



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

URAD REPUBLIKE SLOVENIJE
ZA NADZOR PRORAČUNA

POROČILO

O STANJU NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC V REPUBLIKI SLOVENIJI ZA LETO 2016

Številka zadeve: 0601 - 11/2017- 21
Ljubljana, junij 2017

KAZALO

KLJUČNE IZBOLJŠAVE SISTEMA NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC V LETU 2016.....	6
1. UVOD	7
2. RAZVOJ NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC.....	9
2.1. VZPOSTAVITEV ENOTNE INFORMACIJSKE PODPORE NOTRANJEMU REVIDIRANJU PRORAČUNSKIH UPORABNIKOV – PROJEKT E – NOTRANJA REVIZIJA	9
2.2. UVELJAVLJANJE IZJAVE PREDSTOJNIKA O ZANESLJIVOSTI.....	10
2.3. PRIPRAVA NOVEGA ZJF	10
2.4. IZOBRAŽEVANJE IN USPOSABLJANJE UDELEŽENCEV ZA PRIDOBITEV NAZIVOV DNR IN PDNR	11
2.5. IZOBRAŽEVANJE NOTRANJIH REVIZORJEV PU.....	12
3. SPREMLJANJE DELOVANJA NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC	13
3.1 SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI VREDNOTENJA IN ANALIZIRANJA IZJAVE O OCENI NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC ZA LETO 2016	13
3.1.1 Analiza Izjav v letu 2016.....	15
3.1.2 Zagotavljanje notranjega revidiranja	21
3.2 SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI LETNIH POROČIL NRS IN ZUNANJIH IZVAJALCEV.....	25
3.2.1 Organiziranost notranjega revidiranja ter kadrovska zasedenost NRS	26
3.2.2 Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela	28
3.2.3 Zagotavljanje funkcionalne neodvisnosti, sodelovanje z vodstvom in z organom nadzora	36
3.2.4 Zagotavljanje kakovosti dela NRS	39
3.2.5 Obstoj internih pravnih podlag, ki urejajo dejavnost notranjega revidiranja	40
3.2.6 Letno poročanje NRS in zunanjih izvajalcev.....	42
3.2.7 Ovire pri delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2016	42
3.2.8 Sodelovanje NRS z zunanjimi izvajalci	46
3.2.9 Zunanje izvajanje notranjega revidiranja s strani notranjih revizorjev, zaposlenih v PU.....	47
3.3. POROČANJE NA PODLAGI 18. IN 20. ČLENA PRAVILNIKA O USMERITVAH ZA USKLAJENO DELOVANJE SISTEMA NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC TER ZAZNAVA KORUPTIVNIH DEJANJ V REVIZIJSKEM OKOLJU NOTRANJE REVIZIJE.....	47
3.4. POMANJKLJIVOSTI, NEPRAVILNOSTI IN NAPAKE NA PODLAGI REVIZIJSKIH UGOTOVITEV TER DODANA VREDNOST NOTRANJEGA REVIDIRANJA	48
3.4.1 Pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake na podlagi revizijskih ugotovitev NRS in zunanjih izvajalcev	48
3.4.2 Dodana vrednost notranjega revidiranja po oceni NRS in zunanjih izvajalcev	49
4. PREVERJANJE DELOVANJA NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC PRI PRORAČUNSKIH UPORABNIKIH	49
5. DRUGE AKTIVNOSTI UNP NA PODROČJU NNJF V LETU 2016.....	51
5.1 SVETOVALNA DEJAVNOST	51
5.2 POROČANJE OLAF–U IN KOORDINACIJA Z NADZORNIMI ORGANI	51
6. ANALIZA SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI IN UKREPI ZA NJIHOVO IZBOLJŠANJE	52
7. PREJEMNIKI POROČILA.....	55
PRILOGE.....	56

Seznam uporabljenih kratic

AFCOS	Anti-fraud Coordination Service – služba za koordinacijo boja proti goljufijam; nacionalna kontaktna služba za sodelovanje z Evropskim uradom za boj proti goljufijam (OLAF)
AJPES	Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve
AMA sporočilo	Mutual Assistance Message – sporočilo o medsebojni pomoči; namenjeno izmenjavi podatkov in informacij o odkritih kršitvah in nepravilnostih v članicah EU
CEF	Regionalna ustanova Center za razvoj financ
CIPFA	The Chartered Institute of Public Finance & Accountancy -- Pooblaščen inštitut za javne finance in računovodstvo
CUJF	Center za usposabljanje s področja javnih financ
DNR	Državni notranji revizor
e – projekti MF	Projekti Ministrstva za finance, za katere se predvideva sofinanciranje iz evropskih sredstev
IIA	Mednarodni Inštitut notranjih revizorjev
IMS	Irregularities Management System -- Sistem za sporočanje nepravilnosti; poseben in zavarovan sistem poročanja o odkritih nepravilnostih, delujoč preko interneta
Izjava	Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ
Izjava o zanesljivosti	Izjava predstojnika oz. poslovnega organa proračunskega uporabnika o zanesljivosti sistema notranjega nadzora
MF	Ministrstvo za finance
NNJF	Notranji nadzor javnih financ
NPU	Neposredni proračunski uporabnik
NR	Notranji revizor
NRS	Notranjerevizijska služba
OLAF	fr. Office pour la Lutte Anti - Fraude – Urad za boj proti goljufijam
PDNR	Preizkušeni državni notranji revizor
PPU	Posredni proračunski uporabnik
Pravilnik o usmeritvah	Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02)
Pregled skladnosti	Pregled skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije pri proračunskem uporabniku z Usmeritvami za državno notranje revidiranje
PU	Proračunski uporabnik
RS	Republika Slovenija
RSRS	Računsko sodišče Republike Slovenije
Strategija	Strategija razvoja notranjega nadzora javnih financ za obdobje 2011-2015
UNP	Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna
Usmeritve	Usmeritve za državne 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
ZJF	Zakon o javnih financah
Zunanji izvajalci	Zunanji izvajalci storitev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov

Seznam slik

Slika 1: Povprečno porabljeno število revizor dni za svetovanje pri pripravi Izjave po skupinah PU	15
Slika 2: Splošna povprečna ocena NNJF po oceni predstojnikov PU	16
Slika 3: Povprečna ocena primernosti kontrolnega okolja po oceni PU	17
Slika 4: Povprečna ocena upravljanja s tveganji po oceni PU	18
Slika 5: Povprečna ocena ustreznosti sistema notranjih kontrol po oceni PU	18
Slika 6: Povprečna ocena ustreznosti sistema informiranja in komuniciranja po oceni PU	20
Slika 7: Povprečna ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje po oceni PU	20
Slika 8: Povprečna ocena po vseh petih komponentah NNJF in po skupinah PU	21
Slika 9: Pokritost PU z notranjim revidiranjem v odstotkih po skupinah PU	22
Slika 10: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v občinah	22
Slika 11: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v javnih zavodih	23
Slika 12: Pokritost z notranjim revidiranjem v odstotkih v javnih zavodih po podskupinah	24
Slika 13: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v agencijah za leto 2016	24
Slika 14: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v skladih za leto 2016	25
Slika 15: Poraba časa po strukturi opravljenega dela v lastnih NRS (zbirni podatki) za leto 2016	30
Slika 16: Poraba časa po strukturi opravljenega dela v skupnih NRS (zbirni podatki) za leto 2016	30
Slika 17: Struktura opravljenih notranjih revizij po vrstah v lastnih NRS v letu 2016	32
Slika 18: Struktura opravljenih notranjih revizij po vrstah v skupnih NRS v letu 2016	32
Slika 19: Število opravljenih notranjih revizij po letih v lastnih NRS	33
Slika 20: Število opravljenih notranjih revizij po letih v skupnih NRS	33
Slika 21: Zagotavljanje funkcionalne neodvisnosti notranje revizije	38
Slika 22: Ocenjevanje kakovosti dela NRS v letu 2016	40
Slika 23: Število let od zadnje posodobitve pravilnika, ki ureja dejavnost notranjega revidiranja	41
Slika 24: Ovire pri delu revizorjev lastnih in skupnih NRS ter zunanjih izvajalcev	45

Seznam tabel

Tabela 1: Pregled oddanih izjav po letih in skupinah PU	14
Tabela 2: Primerjava ocene upravljanja s tveganji in sistema notranjih kontrol	19
Tabela 3: Struktura NRS glede na število zaposlenih DNR/PDNR	27
Tabela 4: Osnovni podatki po oblikah zagotavljanja notranjega revidiranja	27
Tabela 5: Pregled porabe časa NRS za opravljanje notranjerevizijskih aktivnosti v letu 2016	29
Tabela 6: Število opravljenih revizij po vrstah revizij in letih v lastnih NRS v letu 2016	35
Tabela 7: Delež posameznih vrst izvedenih notranjih revizij v letu 2016 s strani zunanjih izvajalcev in NRS	36
Tabela 8: Najem zunanjih strokovnjakov ter sodelovanje z zunanjimi izvajalci	46

Seznam prilog

PRILOGA 1: Strukturni deleži ocen za posamezno komponento Izjave NNJF po skupinah PU za leto 2016 (grafični prikaz)	
PRILOGA 2: Strukturni deleži ocen za posamezno komponento Izjave po skupinah PU od leta 2014 do 2016	
PRILOGA 3: Primerjava porabe časa in števila opravljenih revizij po številu zaposlenih na dan 31.12.2016 v številčno različno zasedenih NRS	
PRILOGA 4: Pregled opravljenih revizij po vrstah revizij v lastnih in skupnih NRS v obdobju od 2013 do 2016 z vključenim indeksnim prikazom	
PRILOGA 5: Pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake na podlagi revizijskih ugotovitev lastnih in skupnih NRS	
PRILOGA 6: Pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake na podlagi revizijskih ugotovitev zunanjih izvajalcev	
PRILOGA 7: Prikaz rezultatov podrobnejše obdelave nekaterih podatkov iz vprašalnikov o delu NRS za leto 2016	

Ključne izboljšave sistema notranjega nadzora javnih financ v letu 2016

Urad RS za nadzor proračuna (v nadaljevanju: UNP) kot ključne aktivnosti v letu 2016, ki predstavljajo podlago nadaljnjemu razvoju in izboljšavam na področju sistema notranjega nadzora javnih financ (v nadaljevanju: NNJF), poudarja:

- nadaljevanje aktivnosti pri projektu e–Notranja revizija, katerega strateški cilj je v decentraliziranem sistemu vzpostaviti enotno programsko podporo notranjemu revidiranju proračunskih uporabnikov (v nadaljevanju: PU) in zagotoviti enotno delujoč sistem NNJF; soglasje k navedenemu projektu je v novembru 2016 podal tudi Strateški svet Sveta za razvoj informatike v javni upravi,
- nadaljevanje prenove vsebin programa izobraževanja za pridobitev naziva državni notranji revizor (v nadaljevanju: DNR) in preizkušeni državni notranji revizor (v nadaljevanju: PDNR),
- sodelovanje z Ministrstvom za finance (v nadaljevanju: MF) in z zainteresirano strokovno javnostjo pri pripravi predloga novega Zakona o javnih financah (v nadaljevanju: ZJF) za področje NNJF,
- ugotovljeno nadaljevanje trenda povečevanja pokritosti zagotavljanja notranjega revidiranja pri PU.

1. Uvod

Urad RS za nadzor proračuna je v skladu s 101. členom ZJF¹ in 4. ter 22. členom Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/2002, v nadaljevanju: Pravilnik o usmeritvah) pristojen za razvoj, spremljanje in usklajevanje ter preverjanje delovanja NNJF. Z rednimi letnimi poročili seznanja ministra za finance, Vlado RS in Računsko sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju: RSRS) o obvladovanju tveganj, delovanju notranjih kontrol ter o razvoju notranjega revidiranja pri PU.

Poročilo o stanju notranjega nadzora javnih financ v letu 2016 temelji na zbirni informaciji Izjave predstojnikov PU o oceni NNJF (v nadaljevanju: Izjava), na podatkih notranjerevizijskih služb (v nadaljevanju: NRS) in zunanjih izvajalcev storitev notranjega revidiranja PU (v nadaljevanju: zunanji izvajalci) ter na opravljenem delu UNP kot organa za razvoj, usmerjanje in preverjanje delovanja NNJF.

Razvojno funkcijo delovanja NNJF je v letu 2016 UNP uresničeval na naslednje načine:

- z nadaljevanjem aktivnosti, vezanih na tiste razvojne cilje Strategije razvoja notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji za obdobje 2011 do 2015 (v nadaljevanju: Strategija), katerih uresničitve se je prestavila v obdobje po izteku Strategije; ta cilja se nanašata na: (1) vzpostavitev IT podpore notranjemu revidiranju (projekt e-Notranja revizija) ter (2) uvajanje izjave predstojnikov oz. poslovnih organov o zanesljivosti delovanja notranjih kontrol.
- skozi sodelovanje z Ministrstvom za finance (v nadaljevanju: MF) pri aktivnostih na področju prenove ZJF – poglavja, ki ureja NNJF, revidiranje evropskih skladov in proračunsko inšpiciranje,
- z izobraževanjem in usposabljanjem udeležencev za pridobitev z ZJF zahtevanih nazivov za izvajanje notranjega revidiranja PU in
- z izvajanjem drugih oblik izobraževanja (npr. izvedba letne konference, organizacija delavnic) notranjih revizorjev PU.

Osnovni namen vzpostavitve in delovanja notranjih kontrol pri PU je obvladovanje tveganj, ki bi lahko preprečila doseganje strateških in poslovnih ciljev PU. UNP na utečen način spremlja in proučuje delovanje NNJF z uveljavljeno metodologijo za pripravo Izjave kot obveznega sestavnega dela njihovih poslovnih poročil. Z njo predstojniki PU podajo poročila o ocenjeni ustreznosti vzpostavljenih sistemov notranjega nadzora ter tako prispevajo k večji preglednosti in ozaveščenosti zaposlenih pri obvladovanju tveganj v svojih okoljih.

Dodatni vzvod spremljanja in proučevanja delovanja NNJF uresničuje UNP z analizo vsebin letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev ter na podlagi anketnega vprašalnika k letnemu poročilu o delu lastnih in skupnih NRS (v nadaljevanju: vprašalnik o delu NRS) ter anketnega vprašalnika k letnemu poročilu o delu zunanjih izvajalcev (v nadaljevanju: vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev).

UNP opozarja, da v poročilu prikazani izsledki analiz temeljijo na pridobljenih podatkih iz Izjav o oceni NNJF v PU, predloženih Agenciji za javnopravne evidence in storitve (AJPEŠ), letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev, vprašalnika o delu NRS ter vprašalnika o delu zunanjih izvajalcev, predloženih UNP. Za pripravo, kakovost in verodostojnost predloženih podatkov, predstavljenih v tem poročilu, so odgovorni: vodstvo PU (izjava NNJF), vodja notranje revizije (vprašalnik o delu NRS) in zunanji izvajalec notranjega revidiranja (vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev).

¹ Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 11/11 - UPB, 14/13 - popr., 101/13, 55/15 - ZFisP, 96/15 - ZIPRS1617 in 80/16 - ZIPRS1718).

Pristojnost preverjanja delovanja NNJF pri PU izvaja UNP neposredno z izvajanjem pregledov skladnosti organiziranosti in delovanja NRS z Usmeritvami. V okviru svojih omejenih kadrovskih kapacitet tudi zagotavlja notranje revidiranje PU po 6. odstavku 101. člena ZJF.²

Poleg pristojnosti razvoja, spremljanja in proučevanja ter preverjanja delovanja NNJF izvaja UNP tudi dodatne naloge, s katerimi vpliva na povečanje učinkovitosti izvajanja NNJF: poroča Uradu za boj proti goljufijam (OLAF; fr. Office pour la Lutte Anti – Fraude) o nepravilnostih pri porabi sredstev evropskih skladov in sodeluje z drugimi nadzornimi institucijami v Republiki Sloveniji (v nadaljevanju : RS).

Vsebina letnega poročila o stanju NNJF je predstavljena s treh vidikov:

- (1) z razvojnega,
- (2) z vidika spremljanja in usmerjanja delovanja ter
- (3) z vidika preverjanja delovanja NNJF v okviru izvajanja revizij skladnosti organiziranosti in delovanja NRS z Usmeritvami ter zagotavljanja notranjega revidiranja PU po 6. odstavku 101. člena ZJF.

² UNP »izvaja notranje revidiranje pri neposrednih in posrednih uporabnikih državnega oz. občinskega proračuna, ki niso dolžni ustanoviti lastne notranje revizijske službe in niso najeli zunanjega izvajalca«.

2. Razvoj notranjega nadzora javnih financ

Razvojne aktivnosti UNP so bile v letu 2016 usmerjene na področja (1) vzpostavljanja enotne informacijske podpore notranjemu revidiranju PU, (2) uveljavljanja Izjave predstojnika oz. poslovnodnega organa PU o zanesljivosti sistema notranjega nadzora (v nadaljevanju: Izjava o zanesljivosti), (3) priprave novega ZJF v poglavju, ki ureja NNJF, revidiranje evropskih skladov in proračunsko inšpiciranje, (4) izobraževanja in usposabljanja udeležencev za pridobitev z ZJF zahtevanih nazivov za izvajanje notranjega revidiranja PU ter (5) izobraževanja notranjih revizorjev javnega sektorja. Pri uresničevanju razvojne funkcije je UNP sodeloval tako s strokovnjaki s področja notranjega revidiranja in poslovanja PU, kot tudi s pristojnimi institucijami (MF, IIA – Slovenskim inštitutom, Regionalno ustanovo – Centrom za razvoj financ (v nadaljevanju: CEF) ter Ministrstvom za javno upravo (v nadaljevanju: MJU)).

2.1. Vzpostavitev enotne informacijske podpore notranjemu revidiranju proračunskih uporabnikov – projekt e – Notranja revizija

V zvezi s projektom e-Notranja revizija, katerega strateški cilj je vzpostaviti enotno programsko podporo notranjemu revidiranju PU, njegova idejna zasnova pa je bila opredeljena v Strategiji, je UNP v letu 2016 izvajal številne aktivnosti.

Le-te so bile usmerjene v:

- (1) zagotovitev in formaliziranje potrebnega sodelovanja UNP kot nosilca projekta z MF (s Službo za informacijske tehnologije in storitve) in MJU,
- (2) pripravo obsežne investicijske dokumentacije – dokumenta identifikacije investicijskega projekta ter ostale potrebne dokumentacije za obravnavo projekta na Strateškem svetu Sveta za razvoj informatike ter
- (3) sodelovanje pri pripravi podatkovno – logičnega modela in ostalih tehničnih specifikacij aplikacije.

UNP je zagotavljal redno sodelovanje s predstavniki MF (koordinatorko za izvedbo projektov MF, sofinanciranih iz evropskih sredstev in s predstavniki Službe za informacijske tehnologije in storitve) ter s predstavniki MJU (uslužbenci Direktorata za informatiko ter Sektorja za izvajanje kohezijske politike). Dne 18. 11. 2016 je projekt e-Notranja revizija predstavil Strateškemu svetu Sveta za razvoj informatike v javni upravi, ki je s sklepom št. (010-56/2016/147 z dne 23. 11. 2016) izdal soglasje k izvedbi projekta. Zaradi spreminjanja vloge MJU v tistih e-projektih upravičencev, ki so predmet umestitve v državni računalniški oblak, je bilo tekom leta potrebno formalno spreminjati odgovornosti in naloge MJU, MF in UNP v okviru tega projekta, glede na tiste, ki so bile opredeljene s prvotno sklenjenimi dogovori.

Pozna uveljavitev Postopkovnika potrjevanja projektov, ki vsebujejo IT vsebino, v okviru programskega obdobja 2014-2020, v delu, ki se nanaša na vključitev v oblaki sistem ter njegove naknadne spremembe, ki so bile sprejete šele v novembru 2016, so zahtevale tudi spremembo terminskega načrta projekta.

Iz tega razloga se je zaključek priprave celotne investicijske dokumentacije (torej dokumenta identifikacije investicijskega projekta ter investicijskega programa) ter vloge za neposredno potrditev operacije s strani organa upravljanja, kot tudi pričetek postopkov javnega naročanja, povezanih s projektom, zamaknil v leto 2017. Zato se nadaljnje pomembne in za uspešno uresničitev projekta ključne aktivnosti nadaljujejo v letu 2017.

2.2. Uveljavljanje izjave predstojnika o zanesljivosti

Izjava o zanesljivosti je bila prav tako idejno zasnovana v Strategiji, in sicer s ciljem, da predstojniki PU s podpisom te izjave zagotavljajo, da so bila sredstva, ki so jim bila dodeljena za doseganje ciljev, porabljena za predvidene namene in da so poslovali zakonito, smotrno ter preprečevali goljufije in korupcijo. V letu 2016 so bile aktivnosti UNP na področju uveljavljanja izjave predstojnika o zanesljivosti osredotočene predvsem na pripravo podatkovnega okvira za zagotovitev učinkovite podlage računalniški podpori za obdelavo in pridobivanje podatkov iz izjave. Nadaljnje aktivnosti za uveljavitev Izjave o zanesljivosti UNP izvaja v letu 2017.

2.3. Priprava novega ZJF

UNP je v letu 2016 sodeloval z MF kot nosilcem priprave novega ZJF in se je v postavljenih rokih odzival na obsežne pripombe različnih skupin zainteresirane strokovne javnosti na predlagano besedilo zakona v poglavju, ki se nanaša na notranji nadzor javnih financ, revidiranje evropskih skladov ter proračunsko inšpiciranje.

UNP je v letu 2016 pripravil tudi okvirno besedilo podzakonskega akta, ki ureja način vodenja registra zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja. Iz razloga upočasnitve aktivnosti v zvezi s prenovo zakona in predvsem zaradi negotovosti dokončne potrditve predlagane systemske ureditve področja notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov, UNP ni mogel pripraviti predlogov besedil vseh treh podzakonskih predpisov zakona, vezanih na področje NNJF.

Iz istega razloga UNP tudi ni pristopil k posodobitvi Usmeritev za državno notranje revidiranje (v nadaljevanju: Usmeritve), kljub temu, da so se v drugi polovici leta 2015 uveljavile nekatere (sicer manj obsežne) spremembe Mednarodnega okvira strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, izdanega s strani mednarodnega Inštituta notranjih revizorjev (v nadaljevanju: IIA). Upošteva dejstvo, da je bila sredi leta 2016 s strani IIA napovedana obsežnejša prenova Standardov strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, ki naj bi se uveljavila s 01. 01. 2017, je bila v UNP sprejeta odločitev, da se k prenovi Usmeritev pristopi v začetku leta 2017, ne glede na terminski načrt prenove ZJF. Navedeni standardi so namreč kot obvezujoč sestavni del Mednarodnega okvira strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju v celoti prevzeti v Usmeritve.

UNP je v začetku leta 2017 v sodelovanju z delovno skupino notranjih revizorjev PU za posodabljanje in pripravo strokovnih podlag za državno notranje revidiranje izvedel vsebinsko prenovu Usmeritev. Za uveljavitev le – teh so v letu 2017 načrtovane in v izvajanju naslednje aktivnosti (javna obravnava predloga dokumenta s strani zainteresirane strokovne javnosti,³ pridobitev predhodnega mnenja RS RS, pridobitev predhodnega soglasja IIA za prevzem obvezujočih elementov Mednarodnega okvira strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju v Usmeritve, izdaja Usmeritev s strani ministrice za finance).

³ Javna obravnava posodobljenih Usmeritev je bila zaključena z dnem 12. 05. 2017.

2.4. Izobraževanje in usposabljanje udeležencev za pridobitev nazivov DNR in PDNR

MF v skladu s Pravilnikom o pogojih za pridobitev naziva državni notranji revizor in preizkušeni državni notranji revizor (Uradni list RS, št. 50/15 in 79/15) zagotavlja izvajanje izobraževanja za pridobitev navedenih revizorskih nazivov. UNP kot nosilec programa izobraževanja v sodelovanju s CEF⁴ (organizacijo, ki ji je bila poverjena izvedba programa izobraževanja), programskim svetom, izpitno komisijo ter mentorji skrbi za kakovostno izvajanje programa izobraževanja.

V skladu s Pravilnikom o pogojih za pridobitev naziva državni notranji revizor in preizkušeni državni notranji revizor ter v skladu z Zakonom o splošnem upravnem postopku UNP obravnava vloge za izdajo potrdila za revizorski naziv ter vodi imenik DNR in PDNR.

Kljub temu, da se izobraževanje za pridobitev nazivov DNR in PDNR skladno z odločitvijo programskega sveta programa izobraževanja za pridobitev navedenih nazivov z dne 04.10.2016 zaradi nezadostnega števila prijavljenih kandidatov v šolskem letu 2016/2017 ni izvedlo, je UNP redno izvajal aktivnosti s področja izobraževanja notranjih revizorjev javnega sektorja. UNP je v zvezi z izobraževanjem za pridobitev revizorskih nazivov v letu 2016 izvajal vse naloge, za katere je zadolžen pri delu v organih, ki skrbijo za izvajanje programa izobraževanja (izpitna komisija in programski svet) ter s tem omogočal kandidatom, ki so še v procesu izobraževanja, da le – tega zaključijo.

UNP je skupaj z izvajalcem izobraževanja CEF ter v sodelovanju s pogodbenim partnerjem »The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy« (CIPFA) pristopil k prenovi izobraževalnega programa na obeh stopnjah izobraževanja. Slovenskim mentorjem je bila v dogovoru s CIPFA v celoti zaupana prenova predmetov s področja notranjega revidiranja ter upravljanja tveganj. V letu 2016 je bila zaključena celostna prenova predmeta »Notranje revidiranje I«, pričela pa se je tudi celovita prenova predmetov »Upravljanje tveganj in notranje kontrole« ter »Notranje revidiranje II«. Zaključek prenove obeh navedenih predmetov je predviden v letu 2017.

UNP je v letu 2016 obravnaval 9 vlog za pridobitev naziva DNR in PDNR ter izdal 8 potrdil za pridobitev naziva DNR, v enem primeru pa je za pridobitev naziva DNR izdal negativno odločbo. Konec leta 2016 je bilo v Imenik državnih notranjih revizorjev vpisanih 479 oseb z nazivom DNR ter 82 oseb z nazivom PDNR.⁵

UNP se je v letu 2016 udeleževal aktivnosti, vezanih na projekt »Vzpostavitev poslovnega portala EKT – enotne kontaktne točke za podporo postopkom pridobivanja dovoljenj za opravljanje reguliranih dejavnosti v RS,« ki ga vodi MJU. Prav tako je sodeloval v medresorski delovni skupini za implementacijo Direktive 2005/36/ES o priznavanju poklicnih kvalifikacij.

⁴ CUJF v letu 2017.

⁵ UNP vodi tudi register zunanjih izvajalcev storitev notranjega revidiranja PU, v katerega je bilo na dan 31. 12. 2016 vpisanih 92 zunanjih izvajalcev. V letu 2016 je bilo vanj vpisanih šest novih poslovnih subjektov, trije pa so bili iz njega izbrisani (zaradi izbrisa iz sodnega registra ali zaradi dejstva, da ne opravljajo več storitev notranjega revidiranja PU).

2.5. Izobraževanje notranjih revizorjev PU

Dne 11. 11. 2016 je UNP organiziral konferenco notranjih revizorjev proračunskih uporabnikov, ki se jo je udeležilo 70 udeležencev, med katerimi so bili notranji revizorji PU, predsednica sekcije preizkušenih notranjih revizorjev pri Slovenskem inštitutu za revizijo, predsednica IIA – Slovenskega inštituta ter predstavnica CEF. Na podlagi zaznane problematike oz. informacij, ki so jih v letnih poročilih in v vprašalnikih k letnim poročilom o delu za leto 2015 v zvezi z zagotavljanjem funkcionalne neodvisnosti, sodelovanjem z vodstvom in z organom nadzora, posredovale NRS, je bila vsebina konference namenjena osvetlitvi problematike, povezane z neodvisnostjo notranje revizije ter njenemu sodelovanju z organom nadzora.

Na konferenci je bil udeležencem s strani predsednice IIA – Slovenskega inštituta predstavljen vpliv članstva notranjega revizorja v različnih delovnih skupinah in komisijah znotraj PU na neodvisnost njegovega delovanja, s strani vodje notranje revizije gospodarske družbe pa primer dobre prakse sodelovanja notranje revizije z organom nadzora ter dodana vrednost takšnega sodelovanja v smislu krepitve in zaščite vrednosti organizacije.

Na podlagi analize vprašalnika k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2015 ter posebnega anketnega vprašalnika so bile udeležencem s strani predstavnic UNP strnjeno predstavljene ugotovitve notranjih revizorjev glede neodvisnosti njihovega delovanja in sodelovanja z organom nadzora.

V drugem delu konference so bili predstavljeni različni strokovni pogledi, izzivi in izkušnje predstavnikov organa nadzora ter notranje revizije na njuno medsebojno sodelovanje, predvsem v smislu zagotavljanja dodane vrednosti notranje revizije v okviru PU. UNP je z izvedbo konference prispeval k širitvi znanja in izmenjave dobre prakse ter h krepitvi kvalitete državnega notranjega revidiranja.

3. Spremljanje delovanja notranjega nadzora javnih financ

UNP svojo zakonsko obveznost in poslanstvo o spremljanju delovanja NNJF uresničuje: (1) z vsakoletnim vrednotenjem in analiziranjem Izjave, ki so jo kot sestavni del poslovnih poročil, poročil o doseženih ciljih in rezultatih, dolžni pripraviti predstojniki PU in (2) s spremljanjem in vrednotenjem letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev ter z analiziranjem oddanih anketnih vprašalnikov k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev.

Oba vzvoda omogočata UNP, da postavlja svoje cilje in usmerja delovanje na področju NNJF z namenom doseganja izboljševanja stanja.

3.1 Spremljanje NNJF na podlagi vrednotenja in analiziranja Izjave o oceni notranjega nadzora javnih financ za leto 2016

Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih PU mora v skladu z navodilom⁶ in mednarodno prakso⁷ vsebovati tudi Izjavo, ki jo podpiše predstojnik oz. poslovodni organ PU. Z Izjavo predstojnik PU poda poročilo o ustreznosti vzpostavljenega sistema notranjega nadzora v okolju, za katerega je odgovoren, navede najpomembnejše ugotovljene pomanjkljivosti in ukrepe za izboljšave. Za leto 2016 so PU skupaj z zaključnim računom oddali 2.658 Izjav. Pregled oddanih Izjav po skupinah PU v primerjavi s preteklimi leti, podajamo v **Tabeli 1**.

⁶ Navodilu 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 dopolnitvijo 102/10 je bila dodana nova točka o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja. <https://www.uradni-list.si/glasilo-uradni-list-rs/vsebina/2010-01-5234/navodilo-o-spremembah-in-dopolnitvah-navodila-o-pripravi-zakljucnega-racuna-drzavnega-in-obcinskega-proracuna-ter-metodologije-za-pripravo-porocila-o-dosezenih-ciljih-in-rezultatih-neposrednih-in-posrednih-uporabnikov-proracuna>

⁷ Usmeritve za standarde notranjih kontrol v javnem sektorju, INTOSAI - Združenje vrhovnih revizijskih institucij, 2004.

Tabela 1: Pregled oddanih izjav po letih in skupinah PU

Tip in skupina PU	Naziv tipa, skupine in podskupine PU	2016	2015	2014
A	NEPOSREDNI UPORABNIKI PRORAČUNOV			
I	Neposredni PU državnega proračuna	113	112	109
	1.1. Nevladni PU	13	13	13
	1.2. Vladni PU	61	60	57
	1.2.1. Vladne službe	12	12	12
	1.2.2 Ministrstva in organi v sestavi*	48*	47*	44*
	1.2.3. Upravne enote	1	1	1
	1.3. Pravosodni PU	39	39	39
II	Neposredni PU občinskega proračuna	1.031	1.031	1.032
	2.1 Občine	212	212	211
	2.2 Krajevne skupnosti in druge lokalne skupnosti	819	819	821
B	POSREDNI UPORABNIKI PRORAČUNOV			
III/1	Javni zavodi ali drugi izvajalci javnih služb	1.469	1.474	1.473
	3.1 s področja izobraževanja, športa	908	913	914
	3.2 s področja zdravstva	114	114	114
	3.3 s področja socialnega varstva	151	151	151
	3.4 s področje kulture	180	185	186
	3.5 s področja raziskovanja	27	26	26
	3.6 s področja kmetijstva in gozdarstva	12	12	12
	3.7 s področja okolja in prostora	11	11	11
	3.9 s področja gospodarske dejavnosti	20	19	18
	3.10 s področja malega gospodarstva in turizma	31	28	27
	3.11 s področja javnega reda in varnosti	14	14	13
	3.12 s področij finančno – računovodskih in svetovalnih storitev	1	1	1
III/2	Agencije	17	17	16
	3.15 Agencije	17	17	16
IV/1	Skladi socialnega zavarovanja	4	4	4
	4.1 Skladi socialnega zavarovanja	4	4	4
IV/2	Javni skladi	13	14	15
	4.2 na ravni države	7	8	8
	4.3 na ravni občine	6	6	7
VI	Samoupravne narodnostne skupnosti	11	11	10
	6.1 Samoupravne narodnostne skupnosti	11	11	10
	SKUPAJ ODDANIH IZJAV	2.658	2.663	2.659

*v letu 2016 so Izjavo oddala vsa ministrstva (14 ministrstev);

*v letu 2015 so Izjavo oddala vsa ministrstva (14 ministrstev);

*v letu 2014 so Izjavo oddala vsa ministrstva (12 ministrstev);

Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

V nadaljevanju tega poročila je predstavljena analiza podatkov Izjave za **ministrstva** brez organov v sestavi, za **občine** brez krajevnih in četrtnih skupnosti, **javne zavode**, **agencije** ter **sklade** (sklade socialnega zavarovanja in javne sklade). Spodnja analiza ne vključuje analize podatkov Izjave za samoupravne narodnostne skupnosti.

3.1.1 Analiza Izjav v letu 2016

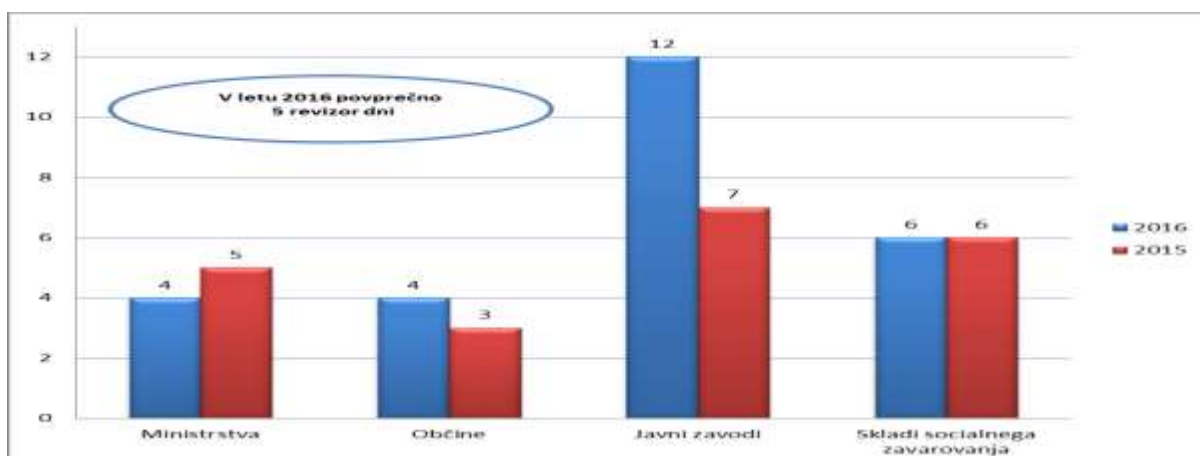
Oddane Izjave smo analizirali glede na (a) potrebni čas lastnih in skupnih NRS za pripravo Izjave ter (b) oceno posameznih sestavin notranje – kontrolnega sistema (te sestavine so: (1) notranje (kontrolno) okolje, (2) upravljanje s tveganji, (3) kontrolne dejavnosti, (4) informiranje in komuniciranje ter (5) nadziranje, in sicer ločeno za ministrstva, občine, javne zavode, agencije ter sklade⁸. Izsledke analize predstavljamo v nadaljevanju, pri čemer ponovno opozarjamo, da je za pripravo Izjave v skladu s predpisano metodologijo⁹ ter za verodostojnost in kakovost podatkov v njej v celoti odgovorno poslovodstvo PU.

