



SLUŽBA ZA NADZOR PRORAČUNA

Usmeritve za državno notranje revidiranje

Ljubljana, december 2003

Kazalo

1	Uvod	1
2	Opredelitev, cilji in organizacija notranjega revidiranja	2
2.1	Opredelitev notranjega revidiranja.....	2
2.2	Cilji.....	2
2.3	Organizacija.....	2
3	Vloge in odgovornosti.....	3
3.1	Odgovornosti predstojnika oziroma poslovnega organa proračunskega uporabnika.....	3
3.2	Odgovornosti SNP glede notranjega revidiranja	3
3.3	Odgovornost vodje notranje revizijske službe.....	4
3.4	Odgovornost notranjega revizorja	4
4	Kodeks poklicne etike notranjih revizorjev.....	5
5	Standardi notranjega revidiranja	6
5.1	Namen, pooblastila in odgovornosti (1000).....	6
5.2	Neodvisnost in nepristranskost (1100).....	6
5.2.1	Organizacijska neodvisnost (1110)	6
5.2.2	Nepriistranskost notranjih revizorjev (1120)	6
5.2.3	Zmanjšanje neodvisnosti ali nepristranskosti (1130).....	7
5.3	Strokovnost in potrebna poklicna vestnost (1200).....	7
5.3.1	Strokovnost (1210)	7
5.3.2	Potrebna poklicna vestnost (1220).....	7
5.3.3	Stalno strokovno usposabljanje (1230)	8
5.4	Zagotavljanje in izboljševanje kakovosti (1300).....	8
5.4.1	Ocenjevanje kakovosti (1310)	8
5.4.2	Poročanje o kakovosti (1320).....	9
5.4.3	Uporaba izjave "opravljeno v skladu s standardi" (1330)	9
5.4.4	Razkritje neskladnosti (1340)	9
5.5	Vodenje funkcije notranjega revidiranja (2000).....	9
5.5.1	Načrtovanje (2010)	10
5.5.2	Sporočanje in odobritev (2020)	10
5.5.3	Upravljanje s sredstvi (2030)	10
5.5.4	Strategije in postopki (2040).....	10
5.5.5	Usklajevanje (2050).....	10
5.5.6	Poročanje predstojniku oziroma poslovnemu organu (2060)	10
5.6	Narava dela (2100).....	10
5.6.1	Obvladovanje tveganj (2110).....	11

5.6.2	Notranje kontrole (2120)	11
5.6.3	Poslovanje (2130)	12
5.7	Načrt izvajanja revizijske naloge (2200)	12
5.7.1	Načrtovanje revizijske naloge (2201)	12
5.7.2	Cilji revizijske naloge (2210)	13
5.7.3	Obseg revizijske naloge (2220)	13
5.7.4	Dodelitev sredstev za revizijsko nalogo (2230)	13
5.7.5	Program dela v okviru revizijske naloge (2240)	13
5.8	Izvajanje revizijske naloge (2300)	13
5.8.1	Ugotavljanje informacij (2310)	14
5.8.2	Analiza in vrednotenje (2320)	14
5.8.3	Beleženje informacij (2330)	14
5.8.4	Nadzor izvajanja revizijske naloge (2340)	14
5.9	Poročanje o rezultatih (2400)	14
5.9.1	Kriteriji za poročanje (2410)	14
5.9.2	Kakovost poročil (2420)	15
5.9.3	Napake in izpustitve (2421)	15
5.9.4	Naloga razkritja neskladnosti s standardi (2430)	15
5.9.5	Sporočanje rezultatov (2440)	15
5.10	Spremljanje v prihodnje (2500)	15
5.11	Sprejetje tveganja s strani vodstva (2600)	15
6	Praksa in postopki	16
6.1	Notranje revizijska služba in kadrovska zasedba	16
6.1.1	Organizacija in neodvisnost	16
6.1.2	Vodenje notranje revizijske službe	16
6.1.3	Priročnik za notranje revidiranje	17
6.1.4	Kadrovska zasedba notranje revizijske službe	17
6.1.5	Najem zunanjega izvajalca notranjega revidiranja	17
6.2	Status, nepristranskost in cilji notranje revizijske službe	18
6.2.1	Status	18
6.2.2	Nepristranskost	18
6.2.3	Cilji	19
6.3	Področje revidiranja, ocena tveganj in načrtovanje revidiranja	20
6.3.1	Predmet in področje revidiranja	20
6.3.2	Ocena tveganja	20
6.3.3	Načrtovanje revidiranja	22
6.3.4	Strateški načrt revidiranja	23
6.3.5	Letni načrt revidiranja	24
6.3.6	Načrt izvajanja revizije	24
6.4	Svetovanje	25
6.5	Metodika izvajanja revizij	26
6.6	Poročanje	27
6.6.1	Namen poročanja	27
6.6.2	Vsebina poročila	27
6.6.3	Priprava in pošiljanje revizijskega poročila	28
6.6.4	Pošiljanje poročila	28
6.6.5	Posebno poročilo	28
6.6.6	Poročilo o nepravilnostih	28
6.6.7	Letno poročilo	29

