37 %** na podlagi posredovanih podatkov za 13 ministrstev. Kar 46 % od teh ministrstev je beležilo več kot 50 odstotni delež zapadlih priporočil, tj. priporočil, ki jim je potekel rok za izvedbo.

V povprečju so NRS v letu 2024 izvedle **88 % načrtovanih notranjerevizijskih pregledov**, kar je za 13 % več kot preteklo leto. Delež izvedbe načrtovanih pregledov na nivoju ministrstev je v letu 2024 znašal **84 %**. Kot ključni razlog za neizvedbo načrtovanih nalog so vodje NRS najpogosteje navajali: (1) pričetek izvajanja revizijskih pregledov v zadnjih tednih/mesecih leta, (2) nezadostno in nepravočasno sodelovanje revidirancev, (3) nenačrtovane organizacijske/kadrovske spremembe tekom leta, (4) neuspešna realizacija načrtovanih novih zaposlitev v notranji reviziji ter (5) izvajanje izrednih notranjerevizijskih pregledov.

³² Pri izračunu kazalnikov so upoštevani le odgovori vodij NRS, ki so posredovali ustrezne oz. celovite podatke.

Ključni dosežki notranje revizije po mnenju vodij NRS (1), težave, s katerimi so se soočale NRS v letu 2024 (2) ter mnenja vodij NRS glede predlogov za izboljšanje učinkovitosti, uspešnosti in dodane vrednosti njihovega dela (3), so predstavljene v **Prilogi 3** tega poročila.

Na osnovi analiziranja prejetih podatkov in informacij UNP ugotavlja, da notranji revizorji v svojih revizijskih okoljih še vedno niso dovolj/v celoti prepoznani kot zaupanja vreden svetovalec najvišjemu vodstvu, ki s svojim znanjem na področju uspešnosti in učinkovitosti poslovnih procesov ter obvladovanja tveganj sodeluje pri ključnih strateških projektih PU. Kot vzrok za omenjeno vodje NRS navajajo omejene in nezadostne kadrovske notranjerevizijske vire, nezainteresiranost predstojnikov ter nezrelost kontrolnega okolja.

UNP poudarja pomembnost krepitve deleža sistemskih priporočil notranje revizije, saj je temeljna naloga v okviru izvajanja notranjerevizijske dejavnosti iskanje ključnih razlogov za pojav nepravilnosti ter dajanje sistemskih priporočil za njihovo odpravo. Naslavljanje odprave posamičnih nepravilnosti brez podajanja predlogov za odpravo temeljnega razloga za njihov nastanek, pomeni verjetnost, da se bodo te nepravilnosti iz leta v leto ponavljale, dodana vrednost oz. koristi notranjerevizijskega dela pa bodo zato za PU manjše.

Po mnenju UNP so priložnosti za izboljšave uspešnosti in učinkovitosti notranje revizije tudi v povečanju deleža izvršitve podanih priporočil ter zmanjšanju deleža zapadlih priporočil. Nepravočasna izvedba podanih priporočil pomeni, da se izboljšave v postopkih upravljanja, obvladovanja tveganj ter delovanju notranjih kontrol pri PU dosega z zamudo ter predstavlja večjo verjetnost, da bo v vmesnem času prihajalo do realizacije neželenih dogodkov. UNP priložnost za izboljšanje uspešnosti realizacije priporočil s strani odgovornih oseb vidi v okrepljeni vlogi organa nadzora na področju spremljanja uspešnosti in učinkovitosti posloводства in notranje revizije, ki mora v primeru zaznanih zamud pri realizaciji priporočil in s tem povečanja izpostavljenosti PU, ustrezno ukrepati.



Ugotovitve

3.2.6 Zrelost upravljanja PU

Ustrezna stopnja zrelosti upravljanja organizacije je predpogoj za uspešno in učinkovito doseganje ciljev in delovanje notranje revizije ter kontinuirano uresničevanje njene dodane vrednosti.

Informacija o zrelosti upravljanja PU, podana v tem poročilu, temelji na:

- oceni zrelosti sistema upravljanja tveganj PU, podani s strani NRS ter analizi napredka na področju upravljanja tveganj PU glede na pretekla leta,
- primerjavi ocen stanja NNJF, kot ga v Izjavi o oceni NNJF podajajo predstojniki, ter ocen stanja NNJF, kot ga podajajo vodje NRS pri PU z več let delujočimi NRS,



Analize UNP kažejo, da zadosten napredek glede vzpostavitve ustreznega sistema upravljanja tveganj še ni bil dosežen.

- analizi informacij, podanih s strani vodij NRS ter zunanjih izvajalcev glede vgrajenosti ključnih funkcij upravljanja in notranjih kontrol v organizacijsko strukturo PU v skladu s t.im. Modelom treh linij³³ ter na način, da je zagotovljen njihov sistematičen strokovni razvoj in ustrezen hierarhični položaj ter potrebna neodvisnost za uspešno in učinkovito delovanje;
- mnenjih RSRS ter drugih domačih ali tujih nadzornih institucij.

3.2.6.1. Ocena zrelosti sistema upravljanja tveganj PU, podana s strani NRS

UNP je tudi za leto 2024 izvedel analizo ocen zrelosti sistema upravljanja tveganj PU, podanih s strani vodij NRS ter spremljal napredek pri upravljanju tveganj PU.³⁴ Analize, predstavljene v nekaj zadnjih letnih poročilih o stanju NNJF, namreč kažejo, da kljub že dobri dve desetletji opredeljenim zahtevam v predpisih s področja NNJF glede vzpostavitve ustreznega sistema obvladovanja tveganj za doseg ciljev PU, **zadosten napredek še vedno ni dosežen**. UNP prav z namenom krepitve usposobljenosti predstojnikov za ustrezno obvladovanje tveganj že več let redno izvaja usposabljanja s področja NNJF ter vsebin odgovornega poslovanja za vodilne javne uslužbenke ter druge zainteresirane predstavnike upravljaljskih struktur PU (npr. predstavnike ustanovitelja v svetih javnih zavodov).

Po podatkih vodij lastnih in skupnih NRS državnega in občinskega proračuna³⁵ za leto 2024 (Slika 1), je v njihovih okoljih **tretjina (34 %) PU, ki tveganja aktivno upravlja** (kar pomeni, da imajo razvit celovit pristop upravljanja tveganj z vzpostavljenim primernim procesom prepoznavanja tveganj, vključno s sistemom ocenjevanja in vrednotenja tveganj ter da je zagotovljeno redno posodabljanje registra tveganj). Zaskrbljujoče je, da še vedno **četrтина PU (24 %)**

³³ Model treh linij, izdan s strani mednarodnega Inštituta notranjih revizorjev (The Institute of Internal Auditors (IIA)), je sodobni, mednarodno uveljavljen model upravljanja organizacij, s pomočjo katerega lahko organizacije določijo strukture in procese, ki najbolj pomagajo pri doseganju ciljev ter hkrati podpirajo močno upravljanje in obvladovanje tveganja.

³⁴ Vodje NRS so zrelost sistema upravljanja tveganj ocenjevali s štiristopenjsko lestvico, in sicer:

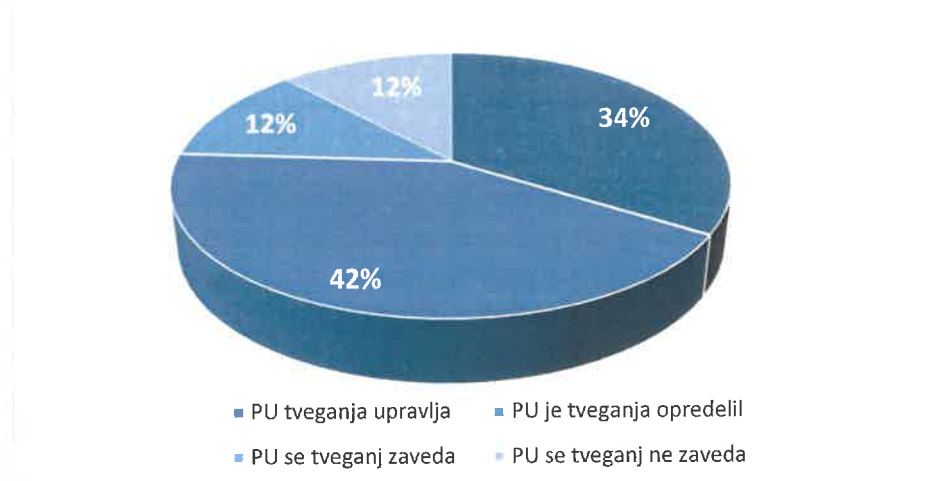
1. PU se tveganj ne zaveda (V PU ni razvitega formalnega pristopa k upravljanju tveganj, kar pomeni, da se poslovodstvo ne zaveda, kakšna so tveganja in kakšna je odgovornost poslovodstva v zvezi z upravljanjem tveganj. V PU ni vzpostavljenega registra tveganj.)
2. PU se tveganj zaveda (Poslovodstvo se sicer zaveda tveganj, a v zelo omejenem obsegu. V PU ni razvitih procesov prepoznavanja ter vrednotenja tveganj in določanja ustreznih odzivov na tveganja; nekatera tveganja so lahko že zabeležena v sezname, vendar pa PU nima vzpostavljenega celovitega registra tveganj.)
3. PU je tveganja opredelil (PU ima izdelano strategijo upravljanja tveganj, politike upravljanja tveganj so ustrezno sporočene na vseh ravneh PU, izdelan je register tveganj. Kljub temu na vseh področjih poslovanja PU ni zadovoljivo razvitega procesa prepoznavanja ter vrednotenja tveganj. Za področja poslovanja PU, kjer so ti procesi ustrezno razviti, se izvajajo redni obdobjni pregledi procesa upravljanja tveganj.)
4. PU tveganja upravlja. (PU ima razvit celovit pristop k upravljanju tveganj, v okviru katerega je zagotovljena tudi ustrezna komunikacija, ki poteka na vseh ravneh PU. Poslovodstvo se zaveda svoje odgovornosti glede upravljanja tveganj, vzpostavljen je primeren proces prepoznavanja tveganj, vključno s sistemom ocenjevanja in vrednotenja tveganj. Vzpostavljen je register tveganj, zagotovljeno je njegovo redno pregledovanje in posodabljanje.)