V **Prilogah 1** in **2** je podan pregled ocen predstojnikov PU, po PU za vsako posamezno komponento Izjave za leto 2016 in za triletno obdobje od 2014 do 2016. Strukturni deleži ocen so prikazani za posamezno komponento Izjave za leto 2016 po skupinah PU (ministrstva, občine, javni zavodi, agencije in skladi) v grafičnem prikazu (**Priloga 1**), za triletno obdobje pa v tabeli **Priloge 2**.

3.1.1.1. Potrebni čas lastnih in skupnih NRS pri pripravi Izjave

Na porabo časa za pripravo Izjave vplivajo predvsem zrelost PU na področju upravljanja tveganj, izkušnje glede uporabe tehnik in metodologij obvladovanja tveganj ter tudi organizacija priprave Izjave. Lastne in skupne NRS so v letu 2016 za svetovanje in koordinacijo aktivnosti pri pripravi izjave porabile v povprečju 5 revizor dni. Najvišjo povprečno porabo časa pri pripravi Izjave beležijo NRS javnih zavodov, in sicer 12 revizor/dni (kar predstavlja kar 71 odstoten porast v primerjavi s preteklim letom), sledijo jim skladi (socialnega zavarovanja) s 6 revizor dnevi ter občine in ministrstva s 4 revizor dnevi. Gibanje porabe časa lastnih in skupnih NRS pri pripravi Izjave po letih in po skupinah proračunskih uporabnikov prikazujemo v **Sliki 1**.

Slika 1: Povprečno porabljeno število revizor dni za svetovanje pri pripravi Izjave po skupinah PU



Vir: Vprašalnik o delu NRS za leto 2016

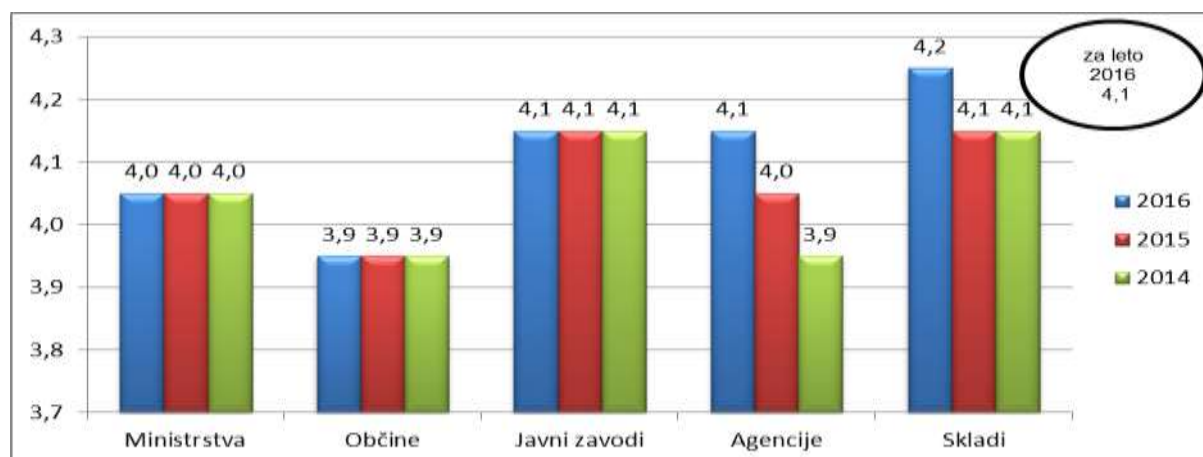
⁸ Kot razvidno iz Tabele 1 iz evidence AJPEŠ izhaja, da se tako ZZS, kot ZPIZ uvrščata med sklade socialnega zavarovanja.

⁹ Objavljena metodologija za pripravo Izjave o oceni notranjega nadzora javnih financ k Navodilu o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna, 10. člen točka 8 in 16. člen točka 8 (Uradni list RS, št. 12/01, 10/06, 8/07, 102/10) je dosegljiva na naslednji povezavi: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=NAV0507>

3.1.1.2. Analiza Izjav za leto 2016 po sestavinah notranje kontrolnega sistema

Vse skupine oseb javnega prava so za leto 2016 ocenile NNJF (to je vseh pet medsebojno odvisnih komponent notranjega nadzora: kontrolno okolje, upravljanje s tveganji, kontrolne aktivnosti, informiranje in komuniciranje ter nadzor) s skupno povprečno oceno 4,1.¹⁰ Ta je malenkostno višja kot v letu 2015 in 2014 (4,0 je bila v letu 2015 ter v letu 2014), kar kaže na razmeroma stabilno stanje in na to, da so predstojniki PU ocenili sistem NNJF kot ustrezno vzpostavljen na pretežnem delu poslovanja, kar je razvidno tudi iz **Slike 2**.

Slika 2: Splošna povprečna ocena NNJF po oceni predstojnikov PU



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

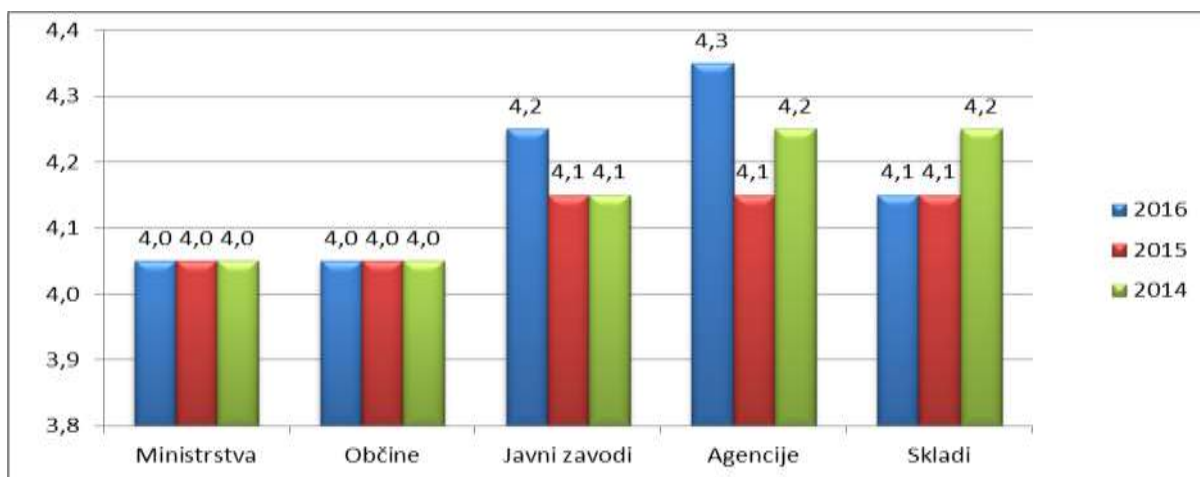
(1) Ocena kontrolnega okolja

Kontrolno okolje je celota odnosa, zavesti in ciljnega delovanja predvsem predstojnika oz. poslovnega organa PU do vzpostavljanja in delovanja notranjih kontrol ter do moralno – etičnih vrednot, kar naj bi se posledično odražalo tudi v ravnanju vseh zaposlenih. Vsak zaposleni, predvsem vodstvo, mora biti seznanjen z notranjimi kontrolami in razumeti njihov pomen. Kontrolno okolje je učinkovito, če zaposleni poznajo svoje odgovornosti in pooblastila, spoštujejo kodeks etike in izvajajo naloge skladno z zahtevami delovnega mesta.

Analiza Izjav za leto 2016 kaže napredek na področju ocene izboljšanja primernosti kontrolnega okolja pri javnih zavodih in agencijah, saj so ti PU omenjeno komponento v letu 2016 ocenili z nekoliko višjo povprečno oceno (4,2 javni zavodi in 4,3 agencije) kot v preteklih letih. Pri ministrstvih in občinah povprečna ocena kontrolnega okolja (4,1) ostaja enaka kot v preteklih letih. Pri skladih je povprečna ocena v zadnjem dvoletnem obdobju (4,1) celo nižja kot v letu 2014 (4,2). Rezultati analize kažejo, da so pri vseh skupinah PU, še posebej pa pri javnih zavodih in agencijah, ustvarjeni primerni predpogoji za vzpostavitev ustreznega in uspešnega sistema notranjih kontrol. Povprečna ocena kontrolnega okolja po skupinah PU (za ministrstva, občine, javne zavode, agencije in sklade) in po letih je razvidna iz **Slike 3**.

¹⁰ Ocene PU po posameznih komponentah Izjave so **ovrednotene s petstopenjsko lestvico aktivnosti**: **5** - na celotnem obsegu poslovanja (a), **4** - na pretežnem delu poslovanja (b), **3** - na posameznih področjih poslovanja (c), **2** - še ni vzpostavljeno, šele prve aktivnosti (d) in **1** - še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu bodo pričeli z ustreznimi aktivnostmi (e).

Slika 3: Povprečna ocena primernosti kontrolnega okolja po oceni PU



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

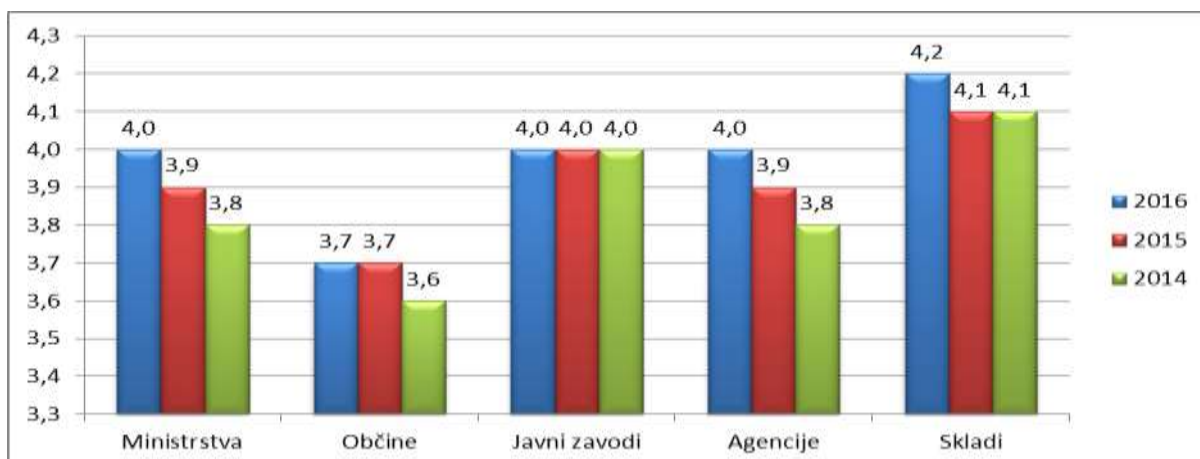
(2) Ocena upravljanja s tveganji

Upravljanje s tveganji je sistematičen proces, ki obsega opredeljevanje ciljev poslovanja PU, določitev možnih tveganj, ki lahko vplivajo na doseganje ciljev, njihovo ocenitev glede na verjetnost nastanka in možne posledice, zagotovitev ustreznih ukrepov za obvladovanje tveganj na sprejemljivi ravni, pri čemer je potrebno upoštevati razmerje med stroški in koristmi. Opisan sistematični proces se beleži kot register tveganj, ki je lahko oblikovan kot preglednica z navedenimi sprejetimi cilji, evidentiranimi tveganji, verjetnostmi njihovega nastanka, možnimi posledicami, ukrepi za njihovo obvladovanje in navedenimi odgovornimi osebami.

Poudarjamo, da je predstojnik PU odgovoren za vzpostavitev registra tveganj PU kot tudi, da se v PU vzpostavijo aktivnosti, ki zagotavljajo njegovo redno posodabljanje.

Na podlagi ocenitve Izjav je bil v letu 2016 dosežen napredek na področju določanja merljivih ciljev in realnosti doseganja ciljev, vključno z analizo tveganj, ki bi lahko vplivala na doseganje ciljev pri ministrstvih, agencijah in skladih. Pri javnih zavodih in občinah na tem področju v letu 2016 ni bilo ugotovljenega napredka, saj povprečna ocena predstojnikov PU ostaja enaka kot v preteklih letih. Kljub temu povprečna ocena upravljanja s tveganji po oceni PU v javnih zavodih v letu 2016 ni nižja kot v ministrstvih ter agencijah ter je še vedno višja, kot v občinah. Analiza gibanja ocene upravljanja s tveganji, predstavljena v **Sliki 4**, lahko kaže na postopoma vse večje zavedanje predstojnikov o pomembnosti pravočasnega prepoznavanja in obravnavanja tveganj, povezanih s spremembami v PU in v zunanjem okolju, ki lahko vplivajo na doseganje zastavljenih ciljev PU.

Slika 4: Povprečna ocena upravljanja s tveganji po oceni PU



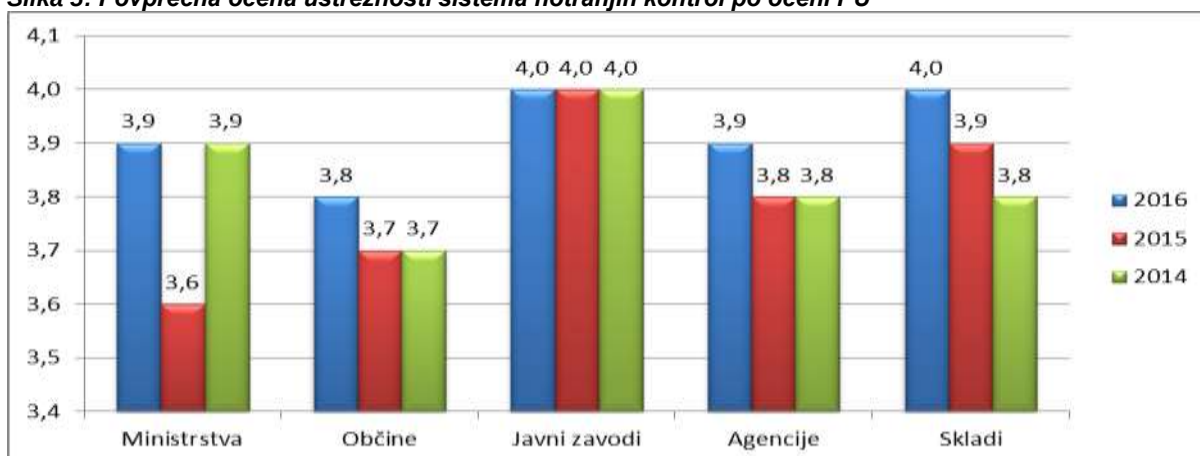
Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

(3) Ocena sistema notranjih kontrol

Za obvladovanje tveganj PU sprejme ukrepe v obliki strategij, usmeritev, opredelitve postopkov in procesov. Podlaga izvajanju notranjih kontrol so pisni postopki, kontrolniki, podroben opis del in nalog, zasedenost delovnih mest z ustrezno usposobljenimi osebami, stalnost delovanja, dvojno podpisovanje, razmejitev pristojnosti, opredelitev posebno tveganjih delovnih mest, kroženje zaposlenih, fizično varovanje, pisno delegiranje, evidentiranje odstopanja od predpisanih postopkov in podobno.

Povprečna ocena ustreznosti sistema notranjih kontrol je pri javnih zavodih v letu 2016 enaka kot v predhodnih letih (4,0), medtem ko se te ocene pri ostalih skupinah PU v analiziranem obdobju spreminjajo ter (v pretežni meri) kažejo na trend njenega naraščanja oz. rahlega nihanja (pri ministrstvih). To nakazuje, da vodstva navedenih PU vlagajo vse več naporov v vzpostavitev ustreznih kontrolnih dejavnosti (usmeritev in postopkov), s katerimi nameravajo obvladovati tveganja oz. jih zmanjševati na sprejemljivo raven. Najbolj izrazito povečanje ocene sistema notranjih kontrol glede na preteklo leto je zaznati pri ministrstvih. Ocene predstojnikov PU glede sistema notranjih kontrol so prikazane v **Sliki 5**.

Slika 5: Povprečna ocena ustreznosti sistema notranjih kontrol po oceni PU



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Podrobnejši pregled ocen sistema notranjih kontrol pri ministrstvih nakazuje na morebitno prisotnost obdobjnih nihanj konstruktivne kritičnosti ocenjevanja sistema notranjih kontrol pri nekaterih od njih. Le-ta je lahko odraz sprememb odgovornih oseb za (samo)ocenjevanje posameznih komponent notranjekontrolnega sistema, lahko pa tudi vpliva drugih dejavnikov (npr. sprememb v poslovnih procesih, za katere še niso pripravljeni: (1) podrobni opisi delovnih postopkov in (2) operativna pisna navodila za delo s podrobnejšimi opisi notranjih kontrol). Ker so vzpostavljene notranje kontrole posledica oz. eden od načinov obvladovanja tveganj, prikazujemo v **Tabeli 2** tudi primerjavo ocen teh dveh komponent po skupinah PU za triletno obdobje.

Tabela 2: Primerjava ocene upravljanja s tveganji in sistema notranjih kontrol

Skupina PU	Leto / ocena komponente	2016	2015	2014
Ministrstva	Upravljanje s tveganji (2.1 in 2.2)*	4,0	3,9	3,8
	Sistem notranjih kontrol	3,9	3,6	3,9
Občine	Upravljanje s tveganji (2.1 in 2.2)*	3,7	3,7	3,6
	Sistem notranjih kontrol	3,8	3,7	3,7
Javni zavodi	Upravljanje s tveganji (2.1 in 2.2)*	4,0	4,0	4,0
	Sistem notranjih kontrol	4,0	4,0	4,0
Agencije	Upravljanje s tveganji (2.1 in 2.2)*	4,0	3,9	3,8
	Sistem notranjih kontrol	3,9	3,8	3,8
Skladi	Upravljanje s tveganji (2.1 in 2.2)*	4,2	4,1	4,1
	Sistem notranjih kontrol	4,0	3,9	3,8

* Točki Izjave:

2.1 Cilji so realni in merljivi, določeni so indikatorji za merjenje doseganja ciljev

2.2 Tveganja, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi.

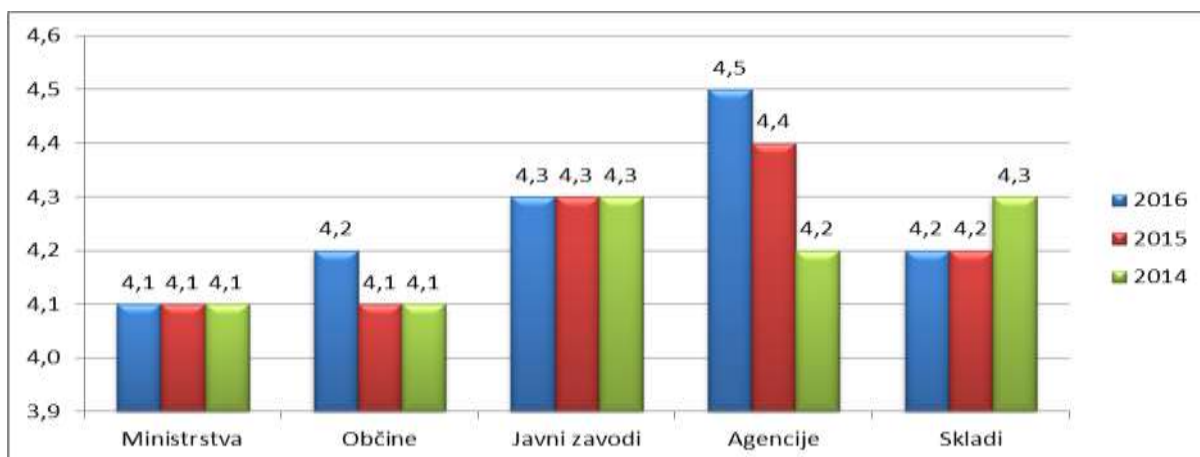
Vir: Podatki iz evidence AJ PES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

(4) Ocena sistema informiranja in komuniciranja

PU mora imeti vzpostavljene postopke in zagotovljene možnosti za prenos informacij v obliki rednih in nujnih sestankov, poročil delovnih skupin, zbiranja in usmerjanja informacij, vključno z informacijami o nepravilnostih s strani zaposlenih, zagotovljeno mora biti ustrezno komuniciranje zaposlenih z vodstvom. Zaposleni morajo razpolagati z ustreznimi informacijami za nemoteno izvajanje svojih nalog.

Najbolje ocenjena komponenta NNJF je primernost sistema informiranja in komuniciranja, kar nakazuje, da predstojniki PU v večji meri ocenjujejo, da vzpostavljeni informacijski sistemi v njihovih okoljih omogočajo ustrezen pretok informacij med vodstvom in zaposlenimi ter služijo kot ustrezna in zadostna podlaga za odločanje. Najbolje in z višjo oceno kot v predhodnih letih so to komponento za leto 2016 ocenile agencije s povprečno oceno 4,5. Napredek na področju sistema informiranja in komuniciranja je bil dosežen tudi pri občinah (ocena 4,2 oz. v predhodnih letih 4,1). Ministrstva, javni zavodi in skladi so navedeno komponento NNJF v letu 2016 ocenili enako kot v preteklem obdobju, in sicer z oceno 4,1 (ministrstva), z oceno 4,3 (javni zavodi) ter z oceno 4,2 (skladi), kar je celo malenkostno nižje kot v letu 2014. Posamezne ocene po skupinah PU in letih prikazuje **Slika 6**.

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



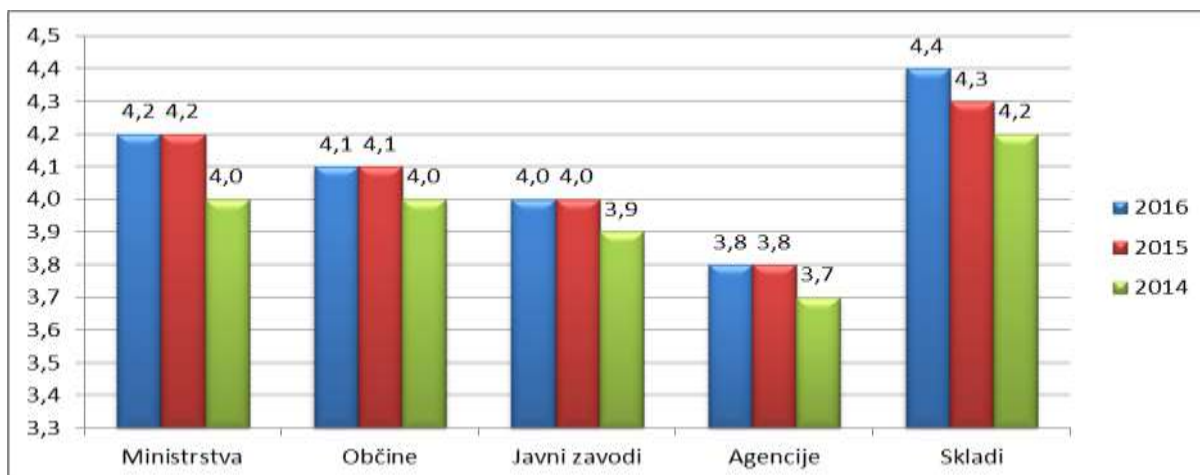
Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

(5) Ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje

PU morajo stalno ocenjevati ustreznost in učinkovitost sistema notranjih kontrol. Temeljna vloga notranjega revidiranja je podajanje nepristranskih in neodvisnih zagotovil in izvajanje svetovalnih storitev z namenom dodajanja vrednosti in izboljševanja delovanja PU. V tem okviru je temeljna naloga notranjega revidiranja predvsem izvajanje sistematičnega in metodičnega ocenjevanja in izboljšanja upravljanja tveganj, kontrolnih postopkov in upravljanja PU. Posebno pozornost je potrebno nameniti kakovosti opravljenega dela s pomočjo samoocenitev, poročilom o nepravilnostih s strani zaposlenih, zunanjih organov in institucij ter drugim oblikam izmenjave informacij.

Analiza Izjav kaže, da je bil v letu 2016 dosežen napredek na področju sistema nadziranja pri skladih, ki so navedeno komponento med skupinami oseb javnega prava najbolje ocenili, in sicer s povprečno oceno 4,4. To nakazuje, da omenjeni PU v primerjavi z drugimi skupinami PU bolje ocenjujejo ustreznost vzpostavljenega sistema rednega nadziranja procesa upravljanja tveganj oz. notranjega kontroliranja ter njegovo prilagajanje spremembam v PU in v njegovem zunanjem okolju, kot tudi funkcijo notranjega revidiranja. Pri ostalih skupinah PU pa ostaja ocena v letu 2016 enaka kot v letu 2015 in je nekoliko višja kot v letu 2014. Posamezne ocene po skupinah PU in letih prikazuje **Slika 7**.

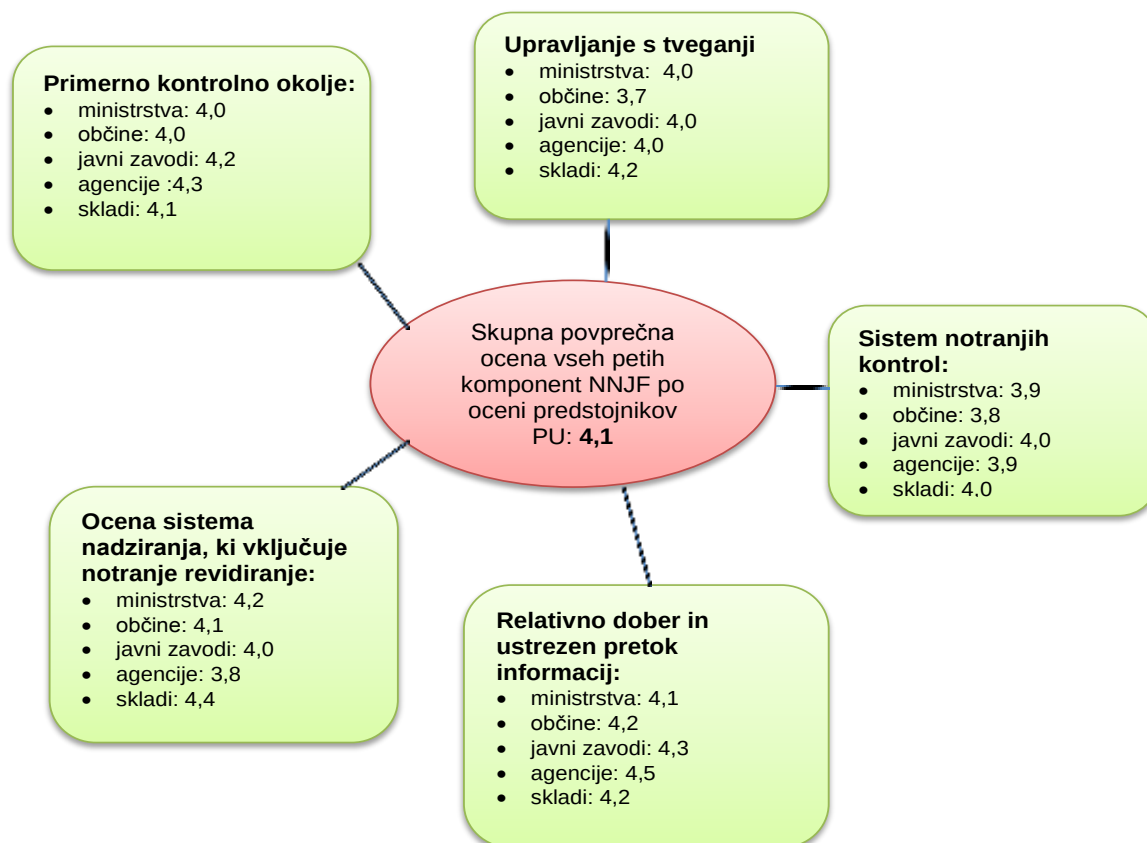
Slika 7: Povprečna ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje po oceni PU



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Celovita analiza Izjav za leto 2016 po povprečnih ocenah vseh petih komponent NNJF je prikazana v **Sliki 8**.

Slika 8: Povprečna ocena po vseh petih komponentah NNJF in po skupinah PU



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2016

3.1.2 Zagotavljanje notranjega revidiranja

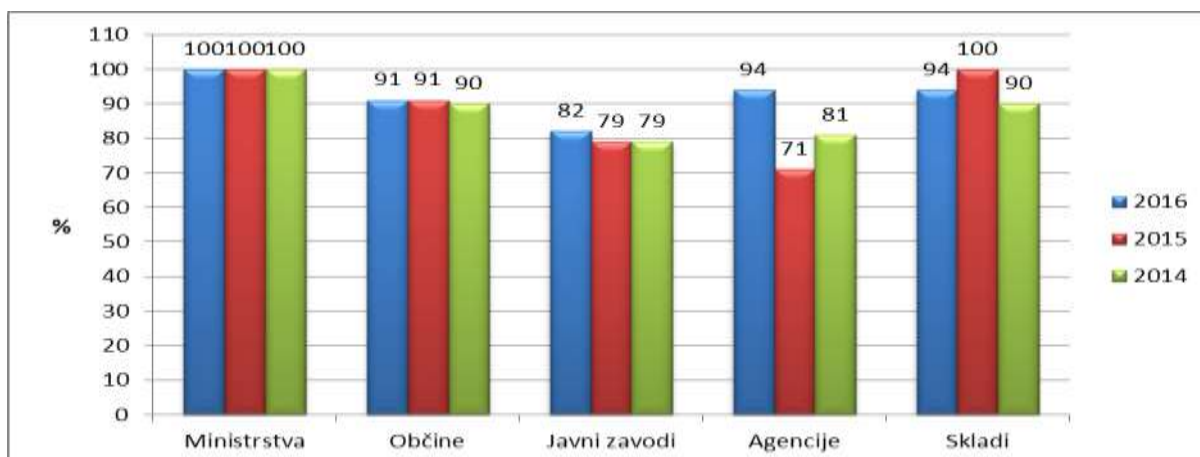
PU si v skladu z obstoječim zakonodajnim okvirom zagotavljajo notranje revidiranje na enega od naslednji načinov:

- 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,

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

Slika 9 prikazuje pokritost PU z notranjim revidiranjem po skupinah PU za minulo triletno obdobje.

Slika 9: Pokritost PU z notranjim revidiranjem v odstotkih po skupinah PU



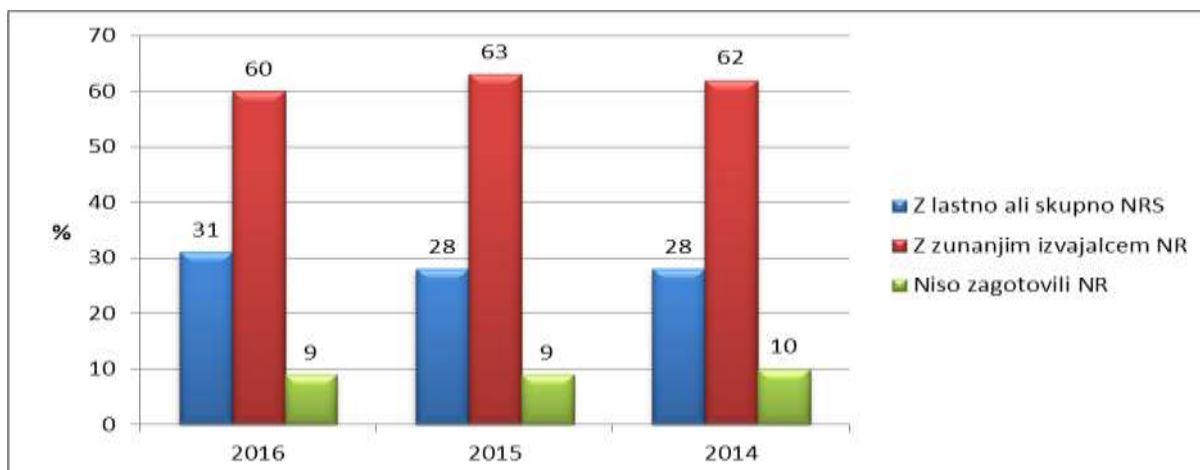
Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Na podlagi 100. člena ZJF v povezavi z njegovim 19. členom organizirajo ministrstva bodisi lastne, bodisi skupne NRS. V letu 2016 je 12 ministrstev zagotavljalo notranje revidiranje z lastno NRS ter 2 ministrstvi s skupno NRS.¹¹

Trend zagotavljanja notranjega revidiranja je pri občinah, javnih zavodih, agencijah in skladih v obravnavanem triletnem obdobju pozitiven, kar kaže napredek. Pokritost z notranjim revidiranjem se je pri občinah povečala iz 90 na 91 odstotkov, pri javnih zavodih iz 79 na 82 odstotkov, pri skladih iz 90 na 94 odstotkov, pri agencijah pa kar iz 81 na 94 odstotkov.

V nadaljevanju je v **Sliki 10**, **Sliki 11** in **Sliki 12** predstavljen način zagotavljanja notranjega revidiranja po skupinah oseb javnega prava, in sicer ločeno za občine, javne zavode, agencije in sklade.

Slika 10: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v občinah



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

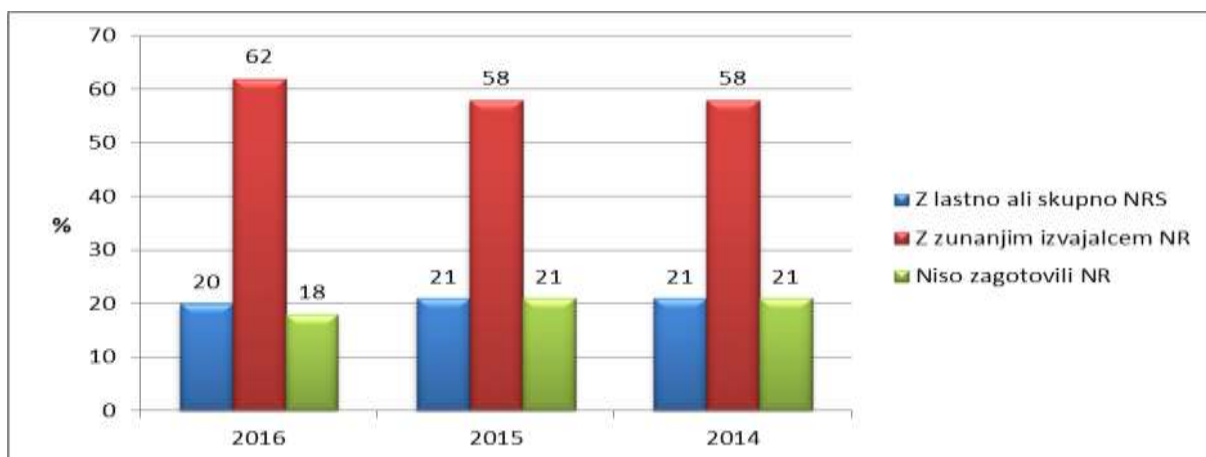
¹¹ Ministrstvo za pravosodje ter Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti.