6.7	Komuniciranje	30
6.7.1	Odnosi z vodstvom in revidiranci	30
6.7.2	Odnosi z ostalimi notranjimi revizorji	30
6.7.3	Odnosi z zunanji revizorji	30
6.7.4	Sodelovanje s proračunskimi inšpektorji	31
6.7.5	Popravljanje napak v revizijskem poročilu	31
6.7.6	Poročilo vladi	31
6.8	Ravnanje z dokumenti	31
6.8.1	Revizijsko delovno gradivo	31
6.8.2	Revizijska mapa spisov	32
6.8.3	Zahteve glede ravnanja z dokumenti in varovanja podatkov	32
6.9	Naknadni revizijski pregled	33
6.9.1	Namen	33
6.9.2	Predpogoji	33
6.10	Nadzor in ocenjevanje kakovosti dela	33
6.10.1	Kvantitativna merila in kazalniki	34
6.10.2	Kvalitativna merila in kazalniki	35
6.11	Izobrazba, delovne izkušnje in strokovno usposabljanje notranjih revizorjev	35
6.11.1	Splošne zahteve	35
6.11.2	Zahteve glede strokovnih znanj	35
6.11.3	Osebnostne zahteve	36
6.11.4	Dodatno usposabljanje	36
6.12	Revidiranje sredstev EU	37
6.12.1	Uvod	37
6.12.2	Načrtovanje revidiranja	37
6.12.3	Drugi ključni pogoji, ki jih morajo preverjati državni notranji revizorji	37
6.12.4	Revizijska dokumentacija	37
6.12.5	Sodelovanje in usklajevanje dela s Službo za nadzor proračuna (SNP)	37
6.12.6	Sodelovanje in usklajevanje dela z ostalimi telesi, odgovornimi za EU sredstva	38

Priloga 1: Pregled standardov notranjega kontroliranja	39
---	-----------

Priloga 2: Vsebina letnega poročila, ki se pošlje SNP	41
--	-----------

Priloga 3: Opis delovnih mest v notranje revizijski službi	42
---	-----------

1 Uvod

Pravna podlaga za Usmeritve za državno notranje revidiranje (v nadaljevanju: usmeritve) sta Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 79/99, 124/00, 79/01, 30/02) in Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02). V usmeritvah se uporablja izraz "proračunski uporabnik", ki je v skladu s 34. in 65. členom Zakona o javnih financah odgovoren za obe strani proračuna: prejemke in izdatke.

Namen teh usmeritev je opredeliti notranje revidiranje v sistemu notranjega nadzora javnih financ, opisati strukturo notranjega revidiranja, ki se vzpostavi pri proračunskih uporabnikih, ter usmerjati in pomagati notranjim revizorjem pri organiziranju in izvajanju njihovega dela.

Notranji nadzor javnih financ je celoten sistem notranjega nadzora (notranje kontrole ter notranje revidiranje) javnih financ in zajema nadzor vseh dejavnosti, ki so povezane z javnimi financami (izvrševanjem proračuna), tako na strani prejemkov kot na strani izdatkov. Splošni cilj notranjega nadzora javnih financ je zagotoviti smotrno finančno poslovanje, učinkovite notranje kontrole in njuno koordinirano delovanje pri vseh proračunskih uporabnikih. V tem smislu se te usmeritve nanašajo na vse posredne in neposredne uporabnike državnega in občinskih proračunov.