³⁵ Skupne NRS občinskega proračuna navajajo, da imajo v svojih revizijskih okoljih vključenih 412 PU, medtem ko so ocene zrelosti podale za 380 PU.

nima razvitega formalnega pristopa k upravljanju tveganj (registra tveganj) in se poslovodstva ne zavedajo tveganj) oziroma se jih zavedajo v omejenem obsegu.

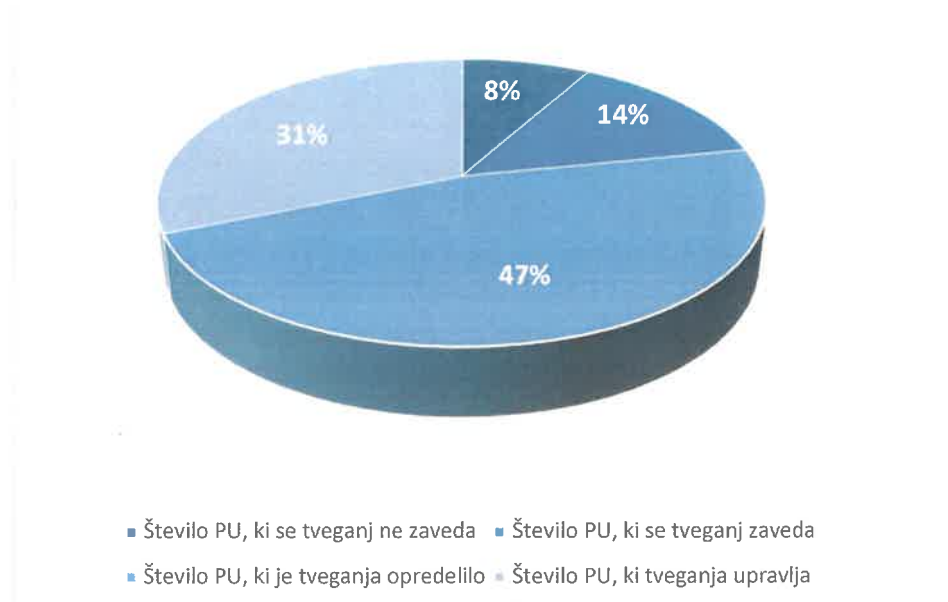
Zunanji izvajalci, ki so v letu 2024 proračunskim uporabnikom v celoti zagotavljali notranje revidiranje (42), so svoje ocene podali za 524 PU ter ocenili, da dobra četrtnina PU (28 %), kjer so zagotavljali notranje revidiranje s tveganji aktivno upravlja, medtem, ko jih je polovica (52 %) tveganja le opredelilo. Še vedno se petina PU (20 %), kjer so zunanji izvajalci v celoti zagotavljali notranje revidiranje tveganj ne zaveda ali pa se jih zaveda v omejenem obsegu.

Slika 1: Stopnja zrelosti PU na področju upravljanja tveganj, podana s strani vodij lastnih in skupnih NRS



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS za leto 2024

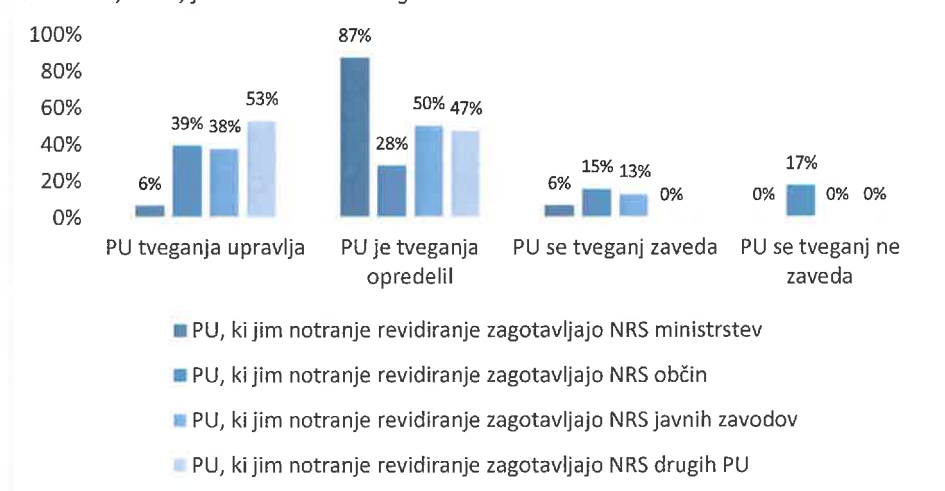
Slika 2: Stopnja zrelosti PU na področju upravljanja tveganj, podana s strani vodij lastnih in skupnih NRS ter zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja glede na število PU v njihovem okolju



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev za leto 2024

UNP je za leto 2024 (podobno kot predhodno leto) analiziral ocene vodij NRS glede stopnje zrelosti na področju upravljanja tveganj v PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo več let delujoče NRS, in sicer posebej za PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS ministrstev, NRS občin, NRS javnih zavodov ter druge PU,³⁶ kar je predstavljeno v Sliki 3.

Slika 3: Stopnja zrelosti PU na področju upravljanja tveganj, podana s strani NRS na nivoju ministrstev, občin, javnih zavodov in drugih PU



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS za leto 2024

³⁶ Podobno kot za leto 2023, je med NRS drugih PU vključil PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS Finančne uprave RS, NRS Agencije za kmetijske trge in razvoj podeželja, RSRS, Vrhovno državno tožilstvo RS, Vrhovno sodišče RS Računsko sodišče ter Generalni sekretariat Vlade RS.

Analiza podatkov kaže, da je bil v letu 2024 delež PU, ki tveganja upravlja in so po ocenah vodij NRS dosegla **ustrezno zrelostno stopnjo** za uspešno upravljanje najvišji pri PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo **NRS drugih PU**.³⁷

Po ocenah vodij NRS kar **33 % PU**,³⁸ ki sodijo v revizijsko okolje NRS občin ter **6 % PU**, ki sodijo v revizijsko okolje ministrstev, nima vzpostavljenega registra tveganj ter razvitega formalnega pristopa k upravljanju tveganj, kar pomeni, da vodje NRS ocenjujejo, da se poslovodstva ne zavedajo, kakšna so tveganja in kakšna je njihova odgovornost v zvezi z upravljanjem tveganj. Izpostaviti velja, da v skladu z analizo odgovorov vodij NRS ta odstotek za NRS občin ostaja nespremenjen glede na predhodno leto, medtem ko **NRS ministrstev beležijo izboljšanje zrelosti v primerjavi s preteklim letom in sicer za 5 odstotnih točk**.

3.2.6.2. Primerjava ocen stanja NNJF, kot ga v Izjavi o oceni NNJF podajajo predstojniki PU ter ocen stanja NNJF, kot ga podajajo vodje NRS

Glede na predpostavke UNP, da so ocene predstojnikov o stanju NNJF, podane v izjavi, preoptimistične (glej tudi točko 3. 1 tega poročila), je UNP tudi v letu 2024 analiziral oceno stanja NNJF po posameznih sestavinah sistema NNJF, t.j. (1) notranje kontrolnega okolja, (2) upravljanja s tveganji, (3) kontrolne dejavnosti, (4) informiranja in komuniciranja in (5) sistema nadziranja v PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo več let delujoče NRS.³⁹ Primerjavo ocen stanja posameznih sestavin sistema NNJF, podanih s strani predstojnikov PU ter s strani vodij NRS v navedenih PU, prikazuje Slika 4, posebej v ministrstvih ter njihovih organih v sestavi⁴⁰ pa Slika 5.