Iz **Slike 9** in **Slike 10** je razvidno, da je odstotek občin, ki še ne zagotavljajo notranjega revidiranja enak kot v preteklem letu, in sicer znaša 9 odstotkov. Iz analize Izjav izhaja, da omenjeni odstotek občin notranjega revidiranja ni zagotovilo predvsem iz razlogov:

- (1) obveznosti¹² zagotavljanja notranjega revidiranja enkrat v obdobju treh let pri tistih PU, katerih letni proračun ne presega 2,086 mio EUR,¹³
- (2) pomanjkanja finančnih sredstev ter
- (3) nezaključenega postopka izbire zunanjega izvajalca.

V letu 2016 je v občinah zaznati rahel trend naraščanja zagotavljanja notranjega revidiranja z lastno oz. skupno NRS (iz 28 odstotkov na 31 odstotkov).¹⁴ **Slika 10** kaže, da si je skoraj dve tretjine občin (podobno kot v predhodnih letih) zagotavljalo notranje revidiranje z najemom zunanjega izvajalca (60 odstotkov), le slaba tretjina pa z lastno ali skupno NRS.

Slika 11: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v javnih zavodih



Vir: Podatki iz evidence AJ PES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Analiza podatkov v **Sliki 9** in **Sliki 11** prikazuje, da se je pokritost z notranjim revidiranjem v javnih zavodih povečala (iz 79 odstotkov na 82 odstotkov), in sicer na račun najema zunanjih izvajalcev.

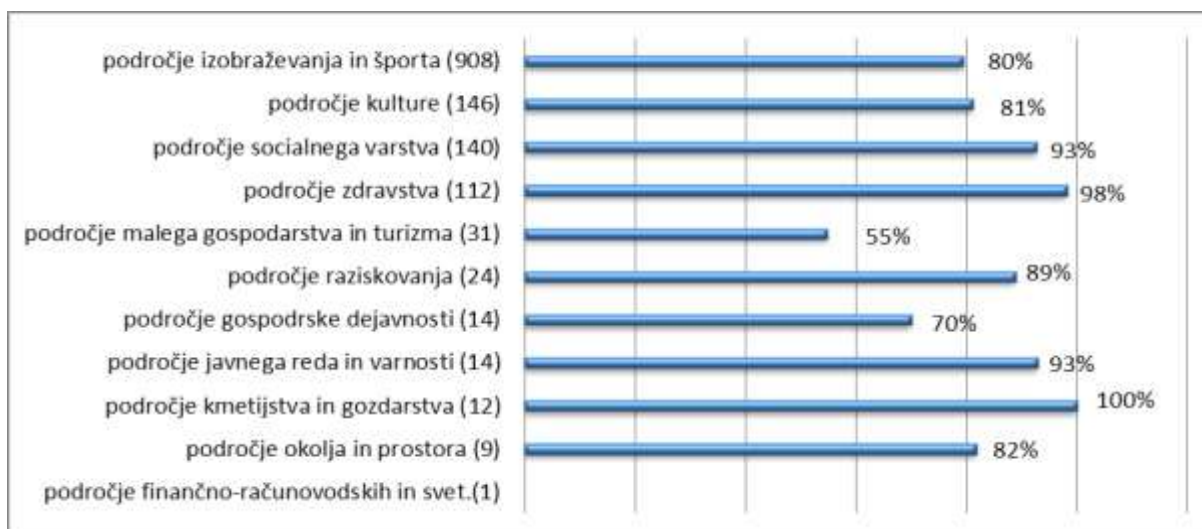
Razlogi, da notranje revidiranje v letu 2016 v javnih zavodih ni bilo zagotovljeno (zgolj 18 odstotkov oz. 260 javnih zavodov), so bili po podatkih iz analize izjav enaki kot pri občinah.

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

¹³ Iz tega razloga je delež PU, ki imajo v skladu z zakonodajnim okvirom NNJF v letu 2016 zagotovljeno notranje revidiranje celo nekoliko večji (PU, katerih letni proračun je manjši od 2,086 mio EUR so v skladu z 10. členom Pravilnika o usmeritvah izpolnili zakonsko obvezo notranjega revidiranja tudi v primeru, če so notranje revidiranje zagotovili v letu 2015 oz. v letu 2014).

¹⁴ Upošteva dejstvo, da je bila z dnem 31. 12. 2016 ukinjena skupna NRS občin Divača, Hrpelje – Kozina, Komen in Sežana in da v letu 2016 ni bila ustanovljena nobena nova NRS na ravni občin, je porast odstotka zagotavljanja notranjega revidiranja z lastno oz. skupno NRS na ravni občin v letu 2016 lahko posledica eventualnega vključevanja novih občin v obstoječa revizijska okolja skupnih NRS. Prav tako pa so občine Sežana, Divača, Hrpelje – Kozina in Komen pri pripravi Izjave za leto 2016 še poročale o zagotovitvi notranjega revidiranja z navedeno skupno NRS, ki je prenehala delovati z zadnjim dnem leta 2016.

Slika 12: Pokritost z notranjim revidiranjem v odstotkih v javnih zavodih po podskupinah

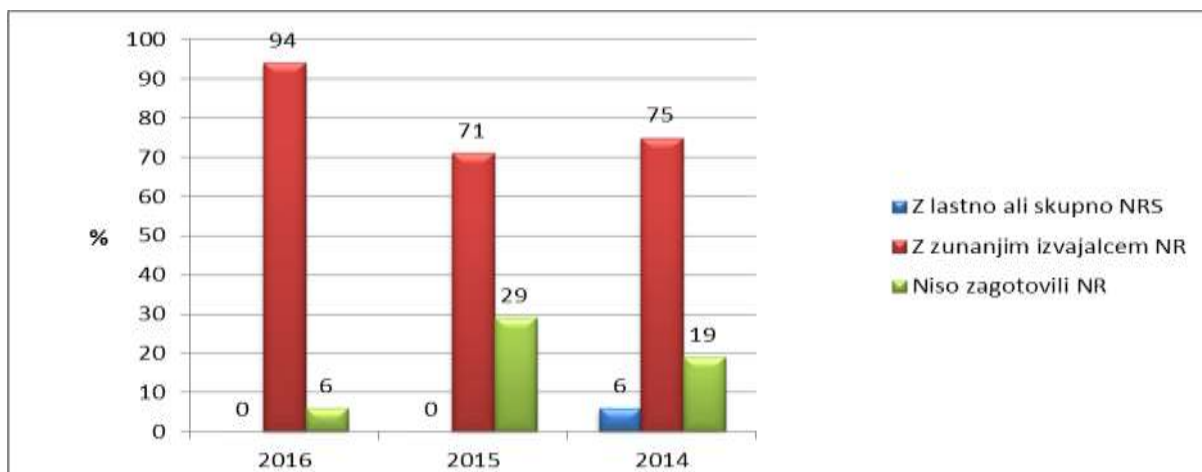


* V oklepajih je podatek o številu javnih zavodov v posamezni podskupini.

Vir: Podatki iz evidence AJ PES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Zgornji podatki kažejo, da je pokritost z notranjim revidiranjem v javnih zavodih dobra. V celoti je zagotovljena v javnih zavodih s področja kmetijstva in gospodarstva (100 odstotna) in v povprečju večja od 80 odstotkov predvsem pri javnih zavodih s področij, kjer je njihovo število večje: področje izobraževanja in športa (80 odstotna), kulture (81 odstotna), socialnega varstva (93 odstotna) in zdravstva (98 odstotna). Slabša pokritost z notranjim revidiranjem je zagotovljena predvsem pri javnih zavodih s področja gospodarskih dejavnosti (70 odstotna) ter področja malega gospodarstva in turizma (55 odstotna).

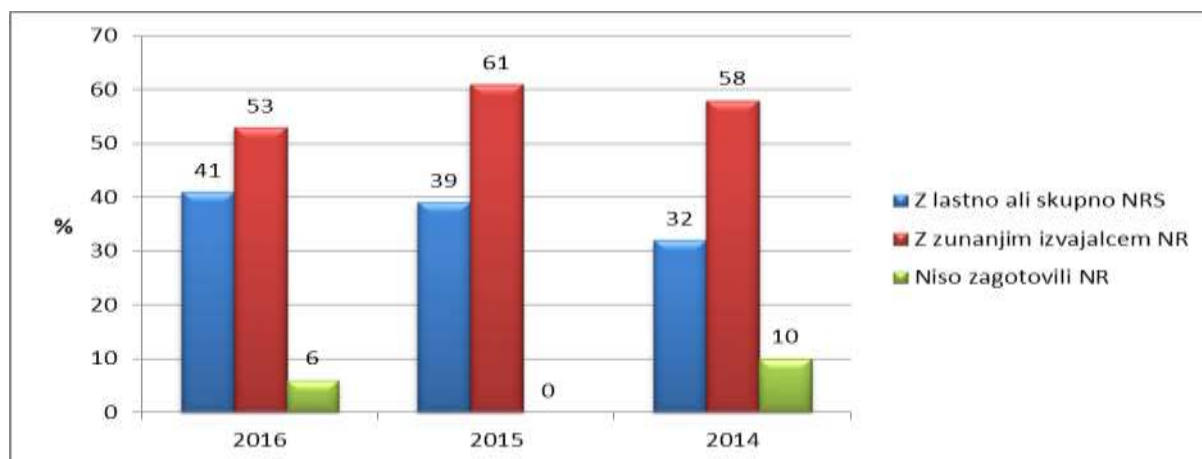
Slika 13: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v agencijah



Vir: Podatki iz evidence AJ PES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Iz **Slike 13** je razvidno, da se je odstotek agencij, ki še ne zagotavljajo notranjega revidiranja v analiziranem obdobju zmanjšal (iz 19 odstotkov na 6 odstotkov). V letu 2016 je namreč v agencijah zaznati močan trend naraščanja zagotavljanja notranjega revidiranja z zunanjimi izvajalci. **Slika 13** kaže, da si agencije skoraj v celoti zagotavljajo notranje revidiranje z najemom zunanjega izvajalca NR. Le 6 odstotkov agencij pa je poročalo, da v letu 2016 niso zagotovili NR.

Slika 14: Načini zagotavljanja notranjega revidiranja v odstotkih v skladih



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Analiza zgornjih podatkov (**Slika 9** in **Slika 14**) kaže, da je bilo notranje revidiranje pri skladih v letu 2016 zagotovljeno v 94 odstotkih, vendar se je nekoliko znižalo glede na leto poprej in je višja kot v letu 2014. Iz analize Izjav izhaja, da v letu 2016 le en sklad ni zagotovil notranjega revidiranja.¹⁵ Izpostaviti velja, da si 41 odstotkov skladov (skladi socialnega zavarovanja in javni skladi) zagotavljajo notranje revidiranje z lastno NRS, 53 odstotkov pa z najemom zunanjega izvajalca.

3.2 Spremljanje NNJF na podlagi letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev

UNP spremlja izvajanje notranjega nadzora pri PU na podlagi prejetih letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev ter na podlagi izpolnjenih vprašalnikov o delu NRS in o delu zunanjih izvajalcev. UNP je za leto 2016 prejel 41 letnih poročil lastnih in skupnih NRS¹⁶ ter 14 letnih poročil zunanjih izvajalcev.

V letošnjem letu je bil vprašalnik o delu NRS in vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev posredovan vsem evidentiranim izvajalcem notranjerevizijskih storitev, to je 41 NRS (lastnim¹⁷ in skupnim NRS) ter 91-im zunanjim izvajalcem.

Vprašalnik je izpolnilo 40 NRS¹⁸ (98 odstotkov vseh NRS, ki so vprašalnik prejele), od tega 30 lastnih in 10 skupnih NRS ter 72 zunanjih izvajalcev (79 odstotkov vseh zunanjih izvajalcev, ki so vprašalnik prejeli).

Od 72-ih prejetih vprašalnikov zunanjih izvajalcev je bilo kar 13 (18 odstotkov) takih, v katerih so zunanji izvajalci izjavili, da v letu 2016 PU niso zagotavljali storitev notranjega revidiranja.

V nadaljevanju tega poročila predstavljeni podatki o delu zunanjih izvajalcev temeljijo na analizi 54-ih¹⁹ vprašalnikov zunanjih izvajalcev, kar predstavlja 75 odstotkov vseh prejetih vprašalnikov zunanjih izvajalcev.

¹⁵ Iz analize Izjave izhaja, da je omenjeni sklad zunanjega izvajalca za izvajanje storitev notranjega revidiranja sicer že izbral, vendar zaradi menjave vodstva, notranja revizija še ni bila izvedena.

¹⁶ 21 letnih poročil NRS neposrednih proračunskih uporabnikov, 9 poročil posrednih proračunskih uporabnikov in 11 letnih poročil skupnih NRS neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov.

¹⁷ Med lastne NRS smo zajeli tudi primere, ko je v proračunskem uporabniku za izvajanje notranjerevizijske dejavnosti odgovoren notranji revizor, zaposlen na predstojniku neposredno podrejenem delovnem mestu »notranji revizor«.

¹⁸ Vprašalnik so izpolnile vse NRS, razen NRS javnega zavoda RTV Slovenije, ki je ponovno pričela delovati v zadnjih mesecih leta 2016, Medobčinska notranjerevizijska služba občin: Divača, Hrpelje – Kozina, Komen in Sežana je v letu 2016 prenehala z delovanjem, NRS Splošne bolnišnice Murska Sobota pa si je storitve notranjega revidiranja v letu 2016 v celoti zagotavljala z najemom zunanjega izvajalca.

¹⁹ Iz analize vprašalnikov zunanjih izvajalcev je bilo zaradi nepopolnih in podvojenih podatkov izločenih 5 vprašalnikov (7 odstotkov prejetih vprašalnikov zunanjih izvajalcev). V analizo podatkov je tako vključenih 59 odstotkov zunanjih izvajalcev, ki jih je UNP pozval, da za leto 2016 izpolnijo vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev (91 zunanjih izvajalcev).

Izvajanje funkcije notranjega revidiranja v letu 2016 smo analizirali z vidikov:

- organiziranosti notranjega revidiranja ter kadrovske zasedenosti NRS,
- obsega in strukture opravljenega notranjerevizijskega dela,
- zagotavljanja funkcionalne neodvisnosti, sodelovanja z vodstvom in z organom nadzora,
- zagotavljanja kakovosti dela NRS,
- obstoja ustreznih internih pravnih podlag, ki urejajo dejavnost notranjega revidiranja,
- letnega poročanja NRS in zunanjih izvajalcev,
- ovir pri delu NRS in zunanjih izvajalcev,
- sodelovanja NRS z zunanjimi izvajalci in
- zunanjega izvajanja notranjega revidiranja s strani notranjih revizorjev, zaposlenih v PU.

Podrobnejši prikaz analize podatkov o porabi časa za izvajanje notranjerevizijskih aktivnosti v NRS, številu in vrstah opravljenih notranjih revizij v obdobju od 2013 do 2016 ter prikaz ugotovljenih pomanjkljivosti, nepravilnosti in napak pri notranjerevizijskih pregledih NRS in zunanjih izvajalcih notranjega revidiranja v letu 2016 je razviden iz **Priloge 4**, **Priloge 5**, **Priloge 6** in **Priloge 7** tega poročila.

3.2.1 Organiziranost notranjega revidiranja ter kadrovska zasedenost NRS

Iz analize 40-ih izpolnjenih in oddanih vprašalnikov o delu NRS izhaja, da je bilo na dan 31.12.2016 pri PU zaposlenih skupaj 81 notranjih revizorjev s pridobljenim nazivom PDNR ali DNR, pri čemer poudarjamo, da je bilo kar 18 (45%) NRS takšnih, v katerih je bil zaposlen zgolj en sam notranji revizor. Strukturo NRS glede na število zaposlenih notranjih revizorjev predstavljamo v **Tabeli 3**.

Tabela 3: Struktura NRS glede na število zaposlenih DNR/PDNR

Število zaposlenih DNR/PDNR v NRS	Lastna NRS	Delež	Skupna NRS	Delež	Skupaj NRS	Delež
NRS z zaposlenim enim DNR/PDNR	15	50%	3	30%	18	45%
NRS z zaposlenima dvema DNR/PDNR	4	13%	1	10%	5	13%
NRS z zaposlenimi tremi DNR/PDNR	5	17%	4	40%	9	22%
NRS z več kot tremi zaposlenimi DNR/PDNR	6	20%	2	20%	8	20%
SKUPAJ	30	100%	10	100%	40	100%

Vir: Vprašalnik o delu NRS za leto 2016

Podrobnejši podatki o oblikah zagotavljanja notranjega revidiranja, pridobljeni in analizirani na podlagi izpolnjenih vprašalnikov o delu NRS za leto 2016, so razvidni v **Tabela 4**: Osnovni podatki po oblikah zagotavljanja notranjega revidiranja

Tabela 4: Osnovni podatki po oblikah zagotavljanja notranjega revidiranja

Organizacijska oblika	Lastne NRS	Skupne NRS	Zunanji izvajalci
Število analiziranih vprašalnikov o delu NRS	30	10	54
pri NPU ^{1L} državnega proračuna	19	4	—
pri NPU občinskega proračuna	3	6	—
pri PPU ^{2L} državnega proračuna	6	0	—
pri PPU občinskega proračuna	2	0	—
Število vseh zaposlenih PDNR	14	3	14
Število vseh zaposlenih DNR	43	21	69²⁰
Število vsega zaposlenega osebja v NRS oz. vseh revizorjev pri ZI^{3L}	66	27	83
Skupaj potrebe po zaposlenih revizorjih po mnenju vodij NRS	101	45	—
Povprečno število let delovanja NRS²¹	13,43	8,3	7,6
Število vključenih PU v revizijsko okolje NRS	191²²	333	—
Število opravljenih revizij	168	211	663
Povprečno število opravljenih revizij na revizorja	2,9	8,8	8,0

Vir: Vprašalnik o delu NRS in vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev za leto 2016

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

²⁰ Nekateri DNR opravljajo notranje revidiranje za več različnih zunanjih izvajalcev. Takšni DNR so bili štirje.

²¹ Zunanjim izvajalcem je bilo v anketnem vprašalniku zastavljeno vprašanje o tem, koliko let je subjekt vpisan v register zunanjih izvajalcev.

²² Pri navedbi tega podatka so bili zajeti tisti (neposredni) proračunski uporabniki, ki v skladu z zahtevami ZJF in Pravilnika o usmeritvah sodijo v revizijsko okolje lastnih NRS. To so:

- (1) organi v sestavi ministrstev, ki so (z izjemo FURS ter ARSKTRP, ki imata lastno NRS) skladno z zahtevami ZJF del revizijskega okolja ministrstev,
- (2) upravne enote, ki so v skladu z zahtevami ZJF vključene v revizijsko okolje NRS MJU,
- (3) sodišča ter državna tožilstva, ki so v skladu z zahtevami ZJF vključena v revizijsko okolje NRS Vrhovnega sodišča RS oz. NRS Vrhovnega državnega tožilstva.

Podatki po oblikah zagotavljanja notranjega revidiranja in skupinah PU kažejo, da:

- so lastne NRS v skladu z ZJF organizirane predvsem pri NPU državnega proračuna, sledijo večji javni zavodi, število lastnih NRS pa je že leta približno enako,
- se je število notranjih revizorjev, zaposlenih pri PU v letu 2016, glede na predhodno leto povečalo za 3 revizorje oz. za 4 odstotke, vendar pa se je število vsega zaposlenega osebja v NRS povečalo za 2 osebi. Ugotavljamo, da se je zmanjšalo število zaposlenih PDNR (za 2) in povečalo število DNR (za 5).
- je število PU, vključenih v revizijska okolja NRS, od leta 2014 ostalo na približno enaki ravni,
- se skupne NRS za enkrat bolj uspešno ustanavljajo pri občinah (šest služb),²³
- sta v zadnjih štirih letih dve ministrstvi formalno pravno organizirali skupno službo,²⁴
- so kadrovske bolj okrepljene NRS v nekaterih ministrstvih oz. organih v sestavi, Zavodu za zdravstveno zavarovanje Slovenije in Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije ter večjih skupnih NRS, organiziranih na nivoju lokalne samouprave,
- bi glede na obsežnost svojih revizijskih okolij, skladno z oceno vodij NRS, morale lastne in skupne NRS zaposlovati v povprečju skoraj enkrat več revizorjev kot jih dejansko zaposlujejo,²⁵
- se je število lastnih NRS v letu 2016 povečalo za 1, skupnih pa zmanjšalo za 1,
- je število enoosebnih NRS v letu 2016 ostalo nespremenjeno, enako kot v predhodnem letu (18), se je pa povečalo število NRS s tremi ter več kot tremi zaposlenimi notranjimi revizorji (za 3 službe), in sicer na račun zmanjšanja števila NRS z dvema zaposlenimi notranjima revizorjema in
- lastne NRS povprečno delujejo že 13 let, skupne NRS, ki so se začele ustanavljati kasneje, pa v povprečju 8 let.

3.2.2 Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela

V letu 2016 smo podrobneje analizirali obseg, strukturo in porabo časa po strukturi opravljenega dela, posebej v lastnih in posebej v skupnih NRS (**Priloga 7**). Glede na to, da zunanji izvajalci številčno opravijo pretežni delež notranjerevizijskih storitev v javnem sektorju, pa smo na podlagi analize izpolnjenih vprašalnikov o delu NRS in analize izpolnjenih vprašalnikov o delu zunanjih izvajalcev prikazali tudi primerjavo števila in strukture opravljenih vrst revizij med zunanjimi izvajalci in NRS.

3.2.2.1 Podatki o obsegu in strukturi opravljenega dela NRS

Z namenom zagotavljanja podlage za primerjavo učinkovitosti dela NRS smo na osnovi poročanj NRS za leto 2016 za lastne in skupne NRS primerjali porabo časa za posamezna revizijska dejanja, posebej za vsako skupino, kar je razvidno iz **Tabele 5** in slik (**Slika 16**, **Slika 17** ter **Slika 18**). Iz spodnje **Tabele 5** je razviden tudi primerjalni prikaz povprečnega števila opravljenih revizij, ki jih v posameznem letu opravi notranji revizor, zaposlen v lastni oz. skupni NRS.

²³Skupni NRS, organizirani za več NPU OP, sta: (1) Skupna NRS Skupne občinske uprave občin v Spodnjem Podravju ter (2) Skupna NRS Združenja občin Slovenije.

Skupne NRS, organizirane na nivoju NPU OP, v katero so vključeni tudi PPU OP, so organizirane pri: (1) Mestni občini Ljubljana, (2) Mestni občini Kranj ter (3) Mestni občini Murska Sobota.

Skupna NRS, organizirana za več NPU OP, v katero so lahko vključeni tudi PPU občin ustanoviteljic skupne NRS pa je (1) NRS, organizirana pri Skupni občinski upravi občin Jesenice, Bohinj, Gorje, Kranjska gora in Žirovnica.

Skupni NRS, organizirani za več NPU OP, sta: (1) Skupna NRS Skupne občinske uprave občin v Spodnjem Podravju ter (2) Skupna NRS Združenja občin Slovenije.

Skupne NRS, organizirane na nivoju NPU OP, v katero so vključeni tudi PPU OP, so organizirane pri: (1) Mestni občini Ljubljana, (2) Mestni občini Kranj ter (3) Mestni občini Murska Sobota.

Skupne NRS, organizirane za več NPU OP, v katero so lahko vključeni tudi PPU občin ustanoviteljic skupne NRS pa so organizirane (1) Skupni občinski upravi občin Jesenice, Bohinj, Gorje, Kranjska gora in Žirovnica.

²⁴ To sta skupna NRS, organizirana pri Ministrstvu za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti ter pri Ministrstvu za pravosodje. V okviru PU DP so skupne službe sicer organizirane še pri (1) Generalnem sekretariatu Vlade RS in (2) Univerzi v Ljubljani. Slednji PU in obe navedeni ministrstvi so v letu 2013 oz. 2014 spremenili organizacijsko obliko iz lastne v skupno NRS.

²⁵ Notranje revidiranje lahko neodvisno in nepristransko daje zagotovila in svetuje poslovoilstvu pri uresničevanju ciljev le v okoliščinah, ko ima ustrezno in zadostno zagotovljene vire (zlasti kadrovske in finančne) za izvajanje nalog. Iz analize vprašalnikov o delu NRS izhaja, da je bilo na dan 31.12.2016 v pri PU v Republiki Sloveniji skupaj zaposlenih 81(78) notranjih revizorjev (s pridobljenim nazivom DNR ali PDNR), vodje NRS pa so navedle, da bi za celovito obvladovanje revizijskega okolja, v katerih delujejo, potrebovali skupaj 146(143) notranjih revizorjev.

Tabela 5: Pregled porabe časa NRS za opravljanje notranjerevizijskih aktivnosti v letu 2016

Vrsta NRS Notranjerevizijske aktivnosti v letu 2016	LNRS ^{4L}		SNRS ^{5L}		Skupaj	
	Ure	%	Ure	%	Ure	%
1. Strateško in letno načrtovanje	267	2%	80	2%	347	2%
2. Izvajanje revizij	7.197	62%	2.857	63%	10.054	62%
a) Izvajanje rednih revizij	5.767	49%	2.383	53%	8.150	50%
b) Izvajanje naknadnih revizij	180	2%	86	2%	266	2%
c) Izvajanje izrednih revizij	1.250	11%	388	8%	1.638	10%
3. Svetovanje pri pripravi Izjave o oceni NNJF	150	1%	46	1%	196	1%
4. Izvajanje večjih svetovalnih nalog	364	3%	122	3%	486	3%
5. Sprotno svetovanje	492	4%	275	6%	767	5%
6. Razvijanje metodike dela	263	2%	76	2%	339	2%
7. Letno poročanje	225	2%	74	1%	299	2%
8. Izobraževanje	495	4%	165	4%	660	4%
9. Administrativno delo	734	6%	314	7%	1.048	6%
10. Sodelovanje z zunanjimi nadzornimi inštitucijami	637	6%	46	1%	683	4%
11. Spremljanje izvajanja priporočil	313	3%	219	5%	532	3%
12. Vodenje	543	5%	243	5%	786	5%
Skupaj poraba časa za notranjerevizijske aktivnosti NRS v letu 2016	11.680	100%	4.517	100%	16.197	100%
Skupaj opravljene revizije v letu 2016	168	44%	211	56%	379	100%
Skupaj zaposlenih revizorjev na dan 31. 12. 2016	57	70%	24	30%	81	100%
Skupaj zaposlenih v NRS 31. 12. 2016	66	71%	27	29%	93	100%
Povprečno letno število izvedenih notranjih revizij/revizorja ²⁶	2,95		8,79		4,68	
Povprečno letno število izvedenih notranjih revizij/zaposlenega	2,55		7,81		4,08	

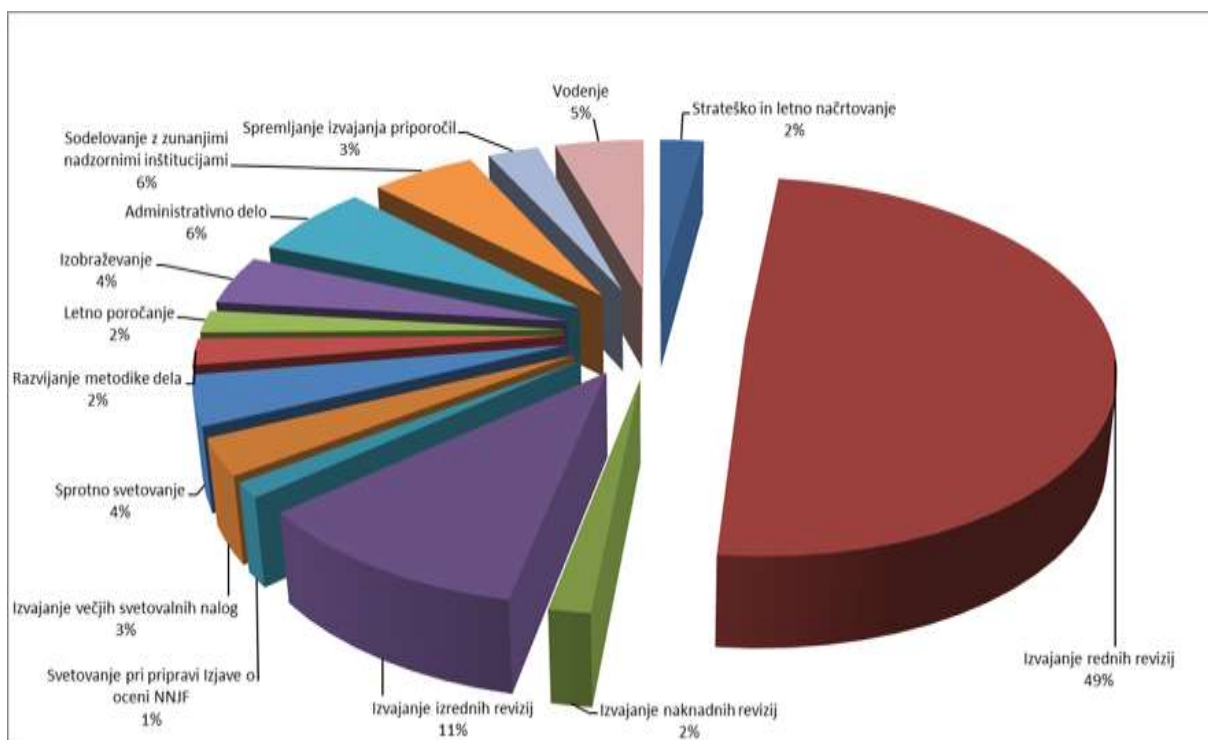
Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Legenda: ^{4L}LNRS – lastna LNRS, ^{5L}SNRS – skupna NRS

Podrobnejša predstavitev podatkov o porabi časa v NRS je podana v **Prilogi 3** in **Prilogi 7** tega poročila.

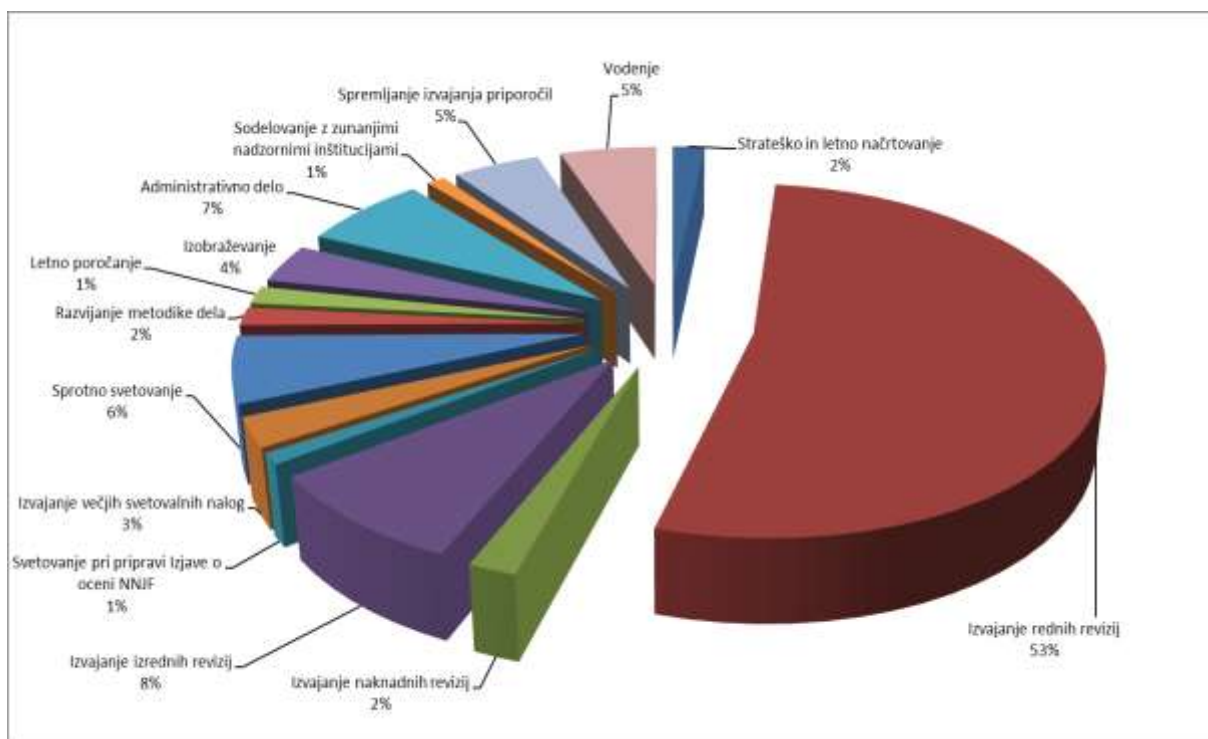
²⁶ V prikaz tega podatka so zajete notranje revizije (notranjerevizijski posli), ki so jih opravili pri proračunskih uporabnikih zaposleni notranji revizorji, kot tudi zunanji izvajalci, ki so bili najeti v primerih dopolnitve kadrovskih kapacitet NRS. Iz tega razloga je podatek o številu opravljenih revizij na revizorja, lahko nekoliko višji, kot če bi v analizo zajeli le število tistih notranjerevizijskih poslov, ki so bili opravljeni s strani zaposlenih notranjih revizorjev.

Slika 15: Poraba časa po strukturi opravljenega dela v lastnih NRS (zbirni podatki) za leto 2016



Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Slika 16: Poraba časa po strukturi opravljenega dela v skupnih NRS (zbirni podatki) za leto 2016



Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Primerjava porabe časa po strukturi opravljenega dela pri lastnih in skupnih NRS v letu 2016 kaže, da:

- so tako lastne kot skupne NRS izvajanju revizij v povprečju namenile 62 odstotkov skupno razpoložljivega časa; lastne 62 odstotkov in skupne NRS 63 odstotkov, kar je v primeru skupnih NRS enako kot v predhodnem letu, pri lastnih NRS pa se je delež razpoložljivega časa za izvajanje revizij v primerjavi s predhodnim letom nekoliko povečal (58 odstotkov),
- skupne NRS so za izvajanje rednih revizij porabile nekoliko več časa kot lastne NRS, in sicer 53 odstotkov v primerjavi z 49 odstotki, kar je v primeru skupnih NRS nekoliko manj kot v letu poprej (54 odstotkov), lastne NRS pa so delež razpoložljivega časa nekoliko povečale (46 odstotkov),
- so izvajanju izrednih revizij lastne NRS namenile nekoliko več razpoložljivega časa kot skupne NRS, in sicer 11 odstotkov, skupne NRS pa 8 odstotkov. Lastne NRS so izvajanju izrednih revizij namenile nekoliko več časa kot v letu poprej (10 odstotkov), skupne NRS pa enako (8 odstotkov),
- so tako skupne kot lastne NRS namenile manj kot 10 odstotkov razpoložljivega časa za izvajanje različnih oblik svetovanja, vključno s svetovanjem pri pripravi Izjave o oceni NNJF. Skupne NRS so za svetovanje porabile slabih 10 odstotkov časa, lastne NRS pa slabih 9 odstotkov. Pojasniti velja, da so lastne NRS v primerjavi s preteklim letom porabile sicer nekoliko več časa (11 odstotkov), skupne NRS pa enako kot v predhodnem letu (9 odstotkov). Za izvajanje različnih oblik sprotnega svetovanja so skupne NRS porabile 6 odstotkov, lastne NRS pa nekoliko manj oz. 4 odstotke razpoložljivega časa),
- so sodelovanju z zunanjimi nadzornimi institucijami namenile več razpoložljivega časa lastne NRS, in sicer 6 odstotkov v primerjavi z enim odstotkom v skupnih NRS in
- so tako skupne kot lastne NRS v primerjavi s predhodnim letom za strateško in letno načrtovanje ter vodenje namenile manj razpoložljivega časa; tako lastne kot skupne NRS so namreč za izvajanje teh aktivnosti v letu 2016 namenile 7 odstotkov časa, v predhodnem letu pa so lastne NRS namenile 8 odstotkov, skupne NRS pa 12 odstotkov razpoložljivega časa.