Notranje revidiranje je sestavni del sistema notranjega nadzora javnih financ. Ali bolj natančno: to je funkcionalno sredstvo, s katerim predstojnik ali poslovodni organ proračunskega uporabnika dobi zagotovilo iz notranjega vira, da notranje kontrole učinkovito delujejo in dosegajo cilje notranjega kontroliranja.

Notranje revidiranje pri proračunskih uporabnikih izvajajo notranji revizorji, ki so pridobili ustrezen strokovni naziv.

Te usmeritve so namenjene notranjim revizorjem pri proračunskih uporabnikih in temeljijo na standardih notranjega revidiranja, ki jih objavlja Slovenski inštitut za revizijo (SIR). Kadar so v usmeritvah omenjeni standardi kontroliranja Mednarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucij (INTOSAI), se nanašajo na notranje kontrole (Priloga 1).

V sistemu notranjega nadzora javnih financ je za poslovanje s sredstvi proračunskih uporabnikov odgovoren predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika, ki mora uvesti potrebne sisteme in postopke, s katerimi zagotovi doseganje ciljev proračunskega uporabnika s smotrnim poslovanjem. Ti sistemi in postopki skupaj predstavljajo notranji nadzor proračunskih uporabnikov.

Naloga vodstva je, da vzpostavi uspešen, učinkovit in gospodaren sistem notranjih kontrol.

Naloga notranjih revizorjev je, da vodstvu dajejo hitre, stalne in točne podatke o ustreznosti in delovanju notranjih kontrol, priporočila za njihovo izboljšanje in z nasveti pomagajo pri izvajanju sprejetih ukrepov.

Usmeritve je pripravilo Ministrstvo za finance, Služba za nadzor proračuna (v nadaljevanju: SNP). Usmeritve se nenehno dopolnjujejo in po potrebi spreminjajo glede na potrebe predstojnikov ali poslovodnih organov proračunskih uporabnikov in notranjih revizorjev ter spremembe v organizaciji javne uprave in razvoja stroke.

2 Opredelitev, cilji in organizacija notranjega revidiranja

2.1 Opredelitev notranjega revidiranja

Notranje revidiranje je funkcija neodvisnega in nepristranskega preverjanja ter svetovanja, namenjena izboljšanju poslovanja proračunskega uporabnika. Notranje revidiranje pomaga proračunskemu uporabniku doseči njegove cilje tako, da uvaja sistematičen in urejen pristop za izboljšanje obvladovanja tveganj, notranjih kontrol in postopkov poslovanja.

Notranje revidiranje je pripomoček, s katerim predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika ter višje vodstvo iz neodvisnega vira dobi zagotovilo, da notranje kontrole izpolnjujejo cilje notranjega kontroliranja in da se tveganja obvladujejo na še sprejemljivi ravni.

2.2 Cilji

Cilji notranjega revidiranja so, da:

- na podlagi ocene tveganj, ki lahko vplivajo na doseganje ciljev organizacije, pripravi ustrezen načrt notranjega revidiranja;
- opredeli in ovrednoti vodstvene in kontrolne mehanizme, namenjene doseganju ciljev organizacije, z vidika njihove smotrnosti (gospodarnosti, učinkovitosti in uspešnosti);
- obvešča vodstvo o svojih ugotovitvah in daje priporočila.

Predmet notranjega revidiranja so lahko vsi sistemi, postopki, dogodki in dejavnosti proračunskega uporabnika.

Notranje revidiranje zagotavlja neodvisno in nepristransko svetovanje vodstvu za boljše obvladovanje tveganj, izvajanje notranjih kontrol in postopkov poslovanja, zlasti pri razvoju novih sistemov in postopkov.

2.3 Organizacija

Notranje revidiranje je funkcija neodvisnega ocenjevanja, ki jo opravljajo notranje revizijske službe pri proračunskih uporabnikih. Deluje kot služba predstojnika ali poslovodnega organa proračunskega uporabnika.

Proračunski uporabniki morajo zagotoviti funkcijo notranjega revidiranja v skladu z 10., 11. in 12. členom Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ.