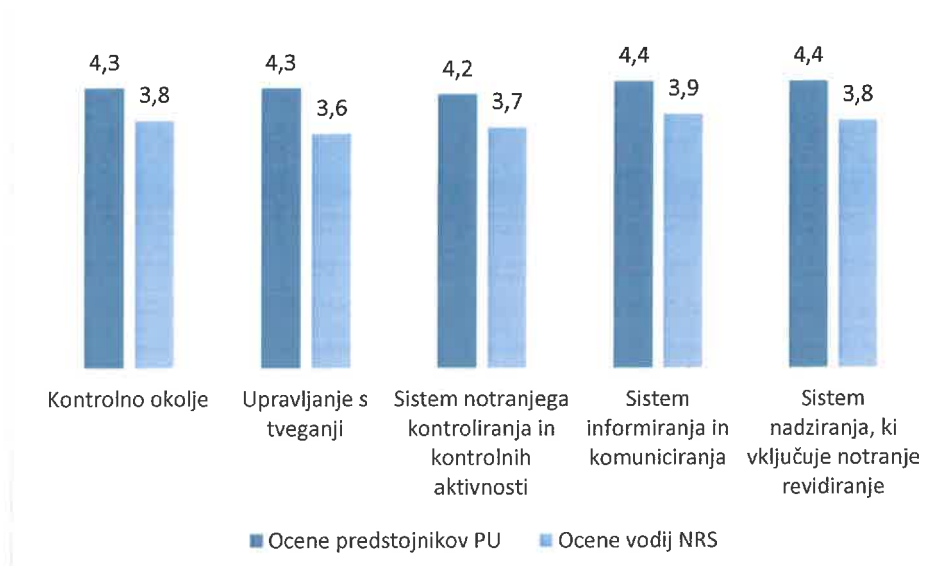
³⁷ Delež je najvišji zaradi podatka NRS Generalnega sekretariata Vlade, da vsi PU iz njihovega revizijskega okolja (z izjemo enega) aktivno upravlja tveganja.

³⁸ V omenjeni odstotek so vključene NRS, kjer je bila s strani vodij NRS ocenjena zrelost upravljanja s tveganji pri PU z »PU se tveganj zaveda« in »PU se tveganj ne zaveda«.

³⁹ V analizo je UNP vključil le tiste PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo več let delujoče NRS in so oddale vprašalnik o delu NRS za leto 2024 (37 NRS). V analizo UNP ni vključil Skupne NRS Združenja občin Slovenije.

⁴⁰ V analizo je UNP vključil ministrstva ter organe v sestavi, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS ministrstev. Na podlagi navedenega v analizo ni vključil organa v sestavi, ki imata organizirano lastno notranjerevidijsko službo (AKRTP ter FURS).

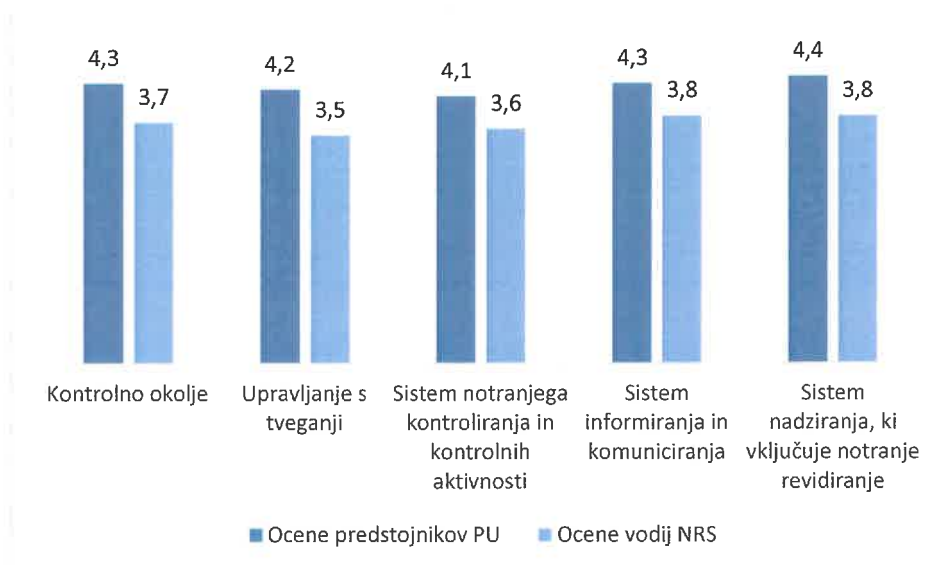
Slika 4: Primerjava ocen posameznih sestavin sistema NNJF, podanih s strani predstojnikov in s strani vodij NRS



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS ter Izjava o oceni NNJF za leto 2024

Rezultati analize kažejo, da je največji razkorak ocen predstojnikov ter vodij NRS pri PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo že dlje časa vzpostavljene NRS, pri ocenjevanju sistema upravljanja tveganj ter sistema nadziranja (ki vključuje tudi notranje revidiranje), najmanjši pa pri ocenah kontrolnega okolja, notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti ter sistema informiranja in komuniciranja.

Slika 5: Primerjava ocen predstojnikov ter vodij NRS glede posameznih sestavin sistema NNJF v ministrstvih in organih v sestavi



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS ter Izjava o oceni NNJF za leto 2024

Rezultati analize tudi pri ministrstvih in njihovih organih v sestavi kažejo, da je največji razkorak pri ocenah predstojnikov ter vodij NRS pri stanju sistema upravljanja tveganj, sistema nadziranja (ki vključuje tudi notranje

revidiranje), ter pri ocenah kontrolnega okolja, najmanjši pa pri ocenah notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti ter sistema informiranja in komuniciranja.

3.2.6.3. Vgrajenost funkcij notranjih kontrol v strukturo in procese PU

Iz podatkov, prikazanih v prejšnjem poglavju, ki kažejo, da vodje NRS za četrtno PU, ki jim zagotavljajo notranje revidiranje, sisteme upravljanja tveganj ocenjujejo kot nezadostno vzpostavljene in razvite, je pričakovana tudi ocena vodij NRS, da v približno enakem deležu tudi funkcije notranjih kontrol niso vgrajene v strukturo in procese PU v skladu s t.im. Modelom treh linij. Kot navedeno, v skladu s tem modelom organizacije določijo strukture in procese, ki najbolj pomagajo pri doseganju ciljev ter hkrati podpirajo močno upravljanje in obvladovanje tveganja. Tako kar **66 %** vodij lastnih in skupnih NRS navaja, da so v PU, kjer je vzpostavljen sedež njihove NRS, v organizacijsko strukturo ter v procese odločanja vgrajene ključne funkcije upravljanja in notranjih kontrol (upravljanje s tveganji, upravljanje skladnosti poslovanja in notranje revidiranje), in sicer na način, da se v sistemu notranjega nadzora razvijajo in krepijo strukture v skladu s t.im Modelom treh linij. Izpostaviti velja, da je med **34 %** PU, katerih vodje NRS trdijo, da to ni zagotovljeno ali ni zagotovljeno v celoti, kar **sedem ministrstev**. Zunanji izvajalci navajajo, da so bile ključne funkcije upravljanja in notranjih kontrol ustrezno vgrajene v **72 %** PU, kjer so kot zunanji izvajalci PU v celoti zagotavljali notranje revidiranje, kar je za 9 % manj kot preteklo leto. To bi v primeru, da so podatki dovolj kakovostni, pomenilo, da so bila okolja, kjer so delovali zunanji izvajalci, z vidika upravljanja bolj zrela.

Iz analize odgovorov tistih vodij lastnih in skupnih NRS, ki so predhodno navedli, da so ključne funkcije druge linije⁴¹ vgrajene v organizacijsko strukturo in procese PU, izhaja, da ima večina PU vzpostavljene tiste funkcije, ki so sicer zahtevane v zakonodaji. To so funkcije upravljanja s tveganji (**88 %**), varstva osebnih podatkov (**84 %**) in informacijske varnosti (**68 %**). Podobne funkcije so za PU, ki so jim v letu 2024 zagotavljali notranje revidiranje, navajali tudi zunanji izvajalci.

68 % vodij lastnih in skupnih NRS meni, da so funkcije druge in tretje linije⁴² organizirane na način, da je zagotovljena njihova neodvisnost in ustrezen hierarhični položaj ter vpliv, pri čemer glede na predhodne odgovore lahko zaključimo, da se omenjeno v večji meri nanaša zgolj na zgoraj naštetе funkcije upravljanja s tveganji, varstva osebnih podatkov ter informacijske varnosti ter funkcijo notranjega revidiranja.

60 % NRS ter **38 %** zunanjih izvajalcev je v letu 2024 revidiralo vsaj eno od funkcij upravljanja, in sicer najpogosteje funkcijo upravljanja tveganj. Nekateri od njih

Vodje NRS ocenjujejo, da pri **tretjini PU ni ustrezno vzpostavljenega sistema** prepoznavanja, odkrivanja ter prijavljanja pomembnih nepravilnosti oziroma prevar.