Glede na navedene predložene podatke NRS ugotavljamo, da je struktura porabe časa v skupnih in lastnih NRS vse bolj izenačena. Manjša odstopanja zaznavamo predvsem pri izvajanju rednih in izrednih notranjerevizijskih nalog, sprotnem svetovanju, sodelovanju z zunanjimi nadzornimi institucijami in spremljanju izvajanja priporočil. Gibanje vseh kazalnikov bomo tudi v prihodnje spremljali, saj so le-ti lahko pomembna informacija tudi za predstavnike NRS, in sicer za namene medsebojnih primerjav ter morebitno racionalnejšo razporeditev delovnega časa.

Za leto 2016 smo na podlagi poročanj NRS, predvsem za namen medsebojne primerjave med posameznimi NRS, izdelali ločeno analizo porabe časa za različne notranjerevizijske aktivnosti ter analizo učinkovitosti dela v različno številčno zasedenih NRS, ki jih predstavljamo v **Prilogi 3** in **Prilogi 7** tega poročila.

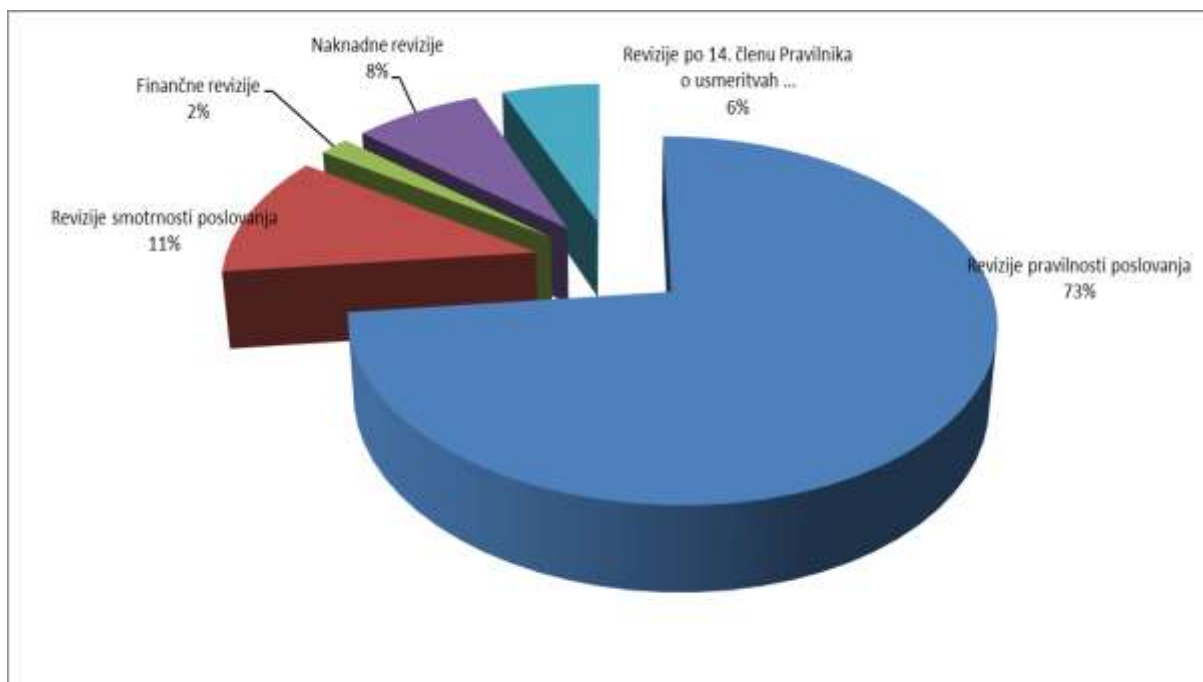
3.2.2.2. Podatki o številu opravljenih revizij po vrstah revizij v NRS

Opravljenе revizijske naloge NRS smo analizirali z vidika njihovega števila glede na vrste posameznih revizij, in sicer: (1) revizije pravilnosti poslovanja (skladnosti poslovanja s predpisi), (2) revizije smotnosti poslovanja (učinkovitosti, gospodarnosti in uspešnosti poslovanja), (3) finančne revizije, (4) naknadne revizije ter (5) revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah.²⁷

Analiza navedenih podatkov kaže, da so v letu 2016 NRS skupaj opravile 379 revizij, kar je za 17 odstotkov več kot v letu poprej. Predvsem je bilo v letu 2016 opravljenih več finančnih revizij (več kot 10 krat toliko, kot v predhodnem letu) ter revizij smotnosti poslovanja (skoraj enkrat več kot v letu poprej), pri čemer je število revizij pravilnosti ostalo podobno, kot v prehodnem letu. Delež opravljenih posameznih vrst revizij v skupnem obsegu opravljenih revizij v letu 2016, posebej za lastne in posebej za skupne NRS, predstavljamo v **Sliki 17** in **Sliki 18**.

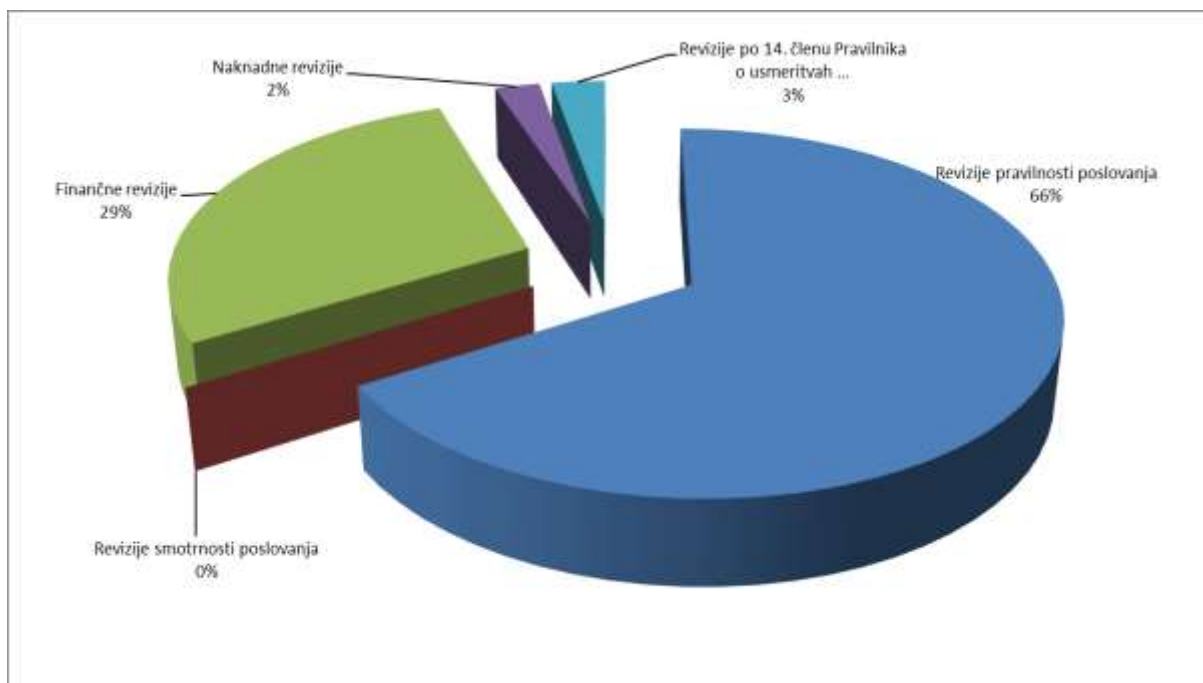
²⁷ 14. člen Pravilnika o usmeritvah določa, da lahko za izvajanje nadzora javnih financ javnih zavodov in drugih izvajalcev javnih služb, ki so PU, pristojna ministrstva in občine uporabijo svojo NRS. NRS pristojnega ministrstva ali občine o ugotovitvah opravljenega revidiranja v javnih zavodih in drugih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

Slika 17: Struktura opravljenih notranjih revizij po vrstah v lastnih NRS v letu 2016



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

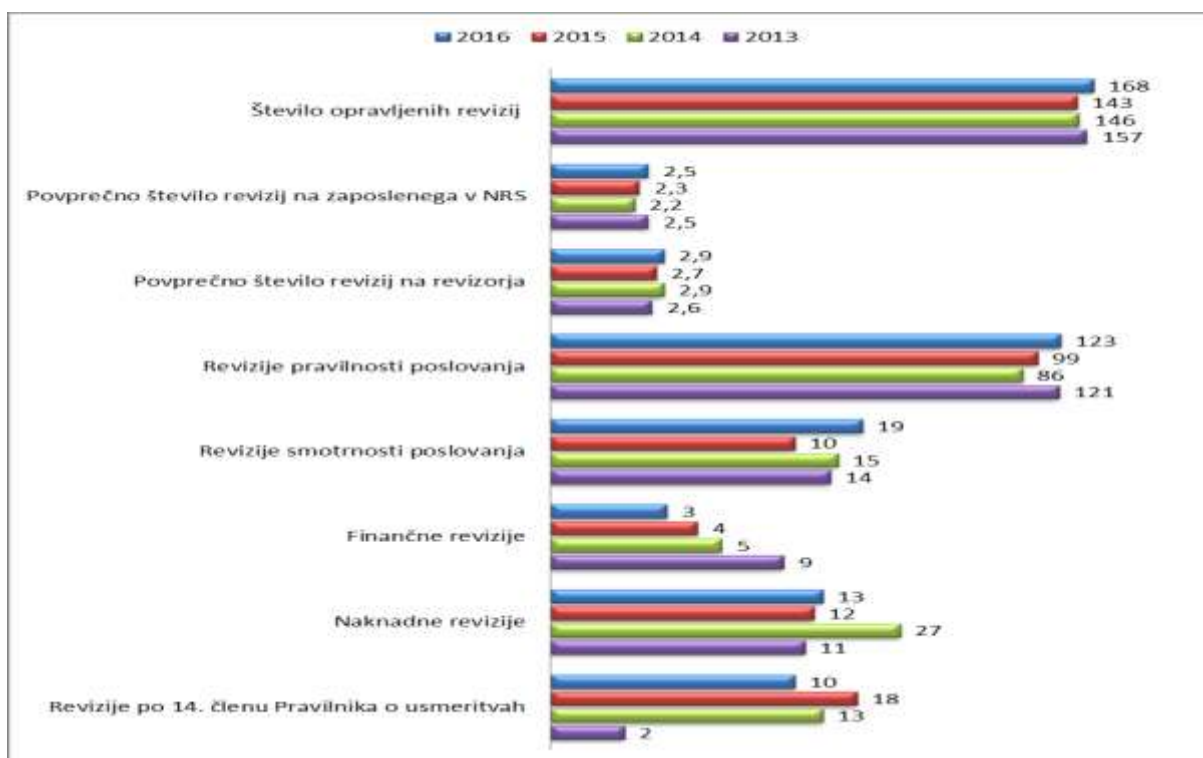
Slika 18: Struktura opravljenih notranjih revizij po vrstah v skupnih NRS v letu 2016



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

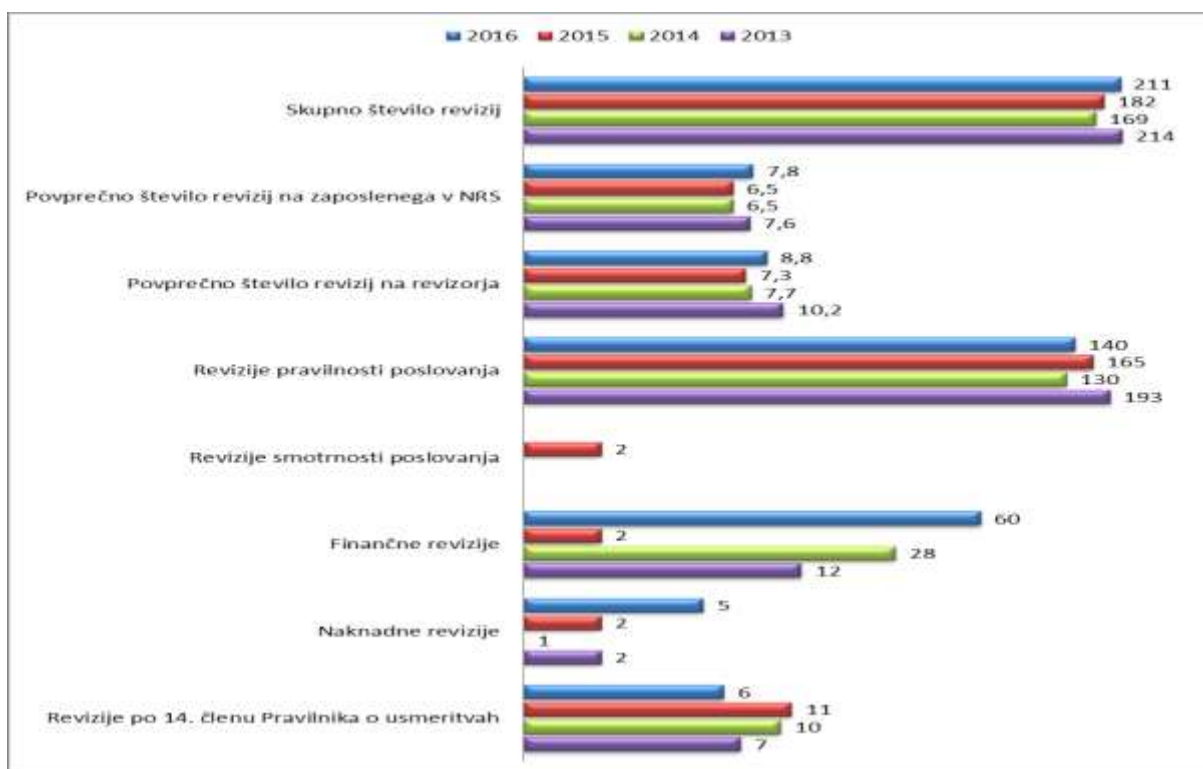
V nadaljevanju v **Sliki 19** in **Sliki 20** predstavljamo podatke o številu opravljenih notranjih revizij po vrstah, posebej za lastne NRS in skupne NRS, ter njihovo dinamiko od leta 2013 naprej.

Slika 19: Število opravljenih notranjih revizij po letih v lastnih NRS



Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Slika 20: Število opravljenih notranjih revizij po letih v skupnih NRS



Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Iz **Slike 19** je razvidno, da so lastne NRS v letu 2016 izvedle skupaj 168 notranjih revizij, kar je sedemnajst odstotnih točk več kot v predhodnem letu (143 notranjih revizij)²⁸ in petnajst odstotnih točk več kot v letu 2014 (146 notranjih revizij).²⁹

Lastne NRS so v letu 2016 izvedle 10 notranjih revizij po 14. členu Pravilnika o usmeritvah, kar je za štiriinštirideset odstotnih točk manj kot v predhodnem letu (18 revizij) ter za triindvajset odstotnih točk manj kot v letu 2014 (13 revizij). Izvedle so 3 finančne revizije, kar je za petindvajset odstotnih točk manj kot v letu poprej (4 revizije) ter za štirideset odstotnih točk manj kot v letu 2014 (5 revizij). So pa lastne NRS v letu 2016 izvedle 123 revizij pravilnosti, kar je za štiriindvajset odstotnih točk več kot v letu poprej (99 revizij) ter triinštirideset odstotnih točk več kot v letu 2014 (86 revizij). Pri revizijah smotrnosti poslovanja ugotavljamo, da so lastne NRS v letu 2016 opravile 19 revizij, kar je skoraj enkrat več kot v predhodnem letu (10 revizij), v primerjavi z letom 2014 pa se je njihovo število povečalo za sedemindvajset odstotnih točk (15 revizij).

Lastne NRS so v letu 2016 izvedle 13 naknadnih revizij oz. za osem odstotnih točk več kot v predhodnem letu (12 revizij) ter v primerjavi z letom 2014 za dobro polovico manj (27 revizij).

Lastne NRS so v povprečju v letu 2016 opravile 5,6 revizije oz. v letu poprej 4,9 revizije. Ob upoštevanju 57 (v predhodnem letu 50) zaposlenih revizorjev,³⁰ je vsak v povprečju izvedel 2,9 revizije oz. v predhodnem letu 2,7 revizije. Iz predstavljenih podatkov v **Sliki 19** izhaja, da se povprečno število revizij na posameznega revizorja v obdobju od 2014 do 2016 ni bistveno spremenilo (v letu poprej 2,7 revizije ter 2,9 v letu 2014), zato bi na podlagi predstavljenega lahko sklepali, da je le-to odraz razmeroma konstantne učinkovitosti pri izvajanju revizij. Ocenjujemo, da bi implementacija projekta e–Notranja revizija pomembno prispevala k dvigu učinkovitosti izvajanja revizij, pri čemer je zaradi standardiziranih delovnih obrazcev pričakovati tudi pozitiven vpliv na kvaliteto izvajanja notranjih revizij.

Slika 20 kaže, da so skupne NRS v letu 2016 izvedle skupaj 211 revizij, kar za šestnajst odstotnih točk več kot v letu poprej (182 revizij) ter za petindvajset odstotnih točk več kot v letu 2014.³¹

V letu 2016 so skupne NRS v primerjavi s predhodnim letom opravile za petnajst odstotnih točk manj revizij pravilnosti poslovanja, saj so izvedle 140 revizij pravilnosti poslovanja (165 revizij), kar je kljub vsemu za osem odstotnih točk več kot v letu 2014 (130). Skupne NRS v letu 2016 niso izvajale revizij smotrnosti poslovanja (le-teh tudi niso izvajale v letu 2014, v letu 2015 pa so izvedle le dve takšni reviziji). V primerjavi s predhodnim letom je bilo izvedenih za petinštirideset odstotnih točk manj revizij po 14. členu Pravilnika o usmeritvah oz. 6 omenjenih revizij (11 revizij), so pa skupne NRS v primerjavi s predhodnim letom izvedle bistveno več oz. 60 finančnih revizij (v letu 2015 le 2, v letu 2014 pa 28 revizij) ter 5 naknadnih revizij.

Skupne NRS so v povprečju v letu 2016 opravile 21,1 revizije, v predhodnem letu pa 16,5 revizije. Ob upoštevanju 24 zaposlenih revizorjev³² (25 zaposlenih revizorjev v letu 2015), je vsak v povprečju izvedel 8,8 revizije, v predhodnem letu pa 7,3 revizije.³³

²⁸ V oklepajih so podatki o številu opravljenih revizij za predhodno leto.

²⁹ V Sliki 21 predstavljamo podatke tudi za leto 2013, in sicer iz razloga predstave trenda gibanja analiziranih podatkov v obdobju daljšem od treh let.

³⁰ Od tega četrtna oz. 14 PDNR in 43 DNR.

³¹ Navedena večja razlika v številu opravljenih revizij med letoma 2013 in 2014 je posledica formalne ustanovitve skupne NRS pri treh PU (MDDSZ, MP in Univerza v Ljubljani), ki so sicer imeli lastno službo.

³² Po podatkih o stanju na dan 31.12.2016 skupaj 24 državnih notranjih revizorjev, od tega: 3 PDNR in 21 DNR.

³³ Glede na to, da SNRS, organizirana pri MOL v letu 2016 izvedla skupaj kar 97 revizij, od tega pa so jih več kot polovico opravili zunanji izvajalci, je ta podatek nekoliko višji kot v primeru, če bi v analizo zajeli le tiste notranje revizije, ki so jih opravili v NRS MOL zaposleni notranji revizorji.

V nadaljevanju je v **Tabeli 6** predstavljeno število opravljenih revizij po vrstah notranji revizij za lastne in skupne NRS v obdobju od 2013 do 2016. Podrobnejši prikaz predstavljenih podatkov z vključenim indeksnim prikazom je podan v **Prilogi 4** tega poročila.

Tabela 6: Število opravljenih notranjih revizij po vrstah revizij in letih v NRS

Leto Vrsta NRS	2016		2015		2014		2013	
	LNRS	SNRS	LNRS	SNRS	LNRS	SNRS	LNRS	SNRS
Revizije pravilnosti poslovanja	123	140	99	165	86	130	121	193
Revizije smotrnosti poslovanja	19	0	10	2	15	0	14	0
Finančne revizije	3	60	4	2	5	28	9	12
Naknadne revizije	13	5	12	2	27	1	11	2
Revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah	10	6	18	11	13	10	2	7
Število opravljenih revizij	168	211	143	182	146	169	157	214
Povprečno število revizij na zaposlenega v NRS	2,6	7,8	2,3	6,5	2,2	6,5	2,5	7,6
Povprečno število revizij na revizorja	2,9	8,8	2,7	7,3	2,9	7,7	2,6	10,2

Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Kljub temu, da v tem poglavju navedeni podatki predstavljajo statistična povprečja in je brez upoštevanja dodatnih parametrov težko primerjati opravljanje notranjerevizijskih poslov v različno kompleksnih in zahtevnih okoljih PU, je na podlagi primerjave podatkov o povprečnem številu opravljenih revizij v lastnih in skupnih NRS skozi nekoliko daljše časovno obdobje moč sklepati, da je učinkovitost dela skupnih NRS v primerjavi z lastnimi večja. Skupne NRS, v katere je vključenih več istovrstnih PU, lahko namreč učinkoviteje uresničujejo dodajanje vrednosti v revizijskih okoljih, kjer delujejo, in sicer lahko s pomočjo izvajanja prečnih revizij pri več PU oblikujejo sistemska priporočila za odpravo pomanjkljivosti v delovanju notranjih kontrol pri vseh istovrstnih PU. Iz navedenega razloga ponovno poudarjamo smiselnost naporov v smeri povezovanja (vsaj delnega centraliziranja) notranjerevizijske funkcije v okolju PU.

3.2.2.3. Primerjava strukture opravljenih vrst revizij med zunanjimi izvajalci in NRS

Podatki iz analiziranih 54 vprašalnikov o delu zunanjih izvajalcev (kot tudi podatki o zagotavljanju notranjega revidiranja iz Izjav za leto 2016 (glej predhodno poglavje tega poročila)) kažejo, da zunanji izvajalci številčno opravijo pretežni delež storitev notranjega revidiranja v javnem sektorju (663 opravljenih revizij v primerjavi s 379 revizijami, ki jih opravijo (lastne in skupne) NRS).

Struktura opravljenih revizij v letu 2016 se je v primerjavi s predhodnim letom precej spremenila, predvsem zaradi občutnega povečanja izvajanja revizij pravilnosti poslovanja pri zunanjih izvajalcih storitev notranjega revidiranja (za 16 odstotnih točk) in njihovega zmanjšanja pri NRS (za 12 odstotnih točk).

Primerjava strukture opravljenih posameznih vrst notranjih revizij pokaže, da oboji opravljajo največ revizij pravilnosti poslovanja, zunanji izvajalci 84 odstotkov (v letu poprej 68 odstotkov) in NRS 69 odstotkov (v letu poprej 81 odstotkov). Revizijam pravilnosti poslovanja sledijo finančne revizije s 7 odstotki pri zunanjih izvajalcih in 17 odstotki pri NRS.

Podatki kažejo, da zunanji izvajalci v letu 2016 skorajda niso izvajali naknadnih revizij, v primerjavi s predhodnim letom pa so opravili tudi bistveno manj revizij po 14. členu Pravilnika o usmeritvah (6 odstotkov, v letu poprej 11 odstotkov). Pri NRS sta omenjeni vrsti notranjih revizij zastopani z 9 odstotki.

Na podlagi analize anketnih vprašalnikov o delu zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja ugotavljamo, da je v enem primeru zunanji izvajalec poročal o tem, da je v okviru izvajanja notranjega revidiranja pri PU podal revizorjevo mnenje o računovodskih izkazih. Opozarjamo, da v tem primeru ne gre za zagotovitev notranjega revidiranja v skladu z zahtevam zakonodajnega in strokovnega okvira NNJF.

Strukturo posameznih vrst notranjih revizij v letu 2016, izvedenih s strani NRS v primerjavi z zunanjimi izvajalci, prikazujemo v naslednji **Tabeli 7**.

Tabela 7: Delež posameznih vrst izvedenih notranjih revizij v letu 2016 s strani zunanjih izvajalcev in NRS

Vrste opravljenih notranjih revizij	Število in delež opravljenih notranjih revizij			
	ZI	Delež v %	NRS	Delež v %
Revizije pravilnosti poslovanja	557 (412)*	84% (68%)*	263 (264)	69% (81%)
Revizije smotrnosti poslovanja	19 (27)	3% (4%)	19 (12)	5% (4%)
Finančne revizije	47 (97)	7% (16%)	63 (6)	17% (2%)
Naknadne revizije	3 (6)	0% (1%)	18 (14)	5% (4%)
Revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah ³⁴	37 (65)	6% (11%)	16 (29)	4% (9%)
SKUPAJ	663 (607)	100%	379 (325)	100%

* V oklepajih so v tabeli predstavljene vrednosti in deleži za leto 2015.

Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja v letu 2016

3.2.3 Zagotavljanje funkcionalne neodvisnosti, sodelovanje z vodstvom in z organom nadzora

Notranja revizija lahko v PU s svojim delom dodaja vrednost le, če ji je zagotovljena ustrezna organizacijska in funkcionalna neodvisnost ter v okoliščinah, da od vodstva, organa nadzora in revizijskega okolja pridobiva ključne informacije o tveganjih in načinu njihovega obvladovanja. To pomeni, da mora biti notranja revizija neposredno podrejena predstojniku, ki mu tudi neposredno poroča, prav tako pa mora imeti vzpostavljene in zagotovljene ustrezne poti poročanja in sodelovanja z organom nadzora.³⁵ V primeru, da notranji reviziji ni zagotovljena ustrezna funkcionalna neodvisnost, je lahko ogrožena njena objektivnost in nepristranskost mnenj in ugotovitev.

Pri tem je pomembno poudariti, da je tveganje oslabitve funkcionalne neodvisnosti nekoliko večje v okoliščinah, ko je v NRS zaposlena ena sama oseba ter v okoliščinah, ko (zaradi statusno pravne organiziranosti in upravljalvske strukture PU) organ nadzora³⁶ predstavlja predstojnik oz. poslovodni organ posameznega PU (npr. pri ministrstvih).

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

³⁵ Organ nadzora v okolju proračunskih uporabnikov v skladu s pojmovnikom Usmeritev predstavlja:

- organ posameznega proračunskega uporabnika, pristojen za nadziranje javne porabe ter pravilnosti in smotrnosti njegovega poslovanja (npr. nadzorni odbori na občinski ravni, sveti javnih zavodov oz. javnih agencij, nadzorni sveti javnih skladov, ipd.),
- »revizijski odbor«, v kolikor je le-ta ustanovljen v primeru obstoja skupne NRS in ima med drugim formalno opredeljene naslednje naloge:
 - potrjuje dolgoročni in letni načrt notranje revizije,
 - prejema in obravnava poročila o delu notranje revizije,
 - odloča o ukrepih v primeru neupoštevanja oz. neizvedbe revizijskih priporočil,
 - potrjuje uvedbo posameznih izrednih revizij.
- v vseh ostalih primerih se izraz »organ nadzora« nanaša na predstojnika oz. poslovodni organ posameznega proračunskega uporabnika.

Za leto 2016 so lastne in skupne NRS poročale, da (glej **Slika 21**):

- so vse lastne NRS neposredno podrejene predstojniku PU (v primeru skupne NRS pa predstojnikom PU, vključenim v skupno NRS),
- imajo vse vodje skupnih in lastnih NRS neoviran dostop do predstojnika,
- delovno okolje zagotavlja izogibanje konfliktom interesov in da ima le 12 odstotkov vprašanih vodij NRS pri komunikaciji z okoljem težave,
- 97 odstotkov vodij skupnih in lastnih NRS naslavlja revizijska in letna poročila na predstojnika PU, kar je nekoliko manj kot v predhodnem letu (100 odstotkov),
- predstojniki v veliki večini ravnajo v skladu z določbami o neodvisnosti, opredeljenimi v internem aktu, ki v PU ureja notranje revidiranje (95 odstotkov vprašanih oz. enako kot v predhodnem letu) ter z razumevanjem sprejemajo delovanje notranjerevizijske funkcije, kot določa kodeks poklicne etike notranjih revizorjev (95 odstotkov vprašanih, v predhodnem letu 98 odstotkov),
- imajo notranji revizorji praviloma zagotovljen neoviran dostop do vseh dokumentov, podatkov, prostorov, sredstev in osebja ter vpoglede v vse podatke PU, ki je potreben za opravljanje njihovih nalog, torej storitev dajanja zagotovil in svetovanja (95 odstotkov vprašanih, v predhodnem letu 90 odstotkov, kar nakazuje na rahlo izboljšanje stanja pri PU),
- ima 70 odstotkov vodij lastne in skupne NRS neoviran dostop do organa nadzora PU (v predhodnem letu 85 odstotkov),
- 65 odstotkov vodij lastne in skupne NRS naslavlja letna poročila neposredno na organ nadzora PU (v predhodnem letu 68 odstotkov),
- se 52 odstotkov vodij lastne in skupne NRS dogovarja in sodeluje neposredno z organom nadzora (v predhodnem letu 63 odstotkov) in
- le 45 odstotkov vodij skupnih in lastnih NRS redno sodeluje na vseh pomembnejših sestankih vodstva PU (v predhodnem letu 50 odstotkov vprašanih).

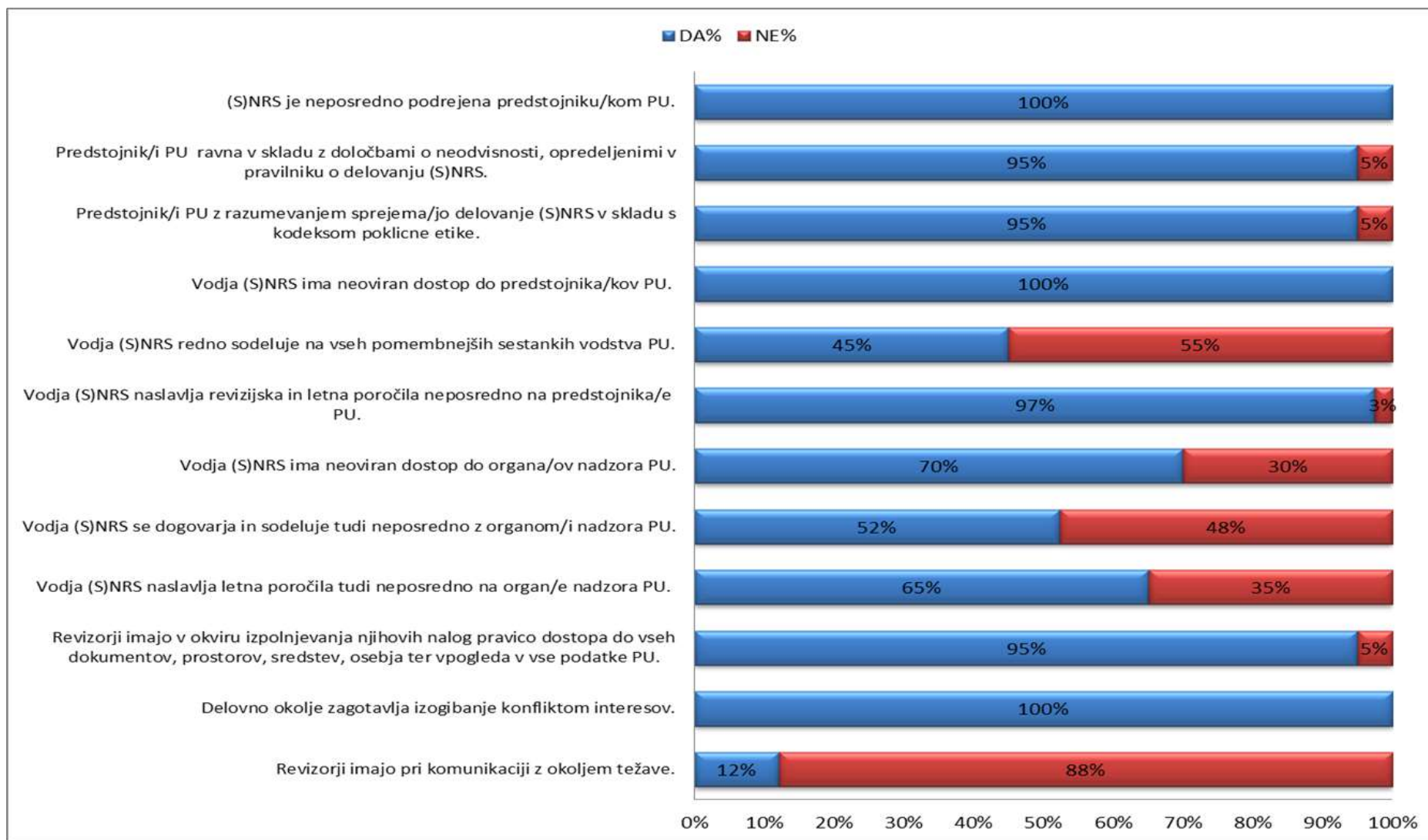
Na podlagi zgornjih podatkov ocenjujemo, da se razmerja funkcijske odgovornosti vodij notranje revizije do organa nadzora še vedno ne uresničujejo v zadostnem obsegu, rezultati analize vprašalnikov k letnem poročilu o delu pa kažejo, da je sodelovanje notranje revizije z organi nadzora celo nekoliko slabše od predhodnega leta.

Rezultati ankete v zvezi z neodvisnostjo notranje revizije, ki jo je UNP posebej izvedel pred konferenco notranjih revizorjev PU v letu 2016, so pokazali, da predstavniki organa nadzora pogosto ne razumejo vloge notranje revizije in niti niso ustrezno poučeni o njej. Pogosta težava, ki so jo navajali anketirani notranji revizorji PU, je bila tudi, da so člani organov nadzora v te organe vključeni s strani politike.

Ponovno poudarjamo, da bi bilo za okrepitev funkcionalne neodvisnosti notranje revizije pri PU smiselno in potrebno vložiti dodatne napore s strani vodij NRS v smislu vzpostavitve tesnejšega sodelovanja z organom nadzora. Posodobitev internega akta, ki v PU ureja dejavnost notranjega revidiranja, vzpostavitev programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti, predstavitev letnega poročila NRS na sejah organa nadzora, itd. so tiste priložnosti, kjer lahko vodja NRS članom organa nadzora ustrezno pojasni poslanstvo in vlogo notranjega revidiranja v organizaciji ter jih spodbudi k prepoznavanju dodane vrednosti notranjega revidiranja za PU ter k medsebojnemu sodelovanju s ciljem izboljševanja poslovanja PU.

Analiza zgornjih podatkov prav tako kaže na poslabšanje sodelovanja vodij NRS z vodstvi PU, saj je manj kot polovica vseh vodij NRS odgovorilo, da se redno udeležujejo vseh pomembnejših sestankov vodstva. To posledično pomeni slabšo informiranost o ključnih tveganjih, ki lahko ogrozijo doseganje strateških in operativnih ciljev PU, prav tako pa je v takih okoliščinah proaktivnost njihovega delovanja lahko slabša, kot bi sicer bila.