Za vzpostavitev notranjega revidiranja v skladu s temi usmeritvami je odgovoren predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika.

3 Vloge in odgovornosti

3.1 Odgovornosti predstojnika oziroma poslovnega organa proračunskega uporabnika.

Predstojniki oziroma poslovodni organi proračunskih uporabnikov so odgovorni za vzpostavitev, delovanje, nadzor in stalno izboljševanje sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol ter notranjega revidiranja v skladu Pravilnikom o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ in drugimi pravili, metodikami in standardi za finančno poslovanje in notranje kontrole, ki jih predpisuje SNP. Z načeli dobrega finančnega poslovanja in notranjega kontroliranja morajo biti seznanjene odgovorne osebe na vseh ravneh v vseh organizacijskih enotah.

3.2 Odgovornosti SNP glede notranjega revidiranja

SNP je odgovorna za pospeševanje razvoja funkcije notranjega revidiranja pri proračunskih uporabnikih, za pripravo priporočil za potrebno pravno okolje ter za koordinacijo in usklajevanje dela notranje revizijskih služb in njihovo uspešno delovanje kot celote.

SNP predvsem:

- koordinira in usklajuje notranje revidiranje in sisteme notranjih kontrol;
- analizira organiziranost in rezultate notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov;
- pripravlja priporočila za izboljšanje organiziranosti in učinkovitejše notranje kontrole in notranje revidiranje;
- nadzira izvajanje zakonskih zahtev in usmeritev in daje priporočila za izboljšave;
- pregleduje notranje akte o organiziranosti notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov in priporoča izboljšave;
- koordinira dejavnosti notranje revizijskih služb v skupnih projektih, v katerih sodeluje več kot en proračunski uporabnik;
- svetuje način izvajanja funkcije notranjega revidiranja pri proračunskih uporabnikih, ki nimajo svojih notranje revizijskih služb.

SNP sodeluje pri pripravi zakonov, predpisov za notranji nadzor javnih financ in notranje revidiranje, priporočil na podlagi letnih poročil notranje revizijskih služb in preverja njihovo upoštevanje s pregledi na kraju samem.

Proračunski uporabniki morajo SNP obvestiti o vsaki nameravani spremembi strukture zaposlenec v notranje revizijski službi. SNP je pristojna, da poda mnenje v zvezi s predlogom za imenovanje ali razrešitev vodje notranje revizijske službe pri proračunskem uporabniku.

Zaradi organiziranja in pospeševanja usposabljanja notranjih revizorjev, SNP sodeluje z ustreznimi strokovnimi institucijami doma in v tujini.

3.3 Odgovornost vodje notranje revizijske službe

Vodja notranje revizijske službe je odgovoren, da je predstojnik oz. poslovodni organ proračunskega uporabnika seznanjen z ustreznostjo notranjih kontrol in s priporočili za izboljšave. Njegove vodstvene odgovornosti in naloge so predvsem:

- priprava ocene potreb revidiranja, upoštevajoč področja in tveganja, ki jih bo revidiranje zajemalo, ter prednostne naloge in pogostost revizij;
- priprava in posprotenje internega priročnika za notranje revidiranje;
- priprava strateških in letnih načrtov revidiranja;
- priporočanje ustrezne strukture in števila zaposlencev v notranje revizijski službi ter njihove razporeditve na posamezna revizijska mesta v posvetovanju s kadrovske službo;
- skrb za ustrezno dodatno izobraževanje zaposlencev v notranje revizijski službi;
- prevzemanje zapletenih ali občutljivih revizijskih nalog v skladu z načrti revidiranja na predlog predstojnika oziroma poslovodnega organa;
- izdajanje revizijskih poročil, opravljanje razgovorov z vodstvom o revizijskih priporočilih in potrebnih ukrepih za njihovo izvedbo;
- izdelava in pošiljanje letnih poročil predstojniku oziroma poslovodnemu organu in SNP;
- vodenje rednih sestankov z zaposlenci zaradi zagotavljanja uspešnega komuniciranja in posvetovanja;
- zagotavljanje notranjega in zunanjega nadziranja ter stalnega izboljševanja kakovosti notranjega revidiranja;
- udeležba na rednih sestankih s SNP.