Zunanji izvajalci to ocenjujejo za dobro **četrtno PU**, kjer so v letu 2024 zagotavljali notranje revidiranje.

⁴¹ Te funkcije so: upravljanje s tveganji, upravljanje skladnosti poslovanja, upravljanje informacijske varnosti, upravljanje kakovosti, kontroling, varstvo osebnih podatkov.

⁴² Funkcijo tretje linije predstavlja notranje revidiranje.

so navedli, da so revidirali tudi funkcijo informacijske varnosti ter skladnosti poslovanja.

66 % lastnih in skupnih vodij NRS ocenjuje, da je v njihovem PU ustrezno vzpostavljen sistem prepoznavanja, odkrivanja ter prijavljanja pomembnih nepravilnosti oz. prevar in ustreznega ukrepanja v primeru pojava pomembne nepravilnosti oz. prevare. Zunanji izvajalci ocenjujejo, da je omenjeno zagotovljeno pri **72 odstotkih PU**, kjer so kot zunanji izvajalci v celoti izvajali notranje revidiranje. Obenem je le **32 % NRS** in **38 % zunanjih izvajalcev** ta sistem že revidiralo.

V letu 2024 so tri NRS (8 %) pri izvajanju notranjerevizijske dejavnosti pri PU ali v revizijskem okolju PU naletele na znake koruptivnih dejanj oziroma nepravilnosti, ki kažejo na povzročitev večje škode, ali sumov, da gre za kaznivo dejanje (neupravičena izplačila, neupoštevanje pravil pri morebitnem navzkrižju interesa ter kršitve javno finančne zakonodaje), pri čemer so vodje NRS o tem poročali predstojniku, v enem primeru pa tudi Komisiji za preprečevanje korupcije. V letu 2024 je na znake koruptivnih dejanj oz. nepravilnosti, ki bi kazale na povzročitev večje škode ali sume kaznivih dejanj, naletel le en zunanji izvajalec in sicer na področju javnih naročil. Poudarjamo, da **UNP v letu 2024 ni prejel nobenega poročila o nepravilnostih po 18. členu Pravilnika o usmeritvah NNJF**.

3.2.6.4. Mnenja RSRS

UNP že nekaj let spremlja podatke o izdanih mnenjih RSRS pri tistih PU, ki imajo že več let delujoče NRS.⁴³ V kolikor bi ti PU imeli ustrezno vzpostavljen sistem upravljanja tveganj in sistem nadziranja (kot ga ocenjujejo njihovi predstojniki), do mnenj s pridržkom oz. negativnih mnenj glede njihovega poslovanja ne bi prihajalo oziroma bi takšna mnenja bila izredno redka.

Po poročanju vodij NRS je RSRS v letu 2024 skupaj izdalo 38 mnenj. V letu 2024 je RSRS pri teh PU v **24 odstotkih primerov izdalo mnenje brez pridržka**,⁴⁴ kar kaže na poslabšanje glede na leto poprej za dve odstotni točki. Največ mnenj brez pridržka je RSRS izdalo pri tistih PU, ki sodijo v revizijsko okolje NRS ministrstev.

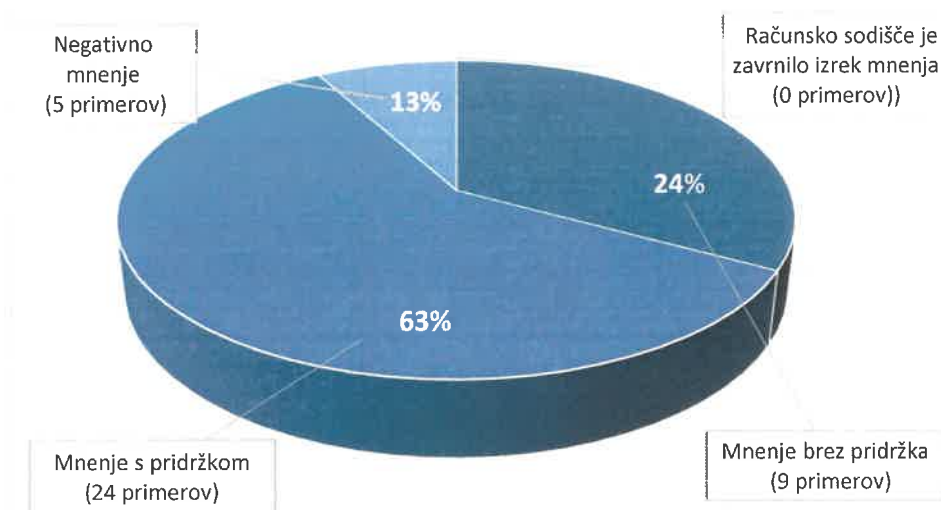
V letu 2024 se je glede na preteklo leto zmanjšal odstotek izdanih mnenj s pridržkom, saj je bilo takšnih mnenj 63 % (v predhodnem letu pa 65 %).

⁴³ O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2024 izvedene revizije s strani RSRS, je v vprašalnikih poročalo 27 od 38 vodij NRS (71 %). UNP je podatke iz prejetih vprašalnikov analiziral po naslednjih skupinah PU: (1) ministrstva in organe v sestavi (v omenjeno skupino ni vključil organa v sestavi, ki imata organizirano lastno NRS, in sicer: AKRTP in FURS), (2) občine, (3) javni zavodi ter (4) drugi PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo naslednje NRS (FURS, AKRTP, RSRS, Vrhovno državno tožilstvo RS, Vrhovno sodišče RS ter Generalni sekretariat Vlade RS).

⁴⁴ V letu 2023 je bilo mnenje brez pridržka podano v 26 % revizij.

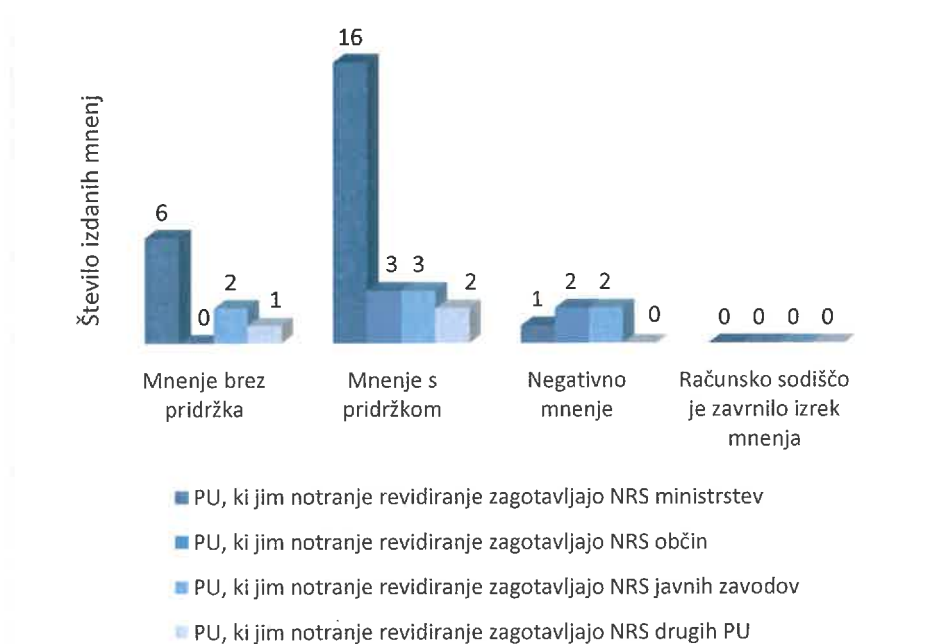
Nasprotno pa je delež negativnih mnenj RSRS visok in znaša kar 13 %, kar kaže na poslabšanje glede na leto poprej za štiri odstotne točke.⁴⁵ Negativna mnenja so bila podana pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje NRS ministrstev, NRS občin ter NRS javnih zavodov. Struktura mnenj RSRS v revizijah, opravljenih pri PU z več let delujočimi NRS je predstavljena v Sliki 6 in Sliki 7.

Slika 6: Struktura mnenj RSRS v revizijah, opravljenih pri PU z več let delujočimi NRS



Vir: Vprašalnik k letnem poročilu o delu NRS v letu 2024

Slika 7: Število mnenj RSRS v revizijah, opravljenih pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje več let delujočih NRS



Vir: Vprašalnik k letnem poročilu o delu NRS v letu 2024

⁴⁵ V letu 2023 je bilo negativno mnenje podano v 9 % revizij.

Dvom v objektivnost večletnih (visokih) ocen predstojnikov, da imajo v svojih okoljih poleg ustrezno vzpostavljenega sistema upravljanja s tveganji tudi ustrezno vzpostavljen sistem nadziranja, ki vključuje tudi notranje revidiranje,⁴⁶ potrjujejo tudi nepravilnosti oziroma nesmotrnosti, ki jih pri PU ugotavlja RSRS. V letu 2024 namreč še vedno ostaja visoko število mnenj RSRS s pridržkom oziroma negativnih mnenj.