Slika 21: Zagotavljanje funkcionalne neodvisnosti notranje revizije



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

3.2.4 Zagotavljanje kakovosti dela NRS

V skladu z opredelitvijo v Usmeritvah je notranje revidiranje zasnovano za dodajanje vrednosti in izboljševanje delovanja organizacije, njegovo poslanstvo pa je krepitev in zaščita vrednosti PU z dajanjem objektivnih zagotovil na podlagi ocene tveganj, s svetovanjem in poglobljenim razumevanjem delovanja PU.

Da bi notranja revizija v okviru PU lahko uresničila svoje poslanstvo, Usmeritve zahtevajo, da vodja NRS razvija in vzdržuje program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti. Namen programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti je, da vodja NRS poskrbi za nenehno vrednotenje uspešnosti in učinkovitosti delovanja notranje revizije ter zagotavlja ustrezno raven verodostojnosti notranje revizije v proračunskem uporabniku. Program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti naj bi vključeval notranje in zunanje presoje, slednje pa se v okolju PU v skladu z Usmeritvami praviloma nanašajo na izvajanje pregledov skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije z Usmeritvami, ki jih na podlagi ZJF izvaja UNP.

Izsledki analize vprašalnikov k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016, prikazani v **Sliki 22** kažejo, da na področju zagotavljanja kakovosti dela s strani NRS v letu 2016 glede na preteklo leto ni bilo storjenih pomembnih dodatnih naporov za implementacijo programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti, kot ga zahtevajo Usmeritve. V letu 2016 je bila notranja samoocenitev izvedena pri 57 odstotkih vprašanih (v predhodnem letu v 63 odstotkih), drugo zunanjo oceno pa je pridobilo dobrih 7 odstotkov NRS (v predhodnem letu 8 odstotkov).

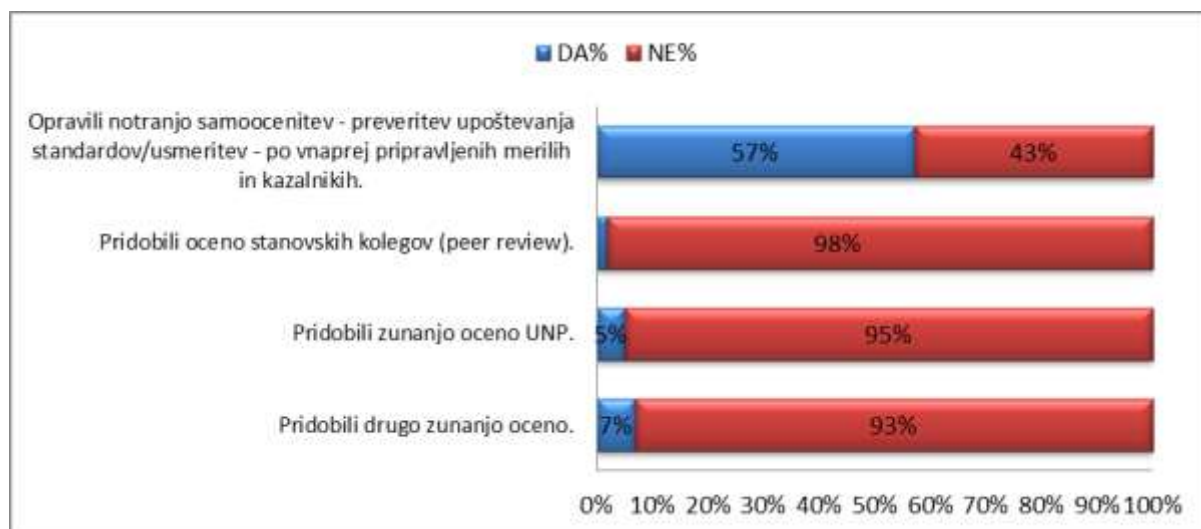
Kljub temu, da je UNP v lanskoletnem Poročilu o stanju NNJF poudaril, da bi lahko NRS v večji meri izkoristile možnosti opravljanja izvedbe vzajemnih notranjih presoj kakovosti, opravljenih s strani stanovskih kolegov (angl. »peer review«),³⁶ je bila takšna ocena pridobljena le pri 2 odstotkih NRS. UNP je v letu 2016 izvajal t. im. zunanje presoje kakovosti (preglede skladnosti organiziranosti in poslovanja notranje revizije v PU) v omejenem obsegu, podobno kot v predhodnih letih, o njegovi oceni pa je poročalo 5 odstotkov vprašanih (v predhodnem letu 3 odstotki).

Upošteva se veliko kadrovska podhranjenost UNP na področju NNJF poudarjamo, da Usmeritve vključujejo tudi možnost, da vodja NRS razpravlja s predstojnikom oz. poslovnim organom ter z njegovim organom nadzora o potrebah po pogostejših zunanjih presojah, izvedenih s strani drugih neodvisnih zunanjih pregledovalcev ali pregledovalnih skupin, pri čemer po svoji strokovni presoji oceni, ali ima pregledovalec ali pregledovalna skupina dovolj znanja in izkušenj za ustrezno usposobljenost.

Iz razloga, ker t. im. zunanje presoje poleg presoje skladnosti z zahtevami Usmeritev omogočajo širši vpogled v delovanje notranjerevizijske funkcije v okviru PU (npr. presojo, v kolikšni meri le ta izpolnjuje pričakovanja organa nadzora in posloводства ter dodaja vrednost PU), hkrati pa predstavljajo priložnost za primerjanje notranje revizije v posameznem PU z najboljšimi praksami notranjerevizijske stroke, vodjem NRS priporočamo proaktiven pristop pri razpravi s predstojnikom oz. poslovnim organom ter organom nadzora k izvajanju pogostejših zunanjih presoj, neodvisno od zunanjih presoj, ki jih na podlagi ZJF izvaja UNP.

³⁶ Pri tem je potrebno poudariti, da je za zagotovitev neodvisnosti takoj izvedenih presoj pomembno, da so vanje vključene vsaj 3 NRS.

Slika 22: Ocenjevanje kakovosti dela NRS v letu 2016



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Predpostavljamo, da je eden od pomembnih dejavnikov nedoseganja napredka na tem področju kadrovska podhranjenost NRS, kot tudi dejstvo, da predstavlja delež enoosebnih NRS, v katerih se predvsem notranje presoje izvajajo nekoliko manj intenzivno, skoraj polovico vseh vzpostavljenih NRS pri PU v RS.

Ponovno poudarjamo, da velikost oz. število zaposlenih v NRS ni in ne sme biti ovira za razvoj ter implementacijo celostnega programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti. Pri tem je pa je pomembno, da se vodja NRS pred vzpostavitvijo takšnega programa s ključnimi deležniki NRS (torej predvsem s predstojnikom oz. poslovnim organom ter z organom nadzora) pogovori o pomenu tega programa. V skupni razpravi z njimi naj se prepoznajo tisti elementi oz. področja uspešnosti in učinkovitosti NRS, ki jih njeni ključni deležniki zaznavajo kot pomembne za ustvarjanje dodane vrednosti ter izboljševanje poslovanja PU. Prepričani smo, da bo z implementacijo projekta e-Notranja revizija, ki ima vgrajena orodja za izvajanje t.im. notranjih presoj, dosežen pomemben prispevek k uspešnemu uresničevanju namena programa zagotavljanja kakovosti, kot ga opredeljujejo Usmeritve.

3.2.5 Obstoje internih pravnih podlag, ki urejajo dejavnost notranjega revidiranja

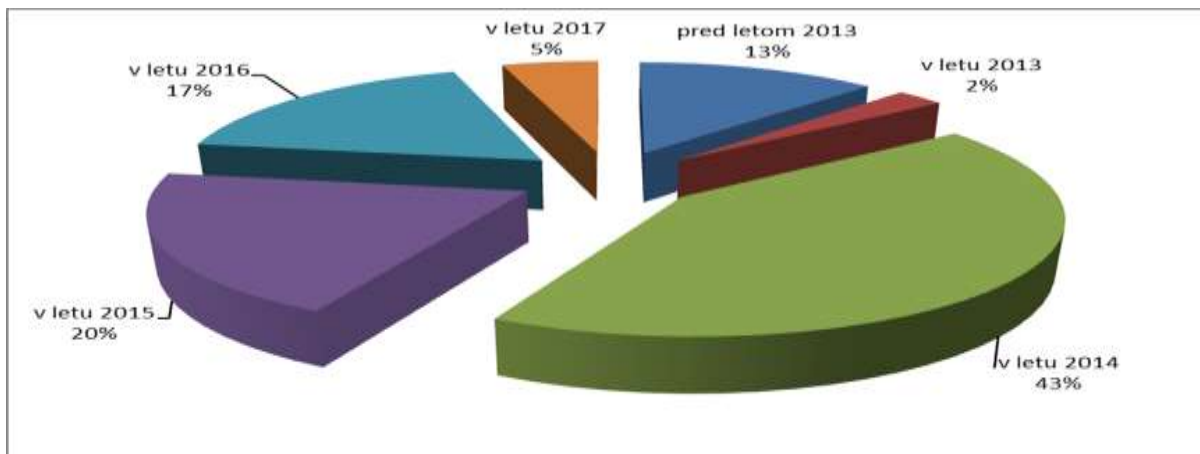
Pravilnik, ki v PU ureja dejavnost notranjega revidiranja zagotavlja temeljno podlago za kvalitetno, učinkovito in uspešno delovanje notranjerevizijske funkcije kot dejavnosti neodvisnega in nepristranskega dajanja zagotovil in svetovanja z namenom izboljšanja poslovanja PU ter doseganja njegovih ciljev. Prenovljene Usmeritve, ki so v veljavi od 01. 01. 2014, opredeljujejo obvezne sestavine tega internega akta, s Stališčem UNP pa je bil določen rok 01. 10. 2014 za njegovo uskladitev s prenovljenimi Usmeritvami.

Na podlagi analize vprašalnikov o delu NRS v letu 2016 je bilo ugotovljeno, da:

- je 32 NRS pravilnik, ki ureja dejavnost notranjega revidiranja nazadnje posodobilo pred manj kot tremi leti (80 odstotkov NRS), 2 NRS bodo/so pravilnik posodobile z dnem 01. 01. 2017 (5 odstotkov), 6 NRS (15 odstotkov vseh NRS) pa je pravilnik zadnjič posodobilo pred uveljavitvijo prenovljenih Usmeritev v letu 2014,

- najpogostejše navedeni razlog za posodobitev pravilnika, ki ureja dejavnost notranjega revidiranja je uveljavitev prenovljenih Usmeritev (55 odstotkov), ki mu z 22 odstotki sledijo spremembe v revizijskem okolju notranje revizije ter drugi razlogi. Med slednjimi z eno tretjino izstopajo ugotovitve UNP, podane v okviru izvajanja pregledov skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije z Usmeritvami, ostali dve tretjini razlogov za posodobitev navedenega internega akta pa predstavlja kombinacija sprememb v revizijskem okolju ter uveljavitev prenovljenih Usmeritev.

Slika 23: Število let od zadnje posodobitve pravilnika, ki ureja dejavnost notranjega revidiranja



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Iz zgornjega prikaza je razvidno, da kar 15 odstotkov NRS ni spoštovalo določenega roka za uskladitev internega akta, ki v posameznem PU ureja dejavnost notranjega revidiranja. To predstavlja neupoštevanje določil Usmeritev ter upoštevanje dejstva, da le – te v celoti prevzemajo obvezujoče elemente Mednarodnega okvira strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, tudi neskladnost s slednjimi. V teh primerih niso zagotovljeni temeljni formalni pogoji za uresničevanje vloge, namena, odgovornosti in pristojnosti NRS, izhajajoč iz opredelitve notranjega revidiranja, kot jo podajajo Usmeritve, kakor tudi ne ostali pogoji in okoliščine, ki lahko pomembno vplivajo na uresničevanje dodane vrednosti notranjega revidiranja pri PU.

PU, ki pristopijo k skupnim NRS, v skladu z zahtevami Usmeritev, funkcijo notranjega revidiranja v svojem okolju poverijo skupni NRS na podlagi pooblastila oz. dogovora, ki ga sklenejo s predstojnikom PU, na nivoju katerega je organizirana skupna NRS.³⁷ V letu 2016 je vseh 10 skupnih NRS poročalo, da imajo sprejete takšne dogovore z vsakim posameznim PU, vključenim v njihovo revizijsko okolje.

³⁷ V primeru, ko je skupno NRS (kot organ skupne občinske uprave) ustanovilo več občin, s predstojnikom občine ustanoviteljice posrednega PU ter z vodjo NRS.

3.2.6 Letno poročanje NRS in zunanjih izvajalcev

V skladu z Usmeritvami morajo vodje notranje revizije³⁸ do konca februarja tekočega leta za preteklo leto pripraviti letno poročilo notranje revizije ter ga nasloviti na predstojnika oz. poslovodni organ PU in organ nadzora, z njegovo vsebino pa seznaniti tudi UNP. Zahtevana vsebina poročila je predpisana z Usmeritvami.

UNP je prejel letna poročila notranje revizije vseh vzpostavljenih NRS ter le 14 letnih poročil zunanjih izvajalcev, kar predstavlja zgolj 15 odstotkov od skupno 92 zunanjih izvajalcev, vpisanih v register pri UNP na dan 31. 12. 2016.

Iz analize predloženih letnih poročil NRS je razvidno, da NRS pri pripravi letnega poročila v zadostni meri ne sledijo zahtevam Usmeritev.³⁹ Analiza predloženih letnih poročil zunanjih izvajalcev pa kaže, da nobeno od predloženih poročil ni vsebovalo vseh, z Usmeritvami predpisanih vsebin. Iz podatkov, dostopnih v letnih poročilih zunanjih izvajalcev je razvidno, da le – ti v večji meri tudi ne pripravljajo letnih poročil za posameznega PU, v katerem zagotavljajo izvajanje notranjega revidiranja, temveč pripravijo in UNP posredujejo le zbirno letno poročilo o opravljenem notranjem revidiranju v proračunskih uporabnikih.

Letno poročilo je tisti dokument notranje revizije, ki njenim najpomembnejšim deležnikom daje zbirne informacije o delu notranje revizije, na podlagi katerih je mogoče sklepati tudi o dodani vrednosti njenega dela za PU ter o kakovosti notranjega revidiranja. Predstavitev letnega poročila predstojniku oz. poslovodnemu organu PU ter organu nadzora pa je hkrati tudi priložnost za pojasnitev vloge in pomena te dejavnosti pri krepitevi in zaščiti vrednosti PU, za katerega zagotavlja notranje revidiranje. Pričakujemo, da se bo priprava letnih poročil v večji meri uskladila z zahtevami Usmeritev z implementacijo projekta e-Notranja revizija, saj bo programska oprema vsebovala standardizirane predloge za izdelavo poročil, ki bodo vsebovale sestavine, zahtevane v Usmeritvah.

3.2.7 Ovire pri delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2016

Lastne in skupne NRS ter zunanji izvajalci so tudi v letu 2016 poročali o najpogostejših ovirah pri izvajanju notranjega revidiranja. **Slika 24** kaže, da so se v letu 2016 pri delu notranjih revizorjev v lastnih in skupnih NRS ter pri zunanjih izvajalcih ponovile ovire iz prejšnjih let, v približno enakem obsegu. V nadaljevanju poudarjamo le pomembnejše:

- nejasnost zakonodaje, ki jo tudi pristojni za to različno razlagajo (68 odstotkov odgovorov, v predhodnem letu 60 odstotkov), kar upoštevač poročanja v predhodnih obdobjih lahko nakazuje na prisotnost negativnega trenda,
- kar dve tretjini vprašanih je poročalo, da poslovni procesi pri PU še vedno niso popisani (v predhodnem letu 64 odstotkov), kar nakazuje na potrebno ukrepanje predstojnikov PU v smeri, da se v PU poslovni procesi ustrezno dokumentirajo, spremljajo in posodablajo,

³⁸ V skladu z pojmovnikom Usmeritev je vodja notranje revizije oseba na višjem položaju, ki je odgovorna za uspešno vodenje notranje revizije v skladu z internim aktom, ki v PU ureja dejavnost notranjega revidiranja ter Usmeritvami (npr. vodja lastne ali skupne NRS). V primeru, ko je v PU za izvajanje notranjerevizijske dejavnosti zaposlena samo ena oseba, se izraz vodja notranje revizije nanaša na to osebo, ne glede na to, ali je z aktom, ki ureja notranjo organizacijo in sistemizacijo delovnih mest v posameznem PU vzpostavljena NRS ali pa le neposredno predstojniku podrejeno delovno mesto »notranji revizor«. V primeru, da si PU dejavnost notranjega revidiranja v celoti zagotavlja z najemom zunanjega izvajalca, se izraz vodja notranje revizije nanaša na osebo zunanjega izvajalca, ki je v pogodbi o izvedbi storitve notranjega revidiranja, s PU sklenjeni na podlagi določil zakona, ki ureja javna naročila, določena kot odgovorna oseba za izvedbo notranje revizije. Pri tem je potrebno upoštevati, da je za najem zunanjega izvajalca in s tem za zagotovitev dejavnosti notranjega revidiranja v skladu z določili ZJF odgovoren predstojnik oz. poslovodni organ PU, vodja notranje revizije pa je odgovoren za kvalitetno izvedbo notranjega revidiranja v skladu s podpisano pogodbo ter z Usmeritvami.

³⁹ Standarda SNR2060.SLO.DNR Usmeritev.

- o preobremenjenosti zaposlenih je poročalo kar 64 odstotkov vprašanih, stanje pa se je v primerjavi s predhodnim letom (58 odstotkov) še poslabšalo, kar nakazuje na sprejem potrebnih ukrepov v okolju PU,
- o preobsežni in nepregledno urejeni zakonodaji je poročalo kar 63 odstotkov vprašanih, stanje pa se je v primerjavi s predhodnim letom še nekoliko poslabšalo (54 odstotkov), kar nakazuje na prisotnost negativnega trenda in potrebno ukrepanje na omenjenem področju,
- kar 40 odstotkov vprašanih je med ovirami navedlo nerazmejene odgovornosti in pristojnosti, kot tudi nejasne razmejitve odgovornosti (26 odstotkov). V obeh primerih je zaznati manjše izboljšanje stanja v primerjavi s predhodnim letom (46 odstotkov oz. 35 odstotkov), kar lahko nakazuje na to, da se PU zavedajo pomembnosti ureditve omenjenega področja,
- o neizdelanem registru tveganj pri PU je še vedno poročala dobra tretjina vprašanih (39 odstotkov), kar je podobno kot v predhodnem letu (38 odstotkov) in nakazuje na potrebno ukrepanje predstojnikov PU v smeri, da se aktivnosti, vezane na vzpostavitev in zagotavljanje rednega posodabljanja registra tveganj PU, čim prej izvedejo,
- 29 odstotkov vprašanih je poročalo o nepravočasni, pomanjkljivi ali nepopolno dostavljeni dokumentaciji, pri čemer se je stanje v primerjavi s predhodnim letom nekoliko izboljšalo (35 odstotkov), iz česar je mogoče sklepati na napredek,
- o neutemeljenih pripombah (brez dokazil) je še vedno poročalo 27 odstotkov vprašanih (v letu poprej 33 odstotkov) s prisotnim pozitivnim trendom zmanjšanja ovir oz. izboljšanja stanja, ki ga je mogoče pripisati predvsem stopnji zrelosti organiziranosti in delovanja NRS oz. zunanjih izvajalcev,
- pri ovirah glede pomanjkljive IT podpore (26 odstotkov vprašanih, podobno kot v letu poprej), kot tudi neustrezne IT podpore (23 odstotkov oz. 27 odstotkov v predhodnem letu) je zaznati šibak pozitiven trend zmanjšanja ovir, pri čemer ocenjujemo, da bo k izboljšanju stanja na omenjenem področju največ prispevala prav implementacija projekta e-Notranja revizija, ki bo izvajalcem notranjega revidiranja zagotovila enotno informacijsko podporo,
- o nespoštovanju rokov za pripombe na osnutek revizijskega poročila je poročalo 21 odstotkov vprašanih, kar je v primerjavi s predhodnim letom nekoliko manj (24 odstotkov),
- o osebni prizadetosti odgovornih je še vedno poročala dobra petina (23 odstotkov) vprašanih, vendar pa se je stanje v primerjavi s predhodnim letom malce izboljšalo (25 odstotkov odgovorov),
- o nesprejemanju oz. nezainteresiranosti za realizacijo izboljšav je sicer poročala slaba petina vprašanih (19 odstotkov), vendar je v primerjavi s predhodnim letom mogoče zaznati nekoliko večje izboljšanje stanja (28 odstotkov),
- o menjavi kadrov med postopkom izvedbe revizije je enako kot v predhodnem letu poročalo 19 odstotkov vprašanih.

Iz **Slike 24** so poleg predhodno podrobno predstavljenih razvidne tudi druge, nekoliko manjše ovire pri delu notranjih revizorjev lastnih in skupnih NRS ter zunanjih izvajalcev, kot so:

- dolgotrajno pojasnjevanje postopkov revidiranim osebam (15 odstotkov/21 odstotkov),⁴⁰
- nerazumevanje priporočil s strani odgovornih (14 odstotkov/15 odstotkov),
- nerazumevanje načrtovanja s strani predstojnika PU (13 odstotkov odgovorov),
- nepripravljenost sodelovanja revidiranja in časovno zavlačenje (11 odstotkov/16 odstotkov),
- nerazumevanje načrtovanja s strani predstojnika PU (13 odstotkov/15 odstotkov),
- pogosta menjava odgovornih (10 odstotkov/11 odstotkov),
- omejeni dostop do podatkov (6 odstotkov/11 odstotkov) in
- omejitev dostopa do oseb, podatkov ali prostorov (2 odstotka/5 odstotkov).

Lastne in skupne NRS so še posebej poročale o ovirah, povezanih s kadrovsko nezadostnostjo. Od 40-ih NRS jih je kar 24 oz. 60 odstotkov (v predhodnem letu 21 oz. 53 odstotkov) navedlo, da jim je oviro pri delu predstavljala neustrezna kadrovska zasedba.

⁴⁰ V oklepaju so podatki o odstotkih za leto 2016 v primerjavi s predhodnim letom (npr. 15 odstotkov za leto 2016 in 21 odstotkov za leto 2015).

Navedeno sovпада s podatkom o potrebnem številu revizorjev, za katerega vodje NRS ocenjujejo, da bi zadostovalo za izvajanje vseh potrebnih revizijskih nalog, ki jih od NRS zahteva revizijsko okolje, v katerem delujejo (*glej točko 3.2.1 tega poročila*).

Kadrovska podhranjenost obstoječih NRS nedvomno vodi do slabše revizijske obravnave revizijskega okolja, ki bi ga sicer morale obvladovati NRS, prav tako pa so v takšnih primerih pogoji za uresničevanje neodvisnosti notranje revizije slabši, kot v kadrovsko močnejših službah.

Iz tega razloga posebej poudarjamo pomembnost objektivnega izračuna kadrovskih potreb posamezne NRS na podlagi zahtev njenega revizijskega okolja, kot izhajajo iz revizijske ocene tveganja, ter ustrezno predstavitev teh potreb predstojniku oz. poslovodnemu organu PU in njegovemu organu nadzora. V primeru nezadostnih kadrovskih virov NRS mora biti obema najpomembnejšima deležnikoma s strani vodje NRS prikazan predvsem vpliv omejevanja virov (dejstvo, da NRS zagotovi o delovanju notranjih kontrol oz. ustreznosti upravljanja tveganj za določena pomembnejša področja poslovanja PU ne bo mogla podati) ter tveganja, ki izvirajo iz tega naslova in jih prevzemata predstojnik oz. poslovodni organ PU ter organ nadzora.

Iz zgoraj navedenih ovir, o katerih poročajo NRS, je razvidno, da le-te iz leta v leto opozarjajo na neustrezno IT podporo oz. na pomanjkanje IT podpore notranjemu revidiranju. Navedeno dejstvo potrjuje pravilnost pretekle odločitve UNP o implementaciji projekta »e – Notranja revizija«, ki naj bi pripomogla k dvigu učinkovitosti delovanja NRS, še posebej v okoliščinah enoosebnih oz. kadrovsko nezadostno okrepljenih NRS. Prav tako naj bi implementacija tega projekta pomembno prispevala k dvigu kvalitete dela zunanjih izvajalcev zaradi poenotenja njihovega dela ter zagotavljanja skladnosti le – tega z Usmeritvami. Navedeno naj bi se odražalo v izboljšanjem poslovanja PU, kar je skupni in končni cilj vseh akterjev na področju NNJF v RS.

Na podlagi zgornjih informacij (razmeroma velik delež PU z neizdelanimi registri tveganj, nepopolnimi poslovnimi procesi) lahko prav tako sklenemo, da spodbujanje prepoznavanja in ocenjevanja tveganj, še vedno ostaja pomembno področje, kateremu bi tako NRS, kot tudi zunanji izvajalci lahko v prihodnje namenili več pozornosti. V skladu z zahtevami Usmeritev in Mednarodnega okvira strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, izdanega s strani Mednarodnega Inštituta notranjih revizorjev (IIA), katerega obvezujoči elementi so bili prevzeti v Usmeritve, spodbujanje prepoznavanja in ocenjevanja tveganj vsekakor sodi med legitimne vloge notranje revizije.

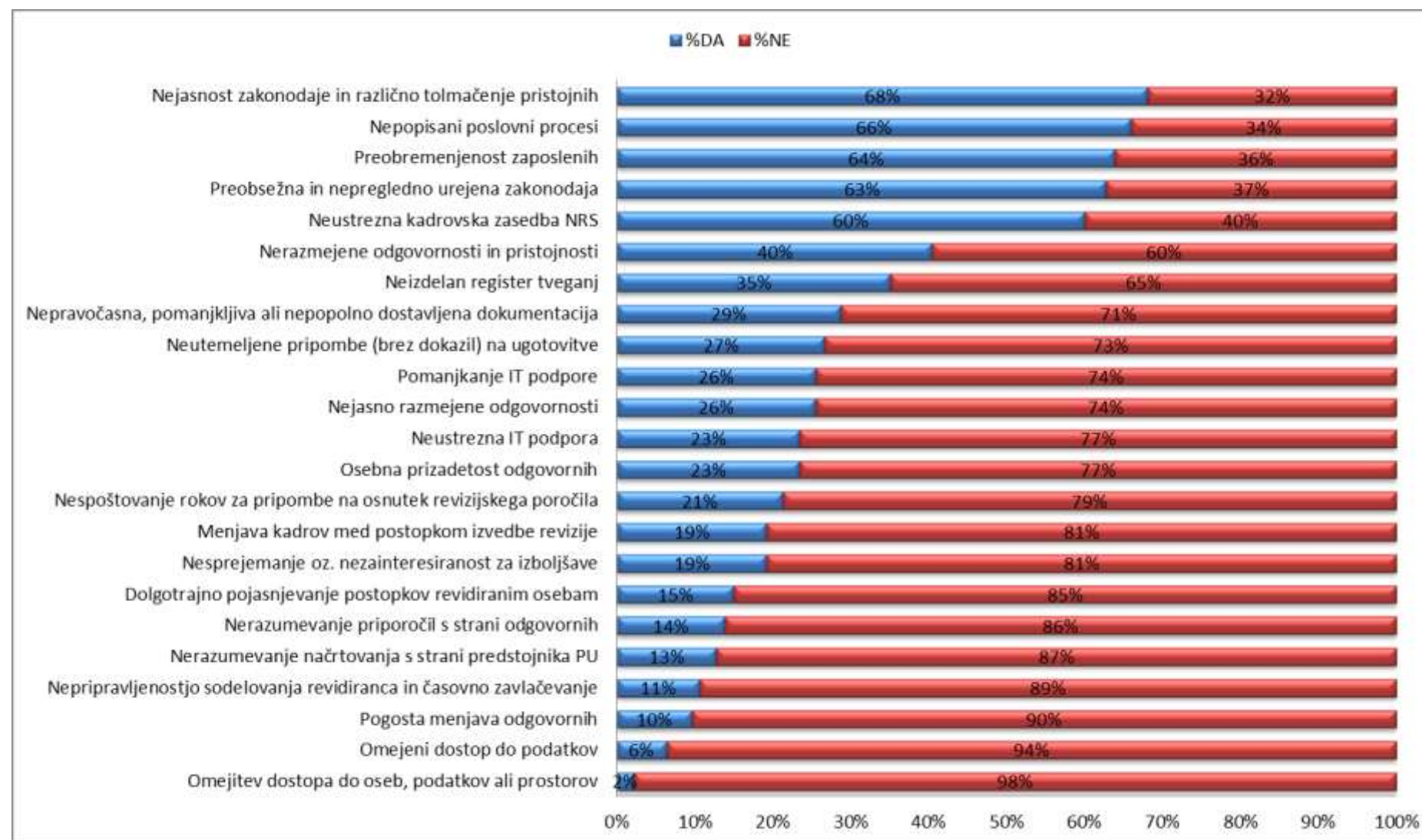
Slabša obvladljivost tveganj pri doseganju ciljev PU lahko posledično vodi do nepravilnosti oz. nesmotnosti, ki jih pri svojih revizijah ugotavlja tudi RSRS.

Iz analize rezultatov vprašalnika o delu NRS, v katerem smo vodje NRS spraševali o številu posameznih vrst mnenj RSRS v letu 2016 za PU (v okviru katerih delujejo NRS ali zanje zagotavljajo storitve notranjega revidiranja), je razvidno, da je 27 NRS (68 odstotkov) navedlo, da je RSRS njihovem PU v letu 2016 izdalo revizijsko poročilo.

Po podatkih NRS naj bi bilo njihovim PU v letu 2016 izdanih 57 revizijskih poročil, od katerih je bilo:

- 17 (30 odstotkov, v predhodnem letu 25 odstotkov) primerov revizijskih poročil, v katerih je RSRS podalo PU *mnenje brez pridržka*,
- 34 (60 odstotkov, v predhodnem letu 61 odstotkov) primerov revizijskih poročil, v katerih je bilo podano *mnenje s pridržkom* in
- 6 (10 odstotkov, v predhodnem letu 14 odstotkov) primerov revizijskih poročil *z negativnim mnenjem*.

Slika 24: Ovire pri delu revizorjev lastnih in skupnih NRS ter zunanjih izvajalcev



Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

3.2.8 Sodelovanje NRS z zunanjimi izvajalci

Kljub kadrovske podhranjenosti in težavam NRS glede zagotavljanja revizijske pokritosti celotnega revizijskega okolja PU je bila možnost najema zunanjega strokovnjaka v letu 2016 (bodisi zaradi potrebnih posebnih znanj ali zaradi dopolnitve delovnih zmogljivosti NRS), zagotovljena zgolj 11-im NRS (28 odstotkov vseh NRS), od tega 8-im lastnim NRS (27 odstotkov lastnih NRS) in trem skupnim NRS (30% odstotkov NRS).

5 NRS (13 odstotkov), med katerimi prevladujejo lastne NRS (80 odstotkov), je najelo zunanjega strokovnjaka zaradi potrebnih posebnih znanj. 6 NRS (15 odstotkov), med katerimi prav tako prevladujejo lastne NRS (67 odstotkov), pa je v letu 2016 najelo zunanjega strokovnjaka zaradi dopolnitve delovnih zmogljivosti NRS.

Najem zunanjega strokovnjaka je bil v letu 2016 torej zagotovljen predvsem lastnim NRS (73%) in bistveno manj skupnim NRS, pri čemer na podlagi podatkov, predstavljenih v **Tabeli 8** ni mogoče sklepati, da se najem zunanjega strokovnjaka zagotavlja predvsem v številčno šibkejših NRS.

Tabela 8: Najem zunanjih strokovnjakov ter sodelovanje z zunanjimi izvajalci

Vrste NRS Število zaposlenih v NRS	LNRS				SNRS			
	ŠT.ZAP. 1	ŠT.ZAP. 2	ŠT.ZAP. 3	ŠT.ZAP. >3	ŠT.ZAP. 1	ŠT.ZAP. 2	ŠT.ZAP. 3	ŠT.ZAP. >3
Število NRS	15	4	5	6	3	1	4	2
Št. zaposlenih v NRS na dan 31.12.2016	15	8	15	28	3	2	12	10
Število revizorjev v NRS na dan 31.12.2016	15	8	11	23	3	2	11	8
Dejansko potrebno št. revizorjev za obvladovanje revizijskega okolja v NRS	32	13	21	35	7	3	17	18
Najem zunanjega strokovnjaka v letu 2016 zaradi potrebnih posebnih znanj.	1	1	1	1	0	0	1	0
Najem zunanjega strokovnjaka v letu 2016 zaradi dopolnitve delovnih zmogljivosti NRS	1		2	1			1	1

Vir: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Legenda:

- LNRS ...lastna NRS
- SNRS...skupna NRS - ŠT. ZAP. 1....enoosebna NRS
- ŠT. ZAP. 2...NRS z dvema zaposlenima
- ŠT. ZAP. 3...NRS s tremi zaposlenimi
- ŠT. ZAP. >3...NRS z več kot tremi zaposlenimi

Glede na razmeroma konstantno število zaposlenih v NRS v zadnjih letih ter nenehno poročanje NRS o nezadostni kadrovske zasedbi, potrebni za uresničitev vseh prednostnih nalog notranjega revidiranja, kot izhajajo iz zahtev revizijskega okolja, ocenjujemo, da predstavlja (v okoliščinah, če NRS ni omogočeno dodatno zaposlovanje) najem zunanjih izvajalcev kot dopolnitve kadrovske kapacitete NRS, še neizkoriščeno možnost za ustrezno obvladovanje revizijskega okolja NRS.

3.2.9 Zunanje izvajanje notranjega revidiranja s strani notranjih revizorjev, zaposlenih v PU

V primeru, da vodje NRS oz. notranji revizorji, zaposleni pri PU, kot zunanji izvajalci ali za zunanjega izvajalca opravljajo storitve notranjega revidiranja v drugih PU, morajo v skladu z zahtevami Usmeritev, pred pričetkom izvajanja takšnega posla obvezno pridobiti soglasje predstojnika PU, pri katerem imajo sklenjeno delovno razmerje (v primerih, ko takšne storitve izvajajo v NRS zaposleni notranji revizorji, tudi soglasje vodje NRS) in ga posredovati UNP. Pri izvajanju takšne dejavnosti morajo upoštevati tudi določila Zakona o javnih uslužbencih, ki se nanašajo na opravljanje drugih dejavnosti in navzkrižje interesov.

Izvajanje storitev notranjega revidiranja kot zunanji izvajalec ali zanj s strani vodje NRS ali notranjega revizorja, zaposlenega pri PU, brez predhodno pridobljenih zahtevanih soglasij, predstavlja etično sporno ravnanje notranjega revizorja, ki ni skladno s Kodeksom etike, ki ga Usmeritve povzemajo.