Vodja notranje revizijske službe je odgovoren tudi za vključevanje zunanjih strokovnjakov in za organizacijo sodelovanja z revizorji SNP, Računskega sodišča RS, Evropske komisije in Evropskega računskega sodišča kot je opredeljeno s predpisi.

Ustrezno velikosti notranje revizijske službe in obsegu dela, se vodja notranje revizijske službe vključuje tudi v izvajanje notranjega revidiranja.

3.4 Odgovornost notranjega revizorja

Notranji revizor izvaja revizijske naloge v skladu z letnim načrtom revidiranja upoštevajoč te usmeritve. Njegove odgovornosti in naloge so predvsem:

- seznanjanje z organizacijsko strukturo, poslovnimi načrti in programi, proračunom, datotekami, stopnjami aktivnosti, navodili, priročniki, predpisi in zakoni;
- pridobivanje in preizkušanje podatkov;
- ocenjevanje ustreznosti sistemov notranjih kontrol;
- poročanje vodji notranje revizijske službe ali neposredno vodstvu o prednostih in slabostih sistemov notranjih kontrol;
- sodelovanje na razgovorih z vodstvom revidiranca o revizijskih ugotovitvah in poročilih;
- stalno strokovno usposabljanje.

4 Kodeks poklicne etike notranjih revizorjev

Notranji revizorji se morajo ravnati po Kodeksu poklicne etike notranjega revizorja (v nadaljevanju: kodeks), ki ga je objavil SIR in jim pomaga pri razlaganju načel poklicnega dela. V bistvu pomeni kodeks minimalne zahteve za ravnanje notranjih revizorjev.

Notranji revizorji morajo biti pri svojem delu neodvisni, pošteni in nepristranski. V skladu s temi zahtevami notranji revizorji:

- svoje naloge opravljajo pošteno in odgovorno;
- spoštujejo veljavne predpise in ne sodelujejo namerno pri dejanjih, ki niso skladna s predpisi;
- ne sodelujejo namerno pri dejanjih ali dejavnostih, ki diskreditirajo poklic notranjega revizorja ali organizacije;
- na ustrezen način upoštevajo in podpirajo cilje, ki jih je določila organizacija;
- spoštujejo pravice, vrednote in delo drugih in njihovo delo pravično ocenjujejo, primerno in nepristransko predstavljajo svoje ugotovitve brez neutemeljenih obtožb revidiranja;
- ne sodelujejo pri nobeni dejavnosti, ki ni v skladu z interesi organizacije ali ki bi se lahko razlagala, da vpliva na nepristransko oceno področja revidiranja;
- morajo obvestiti predstojnika oziroma poslovodnega organa proračunskega uporabnika v primeru navzkrižja interesov, ki vključuje njih same ali njihove družinske člane;
- ne sprejemajo daril ali drugih koristi, ki bi lahko vplivale na njihove strokovne odločitve ali ki bi se lahko razlagale, da vplivajo na revidiranje;
- se morajo v primeru sporov v organizaciji obnašati nepristransko do vseh oseb, da bi ohranili svojo neodvisnost;
- ne opravljajo svojega dela na podlagi predlogov revidiranja in ne dopustijo, da revidiranec vpliva na njihove odločitve, razen če sami menijo, da je to potrebno.

Notranji revizorji zagotavljajo strokovnost svojega dela in kakovost opravljenih storitev. V ta namen:

- se morajo stalno strokovno usposabljanje;
- se morajo pri svojem delu ravnati v skladu z uveljavljenimi zahtevami, standardi ter prakso in postopki iz poglavij 5 in 6 teh usmeritev;
- prevzamejo samo delo, za katero so usposobljeni in imajo ustrezne izkušnje ter znanje;
- obveščajo vodstvo o vseh pomembnih ugotovitvah pri svojem delu, ki bi lahko, če nanje ne bi opozorili, izkrivile informacije ali pomagale prikriti nezakonita dejanja.

Notranji revizorji morajo upoštevati zaupnost in informacije, pridobljene pri svojem delu, ne smejo uporabljati v osebne namene ali na kakršen koli drug način, ki je v nasprotju z zakonom ali standardi notranjega revidiranja. Notranji revizorji morajo biti skrbni pri uporabi informacij, ki so jim dostopne.