3.2.6.5. Revizije opravljene s strani drugih domačih ali tujih nadzornih institucij

V primerih, ko so pri PU z več let delujočimi NRS izvajale revizijske oziroma inšpekcijske preglede druge domače oziroma tuje nadzorne institucije,⁴⁷ je v letu 2024 opaziti poslabšanje glede na preteklo leto. Vodje NRS so v vprašalnikih namreč poročale, da so bile kar v 17 % (letu 2023 je bil ta delež 11%, v letu 2022 pa 20 %) poročil, izdanih s strani drugih domačih oziroma tujih nadzornih institucij, ugotovljene pomembne nepravilnosti oziroma pomanjkljivosti v delovanju PU.

UNP poudarja, da imata prav ustrezen sistem upravljanja s tveganji ter sistem nadziranja, ki vključuje tudi notranje revidiranje, veliki vpliv na celoten sistem notranjega kontroliranja. Ključni razlogi za pojav nepravilnosti v delovanju notranjih kontrol na posamičnih področjih poslovanja pogosto izvirajo prav iz neustreznih, brez vodstvene podpore vpeljanih sistemov upravljanja s tveganji ter neustreznih sistemov nadziranja. Glede na navedeno bi bilo potrebno v prihodnosti tudi s strani notranjih revizorjev vložiti **več naporov v svetovanje za vzpostavitev ustreznih sistemov upravljanja tveganja in sistemov nadziranja**, predvsem (1) na področju samoocenitev ter (2) pri izmenjavi informacij o delovanju sistema notranjega kontroliranja med odgovornimi osebami, ki so zadolžene za nadzor nad izvajanjem tega sistema ter osebami, ki so odgovorne za izvedbo ukrepov za odpravo pomanjkljivosti omenjenega sistema.



Ugotovitve

V poglavju 3.2.6 prikazane analize glede zrelosti upravljanja PU kažejo, da je napredek na tem področju (pre)počasen, kar zavira tudi nadaljnji strokovni razvoj funkcije notranjega revidiranja v skladu z vse večjimi zahtevami sodobne ureditve NNJF. **Razvojne priložnosti gre iskati predvsem v smeri krepitev poslovske odgovornosti ter razvoja in primerne uporabe funkcij t.im. druge linije upravljanja** (npr. upravljanja tveganj, informacijske varnosti, skladnosti in kakovosti poslovanja v najširšem smislu, varnosti osebnih podatkov) v okoljih PU.

⁴⁶ Predstojniki so ta del NNJF že peto leto zapored ocenili s skupno povprečno oceno 4,4, kar pomeni, da sistem nadziranja, vključno z notranjim revidiranjem, ocenjujejo kot ustrezno vzpostavljen na pretežnem delu poslovanja PU.

⁴⁷ O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2024 izvedene revizije oziroma inšpekcije s strani drugih domačih oziroma tujih nadzornih institucij, je poročalo 18 (47 %) od 38 vodij NRS (v letu 2023 je bil ta delež 46 odstoten, v letu 2022 pa 43 odstoten).

S ciljem izboljšanja sistema obvladovanja tveganj pomembnih nepravilnosti oz. prevar in ustreznega ukrepanja v primeru pojava pomembne nepravilnosti oz. prevare bi bilo smiselno sisteme prepoznavanja in odkrivanja prevar ter goljufij v večji meri revidirati ter s podanimi priporočili prispevati k dvigu zrelostne stopnje.

Ker se obvladovanje tveganj z vzpostavljanjem in izvajanjem ustreznih in stroškovno učinkovitih notranjih kontrol izvaja na vseh poslovnih procesih PU, ki vodijo k doseganju ciljev s strani zaposlenih tako na izvajalskih kot tudi vodstvenih funkcijah, je ključno, da principe obvladovanja tveganj in notranjih kontrol poznajo prav vsi zaposleni. UNP zato predlaga razmislek o vključitvi omenjenih vsebin v obvezna usposabljanja javnih uslužbencev.

4. POVZETEK SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI NNJF

Na podlagi 22. člena Pravilnika o usmeritvah NNJF je v letnem poročilu o stanju NNJF podana analiza sistemskih neučinkovitosti, katerih odprava bo predmet nadaljnjih prizadevanj UNP pri izboljševanju in razvoju sistema NNJF.

4.1. Sistemske neučinkovitosti na področju zrelosti upravljanja PU in notranjekontrolnega sistema

Predstojniki PU in organi nadzora so odgovorni za vzpostavitev in delovanje ustreznega sistema finančnega poslovanja, notranjih kontrol ter notranjega revidiranja ter posledično tudi za objektivno poročanje o delujočem sistemu.

Zastarela zakonodaja, ki določa dokaj rigidno organiziranost in hierarhijo upravljanja PU tako na državnem kot lokalnem nivoju pretežno ne zadošča več potrebam sodobnega časa, ki od vodij na vseh hierarhičnih ravneh zahteva agilno prilagajanje hitrim spremembam v njihovem okolju z nenehnim izboljševanjem uspešnosti in učinkovitosti poslovnih procesov in uspešnim obvladovanjem tveganj za doseg poslovnih ciljev.

Obstoječa zakonodaja v povezavi z **nizko zrelostjo in uporabo sodobnih načel korporativnega upravljanja** v večini PU ne omogoča ustreznega razvoja ključnih funkcij upravljanja in notranjih kontrol ter njihove umestitve v organizacijsko strukturo in procese odločanja v skladu z mednarodno uveljavljenim Modelom treh linij na način, da bi bil zagotovljen njihov ustrezen hierarhični položaj in vpliv ter potrebna neodvisnost za uspešno in učinkovito delovanje. **Zelo močno pozicionirane prve linije** v PU (predstojniki, državni sekretarji in najvišje vodstvo) ob **odsotnosti obstoja ali pa neustreznih vlogi organov nadzora**, onemogočajo razvoj in krepitev funkcij druge linije. Posledično se funkcije kontrolinga v najširšem smislu, upravljanja tveganj, upravljanja skladnosti, obvladovanje prevar, informacijska varnost, ipd. ne razvijajo na dovolj strokoven in sistematičen način, kljub oceni NRS, da največja tveganja obstajajo ravno na področjih zagotavljanja skladnosti s predpisi, doseganju ciljev ter na področju obvladovanja tveganj informacijske varnosti. Prav tako se v skladu s potrebami sodobnega korporativnega upravljanja v preteklosti niso ustrezno razvijale in krepile vloge organov nadzora v razmerju do ključnih funkcij notranjih kontrol, kar potrjuje tudi dejstvo nizke stopnje sodelovanja notranje revizije z organi nadzora, kjer so slednji sploh vzpostavljeni.

Delež PU, ki ima vzpostavljen **celovit pristop k upravljanju tveganj** in z njimi tudi aktivno upravljajo, je po pridobljenih podatkih še vedno **prenizek**. Kljub temu, da je bila obveza celovitega upravljanja s tveganji formalno vzpostavljena že leta 2002, jo ustrezno uresničuje zgolj tretjina PU.

4.2. Sistemske neučinkovitosti na področju notranjega revidiranja

Podatki za leto 2024 potrjujejo nadaljevanje dolgoletnega **trenda kadrovske slabitve** (večanje števila enoosebnih NRS, povečanje neugodne starostne strukture, pomanjkanje znanj s področja sodobnih trendov upravljanja, kompleksnih zakonskih in tehnoloških novosti in z njimi povezanih tveganj) lastnih in skupnih NRS, zaradi česar obstoječi notranje revizijski viri ne zadostujejo za obvladovanje vedno bolj kompleksnih revizijskih okolij PU. Tako oslABLJENE NRS tudi ne morejo dosegati ustreznega hierarhičnega položaja v organizacijski strukturi PU in posledično zahtevane stopnje neodvisnosti, kar jim onemogoča ustvarjati pričakovane koristi za PU. **Oslabitve neodvisnosti** so še posebej prisotne v tistih kategorijah PU, kjer ni ločenega organa nadzora ali pa le - ta ne izvaja svoje vloge v smislu zagotavljanja pogojev za neodvisno, uspešno in učinkovito delovanje notranjerevizijske funkcije.

Skoraj dve tretjini lastnih in skupnih NRS namreč deluje v PU, kjer ni vzpostavljenega organa nadzora, kar pomeni, da se organizacijska in funkcijska neodvisnost v razmerju do notranje revizije ne uresničujeta v skladu z Usmeritvami DNR.