Iz analize vprašalnikov k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016 je razvidno, da so zaposleni v NRS PU v letu 2016 kot zunanji izvajalec ali za zunanjega izvajalca izvajali storitve notranjega revidiranja pri drugih PU v dveh primerih, v obeh primerih pa je bilo predhodno pridobljeno tudi soglasje predstojnika PU ter kopiji le – teh posredovani UNP. Iz analize Izjav, kjer predstojniki PU poročajo o zagotavljanju notranjega revidiranja v letu 2016, je razvidno, da razen v navedenih dveh primerih, notranji revizorji, zaposleni pri PU, niso izvajali storitev notranjega revidiranja kot zunanji izvajalec pri drugih PU.⁴¹

3.3. Poročanje na podlagi 18. in 20. člena Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ ter zaznava koruptivnih dejanj v revizijskem okolju notranje revizije

Na podlagi 18. člena Pravilnika o usmeritvah mora notranji revizor o ugotovljenih nepravilnostih, ki kažejo na povzročitev večje škode ali sum kaznivega dejanja, poleg predstojnika obvestiti tudi UNP s t.i.m. »poročilom o nepravilnostih«. UNP vodi register poročil o nepravilnostih in v letu 2016 ni prejel nobenega poročila, ki bi ga NRS ali zunanji izvajalci na UNP naslovili v skladu z zahtevami 18. člena Pravilnika o usmeritvah.

Kljub temu so 3 NRS (7 odstotkov vseh NRS) v anketnem vprašalniku navedle, da so pri izvajanju nalog notranjega revidiranja v njihovem revizijskem okolju pri PU zaznale znake koruptivnih dejanj, le 2 NRS pa sta o tem tudi poročali predstojnikom PU. Tudi zunanji izvajalci o morebitni povzročitvi večje škode ali sumu, da gre za kaznivo dejanje, v letu 2016 niso poročali UNP. Je pa eden od zunanjih izvajalcev oz. zgolj 2 odstotka vseh zunanjih izvajalcev, ki so predložili v celoti izpolnjen vprašalnik k letnem poročilu o delu zunanjih izvajalcev (54), o tem v kar v devetih primerih obvestil predstojnike PU, ki jim je zagotavljal notranje revidiranje.

Zanimivo je, da nihče od zunanjih izvajalcev, ki so predložili v celoti izpolnjen vprašalnik (54 zunanjih izvajalcev) pri izvajanju notranjerevizijske dejavnosti v revizijskem okolju PU ni naletel na znake koruptivnih dejanj.

⁴¹ Ker aktualne pravne podlage zunanjih izvajalcev in notranjih revizorjev, zaposlenih v PU ne zavezujejo k poročanju o takšnih poslih, ni omogočena pridobitev podatkov o notranjih revizorjih, zaposlenih pri PU, ki bi brez predhodno pridobljenega potrebnega soglasja predstojnika PU, pri katerem so zaposleni, opravljali storitve notranjega revidiranja za zunanjega izvajalca.

Opozarjamo, da morajo notranji revizorji v skladu z 18. členom Pravilnika o usmeritvah pri zaznavi tistih koruptivnih dejanj, ki so obenem tudi kazniva dejanja,⁴² poleg predstojnika obvestiti tudi UNP.

UNP v letu 2016 prav tako ni prejel nobenega t.im. »posebnega poročila«, ki bi ga na podlagi 20. člena Pravilnika o usmeritvah morali vodje NRS pripraviti v primerih neodzivnosti predstojnikov na dana priporočila NRS. Enaka ugotovitev velja tudi za zunanje izvajalce notranjega revidiranja.

3.4. Pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake na podlagi revizijskih ugotovitev ter dodana vrednost notranjega revidiranja

3.4.1 Pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake na podlagi revizijskih ugotovitev NRS in zunanjih izvajalcev

Kot je predstavljeno v poglavju 3.2.2. tega poročila, so NRS in zunanji izvajalci v okviru izvajanja notranjerevizijske funkcije pri PU v letu 2016 številčno izvedli največ revizij pravilnosti poslovanja (skupaj 820 revizij), sledijo jim finančne revizije (skupaj 110 revizij), revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah (skupaj 53 revizij), revizije smotrnosti poslovanja (skupaj 38 revizij) ter naknadne revizije (skupaj 21 revizij). Iz tega razloga so se tudi ugotovljene pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake v delovanju notranjekontrolnih sistemov najpogosteje nanašale na revizije pravilnosti poslovanja. Pojavljale so se na področju: (1) javnih naročil, (2) stroškov dela, (3) investicijskih stroškov, (4) financiranja, (5) razmejitve pooblastil in odgovornosti, (6) premoženja, (7) neposrednega upoštevanja pravnih podlag ter (8) na nekaterih drugih področjih.

Podobno kot v letu poprej je bilo ugotovljeno, da korupcijska tveganja niso povsod ustrezno obvladovana (npr. pomanjkljive notranje kontrole na področju izogibanja konfliktov interesov, neažurni načrti integritete, ne vključevanje protikorupcijske klavzule v pogodbeno določila, ipd).

Najpogosteje navedene pomanjkljivosti, nepravilnosti oz. napake, o katerih so poročale NRS in zunanji izvajalci so povzete v **Prilogi 5** (za NRS) in **Prilogi 6** (za zunanje izvajalce).

Podobno kot v preteklosti, UNP tudi za leto 2016 ugotavlja, da se najpogostejše ugotovljene nepravilnosti, pomanjkljivosti in napake na navedenih področjih iz leta v leto ponavljajo. To lahko nakazuje na verjetnost, da so precej visoke povprečne ocene PU v zvezi s sistemom nadziranja, kot ene izmed petih komponent notranje-kontrolnega sistema, ki so jih predstojniki PU podali v Izjavi, lahko neutemeljene oz. neobjektivne.⁴³

⁴² Koruptivna ravnanja, ki so obenem tudi kazniva dejanja, posebej opredeljuje Kazenski zakonik RS (KZ-1), in sicer:

- Kršitev proste odločitve volivcev (151. čl.)
- Sprejemanje podkupnine pri volitvah (157. čl.)
- Nedovoljeno sprejemanje daril (241. čl.)
- Nedovoljeno dajanje daril (242. čl.)
- Zloraba uradnega položaja ali uradnih pravic (257. člen)
- Jemanje podkupnine (261. čl.)
- Dajanje podkupnine (262. čl.)
- Sprejemanje koristi za nezakonito posredovanje (263. čl.)
- Dajanje daril za nezakonito posredovanje (264. čl.).

Vir: Komisija za preprečevanje korupcije (spletna stran: <https://www.kpk-rs.si/sl/korupcija-integriteta-in-etika/korupcija-je/represivni-ukrepi>)

⁴³ Kot namreč izhaja iz poglavja 3.1.1. tega poročila je povprečna ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje, po oceni PU v letu 2016 skoraj v vseh skupinah PU enaka ali višja od 4, le pri agencijah pa ta povprečna ocena znaša 3,8.

Če bi PU namreč imeli vzpostavljen sistem rednega in učinkovitega nadziranja procesa upravljanja s tveganji in notranjega kontroliranja na pretežnem delu poslovanja ter bi ustrezno pozornost namenili tudi poročilom notranje revizije, spremljanju izvajanja ukrepov na podlagi njenih priporočil kot tudi poročilom o nepravilnostih, izdanih s strani zunanjih institucij (npr. RSRS, UNP, Proračunska inšpekcija), bi to zmanjšalo ali celo odpravilo nepravilnosti in slabosti v delovanju notranjih kontrol pri PU. S tem bi PU preprečili ponavljanje enakih ali podobnih nepravilnosti o katerih notranji revizorji in zunanji izvajalci konstantno poročajo UNP oz. jih pri PU ugotavljajo tudi druge oblike nadzora.

3.4.2 Dodana vrednost notranjega revidiranja po oceni NRS in zunanjih izvajalcev

V letu 2016 so NRS in zunanji izvajalci poročali tudi o področjih poslovanja PU, kjer je bila po njihovem mnenju ustvarjena največja dodana vrednost notranjega revidiranja. Področja, ki so jih NRS in zunanji izvajalci najpogosteje navajali so: (1) področje javnih naročil, (2) plač, (3) ravnanja s premoženjem, terjatev, (4) razmejevanja javne in tržne dejavnosti, (5) informacijske varnosti, (6) upravljanja tveganj, (7) transferov in (8) vodenja projektov.

Med ostalimi področji, kjer so notranji revizorji ocenili največjo dodano vrednost svojega delovanja so bila tudi ureditev razmerij med ustanoviteljem in javnim zavodom, izboljšave oz. optimizacija procesov, pobiranje prihodkov, sklepanje podjemnih pogodb ter izplačila socialno varstvenih pravic.

Na podlagi podatkov, ki so jih NRS in zunanji izvajalci zagotavljali v vprašalnikih o delu, ni bilo moč izdelati zbirne ocene finančnega učinka na področjih, kjer je bila ustvarjena največja dodana vrednost. NRS in zunanji izvajalci so kot razloge, zaradi katerih ne morejo opredeliti finančnega učinka svojega delovanja, najpogosteje navajali: (1) odsotnost kazalnikov oz. meril za merjenje finančnega učinka na področjih, kjer le ta ni neposredno ugotovljiv ter (2) odsotnost neposredno merljivih finančnih učinkov. Na področjih, kjer je bilo to vrednost mogoče neposredno utemeljeno oceniti, je bila najvišje ocenjena vrednost finančnega učinka, o kateri je poročala ena od NRS, preko 20 mio EUR ter 0,5 mio EUR v primeru, ko je vrednost finančnega učinka dodane vrednosti notranjega revidiranja za PU ocenil zunanji izvajalec.

4. Preverjanje delovanja notranjega nadzora javnih financ pri proračunskih uporabnikih

V okviru preverjanja delovanja NNJF izvaja UNP pri PU preglede skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije z Usmeritvami ter zagotavlja notranje revidiranje PU po 6. odstavku 101. člena ZJF.

Na področju izvajanja pregledov skladnosti organiziranosti in delovanja notranje revizije pri PU z Usmeritvami (v nadaljevanju: pregledi skladnosti) je UNP v letu 2016 dokončal pregled v Zdravstvenem domu dr. Adolfa Drolca Maribor ter izvedel še tri preglede skladnosti notranje revizije, in sicer v Skupni občinski upravi občin v Spodnjem Podravju, Občini Trbovlje ter Splošni bolnišnici Murska Sobota.

UNP je v okviru izvedbe pregledov skladnosti ocenil skladnost z Usmeritvami na naslednjih področjih:

- (1) namen, pristojnosti, odgovornosti in naloga notranje revizije,
- (2) neodvisnost notranje revizije in nepristranskost notranjih revizorjev,
- (3) strokovnost in potrebna poklicna vestnost notranjih revizorjev,
- (4) zagotavljanje in izboljševanje kakovosti,
- (5) vodenje notranje revizije,
- (6) izvajanje revizijskih in svetovalnih nalog ter
- (7) etičnost delovanja notranjih revizorjev oz. skladnost delovanja notranjih revizorjev s Kodeksom etike.

V primerih ugotovljenih neskladnosti oz. pomanjkljivosti je UNP podal priporočila za izboljšave, ki so se v navedenih štirih pregledih skladnosti nanašale predvsem na:

- vsebinske dopolnitve in uskladitve internih aktov, ki v PU urejajo dejavnost notranjega revidiranja z zakonodajnimi zahtevami s področja NNJF in z Usmeritvami,
- zagotovitev doslednega uresničevanja razmerij funkcijske odgovornosti in sodelovanja notranje revizije z organom nadzora,
- izdelavo in implementacijo celovitega programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti notranje revizije,
- izboljšanje letnega načrtovanja ter uskladitev vsebine in prejemnikov letnega poročila z zahtevami Usmeritev,
- izboljšanje postopkov dolgoročnega in letnega načrtovanja notranjega revidiranja ter s tem zagotovitev podlage za usmerjanje notranjerevizijskih aktivnosti na področja pomembnejših tveganj PU,
- zagotovitev potrebnih kadrovskih virov na podlagi zahtev obvladovanja celotnega revizijskega okolja, kot izhaja iz revizijske analize tveganj,
- izboljšanje izvajanja notranjerevizijskih poslov in zagotovitev njihovega izvajanja v skladu z zahtevami Usmeritev,
- izboljšanje izvajanja storitev svetovanja in zagotovitev njihovega izvajanja v skladu z zahtevami Usmeritev,
- vzpostavitev ustreznega sistema spremljanja izvajanja ukrepov na podlagi priporočil notranje revizije in
- ureditev primerne hrambe, načina ter nadziranja dostopa do revizijskega gradiva notranje revizije.

V sklopu zagotavljanja notranjega revidiranja pri neposrednih in posrednih uporabnikih državnega oz. občinskega proračuna, ki niso dolžni zagotoviti lastne NRS ter niso najeli zunanjega izvajalca, je UNP na podlagi 101. člena veljavnega ZJF v letu 2016 zagotovil notranje revidiranje ter izdal eno končno revizijsko poročilo o izvedeni notranji reviziji pri PU Srednja gozdarska in lesarska šola Postojna.

V okviru notranje revizije je UNP pregledal obstoj in ustreznost vzpostavljenega sistema notranjih kontrol pri procesu obračunavanja plač, povračil stroškov v zvezi z delom in drugih prejemkov iz delovnega razmerja. Cilj revizije je bil podati zagotovilo o tem, ali je sistem notranjih kontrol zasnovan in deluje tako, da omogoča doseganje ciljev, povezanih s pravilnostjo in gospodarnostjo poslovanja. Na podlagi ugotovitev je UNP za odpravo pomanjkljivosti in izboljšanje delovanja notranjih kontrol podal priporočila.

Na osnovi izvedenih revizijskih postopkov in ugotovitev je UNP oblikoval priporočila za odpravo pomanjkljivosti v delovanju notranjekontrolnih sistemov na področjih: (1) evidentiranja delovnega časa, (2) obračuna dodatka za ure razredništva, (3) izplačil dodatka za delo preko polnega delovnega časa, (4) izplačevanja delovne uspešnosti iz naslova povečanega obsega dela, (5) obračunavanja stroškov prevoza na delo in iz dela, (6) obračuna nadomestil za odsotnost iz dela zaradi bolezni ter (7) obračunavanja plač skladno z veljavno zakonodajo.

UNP je poleg tega izvajal tudi t.im. porevizijske preglede, v katerih je preverjal ustreznost izvedenih ukrepov za uresničenje priporočil, podanih v izvedenih notranjerevizijskih pregledih v preteklem obdobju (do leta 2015). V letu 2016 je izdelal tri poročila o ustreznosti izvedenih ukrepov za uresničenje priporočil, in sicer za Srednjo poklicno in tehniško šolo Murska Sobota, Srednjo šolo za oblikovanje in fotografijo Ljubljana ter za Srednjo šolo za gostinstvo in turizem Celje. Pri tem je ugotovil, da predstojniki navedenih PU niso ustrezno izvedli vseh priporočenih ukrepov, podanih v okviru izvedenih notranjerevizijskih pregledov, ter jih opozoril, da s tem sprejemajo tveganja nastanka posledic, ki izvirajo iz neuresničitve priporočil.

Zaradi izvajanja vladnih varčevalnih ukrepov UNP tudi v letu 2016 ni oddal javnega naročila zunanjim izvajalcem notranjega revidiranja za izvedbo notranjega revidiranja pri tistih PU, ki notranjerevizijske funkcije še nimajo zagotovljene, ampak je tovrstno notranje revidiranje izvajal v minimalnem obsegu v okviru svojih zelo omejenih kadrovskih možnosti.

5. Druge aktivnosti UNP na področju NNJF v letu 2016

5.1 Svetovalna dejavnost

UNP opravlja svetovalno dejavnost na področju reševanja sistemskih in razvojnih ter operativnih težav notranjih revizorjev ter tudi predstojnikov PU in ostalih deležnikov notranje revizije PU (npr. članov organov nadzora, ipd.). Področja svetovanja so bila v letu 2016 povezana s problematiko: (1) poročanja notranje revizije, (2) oslabitvijo neodvisnosti in nepristranskosti, (3) izvajanja notranjega revidiranja s strani lastne NRS v javnih zavodih ter (4) s pripravo internih aktov, ki urejajo dejavnost notranjega revidiranja v skladu z zahtevami Usmeritev.

V letu 2016 je UNP zagotavljal tudi ustrezna pojasnila zainteresiranim kandidatom za pridobitev naziva DNR v zvezi s potekom izobraževalnega procesa za pridobitev revizorskih nazivov ter pogoji za pridobitev le – teh. Pripravil je odgovor na posredovano poslansko vprašanje s področja NNJF (na temo vsebine prejetih letnih poročil univerz) ter zagotavljal odgovore na vprašanja v zvezi z ureditvijo sistema NNJF v RS, ki so jih postavljali zainteresirani strokovnjaki iz tujine.

5.2 Poročanje OLAF-u in koordinacija z nadzornimi organi

UNP deluje kot AFCOS t.j. nacionalna kontaktna točka za sodelovanje z Evropskim uradom za boj proti goljufijam (OLAF). UNP posreduje OLAF-u poročila o nepravilnostih pri porabi sredstev evropskih skladov ter v sodelovanju z drugimi pristojnimi organi spremlja obravnavo nepravilnosti do vračila nepravilno izplačanih sredstev v proračun in sprejetja popravilnih ukrepov. UNP sodeluje tudi pri pripravi predlogov in sprememb predpisov s področja zaščite finančnih interesov ES.

UNP je v letu 2016 zagotavljal redno uporabo sistema za poročanje o nepravilnostih IMS, koordiniral posredovanje poročil o nepravilnostih, sproti posredoval pri ugotovljenih slabostih prenovljenega sistema IMS in zagotavljal njihovo odpravo, zagotavljal pomoč in podporo za uporabnike sistema IMS na nivojih organov upravljanja ter posredoval AMA sporočila.

UNP je zagotovil udeležbo na osmih sestankih delovnih teles OLAF in z vsebino ter dokumenti teh sestankov redno seznanjal tako člane medresorske delovne skupine kot tudi druge organe, s katerimi sodeluje na področju boja proti nepravilnostim in goljufijam, ki bi lahko škodile finančnim interesom EU.

UNP je zbral, izpolnil ter pravočasno posredoval OLAF-u kvalitetne in strokovno argumentirane odgovore slovenskih institucij na vprašalnik »Člen 325 – Poročilo o zaščiti finančnih interesov EU« in dokument »Follow-up Recommendations«. UNP je koordiniral in zagotavljal podporo preiskovalcem OLAF pri izvajanju pregleda na kraju samem ter koordiniral zagotovitev s strani OLAF zahtevane dokumentacije za dva specifična primera OLAF-ovih preiskav domnevnih velikih goljufij na škodo evropskih sredstev.

UNP je v januarju in decembru 2016 izvedel dva sestanka medresorske delovne skupine za sodelovanje z OLAF, na katerih so bile med drugim obravnavane naslednje pomembnejše vsebine: obširna informacija o Poročilu EC za zaščito finančnih interesov EU za l. 2015, novosti pri vprašalniku za poročilo o zaščiti finančnih interesov EU za leto 2016 ter dokumentu »Follow up Recommendations to 2015 PIF Report«.

Predstavljena sta bila priročnika dveh posebej formiranih delovnih skupin OLAF v letu 2016, podana je bila informacija o novih slovenskih usmeritvah za poročanje o nepravilnostih za obdobje 2014-2020 ter pomembnejše informacije o aktualnih dogajanjih na področju zaščite finančnih interesov EU, s katerimi upravlja OLAF. UNP na tak način pomembno prispeva k širjenju relevantnih znanj in strokovnih informacij ter s tem uresničuje svoje poslanstvo v boju proti finančnim nepravilnostim.

UNP je v letu 2016 nadaljeval delo tudi na nacionalnih usmeritvah za poročanje o nepravilnostih na področju evropskih sredstev za obdobje 2014–2020, katerih uveljavitev je načrtovana v letu 2017.

6. Analiza sistemskih neučinkovitosti in ukrepi za njihovo izboljšanje

Na podlagi 22. člena Pravilnika o usmeritvah UNP v svojem letnem poročilu o stanju NNJF poda analizo sistemskih neučinkovitosti in predlaga ukrepe za njihovo izboljšanje.

V nadaljevanju na podlagi ugotovljenih slabosti pri delovanju NNJF, predstavljenih v tem letnem poročilu, strnjeno poudarjamo pomembnejše sistemske neučinkovitosti ter nakazujemo potrebne ukrepe za izboljšanje delovanja NNJF.

(1) Področje notranjega revidiranja PU

UNP ugotavlja, da nezadostnost kadrovskih virov še vedno ostaja temeljni (za enkrat nerešen) izziv NRS pri zagotavljanju revizijskega pokritja ključnih tveganj PU ter zagotavljanju kvalitete notranjega revidiranja v skladu z zahtevami Usmeritev. Število notranjih revizorjev, zaposlenih v NRS, kljub rednemu opozarjanju na problematiko nezadostnih kadrovskih virov, iz leta v leto ostaja na približno enaki ravni. Ob razmeroma konstantni učinkovitosti NRS pri izvajanju notranjega revidiranja v zadnjem srednjeročnem obdobju opozarjamo na resnost težav pri uresničevanju pričakovane dodane vrednosti kadrovske nezadostno podprtih NRS ter posledično slabši obvladljivosti tveganj pri doseganju ciljev PU.

Priporočamo, da predstojniki v največji možni meri sledijo strokovno utemeljenim predlogom NRS za ustrezno kadrovske dopolnitev, pri čemer pa v primerih, ko novo zaposlovanje ni mogoče, poudarjamo tudi možnost najema zunanega izvajalca kot dopolnitve kadrovskih kapacitet. Na podlagi podatkov, prikazanih v tem poročilu, menimo, da ta možnost odprave razkoraka med potrebnimi in razpoložljivimi kadrovskimi viri še vedno ni izkoriščena v zadostni meri.

UNP poudarja tudi dejstvo, da podatki, pridobljeni od NRS in predstavljeni v tem poročilu ([poglavje 3.2.3 tega poročila](#)) nakazujejo na poslabšanje sodelovanja NRS z vodstvi PU, kar posledično pomeni slabšo informiranost NRS o ključnih tveganjih, ki lahko ogrozijo doseganje strateških in operativnih ciljev PU. To lahko nakazuje na resno problematiko pri zagotovitvi temeljev uspešnega uresničevanja poslanstva notranjega revidiranja v skladu s temeljnimi načeli strokovnega delovanja pri notranjem revidiranju. V takih okoliščinah namreč NRS ne morejo učinkovito razporejati svojih (v pretežni meri omejenih) virov na najbolj tvegana področja delovanja PU.

UNP je seznanjen s potrebo NRS glede zagotovitve informacijske podpore notranjemu revidiranju. Implementacija projekta e–Notranja revizija, ki je načrtovana za obdobje od 2017 do 2020 in predstavlja pomemben strateški projekt UNP, bo pozitivno vplivala na učinkovitost, kakovost ter skladnost zagotavljanja notranjega revidiranja pri PU z Usmeritvami.

Poudarjamo, da ta informacijska podpora ni predvidena le za uporabo pri NRS, temveč bo na voljo tudi zunanjim izvajalcem, pri katerih UNP, na podlagi prejetih letnih poročil o njihovem delu, zaznava večje težave pri zagotavljanju skladnosti notranjega revidiranja z Usmeritvami.

Iz razloga, ker je najem zunanjih izvajalcev v RS prevladujoča oblika zagotavljanja notranjega revidiranja, bo UNP tudi v prihodnje nadaljeval z aktivnostmi, vezanimi na dvig kakovosti njihovega dela ter zagotovitev skladnosti njihovega delovanja z Usmeritvami.

Kljub dejstvu, da je pri vseh NRS ustrezno zagotovljena organizacijska neodvisnost notranje revizije in s tem njena neposredna formalna podrejenost predstojniku oz. poslovodnemu organu PU, na področju zagotavljanja funkcionalne neodvisnosti NRS, kot enega od temeljnih pogojev za uspešno uresničevanje njene dodane vrednosti v okolju, v katerem deluje, ne ugotavljamo pričakovanega napredka. Razmerja funkcijskih odgovornosti vodij NRS do organov nadzora ter njuno skupno sodelovanje se namreč ne uresničujejo v zadostnem obsegu.

Poudarjamo pomembnost proaktivnega pristopa vodij NRS na področju krepitev sodelovanja s predstavniki organov nadzora ter predvsem izkoriščanje priložnosti za krepitev prepoznavnosti in vloge notranjega revidiranja pri članih organa nadzora PU. UNP bo tudi v prihodnje podpiral sodelovanje notranje revizije z vsemi njenimi najpomembnejšimi deležniki ter si v okviru svojih pristojnosti in nalog prizadeval za ustrezen način ozaveščati predstavnike organa nadzora o pomenu ustrezno vzpostavljene notranjerevizijske funkcije za PU.

UNP poudarja, da zunanje presoje delovanja NRS s stani zunanjih neodvisnih presojevalcev omogočajo širši vpogled v delovanje notranjerevizijske funkcije v okviru PU (npr. presojo, v kolikšni meri le ta izpolnjuje pričakovanja organa nadzora in posloводства ter dodaja vrednost PU). Predstavljajo priložnost za primerjanje notranje revizije v posameznem PU z najboljšimi praksami notranjerevizijske stroke, zato vodjem NRS priporočamo proaktiven pristop pri razpravi s predstojnikom oz. poslovodnim organom ter organom nadzora k izvajanju pogostejših zunanjih presoj, neodvisno od zunanjih presoj skladnosti z zahtevami Usmeritev, ki jih na podlagi ZJF izvaja UNP.

Posebej opozarjamo na okoliščine, ko (zaradi statusno pravne organiziranosti in upravljalvske strukture PU) organ nadzora v skladu z opredelitvijo v Usmeritvah predstavlja predstojnik PU ([npr. ministrstva](#)). V teh okoliščinah je težje zagotoviti funkcionalno neodvisnost z Usmeritvami na način, kot jo podaja Mednarodni okvir strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju. Še poseben izziv pa v teh okoliščinah predstavljajo primeri enoosebnih NRS, ki so izpostavljene večjemu tveganju pri doseganju ustrezne ravni neodvisnosti oz. nepristranskosti svojega delovanja.

Iz tega razloga bi bilo v prihodnosti na področju razvoja pravnega okvira sistema NNJF v RS posebno pozornost smiselno nameniti tudi širšemu razmisleku o vzpostavljanju t. im. revizijskih odborov (zlasti v okoliščinah vzpostavljanja skupnih NRS na nivoju posameznih ministrstev), ki bi lahko kompetentno in strokovno prevzeli vlogo organov nadzora v skladu z njegovim vsebinskim pomenom, kot jo podaja Mednarodni okvir strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, katerega obvezujoči elementi so prevzeti v Usmeritve.

(2) Področje notranjega kontroliranja in uresničevanja poslovske odgovornosti predstojnikov PU

UNP ugotavlja, razkorak med stanjem, o katerem v Izjavi poročajo predstojniki in stanjem, o katerem poročajo NRS in zunanji izvajalci. Še posebej je to razvidno na področju ocenjevanja upravljanja s tveganji, kjer so predstojniki v povprečju poročali, da je ta sistematičen proces, ki se odraža tudi v vzpostavljenem registru tveganj, zagotovljen na pretežnem delu poslovanja. Iz podatkov, ki so jih v letu 2016 posredovale NRS in zunanji izvajalci pa je razvidno, da jih je kar 35 odstotkov poročalo o neizdelanih registrih tveganj. Ta razkorak je prav tako razviden pri ocenjevanju drugih komponent notranjega kontroliranja (npr. ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje), kar je predstavljeno v točki 3.4.1 tega poročila.

Iz tega razloga ocenjujemo, da bo nadaljnji razvoj in uvedba vsebinsko prenovljene Izjave o zanesljivosti, s katero bo predstojnik podal zagotovilo o zanesljivosti sistema notranjega nadzora, pomembno prispevala k učinkovitejši zagotovitvi ustreznih notranje – kontrolnih sistemov za odpravo slabosti, napak, neskladnosti, nesmotrnosti in pomanjkljivosti pri poslovanju oz. porabi javnofinančnih sredstev.

7. Prejemniki poročila

Ministrstvo za finance

mag. Mateja Vraničar Erman, ministrica
Župančičeva 3, Ljubljana

Vlada Republike Slovenije

Gregorčičeva 20 – 25, Ljubljana

Računsko sodišče Republike Slovenije

Slovenska cesta 50, Ljubljana

Arhiv, tu

Poročilo pripravile:

Anja Bajcar, notranja revizorka – sekretarka

Jasna Černe, notranja revizorka – podsekretarka

Zlatka Ojsteršek, notranja revizorka – podsekretarka

mag. Dragica Lipnik

vodja sektorja za notranji nadzor javnih financ

Dušan Sterle
direktor

PRILOGE

PRILOGI 1 in 2: Strukturni deleži ocen za posamezno komponento Izjave po skupinah PU

V **Prilogi 1** in **Prilogi 2** je podan pregled ocen predstojnikov PU, po skupinah oseb javnega prava, za vsako posamezno komponento Izjave, in sicer:

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

Ocene PU po posameznih komponentah Izjave so ovrednotene s petstopenjsko lestvico aktivnosti:

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

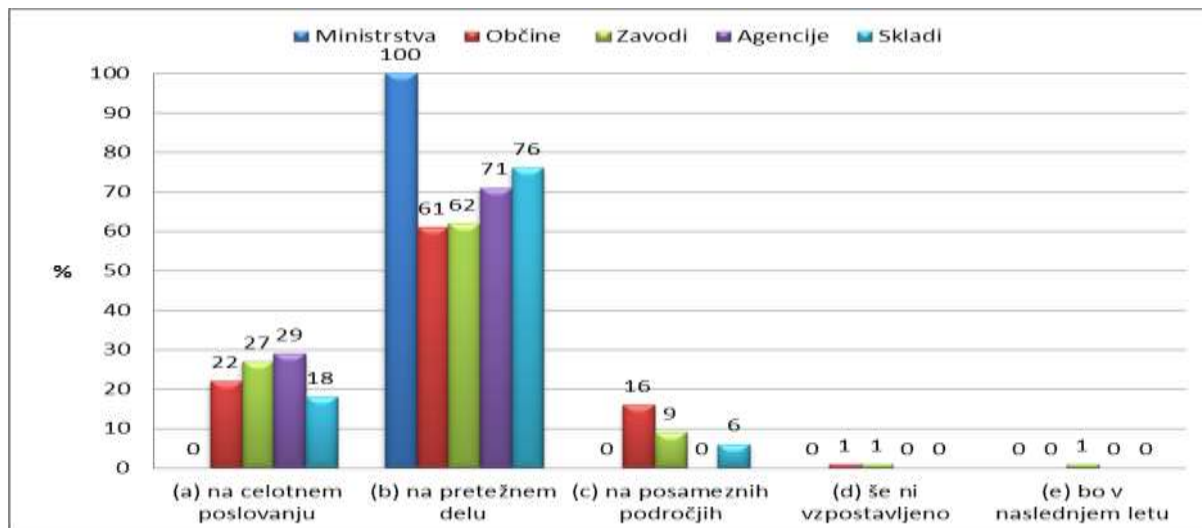
V **Prilogi 1** so podani strukturni deleži ocen (grafični prikaz) za leto 2016 v odstotkih (%), da smo lahko le-te primerjali med skupinami PU. Odstotki so izračunani iz seštevkov ocen posameznih komponent vseh PU, ki so v petih tabelah **Priloge 2**, za ministrstva, občine, javne zavode, agencije in sklade. Podatke je možno primerjati z leti 2015 in 2014, saj so podani za triletno obdobje od 2014 do 2016.

PRILOGA 1: Strukturni deleži ocen za posamezno komponento Izjave NNJF po skupinah PU za leto 2016 (grafični prikaz)

1. Ocena kontrolnega okolja

Ocena kontrolnega okolja za leto 2016 v odstotkih (%)⁴⁴ po skupinah PU, za ministrstva, občine, javne zavode, agencije in skladi, je predstavljena v **Sliki 1 Priloge 1**.

Slika 1 Priloge 1: Ocena primernosti kontrolnega okolja v Izjavi za leto 2016



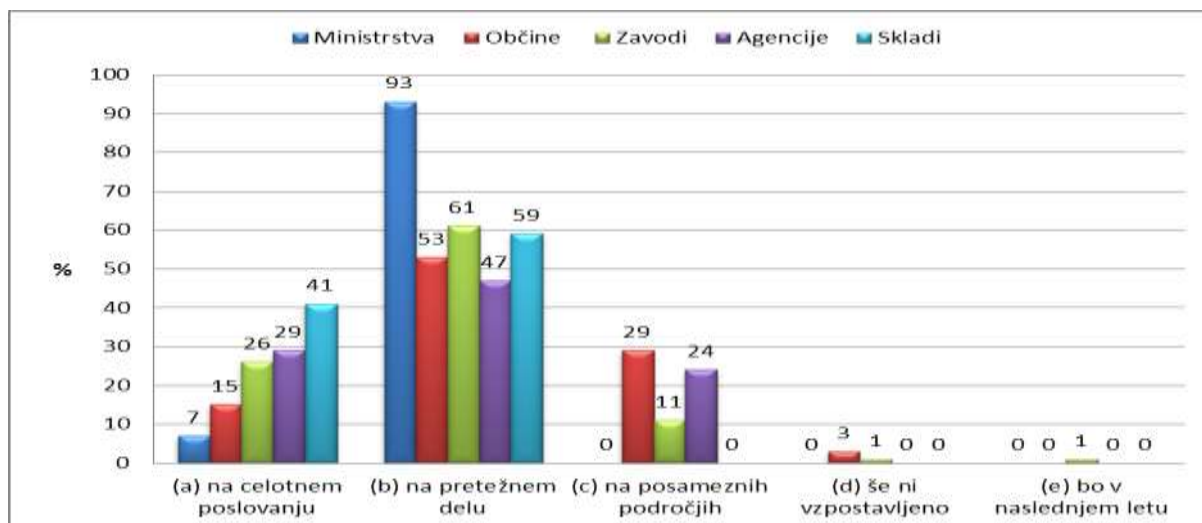
Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2016

2. Ocena upravljanja s tveganji

2.1 Cilji so realni in merljivi (določeni indikatorji za merjenje)

Ocene predstojnikov PU za področje obvladovanja tveganj, glede opredeljenosti realno dosegljivih in merljivih ciljev, so predstavljene v **Slikah 2.1 in 2.2. Priloge 1**.

Slika 2.1 Priloge 1: Ocena upravljanja s tveganji (določanje merljivih ciljev) v Izjavi za leto 2016



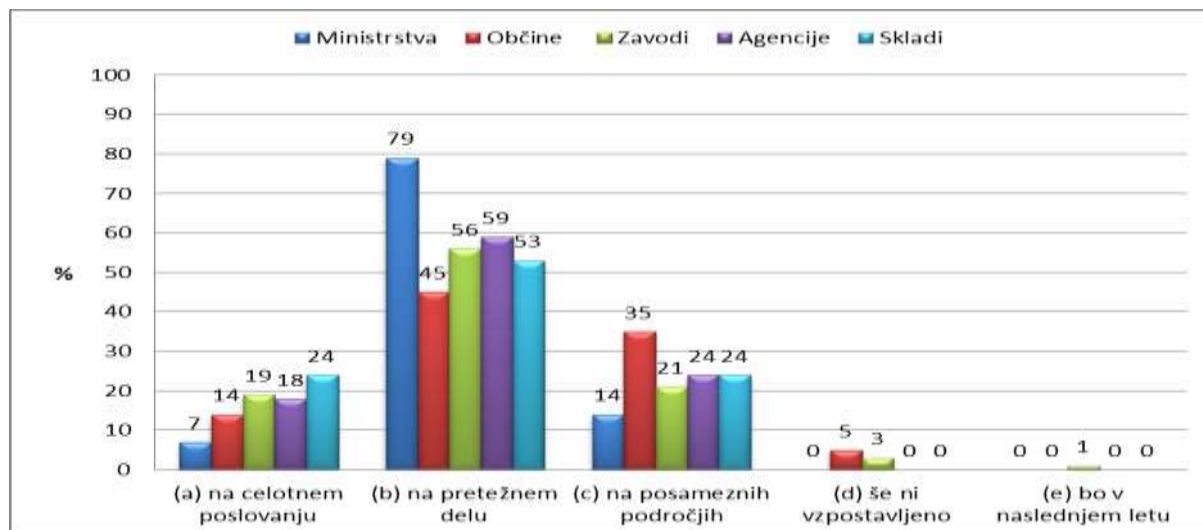
Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2016

⁴⁴ Npr. strukturni deleži ocen ministrstev za leto 2016: 0% z oceno 5; 100% z oceno 4; 0% z oceno 3; 0% z oceno 2 in 0% z oceno 1, skupaj 100%.