5 Standardi notranjega revidiranja

Standardi notranjega revidiranja za proračunske uporabnike temeljijo na mednarodnih standardih Inštituta za notranjo revizijo (IIA), ki jih je izdal SIR. Standardi določajo način ustanovitve notranje revizijske službe in izvajanja njenih nalog. Uporabljajo se tako za revidiranje kot svetovanje. Uporabljati jih morajo vsi, ki opravljajo notranje revidiranje proračunskih uporabnikov.

STANDARDI LASTNOSTI

5.1 Namen, pooblastila in odgovornosti (1000)

Namen, pooblastila in odgovornosti izvajalcev notranjega revidiranja morajo biti v skladu s standardi in formalno opredeljene v Pravilniku o delovanju notranje revizijske službe, ki ga podpiše predstojnik ali poslovodni organ proračunskega uporabnika.

V pravilniku mora biti opredeljena vrsta zagotovila, ki ga notranje revizijska služba lahko da. Pravilnik mora opredeljevati tudi sodelovanje zunanjih izvajalcev.

V pravilniku mora biti tudi predvideno in opredeljeno svetovanje.

5.2 Neodvisnost in nepristranskost (1100)

Funkcija notranjega revidiranja mora biti neodvisna in notranji revizorji morajo biti pri svojem delu nepristranski.

5.2.1 Organizacijska neodvisnost (1110)

Notranje revidiranje je dejavnost namenjena predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika, ki mu vodja notranje revizijske službe neposredno poroča.

Notranje revidiranje mora biti neodvisno od dejavnosti, ki se revidira, da se lahko sprejema nepristranske sklepe in daje nepristranska priporočila. Notranji revizorji ne smejo imeti izvršilnih nalog.

Notranji revizor samostojno odloča o obsegu ter o načinu opravljanja dela in poročanju o rezultatih notranje revizije. V primeru organizirane notranje revizijske službe se notranji revizor uskladi z vodjo službe.

Nasveti in priporočila notranjega revizorja ne vplivajo na njegovo pravico, da kasneje ponovno revidira obvladovanje tveganj, kontrole in sisteme.

5.2.2 Nepristranskost notranjih revizorjev (1120)

Notranji revizorji morajo biti pri svojem delu nepristranski, pravični, brez vnaprejšnjih sodb in se izogibati navzkrižjem interesov.

5.2.3 Zmanjšanje neodvisnosti ali nepristranskosti (1130)

Če je neodvisnost ali nepristranskost dejansko ali navidezno zmanjšana, je treba podrobno o tem zmanjšanju razkriti predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika.

Šteje se, da se nepristranskost poslabša, če je bil notranji revizor odgovoren za določeno dejavnost v preteklem letu, kar pa ni ovira za svetovanje na tem področju. Zato do preteka razumnega roka, najmanj enega leta, notranji revizorji ne smejo revidirati dejavnosti, za katere so bili pred tem odgovorni.

Tudi dolgotrajna odgovornost za revidiranje določenega dela poslovanja organizacije lahko poslabša nepristranskost in neodvisnost, zato je treba zagotoviti rotacijo revizijskih nalog, kadar je to mogoče.

Notranji revizorji morajo prijaviti vsako potencialno navzkrižje interesov pri opravljanju dodeljenih nalog in vodja notranje revizijske službe mora naloge po možnosti dodeljevati tako, da je možnost navzkrižja interesov čim manjša.

5.3 Strokovnost in potrebna poklicna vestnost (1200)

Notranji revizor mora opravljati svoje naloge strokovno in s potrebno poklicno vestnostjo.

5.3.1 Strokovnost (1210)

Notranji revizorji morajo imeti znanje, sposobnosti in druge lastnosti, ki so potrebne pri opravljanju revizijskih nalog. Izvajalci funkcije notranjega revidiranja pri proračunskem uporabniku morajo imeti ali pa jim mora biti omogočen dostop do potrebnih strokovnih znanj.

Notranji revizor mora imeti dovolj znanja za odkrivanje znakov goljufij, čeprav se od njega ne pričakuje, da ima izkušnje osebe, ki je prvenstveno odgovorna za odkrivanje in preiskovanje goljufij.