Tam, kjer so organi nadzora vzpostavljeni, le - ti v večji meri zaradi odsotnosti jasno opredeljenih zahtev in/ali nizke zrelosti v celoti ne uresničujejo svojih odgovornosti, to je vzpostavljanje in nadziranje neodvisne, objektivne in kompetentne funkcije notranje revizije ter delegiranje odgovornosti poslovodstvu (predstojniku) za vzpostavitev in učinkovito delovanje sistema upravljanja in notranjih kontrol. Posledice takšnega stanja se kažejo v zmanjšani ravni neodvisnosti notranje revizije ter **nezmožnosti usmerjanja notranjerevizijskih poslov na ključna tveganja**, ki v posameznih PU ogrožajo doseganje strateških in letnih ciljev. S tem predstojniki in organi nadzora ne pridobijo ustreznih zagotovil (ali priporočil za izboljšanje) glede ustreznosti obvladovanja tveganj za uspešno, učinkovito in gospodarno doseganje njihovih ključnih strateških ciljev. To predstavlja nevarnost, da **pomembni cilji na nivoju države ne bodo oziroma ne bodo pravočasno doseženi**. Notranji revizorji v svojih revizijskih okoljih pogosto še vedno niso prepoznani kot zaupanja vreden svetovalac najvišjemu vodstvu, ki s svojim znanjem na področju uspešnosti in učinkovitosti poslovnih procesov ter notranjih kontrol za obvladovanje tveganj sodeluje pri ključnih strateških projektih PU, kar kaže na potrebo po krepitvi strateške vloge notranje revizije v PU.

Več kot polovica NRS tako še vedno **ne zagotavlja ustrezne dodane vrednosti** na način, da revidirajo učinkovitost upravljanja tveganja za doseganje ciljev, temveč revidirajo pravilnost poslovanja za nazaj, kar odstopa od namena in poslanstva notranjega revidiranja. Priložnosti za izboljšavo obstajajo tudi pri **podajanju večjega deleža sistemskih priporočil**, katerih uresničitve naslavlja

odpravo izvornih razlogov za pojav pomanjkljivosti ali napak s ciljem preprečevanja njihovega ponavljanja v prihodnosti.

PU, ki si notranje revidiranje zagotavljajo z najemom zunanjega izvajalca pogosto niso deležni z Usmeritvami DNR skladne storitve notranjega revidiranja. Zaradi vnaprej opredeljenega predmeta revidiranja s strani PU, ki ne temelji na predhodno izdelani analizi tveganj, **se notranje revidiranje pogosto izvaja za nazaj in ne temelji na revidiranju ključnih tveganj za doseganje ciljev PU v prihodnosti.**

5. ZAKLJUČEK

Področje NNJF v RS se v javnem sektorju sooča s številnimi izzivi. Kljub vzpostavitvi sistema NNJF pred več kot dvema desetletjema, pričakovana zrelost sistema (le - ta obsega postopke upravljanja PU, notranje kontrolni sistem in notranje revidiranje), še ni dosežena.

Kadrovsko šibke, pogosto zgolj enoosebne NRS, ne zmorejo dodajati pričakovane dodane vrednosti in zagotovil o ustreznosti obvladovanja tveganj na ključnih strateških področjih poslovanja PU, zato je smiselno komplementarno krepiti tudi funkcije notranjih kontrol, ki spadajo v t.i. drugo linijo po IIA modelu treh linij.

Da bi notranje revidiranje postalo učinkovito orodje za dodajanje vrednosti PU, je potrebno zagotoviti višjo zrelost upravljanja z jasnimi pristojnostmi, odgovornostmi in linijami poročanja posameznih organov PU (predstojnik, organ nadzora) s ključnimi funkcijami notranjih kontrol (druge in tretje linije) kot tudi krepitev uspešnosti ter učinkovitosti delovanja omenjenih funkcij.

Upravljanje tveganj za doseganje ciljev mora postati del vsakdanjega poslovanja in obsegati vse poslovne procese PU, ki vodijo k doseganju ciljev tako na izvajalskem kot tudi upravljalnem nivoju. Zato je potrebno znanja s področja obvladovanja tveganj in pomenu uspešnih in stroškovno učinkovitih notranjih kontrol za njihovo obvladovanje širiti na vse zaposlene v PU ter spremljati, nadzirati in nenehno izboljševati njihovo delovanje.

S ciljem zagotavljanja večje kakovosti, uspešnosti, učinkovitosti in neodvisnosti notranjega revidiranja pri PU, je UNP tudi v Usmeritvah DNR, ki so se uveljavile z januarjem 2025, v celoti prevzel nove globalne standarde notranjega revidiranja.

Zahteve novih Globalnih standardov notranjega revidiranja namreč poudarjajo večjo in ključno vlogo organov nadzora v zvezi z delovanjem in spremljanjem kakovosti, uspešnosti in učinkovitosti notranjerevizijske funkcije, s čemer se zagotavlja potreben prispevek h krepitvi njunega medsebojnega sodelovanja ter posledično tudi drugih upravljavskih struktur in funkcij notranjih kontrol znotraj posamezne organizacije. Na nivoju ministrstev, kjer NRS delujejo brez ločenih organov nadzora, bi bilo potrebno po vzoru številnih članic EU vzpostaviti revizijski odbor, ki bi opravljal funkcijo organa nadzora NRS PU, obenem pa poskrbeti za ustrezno usposobljenost vseh organov nadzora pri PU (npr. sveti javnih zavodov) za uspešno opravljanje vloge, kot jo določajo nove Usmeritve DNR.

S ciljem povečanja lastne dodane vrednosti v vlogi centralnega harmonizacijskega organa za razvoj in koordinacijo sistema NNJF v RS, bo UNP tudi v bodoče spremljal razvoj in sistemske izzive posameznih elementov NNJF ter zakonodajalcu in morebitnim drugim deležnikom predlagal ukrepe za njihovo sistemsko izboljšanje ter si v sodelovanju z notranjimi revizorji

prizadeval za izboljšanje kakovosti izvajanja državnega notranjega revidiranja ter pogojev dela notranjih revizorjev javnega sektorja v vedno bolj kompleksnih in obsežnih revizijskih okoljih PU.

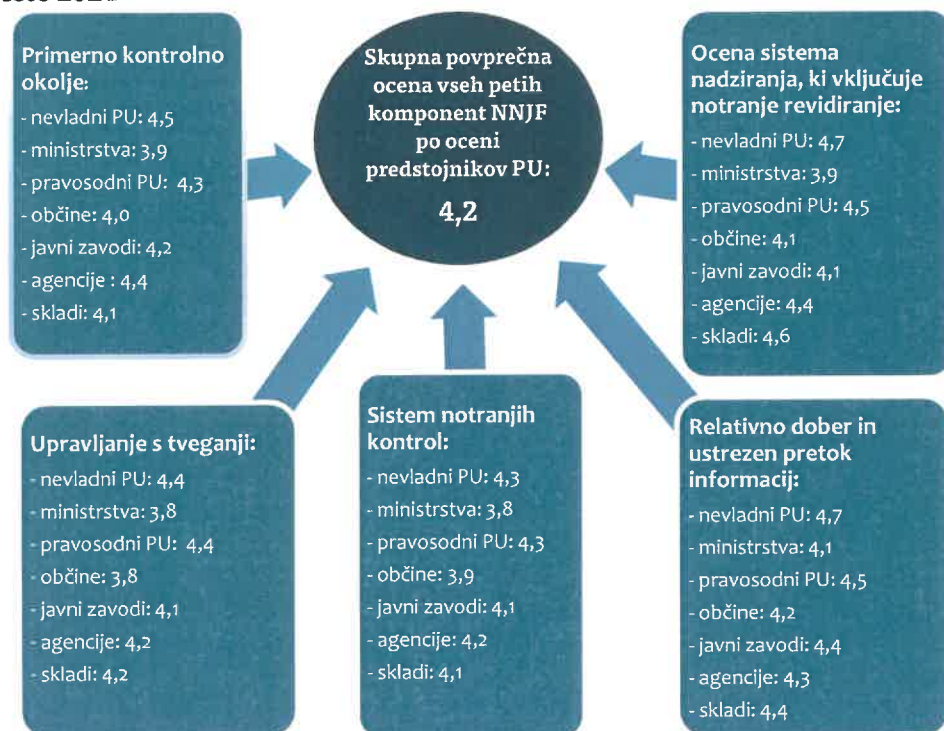
Kot doslej, bo UNP nadaljeval in si prizadeval za dodatno širitev obsega izobraževanj in usposabljanj na temo NNJF v sodelovanju s ključnimi deležniki na področju izobraževanja javnih uslužbencev in predstavnikov organov nadzora PU.

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

Izjave o oceni NNJF je UNP analiziral⁴⁸ 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 2024 ocenile sistem NNJF (to je vseh pet medsebojno odvisnih sestavin notranjega kontrolnega sistema) s **skupno povprečno oceno 4,2⁴⁹** (Slika 1 Priloge 1). Ta je enaka kot v letu 2023 ter nekoliko višja kot v obdobju od 2019 do 2022 (4,1 je bila v obdobju od 2019 do 2022), kar kaže na razmeroma stabilno stanje in na to 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 2024



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2024

⁴⁸UNP je rezultate Izjave analiziral posebej za nevladne PU, ministrstva brez organov v sestavi, pravosodne PU, občine brez krajevnih in četrtnih skupnosti, javne zavode, agencije ter sklade (sklade socialnega zavarovanja in javne sklade). Analiza ne vključuje podatkov Izjave za samoupravne narodnostne skupnosti.