2.2 Tveganja, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena

Ocene predstojnikov PU za področje obvladovanja tveganj, glede izvajanja analize tveganj, so predstavljene v **Sliki 2.2. Priloge 1.**

Slika 2.2 Priloge 1: Ocena upravljanja s tveganji (izvaja se analiza tveganj) za leto 2016

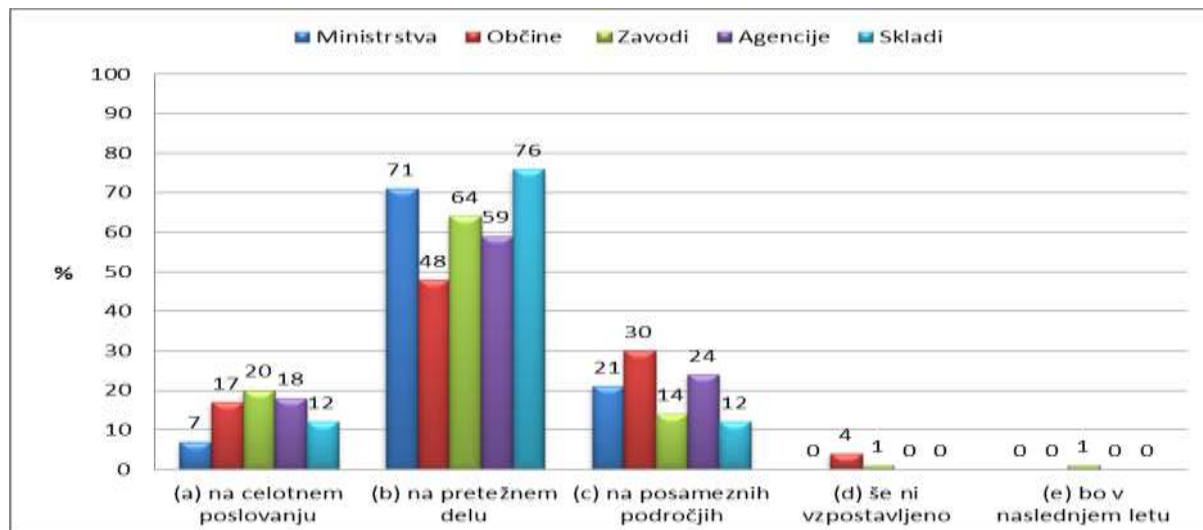


Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2016

3. Ocena sistema notranjih kontrol

Ocene predstojnikov PU za področje sistema notranjih kontrol, so razvidne iz **Slike 3 Priloge 1.**

Slika 3 Priloge 1: Ocena ustreznosti sistema notranjih kontrol za leto 2016

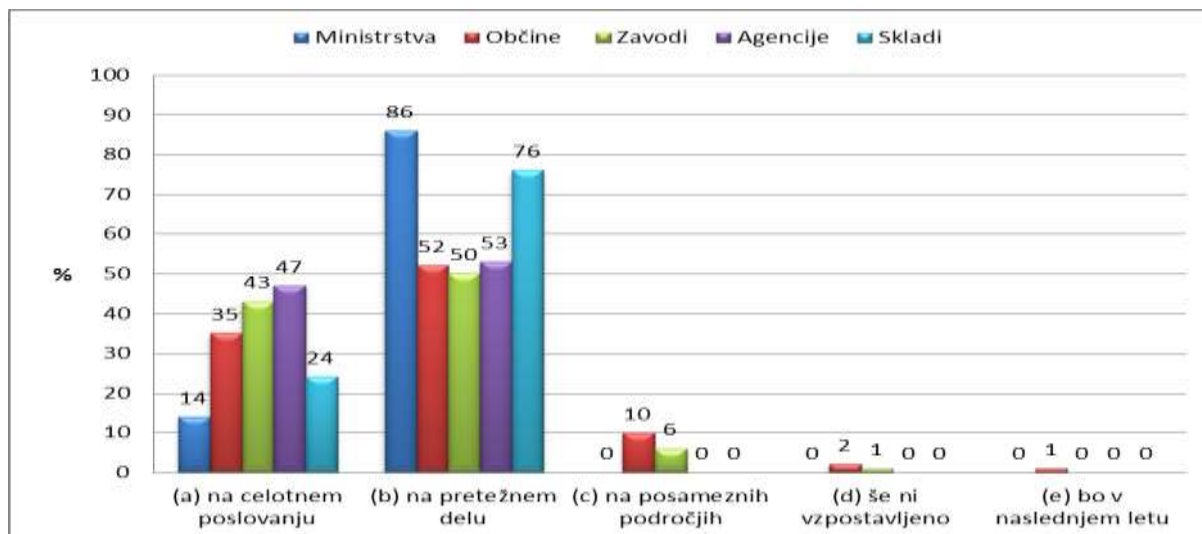


Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2016

4. Ocena sistema informiranja in komuniciranja

Ocena primernosti sistema informiranja in komuniciranja je predstavljena v **Sliki 4 Priloge 1**.

Slika 4 Priloge 1: Ocena ustreznosti sistema informiranja in komuniciranja za leto 2016

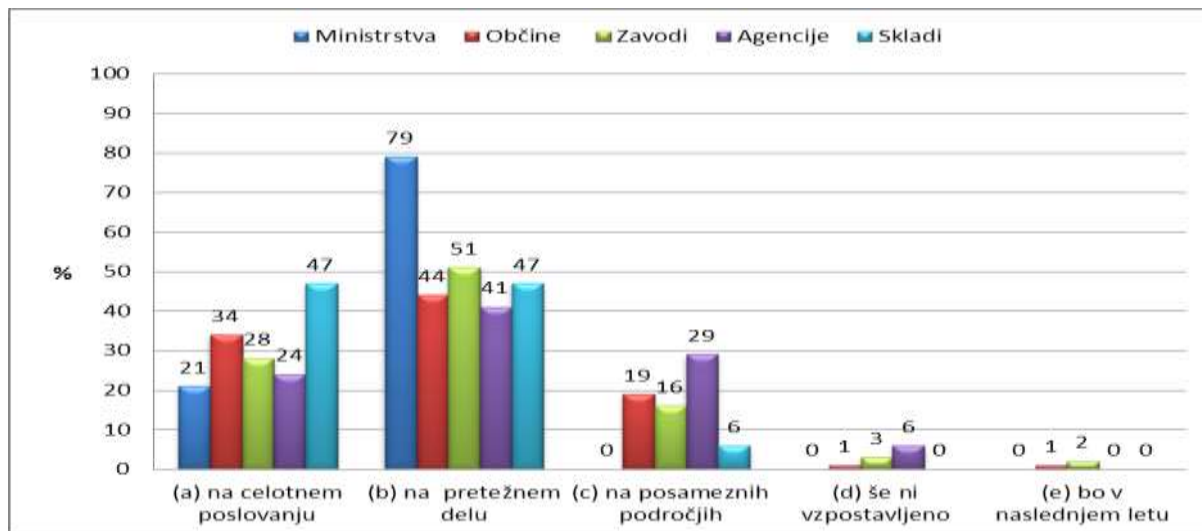


Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2016

5. Ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje

Ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje, za leto 2016 v odstotkih (%) po skupinah PU, je predstavljena v **Sliki 5 Priloge 1**.

Slika 5 Priloge 1: Ocena sistema nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje za leto 2016



Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2016

PRILOGA 2: Strukturni deleži ocen za posamezno komponento Izjave po skupinah PU od leta 2014 do 2016

Ocena delovanja notranjih kontrol po komponentah za ministrstva za obdobje od 2014 do 2016

	Kontrolno okolje						Upravljanje s tveganji, cilji so realni						Tveganja opredeljena in ovrednotena					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	0	0	2	14	1	8	1	7	1	7	1	8	1	7	2	14	2	16
na pretežnem delu poslovanja	14	100	10	72	10	84	13	93	11	79	9	75	11	79	7	50	5	42
na posameznih področjih poslovanja	0	0	2	14	1	8	0	0	2	14	2	17	2	14	5	36	5	42
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Skupaj:	14	100	14	100	12	100	14	100	14	100	12	100	14	100	14	100	12	100
	Sistem notranjega kontroliranja						Informiranje in komuniciranje						Sistem nadziranja					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	1	7	0	0	1	8	2	14	2	14	2	17	3	21	4	29	3	25
na pretežnem delu poslovanja	10	71	9	64	9	75	12	86	11	79	9	75	11	79	9	64	6	50
na posameznih področjih poslovanja	3	21	5	36	2	17	0	0	1	7	1	8	0	0	1	7	3	25
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Skupaj:	14	100	14	100	12	100	14	100	14	100	12	100	14	100	14	100	12	100

Ocenjene komponente v Izjavi o oceni NNJF:

- ali je vzpostavljeno primerno **kontrolno okolje**,
- **upravljanje s tveganji** – ali so cilji realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev,
- **tveganja**, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi,
- na obvladovanju tveganj temelječ **sistem notranjega kontroliranja** in kontrolne aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven,
- ustrezen sistem **informiranja in komuniciranja** in
- ustrezen **sistem nadziranja**, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranje revizijsko službo.

Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Ocena delovanja notranjih kontrol po komponentah za občine za obdobje od 2014 do 2016

	Kontrolno okolje						Upravljanje s tveganji, cilji so realni						Tveganja opredeljena in ovrednotena					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	47	22	46	22	45	21	32	15	24	11	27	13	29	14	25	12	27	13
na pretežnem delu poslovanja	129	61	125	59	122	58	112	53	121	57	114	54	96	45	99	47	93	44
na posameznih področjih poslovanja	33	16	37	17	40	20	61	29	57	27	57	27	75	35	71	33	66	31
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	2	1	2	1	3	1	6	3	8	4	12	6	11	5	15	7	23	11
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	1	0	2	1	1	0	1	0	2	1	1	0	1	0	2	1	2	1
Skupaj:	212	100	212	100	211	100	212	100	212	100	211	100	212	100	212	100	211	100
	Sistem notranjega kontroliranja						Informiranje in komuniciranje						Sistem nadziranja					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	37	17	29	14	30	14	74	35	66	31	63	30	72	34	74	35	65	31
na pretežnem delu poslovanja	102	48	105	49	100	47	111	52	120	57	121	57	93	44	93	44	94	45
na posameznih področjih poslovanja	64	30	67	32	67	32	21	10	20	10	21	10	41	19	40	19	45	21
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	8	4	9	4	12	6	4	2	3	1	5	3	3	1	2	1	4	2
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	1	0	2	1	2	1	2	1	3	1	1	0	3	1	3	1	3	1
Skupaj:	212	100	212	100	211	100	212	100	212	100	211	100	212	100	212	100	211	100

Ocenjene komponente v Izjavi o oceni NNJF:

- ali je vzpostavljeno primerno **kontrolno okolje**,
- **upravljanje s tveganji** – ali so cilji realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev,
- **tveganja**, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi,
- na obvladovanju tveganj temelječ **sistem notranjega kontroliranja** in kontrolne aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven,
- ustrezen sistem **informiranja in komuniciranja** in
- ustrezen **sistem nadziranja**, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranje revizijsko službo.

Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Ocena delovanja notranjih kontrol po komponentah za javne zavode za obdobje od 2014 do 2016

Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	Kontrolno okolje						Upravljanje s tveganji, cilji so realni						Tveganja opredeljena in ovrednotena					
	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	402	27	393	26	401	27	384	26	402	27	400	27	285	19	301	21	300	21
na pretežnem delu poslovanja	914	62	909	62	895	61	902	61	877	60	864	59	825	56	796	54	768	52
na posameznih področjih poslovanja	134	9	146	10	154	10	160	11	166	11	178	12	302	21	313	21	330	22
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	10	1	12	1	12	1	12	1	15	1	20	1	43	3	44	3	58	4
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	9	1	14	1	11	1	11	1	14	1	11	1	14	1	20	1	17	1
Skupaj:	1469	100	1474	100	1473	100	1469	100	1474	100	1473	100	1469	100	1474	100	1473	100
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	Sistem notranjega kontroliranja						Informiranje in komuniciranje						Sistem nadziranja					
	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	292	20	303	21	300	20	634	43	643	44	643	43	417	28	433	29	426	29
na pretežnem delu poslovanja	936	64	903	61	887	60	730	50	720	49	720	49	742	51	714	48	674	46
na posameznih področjih poslovanja	211	14	229	16	244	17	85	6	80	5	83	6	236	16	232	16	261	18
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	18	1	21	1	27	2	13	1	19	1	19	1	51	3	68	5	80	5
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	12	1	18	1	15	1	7	0	12	1	8	1	23	2	27	2	32	2
Skupaj:	1469	100	1474	100	1473	100	1469	100	1474	100	1473	100	1469	100	1474	100	1473	100

Ocenjene komponente v Izjavi o oceni NNJF:

- ali je vzpostavljeno primerno **kontrolno okolje**,
- **upravljanje s tveganji** – ali so cilji realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev,
- **tveganja**, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi,
- na obvladovanju tveganj temelječ **sistem notranjega kontroliranja** in kontrolne aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven,
- ustrezen sistem **informiranja in komuniciranja** in
- ustrezen **sistem nadziranja**, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranje revizijsko službo.

Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Ocena delovanja notranjih kontrol po komponentah za agencije za obdobje od 2014 do 2016

	Kontrolno okolje						Upravljanje s tveganji, cilji so realni						Tveganja opredeljena in ovrednotena					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	5	29	4	24	4	25	5	29	5	29	6	38	3	18	3	18	2	13
na pretežnem delu poslovanja	12	71	11	65	11	69	8	47	6	35	7	44	10	59	8	47	8	50
na posameznih področjih poslovanja	0	0	2	12	1	6	4	24	5	29	2	13	4	24	6	35	3	19
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	0	0	0	0	0	0	0	0	1	6	1	6	0	0	0	0	3	19
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Skupaj:	17	100	17	100	16	100	17	100	17	100	16	100	17	100	17	100	16	100
	Sistem notranjega kontroliranja						Informiranje in komuniciranje						Sistem nadziranja					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	3	18	1	6	2	13	8	47	7	41	6	38	4	24	3	18	3	19
na pretežnem delu poslovanja	10	59	12	71	9	56	9	53	9	53	7	44	7	41	9	53	7	44
na posameznih področjih poslovanja	4	24	4	24	5	31	0	0	1	6	3	19	5	29	3	18	4	25
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	6	2	12	2	13
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Skupaj:	17	100	17	100	16	100	17	100	17	100	16	100	17	100	17	100	16	100

Ocenjene komponente v Izjavi o oceni NNJF:

- ali je vzpostavljeno primerno **kontrolno okolje**,
- **upravljanje s tveganji** – ali so cilji realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev,
- **tveganja**, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi,
- na obvladovanju tveganj temelječ **sistem notranjega kontroliranja** in kontrolne aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven,
- ustrezen sistem **informiranja in komuniciranja** in
- ustrezen **sistem nadziranja**, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranje revizijsko službo.

Vir: Podatki iz evidence AJPes o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

Ocena delovanja notranjih kontrol po komponentah za sklade za obdobje od 2014 do 2016

	Kontrolno okolje						Upravljanje s tveganji, cilji so realni						Tveganja opredeljena in ovrednotena					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	3	18	4	22	6	32	7	41	5	28	4	21	4	24	5	28	6	32
na pretežnem delu poslovanja	13	76	12	67	11	58	10	59	12	67	14	74	9	53	10	56	9	47
na posameznih področjih poslovanja	1	6	1	6	2	11	0	0	0	0	1	5	4	24	3	17	3	16
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	0	0	1	6	0	0	0	0	1	6	0	0	0	0	0	0	0	0
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	5
Skupaj:	17	100	18	100	19	100	17	100	18	100	19	100	17	100	18	100	19	100
	Sistem notranjega kontroliranja						Informiranje in komuniciranje						Sistem nadziranja					
Komponente Izjave o oceni NNJF / ocene aktivnosti po področjih poslovanja	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%	2016	%	2015	%	2014	%
na celotnem poslovanju	2	12	2	11	2	11	4	24	4	22	6	32	8	47	8	44	8	42
na pretežnem delu poslovanja	13	76	13	72	13	68	13	76	14	78	13	68	8	47	9	50	9	47
na posameznih področjih poslovanja	2	12	3	17	3	16	0	0	0	0	0	0	1	6	0	0	1	5
še ni vzpostavljeno, pričeli z aktivnostmi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu	0	0	0	0	1	5	0	0	0	0	0	0	0	0	1	6	1	5
Skupaj:	17	100	18	100	19	100	17	100	18	100	19	100	17	100	18	100	19	100

Ocenjene komponente v Izjavi o oceni NNJF:

- ali je vzpostavljeno primerno **kontrolno okolje**,
- **upravljanje s tveganji** – ali so cilji realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev,
- **tveganja**, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi,
- na obvladovanju tveganj temelječ **sistem notranjega kontroliranja** in kontrolne aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven,
- ustrezen sistem **informiranja in komuniciranja** in
- ustrezen **sistem nadziranja**, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranje revizijsko službo.

Vir: Podatki iz evidence AJ PES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih od leta 2014 do 2016

PRILOGA 3: Primerjava porabe časa in števila opravljenih revizij po številu zaposlenih na dan 31. 12. 2016 v številčno različno zasedenih NRS

Vrste NRS Število zaposlenih v NRS Poraba časa za notranjerevizijske aktivnosti	LNRS				SNRS			
	ŠT.ZAP. 1	ŠT.ZAP. 2	ŠT.ZAP. 3	ŠT.ZAP. >3	ŠT. ZAP. 1	ŠT. ZAP. 2	ŠT.ZAP. 3	ŠT.ZAP. >3
1. Strateško in letno načrtovanje	3%	3%	2%	2%	1%	4%	2%	1%
2. Izvajanje revizij	67%	49%	63%	61%	68%	43%	68%	62%
a) Izvajanje rednih revizij	44%	44%	51%	54%	42%	43%	57%	57%
b) Izvajanje naknadnih revizij	4%	1%	0%	0%	0%	0%	6%	0%
c) Izvajanje izrednih revizij	19%	3%	12%	7%	25%	0%	6%	4%
3. Svetovanje pri pripravi Izjave o oceni NNJF	2%	1%	1%	1%	1%	0%	1%	1%
4. Izvajanje večjih svetovalnih nalog	2%	6%	3%	3%	2%	0%	4%	2%
5. Sprotno svetovanje	5%	6%	6%	2%	8%	9%	6%	5%
6. Razvijanje metodike dela	2%	4%	2%	2%	2%	2%	1%	2%
7. Letno poročanje	2%	3%	1%	2%	2%	1%	2%	2%
8. Izobraževanje	3%	3%	5%	5%	3%	8%	3%	4%
9. Administrativno delo	6%	7%	5%	7%	10%	4%	2%	10%
10. Sodelovanje z zunanjimi nadzornimi inštitucijami	3%	12%	2%	7%	0%	0%	2%	1%
11. Spremljanje izvajanja priporočil	3%	3%	4%	2%	1%	6%	3%	8%
12. Vodenje	2%	4%	5%	6%	2%	22%	6%	2%
Skupaj poraba časa v NRS v letu 2016	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Skupaj opravljene revizije v 2016	71	13	30	54	11	28	58	114
Skupaj zaposleni revizorji v letu 2016	15	8	11	23	3	2	11	8
Skupaj vsi zaposleni v NRS na dan 31.12.2016	15	8	15	28	3	2	12	10
Povprečno št. izvedenih revizij/revizorja	4,73	1,63	2,73	2,35	3,67	14,00	5,27	14,25
Povprečno št. izvedenih revizij/zaposlenega	4,73	1,63	2,00	1,93	3,67	14,00	4,83	11,40

Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Legenda:

- LNRS ...lastna NRS
- SNRS...skupna NRS
- ŠT. ZAP. 1....enoosebna NRS
- ŠT. ZAP. 2...NRS z dvema zaposlenima
- ŠT. ZAP. 3...NRS s tremi zaposlenimi
- ŠT. ZAP. >3...NRS z več kot tremi zaposlenimi

PRILOGA 4: Pregled opravljenih revizij po vrstah revizij v lastnih in skupnih NRS v obdobju od 2013 do 2016 z vključenim indeksnim prikazom

Tabela 1: Deleži in indeksi opravljenih notranjih revizij po vrstah revizij v lastnih in v skupnih NRS po letih

Leto in indeksi Vrste revizij	2016		2015		2014		2013		I 16/15		I 16/14		I 16/13	
	LNRS%	SNRS%	LNRS%	SNRS%	LNRS%	SNRS%	LNRS%	SNRS%	LNRS	SNRS	LNRS	SNRS	LNRS	SNRS
Revizije pravilnosti poslovanja	73%	66%	69%	91%	59%	77%	77%	90%	124	85	143	108	102	73
Revizije smotrnosti poslovanja	11%	0%	7%	1%	10%	0%	9%	0%	190	0	127		136	
Finančne revizije	2%	29%	3%	1%	3%	16%	6%	6%	75	3000	60	214	33	500
Naknadne revizije	8%	2%	8%	1%	19%	1%	7%	1%	108	250	48	500	118	250
Revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah	6%	3%	13%	6%	9%	6%	1%	3%	56	55	77	60	500	86
Število opravljenih revizij	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	117	116	115	125	107	99
Povprečno število revizij na zaposlenega v NRS									113	120	118	120	104	103
Povprečno število revizij na revizorja									107	121	100	114	112	86

Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Legenda:

- LNRS – lastna NRS; LNRS% ...delež posamezne vrste revizij v opravljenih revizijah lastnih NRS v letu
- SNRS – skupne NRS; SNRS%... delež posamezne vrste revizij v opravljenih revizijah skupnih NRS v letu

Tabela 2: Indeksni prikaz opravljenih revizij po vrstah revizij v lastnih NRS za obdobje od 2013 do 2016

Vrste NRS in indeksi Vrste revizij	Lastne NRS						Lastne NRS	
	Indeks 1			Indeks 2			Graf Indeks 1	Graf Indeks 2
	I16/13	I16/14	I16/15	I14/13	I15/14	I16/15		
Revizije pravilnosti poslovanja	102	143	124	71	115	124		
Revizije smotrnosti poslovanja	136	127	190	107	67	190		
Finančne revizije	33	60	75	56	80	75		
Naknadne revizije	118	48	108	245	44	108		
Revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah	500	77	56	650	138	56		
Število opravljenih revizij	107	115	117	93	98	117		
Povprečno število revizij na zaposlenega v NRS	104	118	113	88	105	113		
Povprečno število revizij na revizorja	112	100	107	112	93	107		

Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

Tabela 3: Indeksni prikaz opravljenih revizij po vrstah revizij v skupnih NRS za obdobje od 2013 do 2016

Vrste NRS in indeksi Vrste revizij	Skupne NRS						Skupne NRS	
	Indeks 1			Indeks 2			Graf Indeks 1	Graf Indeks 2
	I16/13	I16/14	I16/15	I14/13	I 15/14	I 16/15		
Revizije pravilnosti poslovanja	73	108	85	67	127	85		
Revizije smotrnosti poslovanja			0			0		
Finančne revizije	500	214	3000	233	7	3000		
Naknadne revizije	250	500	250	50	200	250		
Revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah	86	60	55	143	110	55		
Število opravljenih revizij	99	125	116	79	108	116		
Povprečno število revizij na zaposlenega v NRS	103	120	120	86	100	120		
Povprečno število revizij na revizorja	86	114	121	75	95	121		

Vir podatkov: Vprašalniki k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2016

PRILOGA 5: Pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake na podlagi revizijskih ugotovitev lastnih in skupnih NRS

REVIZIJE PRAVLNOSTI POSLOVANJA

Področje JAVNIH NAROČIL

- oddaja javnih naročil v neskladju z določili ZJN, ki ureja postopek javnega naročanja,
- neskladje z določili ZJN, ki določajo izračun ocenjene vrednosti javnega naročila,
- nejasnost razpisnih pogojev za izvajanje storitev,
- drobljenje javnih naročil,
- pomanjkljiva, nepravilna opredelitev vrednosti javnega naročila,
- nepravočasen pristop k postopkom javnega naročanja,
- nepopolna analiza ponudb,
- neupoštevanje okoljskih zahtev pri zelenem javnem naročanju,
- pomanjkljivo načrtovanje postopkov javnih naročil,
- nepreverjanje stanja na trgu pri t.i. evidenčnih naročilih,
- nepravočasno sklepanje aneksov k osnovnim pogodbam za dodatna dela oz. sklepanje aneksov za nazaj,
- odsotnost evidenc o javnih naročilih,
- pomanjkljivo evidentiranje in arhiviranje dokumentacije v zadevi javnega naročanja,
- neustrezna analiza trga pred izvedbo naročila,
- neustrezno opredeljene odgovornosti za vsebino javnega naročila,
- neustreznost internega akta, ki določa področje oddaje javnih naročil,
- neustrezno izvajanje notranjih kontrol v fazi plačila računov,
- neustrezno izvajanje notranjih kontrol v fazi nabave blaga,
- nezagotavljanje konkurenčnosti med ponudniki
- neustrezna priprava tehničnih specifikacij,
- neobstoj dodatnih garancij za dobro izvedbo del v primeru dodatnih del in s tem sklenjenih aneksov o povečanju vrednosti po osnovni pogodbi,
- oddaja naročil brez izdane naročilnice oz. sklenjene pogodbe,
- neskladnost izvajanja postopkov oddaje javnih naročil v ožjih delih skupnosti z internimi navodili občine,
- pomanjkljive notranje kontrole pri nadzoru izvajanja investicij,
- pomanjkljivo izpolnjene podlage (naročilnice/pogodbe),
- neskladje z določili ZJN, ki določa oddajo "in house" naročil in
- ostale neskladnosti z določbami ZJN (mešana javna naročila, izjeme javnih naročil za katere se zakon ne uporablja, posebni primeri javnih naročil, upoštevanje načela sorazmernosti).

Področje STROŠKOV DELA

- neskladja s predpisi pri obračunu in izplačilu stroškov za službena potovanja (nepravilno izpolnjeni potni nalogi, neupravičeno oz. nepravilno izplačani stroški za službena potovanja, nepravilnosti pri vračanju in izplačevanju akontacij),
- pomanjkljiva, nepravočasna dokumentacija za izplačilo stroškov dela,
- odsotnost evidenc oz. nezagotavljanje sledljivosti posredovanja osebnih podatkov,
- neposodabljanje oz. nepopolnost internega seznama katalogov zbirk osebnih podatkov,
- pomanjkljivo vzpostavljene evidence evidentiranja prisotnosti oz. sistem evidentiranja delovnega časa,
- nepravilnosti pri obračunavanju in izplačevanju stroškov prevoza na delo in z dela ter pomanjkljive izjave o stroških prevoza na delo in iz dela,
- nepravilnosti pri obračunavanju in izplačevanju dodatkov pri plačah (položajnega dodatka, dodatka za znanstveni naziv, dodatka za delovno dobo),
- nepravilnosti pri obračunu dela po podjemni pogodbi,
- nepravilnosti pri obračunu obveznih dajatev,
- nepravilnosti pri napredovanju javnih uslužbencev (nepravilna določitev plačnega razreda, neizvajanje postopkov za preverjanje izpolnjevanja pogojev za napredovanje, nepravilnosti pri ocenjevanju javnih uslužbencev,...),
- nepravilnosti pri višini obračuna ur kompenzacije oz. koriščenja viška ur,
- nepravilnosti pri obračunavanju regresa za prehrano,
- nepravilnosti pri izplačilu odpravnine ob upokojitvi,
- nepravilnosti pri obračunu delovne uspešnosti iz naslova povečanega obsega dela,

- nestrokovnost pooblaščenih oseb za uporabo obstoječe informacijske kadrovske podpore,
- nepovezanost informacijske podpore kadrovskih evidenc in drugih evidenc za izvajanje dejavnosti,
- netransparentnost postopkov javnih natečajev pri zaposlovanju,
- nedosleden katalog delovnih mest,
- neskladnost odrejanja izplačil po avtorskih pogodbah z veljavnim sklepom o odredbodajalcih v ministrstvu,
- neskladnost delegiranja nalog (obračuna ter kontrole obračuna) z aktom o notranji organizaciji,
- pomanjkljive notranje kontrole pri pregledu obračunskih listov za plače pred njihovo odobritvijo
- nepravilnosti pri odrejanju dela in
- neobstoje notranjih kontrol, ki bi zagotavljale razmejevanje rednega dela, dela izven rednega delovnega časa in dela kot povečanega obsega dela.

Področje INVESTICIJSKIH STROŠKOV

- odsotnost vodenja ločenih računovodskih evidenc za režijske obrate, ki omogočajo obračun stroškov, odhodkov in prihodkov po načelih, ki veljajo za gospodarske družbe,
- nepravilnosti pri izračunavanju najemnine in pri revalorizaciji le-te,
- nenamenska poraba sredstev za investicije,
- večkrat prekoračena vrednost naročilnice,
- neustrezno oz. nepopolno izvajanje skrbništva nad pogodbami,
- urejanje komunalnih priključkov po različnih cenah (neenotni cenik),
- nerazlikovanje med investicijo in investicijskem vzdrževanju IT opreme in programov,
- neustrezna analiza trga pred izvedbo naročila,
- pomanjkljivosti sistema notranjih kontrol na področju učinkovitega in gospodarnega vodenja projektov,
- neustrezne pravne podlage za delitev stroškov in
- prepozno sklenjeni aneksi k pogodbam.

Področje FINANCIRANJA

- nezadostno izpolnjeni finančni načrti,
- neustrezno izvajanje notranjih kontrol pri koriščenju in črpanju sredstev EU,
- neustreznost notranjih kontrol pri izvajanju nadzora nad namensko porabo sredstev,
- pomanjkljivo evidentiranje listin, ki so podlaga za prevzemanje obveznosti,
- pomanjkljivosti pri določitvi upravičenih stroškov,
- nepravilno izkazovanje stroškov po stroškovnih mestih,
- neenotno zaračunavanje stroškov v zvezi z ravnanjem z blagom,
- sklepanje aneksov zaradi nezadostnih finančnih sredstev,
- neustrezen obračun DDV,
- nepravočasno pobiranje prihodkov,
- nepravilnosti pri sprejemanju finančnih načrtov krajevnih skupnosti,
- neustreznost vzpostavljenih kontrol denarnih prilivov ZZZS iz naslova refundacij bolezni,
- nepravilnosti pri določanju kriterijev za izbiro na javnem razpisu,
- pomanjkljive notranje kontrole pred izplačili sredstev za projekte,
- nejasno določeno obdobje financiranja,
- nezadostno preverjanje naročanja in dobave protetičnih izdelkov pri zunanjih izvajalcih,
- nepravilnosti v seštevkih v mesečnih situacijah in ponudbah,
- nespremljanje in neizvajanje izterjave odprtih terjatev do kupcev v državi in v tujini,
- neizvajanje določil pogodbenih kazni,
- zaračunavanje storitev brez izdanega računa,
- nevzpostavljeni postopki kontrol pri obračunavanju zavarovalniških premij zavodu - slabost v delovanju finančne funkcije,
- neustrezen nadzor skrbnikov pogodb na kraju samem,
- nezadostno opredeljene naloge v okviru pogodbe, kar onemogoča nadzor nad realizacijo teh nalog, ki so financirane po pogodbi,
- neustrezno načrtovanje in izbor projektov, ki jih ministrstvo sofinancira javnim zavodom,
- nepravilnosti v evidencah o nosilcih v Registru kmetijskih gospodarstev,
- neizkoriščenost vseh možnosti za povračilo nastalih stroškov dela po pogodbi o poslovnem sodelovanju in
- neobstoje sodil za razmejevanje prihodkov in stroškov med javne in tržne dejavnosti v notranjih aktih javnega zavoda.

Področje RAZMEJITVE POOBLASTIL IN ODGOVORNOSTI

- nejasno definirane naloge, pristojnosti in odgovornosti v internih aktih,
- pomanjkljiva pooblastila za podpisovanje pogodb,
- neustrezna pooblastila, podeljena javnim uslužbencem,
- neažurirana pooblastila ter nepreglednost pooblastil,
- izvajanje nalog v neskladju z internimi akti,
- neustrezno razmejene naloge in odgovornosti vodilnih in vodstvenih delavcev ter strokovnih delavcev,
- nedosledno upoštevanje internih aktov o finančnem poslovanju,
- nejasno opredeljene odgovorne osebe za poročanje,
- prekoračitve pooblastil pri najemanju finančnih posojil v javnih zavodih (brez soglasja svetov zavoda),
- pomanjkljiva določitev pravic v sistemu evidentiranja delovnega časa,
- odsotnost opredelitve odgovorne osebe za integriteto in preprečevanje korupcije in nadzor nad izvrševanjem Uredbe o darilih,
- neustrezno sklepanje pogodb ožjih delov skupnosti (brez predhodnega soglasja župana),
- nejasna razmejitev nalog pri zagotavljanju upravnih pregledov pri javnih naročilih,
- neusklajenost formalnih opredelitev pooblastil za dostop do osebnih podatkov s pooblastili v programski podpori in
- nedoločena odgovornost pregledovalcev/potrjevalcev.

Področje PREMOŽENJA

- prenos nepremičnin v upravljanje brez podpisa pogodbe,
- neusklajenost evidenc stvarnega premoženja,
- nepopolno evidentiranje premoženja,
- neusklajenost sredstev dana v upravljanje in obveznosti za sredstva prejeta v upravljanje,
- nenatančno poročanje o realizaciji načrta ravnanja z nepremičnim premoženjem občine,
- nevzpostavljeni postopki za evidentiranje škodnih dogodkov poškodovanja službenih vozil
- neurejeni zemljiško knjižni vpisi,
- neažuriranje pogodb o oddaji premoženja v upravljanje,
- napačno določena vrednost nepremičnine v načrtu ravnanja z nepremičnim premoženjem,
- neusklajenost računovodskih evidenc z dejanskim stanjem,
- nepravilnosti pri označevanju z inventarnimi številkami,
- odsotnost internih aktov pri upravljavcih nepremičnega premoženja, ki bi določali način in pogoje oddaje nepremičnin v nadaljnjo uporabo,
- odsotnost pogodb med upravljavci nepremičnin in uporabniki nepremičnin (pravne oz. fizične osebe),
- nepravilno in nepopolno izvajanje letnih popisov sredstev in obveznosti do virov sredstev in
- nepravilnosti pri izločitvah in uničenju sredstev.