Vodja notranje revizijske službe mora odkloniti svetovanje ali pa pridobiti strokovni nasvet in pomoč iz zunanjega vira, če v okviru notranje revizijske službe ni na razpolago ustreznega strokovnega znanja potrebnega za takšno svetovanje.

5.3.2 Potrebna poklicna vestnost (1220)

Potrebna poklicna vestnost je skrbnost, s katero primerno preudaren in pristojen notranji revizor opravlja svoje naloge. Potrebna poklicna vestnost ne pomeni nezmotljivosti, ampak uporabo revizijskega znanja in presoje na podlagi ustreznih izkušenj, usposabljanja, sposobnosti, integritete in nepristranskosti.

Notranji revizor opravlja svoje naloge s potrebno poklicno vestnostjo, ko upošteva:

- obseg dela, ki je potreben za doseganje ciljev,
- relativno zapletenost, bistvenost in pomembnost zadev na katere se nanašajo postopki revidiranja,
- primernost in učinkovitost obvladovanj tveganj, kontrol in postopkov poslovanja,
- verjetnost pomembnih napak, nepravilnosti ali neskladnosti,

- stroške revidiranja v razmerju s pričakovanimi koristmi.

Notranji revizor mora biti pozoren na pomembna tveganja, ki lahko vplivajo na cilje, poslovanje ali sredstva. Sami postopki zagotavljanja revidiranja, čeprav se izvajajo s potrebno poklicno skrbnostjo, ne jamčijo, da bodo ugotovljena vsa pomembna tveganja.

Notranji revizor mora svetovati s potrebno poklicno vestnostjo upoštevajoč:

- potrebe in pričakovanja vključujoč vrsto, roke in poročanje rezultatov,
- zahtevnost in obseg potrebnega svetovalnega dela in
- stroške svetovanja v primerjavi s pričakovanimi koristmi.

5.3.3 Stalno strokovno usposabljanje (1230)

Vodja notranje revizijske službe mora zagotoviti, da je v načrtih predvideno tako temeljno izpopolnjevanje kot stalno strokovno usposabljanje vseh notranjih revizorjev, vključno z njim samim.

5.4 Zagotavljanje in izboljševanje kakovosti (1300)

Vodja notranje revizijske službe mora razvijati in vzdrževati program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti, ki zajema vse vidike funkcije notranjega revidiranja in stalno spremlja njeno učinkovitost. Program mora biti oblikovan tako, da prispeva k večji vrednosti in boljšemu poslovanju organizacije ter zagotavlja skladnost funkcije notranjega revidiranja s standardi in kodeksom poklicne etike.

5.4.1 Ocenjevanje kakovosti (1310)

Vodja notranje revizijske službe mora sprejeti postopek za spremljanje in ocenjevanje uspešnosti programa kakovosti. Postopek mora obsegati tako notranje kot zunanje ocenjevanje.

5.4.1.1 Notranje ocenjevanje (1311)

Vodja notranje revizijske službe mora zagotoviti, da sam ali izkušenejši notranji revizorji občasno pregledajo opravljeno delo. Pregledi zajemajo:

- kakovost opravljenih revizij;
- kakovost nadzora;
- upoštevanje standardov iz teh usmeritev;
- upoštevanje priročnika proračunskega uporabnika za notranje revidiranje;
- doseganje meril in kazalnikov za ocenjevanje opravljenega dela.

Poročilo o rezultatih pregleda se predloži vodji notranje revizijske službe, ki mora poskrbeti za potrebne izboljšave in izvedbo priporočil. Izvod poročila in akcijskega načrta za izboljšanje se pošlje predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika.

5.4.1.2 Zunanje ocenjevanje (1312)

Vodja notranje revizijske službe zagotovi, da zunanje ocenjevanje kakovosti opravljajo ustrezno usposobljeni posamezniki ali organi, ki so neodvisni od proračunskega uporabnika ali njegove notranje revizijske službe. Preglede je treba opraviti najmanj enkrat na pet let in pri tem oceniti:

- pravilnik o delovanju notranje revizijske službe;
- neodvisnost in nepristranskost funkcije notranjega revidiranja;
- učinkovitost in uspešnost načrtovanja;
- upoštevanje standardov iz teh usmeritev;
- upoštevanje priročnika proračunskega uporabnika za notranje revidiranje;
- doseganje meril in kazalnikov za ocenjevanje opravljenega dela.