⁴⁹Ocene 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).

Na podlagi analize splošnih povprečnih ocen sistema NNJF po posameznih sestavinah oz. elementih notranjega kontroliranja za obdobje 2019 do 2024 (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 2019 – 2024

Sestavine notranjega kontroliranja	Leto					
	2024	2023	2022	2021	2020	2019
Kontrolno okolje	4,2	4,2	4,2	4,2	4,2	4,2
Upravljanje s tveganji	4,1	4,1	4,0	4,0	4,0	4,0
Sistem notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti	4,1	4,1	4,0	4,0	4,0	4,0
Sistem informiranja in komuniciranja	4,3	4,4	4,4	4,4	4,4	4,4
Sistem nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje	4,1	4,1	4,1	4,1	4,1	4,0

Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leta 2019 do 2024

PRILOGA 2: ORGANIZIRANOST NOTRANJEGA REVIDIRANJA IN KADROVSKA ZASEDENOST

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 2024	27	11	38	42	80
pri NPU ^{1L} državnega proračuna	19	3	22		
pri NPU občinskega proračuna	0	8	8		
pri PPU ^{2L} državnega proračuna	7	0	7		
pri PPU občinskega proračuna	1	0	1		
Število vseh zaposlenih PDNR in DNR na dan 31. 12. 2024	49	25	74	66	140
Število vseh zaposlenih PDNR na dan 31. 12. 2024	15	7	22	27	49
Število vseh zaposlenih DNR na dan 31. 12. 2024	34	18	52	39	91
Število vsega zaposlenega osebja v NRS oz. vseh revizorjev pri ZI ^{3L}	50	26	76	66	142
Skupaj potrebe po zaposlenih revizorjih po mnenju vodij NRS	95	54	149		
Število vključenih PU v revizijsko okolje NRS	153	435	588	541	
Število opravljenih notranjih revizij	163	226	389	733	1.122
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na revizorja	3,3	9,0	5,2	11,1	8,0
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na zaposlenega	3,3	8,7	4,7		

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2024

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. 2024	Lastna NRS	Delež v %	Skupna NRS	Delež v %	Skupaj NRS	Delež v %
NRS z nič zaposlenimi DNR/PDNR	1	4%	0	0%	1	3%
NRS z zaposlenim enim DNR/PDNR	13	48%	5	46%	18	47%
NRS z zaposlenima dvema DNR/PDNR	8	30%	1	9%	9	24%
NRS z zaposlenimi tremi DNR/PDNR	2	7%	3	27%	5	13%
NRS z več kot tremi zaposlenimi DNR/PDNR	3	11%	2	18%	5	13%
Število NRS	27	100%	11	100%	38	100%
Število zaposlenih DNR/PDNR skupaj	49		25		74	100%

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2024

Tabela 3 PRILOGE 2: Število NRS in državnih notranjih revizorjev v obdobju od 2019 do 2024

	2024	2023	2022	2021	2020	2019
Število lastnih NRS	27	28	25	26	28	28
Število skupnih NRS	11	11	10	11	10	10
Število delujočih NRS	38	39	35	37	38	38
Število izpolnjenih vprašalnikov	38	39	35	35	36	37
Število zaposlenih DNR na dan 31. 12.	52	52	50	54	58	59
Število zaposlenih PDNR na dan 31. 12.	22	21	22	19	18	16
Število zaposlenih DNR in PDNR na dan 31. 12.	74	73	72	73	76	75
Število vseh zaposlenih v NRS PU na dan 31. 12.	76	76	77	82	81	86
Število revizorjev, potrebnih za obvladovanje revizijskega okolja	149	156	146	149	131	149

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2019 do 2024

PRILOGA 3: DODATNE INFORMACIJE O NOTRANJEM REVIDIRANJU PU

Vrsta nalog oz. vlog, ki so bile v letu 2024 dodeljene zunaj področja notranjega revidiranja, o katerih so za leto 2024 poročali vodje NRS

Dodeljene vloge oz. naloge izven področja notranjega revidiranja, o katerih so za leto 2024 poročale vodje NRS, so bile:

1. sodelovanje pri doakreditaciji skladnosti varnostne politike ARSKTRP s standardom ISO/IEC 27001,
2. priprava vodstvenega pregleda Sistema upravljanja informacijske varnosti,
3. izvajanje vloge namestnika vodje informacijske varnosti,
4. izvedba notranje presoje Notranjih pravil zajema in hrambe dokumentarnega in arhivskega digitalnega gradiva,
5. sodelovanje v raznih delovnih skupinah (npr. pri pripravi metodologije za posodobitev registra tveganj).

Področja izobraževanj zaposlenih v NRS v letu 2024:

Največji delež izobraževanj vodij NRS in zaposlenih notranjih revizorjev v letu 2024 so predstavljale:

1. udeležbe na letnih konferencah notranjih revizorjev in seminarjev s področja notranje revizije v organizaciji IIA – Slovenskega inštituta, UNP in Slovenskega inštituta za revizijo,
2. izobraževanja s področja novih globalnih standardov notranjega revidiranja,
3. izobraževanja s področja umetne inteligence in digitalnih tehnologij,
4. izobraževanja in usposabljanja s področja kibernetske in informacijske varnosti,
5. izobraževanja in usposabljanja s področja tajnih podatkov,
6. izobraževanja in usposabljanja s področja pravnih in upravnih postopkov (javna naročila, upravni postopek) ter plačnega sistema,
7. pridobivanje veščin na področju komunikacije ter osebne učinkovitosti (delavnice o komunikaciji, usklajevanje poklicnega in zasebnega življenja, stres in sproščanje).

Ocenjene potrebe po izobraževanju oz. pridobivanju znanj v NRS:

Po navedbah vodij NRS se ključne potrebe po izobraževanjih na področju notranjega revidiranja in poslovanja PU nanašajo predvsem na področje:

1. novih Usmeritev DNR ter globalnih standardov notranjega revidiranja (implementacija novih Usmeritev, priprava programov dela, pisanje revizijskih poročil, priprava strategije),
2. revizijskih tehnik in poročanja (pisanja revizijskih poročil – bistvenost, jedrnatost, vzorčenje, uporaba infografike v poročilih),

3. IT in digitalizacije revizije (uporaba umetne inteligence v revizijah, revidiranje umetne inteligence in velikih podatkov, najem zunanjih IT strokovnjakov in določanje okvirov sodelovanja, nadzor zunajih izvajalcev),
4. kibernetske varnosti in varstva osebnih podatkov,
5. metodologije ocenjevanja notranjih kontrol, finančno poslovanje in računovodenje PU,
6. upravljanja s spremembami,
7. specifičnih vsebin, kot so odkrivanje prevar, goljufij, okoljski vidiki revizije.

Ključni dosežki notranje revizije, kot jih navajajo vodje NRS

NRS kot ključne dosežke v letu 2024 izpostavljajo:

1. njihov prispevek k izboljšanju obvladovanja tveganj in delovanja notranjih kontrol ter skladnosti s predpisi na različnih področjih poslovanja,
2. krepitev zavesti o sistematičnem upravljanju tveganj,
3. izboljšanje uspešnosti in učinkovitosti notranjerevizijskih procesov ter sodelovanja z vodstvom in revidiranci.

Zunanji izvajalci kot ključne dosežke v letu 2024 navajajo svoj prispevek k vzpostavitvi in izboljšanju delovanja notranjih kontrol na revidiranih področjih, k prepoznavanju in izboljšanju upravljanja tveganj ter ozaveščanju o pomenu in vlogi notranje revizije pri upravljanju tveganj, k optimizaciji procesov za večjo učinkovitost ter ozaveščanje zaposlenih o notranjih kontrolah in upravljanju tveganj.

Ključne težave, s katerimi so se v letu 2024 soočali vodje NRS

Ključne težave, s katerimi so se v letu 2024 soočali vodje NRS, so bile, po njihovih navedbah:

- **v ministrstvih:** kadrovska podhranjenost in fluktuacija, reorganizacije in menjave predstojnikov, neustrezen položaj in vrednotenje državnih notranjih revizorjev, nezmožnost (ali pomanjkljivo izpeljane) primopredaje v enoosebnih NRS saj delovno mesto vodje NRS ni bilo zasedeno, pomanjkanje časa za vodstvene naloge, nepoznavanje načel upravljanja v PU, nezaupanje predstojnika, nepotrditve načrtov in s tem onemogočeno delovanje notranje revizije,
- **v občinah:** kadrovska podhranjenost, preobremenjenost, usklajevanje časa (svetovanje, izredne revizije), medletne spremembe načrtov,
- **v javnih zavodih** pa: nezadostni kadrovske viri in kompetence v SNR, pomanjkanje časa pri revidirancih za sodelovanje potrebno za uspešno izvajanje revizij, ustrezno oblikovanje priporočil na podlagi izvedene revizije.