Področje UPOŠTEVANJA PRAVNIH PODLAG

- neskladnost internih aktov z veljavnimi predpisi oz. odsotnost tekočega posodabljanja internih aktov v skladu s spremembami zakonskih in podzakonskih predpisov,
- neupoštevanje določil ZJF, ZASP, ZDoh, ZIPRS, ZSPJS, Uredbe o dokumentih razvojnega načrtovanja in postopkih za pripravo predloga proračuna, ZVOP, ZSPDSLS, ZJN-3 določb Poslovnika Vlade in Poslovnika DZ,
- neskladja s predpisi, ki urejajo notranjo organizacijo in sistemizacijo,
- neupoštevanje določil ZGJS, ki določa oblike in pogoje pri zagotavljanju javne gospodarske službe,
- nepravilnosti pri določitvi cene programov v javnem vrtcu,
- neskladnost z veljavnimi predpisi pri izvajanju lastne dejavnosti, ki je dejansko zakonska naloga ministrstva,
- neskladja s predpisi, ki urejajo uporabo službenih avtomobilov, povračila stroškov za službena potovanja,
- nespoštovanje določil o plačilnih rokih,
- neskladnost določitve dolžine letnega dopusta z ZDR,
- neizvajanje občinskega odloka pri upravljanju režijskega obrata,
- odsotnost polletnih poročil o rezultatih revizijskih mnenj in pritožbenih postopkov,
- uporaba neustreznih pravnih podlag pri izvajanju dežurstev ter stalne pripravljenosti,
- nepravilnosti pri tolmačenju pravnih podlag,
- neustreznost obračuna oz. odmere zneska komunalnega prispevka,

- neupravičena izplačila sejin v krajevnih skupnostih,
- odsotnost internih predpisov na CSD-jih,
- neskladja s predpisi in neupoštevanje internih aktov na področju reprezentance in plačil s plačilnimi karticami,
- nejasna določila v drugih pravnih aktih/podzakonskih predpisih,
- neobstoja soglasja za delo pri drugem delodajalcu,
- neskladnost sprejemanja sistemizacije delovnih mest z 26. člen ZJU,
- nepravilna uporaba pravne podlage,
- pomanjkljivi zapisniki o opravljeni reviziji (ne vsebujejo ugotovitev o pravilnosti prijavljenih podatkov),
- neupoštevanje pravil o upravičenih stroških na podlagi sklenjenih finančnih sporazumov,
- nedosledno upoštevanje internih aktov,
- neustreznost ali nedopustnost odobritve obročnega odplačila dolga,
- neupoštevanje določil ZUJF glede sklepanja avtorskih in podjemnih pogodb, določitve števila dni letnega dopusta,
- medsebojna neusklajenost internih predpisov,
- neupravičeno zaračunana najemnina,
- neupoštevanje ZDR pri omejitvah glede opravljanja števila ur nadurnega dela,
- nespoštovanje predpisov in nadzora pri odločanju o pravicah prejemnikov sredstev na CSD,
- delna neusklajenost pogodb z veljavnimi predpisi,
- razpršena priprava in pravni pregled podjemnih pogodb po NOE in posledično kršitve ZDR zaradi pomanjkanja celovitega pregleda,
- nedosledno izpolnjevanje delovnih nalogov,
- nespoštovanje sprejetega cenika KS in
- neskladnost objave ocene ogroženosti občine z Navodilom o pripravi ocen ogroženosti.

KORUPCIJSKA TVEGANJA

- sum na pojav nasprotja interesov,
- pomanjkljive notranje kontrole glede izogibanja konflikta interesov,
- odsotnost izjave oz. podatkov o udeležbi fizičnih in pravnih oseb v lastništvu ponudnika pred sklenitvijo pogodb (za zagotovitev transparentnosti posla in preprečitve korupcijskih tveganj),
- nevzpostavljene notranje kontrole pri zaposlovanju javnih uslužbencev,
- odsotnost protikorupcijske klavzule v pogodbah,
- politični pritiski na vsebinsko delo in
- nezadostne usmeritve za ravnanje uslužbencev za integriteto in preprečevanje korupcije.

DRUGO

- nesistematična kadrovska politika pri zaposlovanju zdravnikov anesteziologov od leta 2010 do 2016,
- neustrezno dodeljevanje nalog (za izvajanje nalog ni bila zagotovljena ustrezna usposobljenost),
- neurejeno gotovinsko (blagajniško) poslovanje,
- pomanjkljivo vzpostavljene notranje kontrole v postopku izdaje soglasja k letnim načrtom javnih zavodov in v postopku pregleda polletnih in letnih poročil javnih zavodov,
- slabo izvajanje kontrole pravilnosti obračunskih podatkov dragih bolnišničnih zdravil v letu 2015,
- nepregleden sistem e-arhiviranja,
- pomanjkljivost evidenc o dežurstvih,
- nezadosten nadzor nad uporabniki PC (pomanjkljive evidence, kontrole niso opredeljene, se ne izvajajo ustrezno oz. se ne spremlja odprava ugotovljenih nepravilnosti),
- neustrezna strokovna usposobljenost javnih uslužbencev za upravljanje z dokumentarnim gradivom,
- izplačevanje nagrad brez pravnih podlag,
- pomanjkanje glasu z vrha,
- neupravičeno izplačilo povračil stroškov v zvezi s službenimi potovanji,
- neupoštevanje predpisov s področja porabe sredstev za reprezentanco,
- nevzpostavljene naloge in odgovornosti na področju izvajanja kontrol obračunanih zavarovalnih premij zavarovalnice in kontrol na področju zavarovanja premoženja,
- odsotnost vodenja elektronskih čakalnih seznamov v vseh ambulantah,
- pomanjkljiva revizijska sled pri izvajanju posameznih postopkov poslovnega procesa,
- odsotnost rednega posodabljanja registra tveganj in

-
- neažurnost evidenc v javnem pregledovalniku.

REVIZIJE SMOTRNOSTI POSLOVANJA

- nepopolna informacijska podpora vodstvu za presojanje smotrnosti uporabe službenih vozil,
- neučinkovit nadzor nad evidentiranjem delovnega časa,
- nesmotrna uporaba službenega avtomobila,
- nesmotrna/neustrezna uporaba delovne opreme,
- pomanjkanje preglednosti pri delitvi sredstev za filmsko dejavnost,
- negospodarnost pri izbiri oblike dela,
- neučinkovit način poročanja, obdelave podatkov in vodenja evidenc,
- pomanjkanje postopkovnikov, navodil za delo,
- delegiranje nalog na neustrezno usposobljene osebe ter posledične zamude in kršitve zaradi nepoznavanja predpisov,
- pomanjkljivosti pri zagotavljanje popolnih in točnih podatkov, ki so v pomoč pri doseganju ciljev na revidiranem področju,
- nepopolnost računalniške baze podatkov o zdravstveni obravnavi pacientov, kar slabi načelo popolnosti,
- negospodarna poraba proračunskih sredstev,
- nesmotrno upravljanje s programsko opremo za delovne postaje (ni pravil za nameščanje oz. kriterijev za dodeljevanje; na DP nameščena prog. oprema, ki ni povezana z opravljanjem del in nalog),
- nevzpostavljeni postopki za ugotavljanje ustreznega števila zaposlenih v upravnih službah zavoda,
- komunikacijske vrzeli med uporabniki zdravstvene dokumentacije,
- neučinkovita informacijska podpora poslovnim procesom in
- pomanjkljive notranje kontrole pri nadzoru porabe transfernih sredstev.

FINANČNE REVIZIJE

- pomanjkljiva merila za razporejanje posrednih stroškov,
- pomanjkljivosti pri izterjavi javnofinančnih prihodkov,
- sistemske nepravilnosti pri obračunu plač v računalniškem programu,
- neobstoje evidencnih podatkov o tožbah, ki so sestavni del evidenc v poslovnih knjigah in Letnem poslovnem poročilu,
- neustrezen informacijski sistem za finančno spremljanje področja terjatev in njihove postopke izterjave,
- nepravilnosti pri izračunu potnih stroškov,
- neustreznost evidenc o stanju sredstev ter evidenc v zemljiški knjigi,
- pomanjkljivo delovanje notranjih kontrol pri izvajanju postopka izterjave.

REVIZIJE PO 14. ČLENU PRAVILNIKA O USMERITVAH

- odsotnost izdelanih sodil za razmejevanje prihodkov in odhodkov na dejavnost javne službe in tržno dejavnost,
- neurejena razmerja med javnim zavodom, Ministrstvom za kulturo in Ministrstvom za gospodarstvo,
- neupoštevanje določil ZUJF glede sklepanja avtorskih in podjemnih pogodb (ni bilo soglasij),
- oddaja javnih naročil brez javnega razpisa (za nakup zdravil, kozmetičnih izdelkov, prehranskih dopolnil in zdravstvenih pripomočkov v vrednosti 20 mio EUR),
- neustrezno blagajniško poslovanje,
- nepopolno evidentiranje premoženja,
- nepopolna in nepregledna dokumentacija ter napake pri ugotavljanju pogojev za napredovanje zaposlenih v knjižnici,
- pomanjkljiva pogodbeno določila o financiranju,
- neskladnost z določili ZJF ter ZIPRS pri postopkih priprave, sprejemanja in potrjevanja finančnega/kadrovskega načrta,
- neažuriranje pogodb o oddaji premoženja v upravljanje,
- nezakonito izplačilo nagrad članom sveta zavoda in
- neustrezno knjigovodenje.

PRILOGA 6: Pomanjkljivosti, nepravilnosti in napake na podlagi revizijskih ugotovitev zunanjih izvajalcev

REVIZIJE PRAVILNOSTI POSLOVANJA

Področje JAVNIH NAROČIL

- neobstoje oz. neažuriranje internih aktov, ki urejajo področje oddaje javnih naročil,
- oddaja javnih naročil v neskladju z določili ZJN, ki ureja postopek javnega naročanja,
- nerazumevanja zakonskih določb, ki urejajo področje javnih naročil,
- drobitev javnega naročila na posamezne sklope,
- nepopoln proces in pravila za naročanje do mejnih vrednosti iz ZJN,
- neustrezna priprava pogodbe,
- nedosledno izstavljanje naročilnic oz. nepopolnost naročilnic,
- pomanjkljivi okvirni sporazumi,
- neustrezna razmejitev pooblastil,
- nedosledno upoštevanje pogodbenih določil,
- neustrezna oz. pomanjkljiva določitev nivojev potrjevanja dokumentov,
- neustrezne kontrole na področju javnih naročil,
- odsotnost protikorupcijske klavzule na naročilnicah nad 10.000 evrov brez DDV,
- neizpolnjevanje pogojev za in house naročila,
- odsotnost oz. nepopolne evidence o izvedenem javnem naročanju pod mejnimi vrednostmi,
- sklepanje aneksov k pogodbam brez ustreznih podlag,
- nespoštovanje napisanih navodil za izvajanje javnih naročil malih vrednosti,
- nespremljanje pogodbene / dogovorjene vrednosti naročil,
- pomanjkljiva razpisna dokumentacija,
- neustrezna merila za izbiro najugodnejšega ponudnika,
- sklepanje aneksov k osnovni pogodbi in s tem prekoračitev skupnega dovoljenega zneska za posamezno vrsto postopka,
- neskladnost dobav z naročili,
- nepravilno določanje ocenjene vrednosti javnih naročil,
- neupoštevanje zneskov za objavo naročil na portalu javnih naročil,
- neizvajanje postopkov javnega naročanja pri stroških večjih vrednosti (npr. električna energija),
- neenoten način hranjenja dokumentacije o javnih naročilih,
- neustrezna informacijska podpora,
- pomanjkljive notranje kontrole v fazi nabave,
- zapletena, nejasna zakonodaja,
- pomanjkljive notranje kontrole v fazi plačila računov,
- sklepanje pogodb za daljše časovno obdobje, pri čemer vrednost preseže vrednost, do katere je mogoče naročati z naročilnico in
- letno preseganje mejnih vrednosti po ZJN.

Področje STROŠKOV DELA

- nepravilno obračunavanje dodatkov pri plačah (dodatek za specializacijo, magistriraj ali doktorat, dodatek za dvojezičnost, dodatki za delo v posebnih pogojih, ...),
- nepravilno uvrščanje v plačne razrede,
- nepravilno obračunavanje nadur ter neobstoje dokazil o upravičenosti opravljanja nadurnega dela,
- odsotnost internega akta v zvezi z delovnim časom in obračunavanjem plač,
- pomanjkljive oz. neustrezno vodene evidence delovnega časa,
- nepopolno evidentiranje delovnega časa (v osnovnih šolah),
- nepravilno obračunavanje stroškov prevoza na in iz dela ter pomanjkljive izjave o stroških prevoza na delo in iz dela,
- nepravilnosti pri obračunavanju regresa za prehrano (upravičenost do regresa za prehrano - 4 urne prisotnosti, nepravilno upoštevanje števila dni pri obračunu regresa za prehrano),
- nepravilnosti pri prevedbi plač,
- nepravilnosti pri napredovanjih javnih uslužbencev (napačno upoštevanje napredovalnega obdobja),

- nepravilnosti pri izplačilu delovne uspešnosti (neupoštevanje pravil in omejitev zakona iz naslova povečanega obsega dela, odsotnost izračuna prihrankov pri izplačevanju delovne uspešnosti iz naslova povečanega obsega dela,...),
- neurejenost ter neobstoje ustreznih kadrovskih evidenc/map,
- neustrezno določanje letnih dopustov,
- nepravilnosti pri določanju podlag za obračunavanje nadomestil plač,
- obsežna, pomanjkljiva in nejasna zakonodaja, interni akti,
- pomanjkljivosti v sistemizaciji delovnih mest,
- neustrezen obračun plač v računalniškem programu za obračun plač,
- neustrezne oblike plačilnih listov,
- nepravilnosti pri obračunu odpravnin (nepravilna osnova za obračun),
- nepravilnosti pri obračunu stroškov službenih potovanj in
- izplačilo bonitet za dodatno nezgodno zavarovanje brez pravne podlage.

Področje INVESTICIJSKIH STROŠKOV

- nepravilno obračunavanje stroškov amortizacije,
- nepopolno evidentiranje investicijskih stroškov v poslovne knjige,
- pomanjkljivi pripravljene DIIP-i,
- nedoločeni viri financiranja oz. uporaba neustreznih virov za investicije,
- pomanjkljiva investicijska dokumentacija,
- pomanjkljivo načrtovanje investicijskih izdatkov in izvedbe investicij,
- napačna razmejitev med tekoče in investicijsko vzdrževanje,
- nepopolne evidence spremljanja projektov ter nepreglednost le-teh za potrebe poslovnega odločanja,
- izvajanje investicij v neskladju z razvojnimi programi,
- pomanjkljiva opredelitev nabav osnovnih sredstev v finančnem načrtu,
- nepravilno evidentiranje izgradnje infrastrukture,
- preseganje vrednosti investicijskih odhodkov glede na proračun,
- nezadostno spremljanje oz. nespremljanje učinkov investicij in
- neustrezno zavarovanje pri večjih investicijah.

Področje FINANCIRANJA

- neustrezno financiranje javnih služb,
- pomanjkljivi kriteriji in merila pri dodeljevanju proračunskih sredstev (tekoči transferi),
- nepravilno razmejevanje prihodkov,
- samovoljno posegajo občine na področje odločanja pri uporabi presežka prihodkov nad odhodki,
- nepotrebno oz. nepravilno zadolževanje,
- neobstoje evidence po stroškovnih mestih in nosilcih oz. je le ta pomanjkljiva,
- avansiranje sredstev brez ustrezne pravne podlage,
- zadolževanje zavoda pri fizičnih osebah,
- pomanjkanje navodil in usmeritev o pripravi finančnega načrta s strani financerja,
- nedorečena razmejitev presežka med občine solastnice,
- prelivanje sredstev med posameznimi dejavnostmi (npr. med zdravstvom in socialo),
- neobstoje navedbe vira financiranja ob izvedbi naročanja,
- preseganje pravic porabe na proračunski postavki,
- javno zasebno partnerstvo brez vidnih prihrankov,
- nepregledno financiranje javnih zavodov,
- neobstoje kriterijev za izračun cene vrtca,
- neobstoje kalkulacij oz. nepopolne kalkulacije pri izvajanju tržne dejavnosti,
- nabava osnovnih sredstev brez zagotovljenih dolgoročnih virov financiranja,
- neustrezne pogodbe o financiranju javnih zavodov,
- zapoznelost pogodb o financiranju s strani financerja,
- nezaračunavanje določenih storitev in
- neustrezno izkazovanje dolgoročnih in kratkoročnih virov financiranja.

Področje RAZMEJITVE POOBLASTIL IN ODGOVORNOSTI

- neustrezna razmejitev odgovornosti,
- neusklajenost formalnih opredelitev pooblastil s pooblastili v programski podpori,
- nezdržljivost funkcij (ena oseba je zadolžena za prevzem, plačilo in knjiženje),
- nejasna pristojnost o odločanju o presežku javnega zavoda,
- pomanjkljiva razmejitev dolžnosti med odobravanjem plačil in njihovim evidentiranjem,
- pomanjkljivi interni akti, nepopisani procesi,
- neustrezno odobravanje listin,
- pooblastila oz. odgovornosti niso določena v nobenem dokumentu,
- neurejeno področje dodajanja in odvzemanja pooblastil,
- premalo število zaposlenih glede na zahtevane razmejitve nalog,
- prekrivanje postopkov med posameznimi področji pri občinah,
- odsotnost spremljanja dostopnih pravic v programskih podpori,
- nejasna pristojnost za sprejemanje internih aktov,
- pomanjkljiva razmejitev med pripravo predloga za odpis terjatev in njegovo odobritvijo,
- odsotnost pravila štirih oči v postopku odločanja,
- nejasne pristojnosti ustanoviteljev zavodov in
- neobstoj nadzora nad odobravanjem dodatkov za plače.

Področje PREMOŽENJA

- neusklajenost registra osnovnih sredstev in bruto bilance,
- nepopolno zajemanje premoženja v bilanco stanja in register osnovnih sredstev,
- neurejena in nejasna stanja pri nepremičninah - status sredstev v upravljanju,
- neobstoj pogodbe za sredstva dana v upravljanje,
- nezanesljive oz. pomanjkljive evidence premoženja,
- neustrezno izkazan sklad premoženja (kot posledica nepravilno izkazanega presežka prihodkov nad odhodki iz naslova nepravilne razdelitve na tržno in netržno dejavnost),
- odsotnost vpisa zavoda v register upravljavcev nepremičnin,
- pomanjkljivosti pri izvedbi popisa premoženja,
- pomanjkljiv nadzor nad sredstvi, ki so bila dana upravičencem,
- pomanjkljive evidence osnovnih sredstev,
- neizdelane strategije ravnanja s premoženjem,
- neobračunane najemnine,
- pomanjkljivi postopki pri gospodarjenju z opredmetenimi osnovnimi sredstvi,
- nepopolno opravljen oz. neizveden letni popis,
- nepravočasno aktiviranje že zaključenih investicij,
- neizveden obračun zamudnih obresti v skladu z zakonodajo,
- pomanjkljive kontrole na področju varovanju premoženja,
- nedorečena lastniška razmerja,
- neusklajenost sredstev in obveznosti za sredstva prenešana v uporabo,
- pomanjkljive evidence odprtih postopkov in dokumentiranje izvedenih kontrol o preverjanjih stanja nepremičnin,
- neskladnost podatkov o nepremičninah med javno objavljenimi in podatkih v poslovnih knjigah.

Področje UPOŠTEVANJA PRAVNIH PODLAG

- nepravilno tolmačenje pravne podlage,
- manjkajoči interni akti na posameznih področjih,
- nepoznavanje vse relevantne zakonodaje,
- neupoštevanje določb internih aktov,
- pomanjkljivi zakonski okviri, nejasna zakonodaja, konfliktnost zakonodaje, pasivnost resornih ministrstev pri pojasnjevanju posameznih predpisov,
- neupoštevanje določb zakona glede odobravanja nadurnega dela,
- manjkajoči interni akti, s katerim se bi opredelil način dela v posameznem procesu,
- izvajanje javnih naročil v nasprotju z ZJN,
- nepravočasno in pomanjkljivo poročanje,
- pomanjkljivo izpolnjene izjave za povračilo stroškov na delo in iz dela,
- pomanjkljivo poznavanje oz. neupoštevanje nekaterih pravnih podlag za določitev letnega dopusta,

- neskladnost internih aktov z posameznimi pravnimi podlagami,
- nespoštovanje posameznih členov ZSPJS, ZJN, ZJF, ZR,
- obračunavanje in izplačevanje plač v nasprotju z zakonodajo (položajni dodatek, izmensko delo, delovna uspešnost za povečan obseg dela, regres za prehrano),
- nepravilnosti pri letno poročanju v primeru odobrenih shem državnih pomoči,
- nespoštovanje spletnega daljinomera za obračun stroškov prevoza na delo in iz dela,
- neupoštevanje določb pravnih podlag glede financiranja dežurne službe,
- vodenje učbeniškega sklada v nasprotju z veljavnimi predpisi,
- odsotnost ustrezne pravne podlage za izplačevanje pomoči fizičnim osebam v primeru požara, ki ni naravna nesreča in
- neupoštevanje določil ZUP-a.

KORUPCIJSKA TVEGANJA

- nepopolne evidence danih/prejetih daril,
- neažurni načrti integritete,
- neučinkovitost sodišč in nekaznovanost odgovornih oseb (izvajalcev korupcije),
- neoddajanje premoženjskega stanja oseb, ki so sodelovale pri javnih naročilih,
- odsotnost protikorupcijske klavzule v pogodbah in
- neobstoj stimulacije za učinkovite in uspešne zaposlene in obratno.

DRUGO

- neustrezni izračuni ekonomske cene vrtcev,
- slabi ustanovitveni akti javnih zavodov,
- pomanjkljivi statuti občin,
- nejasne družbene pogodbe javnih podjetij,
- nepravilnosti pri zakupih in najemih kmetijskih zemljišč,
- slabo delovanje svetov zavodov,
- nepopolno pobiranje prihodkov,
- neažurno posodabljanje internih aktov (pravilnikov, navodil),
- odsotnost registra tveganj oz. njegovo neredno posodabljanje,
- pomanjkljiva določitev meril za dodeljevanje sredstev na podlagi javnih razpisov,
- neučinkovite izterjave izvršb,
- pomanjkljivosti pri pripravi izjave o oceni NNJF (ni pripravljena na podlagi samoocenitvenega vprašalnika),
- slaba podpora posloводства,
- pomanjkljiv nadzor nad financiranjem društev,
- nepravilna razmejitev med kratkoročnimi in dolgoročnimi terjatvami za financiranje projektov,
- nezagotavljanje notranje revizije vsako leto glede na velikost zavoda,
- nestrokovnost kadra oz. odsotnost strokovnega kadra,
- odsotnost osnovnih usmeritev na področju informacijske varnosti,
- neizdelana sodila za razmejevanje stroškov na dejavnost javne službe ter tržno dejavnost in
- odsotnost oz. pomanjkljiv interni akt v zvezi z razmejevanjem prihodkov in odhodkov.

REVIZIJE SMOTRNOSTI POSLOVANJA

- neustrezno financiranje dejavnosti za JZ,
- neracionalna drobitev delovnih procesov,
- neracionalna uporaba prostorov in s tem povezanih stroškov in
- nenamenska poraba sredstev.

FINANČNE REVIZIJE

- neustrezen obračun DDV za režijski obrat,
- pomanjkljiva razkritja v letnih poročilih PU,
- neustrezno izkazan saldo presežka prihodkov nad odhodki v bilanci stanja,
- nepravilno obračunavanje DDV-ja od pridobitnih storitev,
- poraba presežka prihodkov nad odhodki brez ustreznega soglasja ustanovitelja oz. sveta zavoda,
- neustrezno izkazan strošek izplačila nadur in delovne uspešnosti,
- neustrezen račun za subvencijo,
- neskladnost analitične in sintetične evidence v glavni knjigi,

-
- izkazovanje stroškov v napačnem poslovnem letu (prenašanje med poslovnimi leti),
 - neustrezna hramba knjigovodske dokumentacije in računalniških poslovnih knjig,
 - nepravilno izkazan sklad premoženja,
 - nepravilno evidentiranje prihodkov po dejavnostih - tržnih prihodkov,
 - neurejeni odnosi z ustanoviteljem glede upravljanja premoženja,
 - neustrezno prenašanje prihodkov pridobljenih od ustanoviteljev za financiranje delovanja v naslednje poslovno leto (preko pasivnih časovnih razmejitev),
 - neevidentirana prodaja nepremičnin v poslovnih knjigah zavoda, ker resorno ministrstvo ni posredovalo informacij in dokumentov o prodaji in
 - pomanjkljivosti pri izterjavi zapadlih terjatev.

REVIZIJE PO 14. ČLENU PRAVILNIKA O USMERITVAH

- neustrezni finančni načrti,
- neobstoje notranjih kontrol na področju evidentiranja in poročanja o denarnih sredstvih ,
- nepravilen in neskladen obračun amortizacije s pravilnikom o sodilih za razmejitev prihodkov in odhodkov, ki se nanaša na tržno dejavnost in javno službo,
- pomanjkljive evidence zavodov,
- pomanjkljivo delovanje notranjih kontrol pri delitvi dejavnosti po vrstah (tržno dejavnost, javno službo),
- odsotnost internih aktov (pravilnik o računovodstvu, register tveganj),
- nezadosten nadzor nad namensko porabo sredstev pri posrednih proračunskih uporabnikih,
- pomanjkljivosti pri imenovanju popisne komisije - nezdružljivost funkcij članov popisne komisije
- procesi niso popisani,
- pomanjkljivosti pri poznavanju davčne zakonodaje,
- odsotnost pogodbenih določil glede vrste poročil, ki so jih dolžni posredovati PPU financerju,
- neskladno pošiljanje obrazcev za potrditev terjatev in obveznosti s pravilnikom revidiranja,
- neusklajenost sredstev z obveznostmi za sredstva v upravljanju in
- neustrezno prenašanje realiziranih prihodkov lastne dejavnosti med odložene prihodke.

PRILOGA 7: Prikaz rezultatov podrobnejše obdelave podatkov iz vprašalnikov o delu NRS za leto 2016 o porabi časa in številu opravljenih notranjih revizij v letu 2016

Vrste NRS po številu zaposlenih	Števílo NRS	Števílo PDNR in DNR na dan 31.12.2016	Števílo zaposlenih v NRS na dan 31.12.2016	Št. dejansko potrebnih revizorjev za obvladovanje revizijskega okolja	Povprečno št. let delovanja NRS na dan 31.12.2016	Povprečno št. let delovanja SNRS	Strateško in letno načrtovanje	% Strateškega in letnega načrtovanja v RDČ	Izvajanje rednih revizij	% Izvajanja rednih revizij v RDČ	Izvajanje naknadnih revizij	% Izvajanja naknadnih revizij v RDČ	Izvajanje izrednih revizij	% Izvajanja izrednih revizij v RDČ	Svetovanje pri pripravi Izjave o oceni NNJF	% Svetovanja pri pripravi Izjave o oceni NNJF v RDČ	Izvajanje večjih svetovalnih nalog	% Izvajanja večjih svetovalnih nalog v RDČ	Sprotno svetovanje	% Sprotnega svetovanja v RDČ	Razvijanje metodike dela	% Razvijanja metodike dela v RDČ	Letno poročanje	% Letnega poročanja v RDČ	Izobraževanje	% Izobraževanja v RDČ	Administrativno delo	% Administrativnega dela v RDČ	Sodelovanje z zunanjimi nadzornimi institucijami	% Sodelovanja z zunanjimi nadzornimi institucijami v RDČ	Spremljanje izvajanja priporočil	% Spremljanja izvajanja priporočil v RDČ	Vodenje	% Vodenja v RDČ	Skupaj poraba časa v NRS v 2016 (RDČ)	Revizije pravilnosti poslovanja	% Revizij pravilnosti poslovanja	Revizije smotnosti poslovanja	% Revizij smotnosti poslovanja	Finančne revizije	% Finančnih revizij	Naknadne revizije	% Naknadnih revizij	Revizije po 14. členu Pravilnika o usmeritvah	% Revizij po 14. členu Pravilnika o usmeritvah	Skupno št. opravljenih notranjih revizij v 2016
	ŠTEVILÓ				POVPREČJE	PORABA ČASA V URAH IN DELEŽIH V RAZPOLOŽLJIVEM DELOVNEM ČASU (RDČ)																								ŠTEVILÓ IN DELEŽI OPRAVLJENIH REVIZIJ V LETU 2016																
SKUPAJ LASTNA NRS	30	57	66	101	13,43	267	2%	5767	49%	180	2%	1250	11%	150	1%	364	3%	492	4%	263	2%	225	2%	495	4%	734	6%	637	5%	313	3%	543	5%	11.680	123	73%	19	11%	3	2%	13	8%	10	6%	168	
Lastna NRS neposrednega uporabnika državnega proračuna	19	39	43	66	13,26	162	2%	3790	50%	129	2%	674	9%	73	1%	245	3%	353	5%	95	1%	132	2%	360	5%	495	7%	522	7%	205	3%	307	4%	7.542	72	79%	8	9%	1	1%	9	10%	1	1%	91	
ŠT.ZAP.>3	3	15	16	19	13,00	24	1%	1799	60%	17	1%	95	3%	17	1%	73	2%	73	2%	26	1%	44	1%	180	6%	197	7%	253	8%	63	2%	149	5%	3.010	34	89%	2	5%	0	0%	2	5%	0	0%	38	
ŠT.ZAP.-1	9	9	9	21	11,44	64	4%	604	36%	91	5%	344	21%	29	2%	25	1%	108	6%	39	2%	40	2%	69	4%	124	7%	68	4%	43	3%	19	1%	1.667	13	57%	2	9%	1	4%	6	26%	1	4%	23	
ŠT.ZAP.-2	3	6	6	9	16,33	25	2%	398	40%	21	2%	49	5%	13	1%	82	8%	55	5%	10	1%	24	2%	25	2%	70	7%	156	16%	21	2%	57	6%	1.006	7	78%	1	11%	0	0%	1	11%	0	0%	9	
ŠT.ZAP.-3	4	9	12	17	15,25	49	3%	989	53%	0	0%	186	10%	14	1%	65	3%	117	6%	20	1%	24	1%	86	5%	104	6%	45	2%	78	4%	82	4%	1.859	18	86%	3	14%	0	0%	0	0%	0	0%	21	
Lastna NRS neposrednega uporabnika občinskega proračuna.	3	4	5	8	13,67	13	2%	441	52%	11	1%	159	19%	11	1%	8	1%	31	4%	32	4%	13	2%	42	5%	21	2%	5	1%	20	2%	45	5%	852	17	46%	8	22%	0	0%	3	8%	9	24%	37	
ŠT.ZAP.-1	2	2	2	4	13,00	8	2%	280	64%	5	1%	66	15%	3	1%	0	0%	15	3%	12	3%	7	2%	6	1%	16	4%	0	0%	9	2%	10	2%	437	12	43%	8	29%	0	0%	1	4%	7	25%	28	
ŠT.ZAP.-3	1	2	3	4	15,00	5	1%	161	39%	6	1%	93	22%	8	2%	8	2%	16	4%	20	5%	6	1%	36	9%	5	1%	5	1%	11	3%	35	8%	415	5	56%	0	0%	0	0%	2	22%	2	22%	9	
Lastna NRS posrednega uporabnika državnega proračuna oz. blagajne zdravstvenega/pokojniškega zavarovanja.	6	12	16	24	14,17	83	3%	1270	44%	40	1%	417	14%	56	2%	111	4%	86	3%	132	5%	73	3%	84	3%	200	7%	100	3%	68	2%	185	6%	2.905	18	75%	3	13%	2	8%	1	4%	0	0%	24	
ŠT.ZAP.>3	3	8	12	16	14,67	51	3%	840	44%	5	0%	247	13%	34	2%	69	4%	39	2%	89	5%	40	2%	63	3%	140	7%	83	4%	42	2%	160	8%	1.902	11	69%	3	19%	1	6%	1	6%	0	0%	16	
ŠT.ZAP.-1	2	2	2	4	12,00	17	3%	195	34%	35	6%	170	29%	17	3%	42	7%	20	3%	2	0%	18	3%	4	1%	27	5%	0	0%	11	2%	20	3%	578	4	100%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	4	
ŠT.ZAP.-2	1	2	2	4	17,00	15	4%	235	55%	0	0%	0	0%	5	1%	0	0%	27	6%	41	10%	15	4%	17	4%	33	8%	17	4%	15	4%	5	1%	425	3	75%	0	0%	1	25%	0	0%	0	0%	4	
Lastna NRS posrednega uporabnika občinskega proračuna.	2	2	2	3	12,50	9	2%	266	70%	0	0%	0	0%	10	3%	0	0%	22	6%	4	1%	7	2%	9	2%	18	5%	10	3%	20	5%	6	2%	381	16	100%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	16	
ŠT.ZAP.-1	2	2	2	3	12,50	9	2%	266	70%	0	0%	0	0%	10	3%	0	0%	22	6%	4	1%	7	2%	9	2%	18	5%	10	3%	20	5%	6	2%	381	16	100%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	16	
SKUPAJ SKUPNA NRS	10	24	27	45	6,50	80	2%	2383	53%	86	2%	388	9%	46	1%	122	3%	275	6%	76	2%	74	2%	165	4%	314	7%	46	1%	219	5%	243	5%	4.517	140	66%	0	0%	60	28%	5	2%	6	3%	211	
Skupna NRS uporabnikov državnega proračuna	4	9	10	15	12,00	21	2%	539	45%	83	7%	116	10%	22	2%	26	2%	107	9%	24	2%	24	2%	52	4%	85	7%	3	0%	38	3%	67	6%	1.207	21	53%	0	0%	10	25%	5	13%	4	10%	40	
ŠT.ZAP.-1	1	1	1	2	11,00	3	1%	46	21%	0	0%	33	15%	6	3%	11	5%	32	15%	5	2%	4	2%	11	5%	62	29%	0	0%	4	2%	0	0%	217	1	100%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	1	
ŠT.ZAP.-3	3	8	9	13	13,00	18	2%	493	50%	83	8%	83	8%	16	2%	15	2%	75	8%	19	2%	20	2%	41	4%	23	2%	3	0%	34	3%	67	7%	990	20	51%	0	0%	10	26%	5	13%	4	10%	39	
Skupna NRS uporabnikov občinskega proračuna	6	15	17	30	3,75	59	2%	1844	56%	3	0%	272	8%	24	1%	96	3%	168	5%	52	2%	50	2%	113	3%	229	7%	43	1%	181	5%	176	5%	3.310	119	70%	0	0%	50	29%	0	0%	2	1%	171	
ŠT.ZAP.>3	2	8	10	18	4,00	25	1%	988	57%	0	0%	77	4%	20	1%	40	2%	80	5%	33	2%	27	2%	61	4%	167	10%	20	1%	146	8%	36	2%	1.720	64	56%	0	0%	50	44%	0	0%	0	0%	114	
ŠT.ZAP.-1	2	2	2	5	4,00	10	1%	334	49%	3	0%	195	28%	3	0%	6	1%	38	6%	9	1%	15	2%	12	2%	32	5%	3	0%	5	1%	20	3%	685	8	80%	0	0%	0	0%	0	0%	2	20%	10	
ŠT.ZAP.-2	1	2	2	3	8,00	20	4%	190	43%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	40	9%	10	2%	5	1%	35	8%	20	4%	0	0%	25	6%	100	22%	445	28	100%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	28	
ŠT.ZAP.-3	1	3	3	4	3,00	4	1%	332	72%	0	0%	0	0%	1	0%	50	11%	10	2%	0	0%	3	1%	5	1%	10	2%	20	4%	5	1%	20	4%	460	19	100%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%	19	
SKUPAJ LASTNA IN SKUPNA NRS	40	81	93	146	12,28	347	2%	8150	50%	266	2%	1638	10%	196	1%	486	3%	767	5%	339	2%	299	2%	660	4%	1048	6%	683	4%	532	3%	786	5%	16.197	263	69%	19	5%	63	17%	18	5%	16	4%	379	