Ključne težave, s katerimi so se v letu 2024 soočali zunanji izvajalci pri izvajanju notranjega revidiranja, so bile, po njihovih navedbah:

- proračunski uporabniki so premalo seznanjeni z Usmeritvami za državno notranje revidiranje, zlasti glede začetnih postopkov, neustrezno je vnaprejšnje definiranje področja ter obsega notranjega revidiranja,
- zaposleni na delovnih mestih pri PU brez ustreznih izkušenj,
- nadzorni organi ne prepoznajo in ne razumejo vloge in namena notranje revizije, napačno jo tolmačijo v smeri inšpekcijskih nadzorov,
- težave pri zagotavljanju primerne obsega notranjega revidiranja glede na ceno, saj je merilo za izbor vedno le najnižja cena,
- preobremenjenost in premalo kadra pri PU za ustrezno sodelovanje z notranjo revizijo.

Predlogi vodij NRS za izboljšanje učinkovitosti, uspešnosti in dodane vrednosti notranje revizije

Vodje NRS ocenjujejo, da bi k izboljšanju učinkovitosti, uspešnosti in dodani vrednosti njihovega dela največ prispevala (navedeno po pogostosti trditev):

1. zaposlitev dodatnih kadrov,
2. najem zunanjih strokovnjakov za področja, kjer notranji revizorji nimajo znanja, veščin in drugih sposobnosti, potrebnih za izvedbo celotnega ali dela posla,
3. izboljšano sodelovanje z zunanjimi nadzornimi inštitucijami,
4. izboljšanje sodelovanja s predstojnikom (npr. pogostejši sestanki, neposredno sodelovanje z njimi),
5. reorganizacija notranjerevizijske funkcije pri PU (npr. njeno centraliziranje, delno centraliziranje),
6. uvajanje agilnega koncepta notranjega revidiranja,
7. najem zunanjih izvajalcev kot dopolnitve kadrovskih kapacitet NRS,
8. izboljšano sodelovanje z organom nadzora,
9. drugo (še boljša usposobljenost notranjih revizorjev, obstoj metodoloških gradiv specifičnih v državnih organih v povezavi z vprašanji glede revidiranja funkcij upravljanja, večja vloga NR, ustrezno vrednotenje delovnega mesta, vzpostavljeni in delujoči sistema upravljanja s tveganji, vzpostavitev zakonskih podlag (ZJF in ZLS) za sodelovanje z organi nadzora glede na zahteve Usmeritev za državno notranje revidiranje, več sodelovanja z UNP).

Soočanje NRS z nepredvidljivimi okoliščinami v letu 2024

37 % NRS (v primerjavi z 32 % v letu 2023) se je v letu 2024 soočalo z nepredvidljivimi okoliščinami, ki so zahtevale hiter in agilen odziv ter so se večinoma nanašale na:

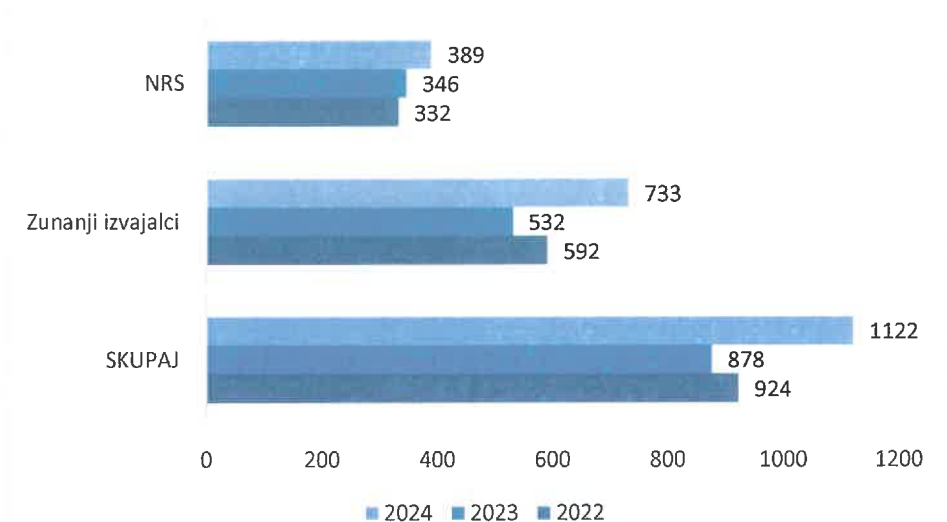
1. menjave vodstev PU,

2. odhodi, odsotnosti in pomanjkanje kadrov v NRS,
3. reorganizacije PU,
4. svetovanja usmerjena v hitre odzive na področju priprave sprememb predpisov,
5. izvajanje izrednih notranjerevizijskih pregledov, povezanih z odmevnimi medijskimi zgodbami oziroma spremenjenimi zahtevami novih vodstev, nenehne zahteve po odgovorih na novinarska vprašanja.

Zunanji izvajalci notranjega revidiranja se v letu 2024 niso soočali z nepredvidljivimi okoliščinami, ki bi zahtevale njihov hiter in agilen odziv.

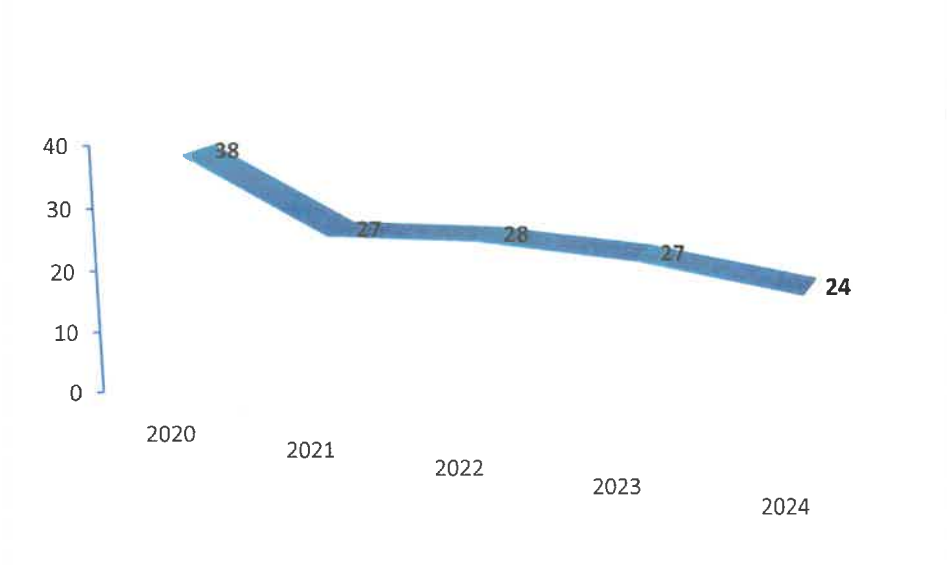
PRILOGA 4: STRUKTURA OPRAVLJENEGA DELA NOTRANJE REVIZIJE PU

Graf 1 PRILOGE 4: Število izvedenih notranjerevizijskih pregledov v obdobju 2022 – 2024



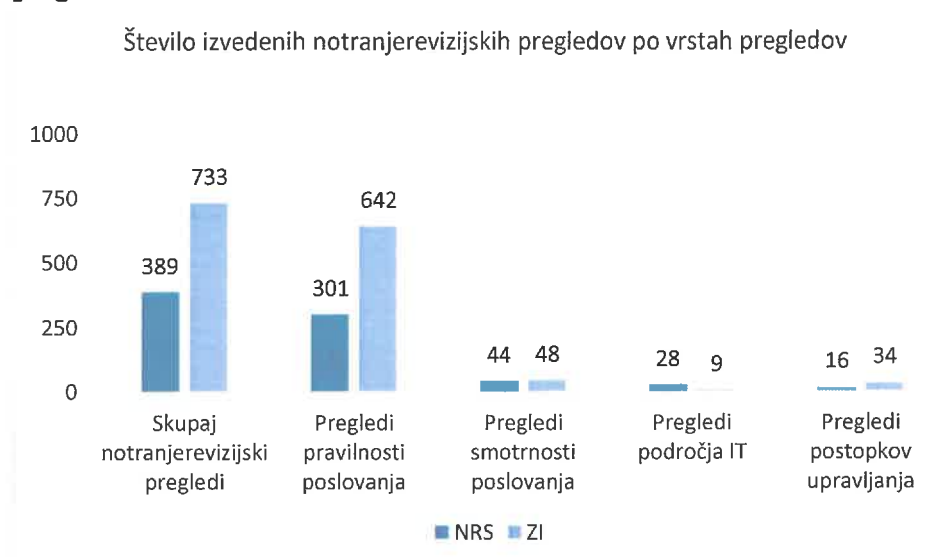
Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v obdobju od 2022 do 2024

Graf 2 PRILOGE 4: Povprečno porabljen čas (v revizor dnevih) za izvedbo posameznega notranjerevizijskega pregleda v NRS v obdobju 2020 – 2024



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2020 do 2024

Graf 3 PRILOGE 4: Struktura notranjerevizijskih pregledov po vrstah pregledov v letu 2024



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2024