5.4.2 Poročanje o kakovosti (1320)

Poročilo o rezultatu zunanjega ocenjevanja kakovosti se pošlje predstojniku oziroma poslovnemu organu proračunskega uporabnika, ki se o rezultatih pogovori z vodjo notranje revizijske službe. Vodja notranje revizijske službe je odgovoren za izvedbo potrebnih izboljšav, uresničevanje priporočil in za izdelavo predloga akcijskega načrta, ki ga potrdi predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika.

5.4.3 Uporaba izjave "opravljeno v skladu s standardi" (1330)

Notranji revizorji naj bi navedli, da je njihovo delo "opravljeno v skladu s Standardi notranjega revidiranja". Notranji revizorji lahko to izjavo uporabljajo samo če ocenjevanje programa izboljševanja kakovosti pokaže, da je funkcija notranjega revidiranja v skladu s standardi.

5.4.4 Razkritje neskladnosti (1340)

Čeprav naj bi bilo notranje revidiranje popolnoma skladno s standardi in delovanje notranjih revizorjev s kodeksom poklicne etike, lahko obstajajo primeri, ko popolna skladnost ni dosežena. Kadar neskladnost vpliva na celotno področje dela ali potek notranjega revidiranja, se mora to razkriti predstojniku oziroma poslovnemu organu proračunskega uporabnika.

STANDARDI KAKOVOSTI

5.5 Vodenje funkcije notranjega revidiranja (2000)

Vodja notranje revizijske službe mora učinkovito voditi delo notranje revizijske službe upoštevajoč, da stroški ne presegajo pričakovanih koristi. Na podlagi ocene tveganja pripravlja take načrte notranjega revidiranja, ki so v skladu s cilji proračunskega uporabnika.

5.5.1 Načrtovanje (2010)

Vodja notranje revizijske službe mora pripraviti na oceni tveganj temelječe načrte, za določanje prioritet funkcije notranjega revidiranja, ki so v skladu z cilji organizacije.

Načrt nalog notranje revizijske službe mora temeljiti na oceni tveganj, ki se izvaja najmanj enkrat letno. Pri tem postopku je treba upoštevati prispevek predstojnika oziroma poslovnodnega organa.

Pri odločitvi o svetovanju mora vodja notranje revizijske službe upoštevati prispevek tega svetovanja k izboljšanju obvladovanja tveganj, povečevanja vrednosti in izboljšanja poslovanja organizacije. Svetovanje mora biti vključeno v načrt nalog.

5.5.2 Sporočanje in odobritev (2020)

Vodja notranje revizijske službe mora načrte notranje revizijske službe in potrebe po sredstvih, vključno z pomembnimi vmesnimi spremembami, sporočiti predstojniku oziroma poslovnodnemu organu za pregled in odobritev. Vodja notranje revizijske službe mora sporočiti tudi vpliv omejitev sredstev.

5.5.3 Upravljanje s sredstvi (2030)

Vodja notranje revizijske službe mora zagotoviti, da so sredstva notranje revizijske službe ustrezna, zadostna in učinkovito razporejena za doseganje odobrenega načrta.

5.5.4 Strategije in postopki (2040)

Vodja notranje revizijske službe mora pripraviti strategije in postopke za vodenje funkcije notranjega revidiranja.

5.5.5 Usklajevanje (2050)

Vodja notranje revizijske službe mora deliti informacije in usklajevati aktivnosti z ostalimi notranjimi in zunanjimi ponudniki zagotavljanja storitev notranjega revidiranja in svetovanja, da zagotovi ustrezno pokritost in zmanjša podvajanje dela.

5.5.6 Poročanje predstojniku oziroma poslovnodnemu organu (2060)

Vodja notranje revizijske službe mora predstojniku oziroma poslovnodnemu organu občasno poročati o namenih, pooblastilih, odgovornosti in izvajanju funkcije notranjega revidiranja glede na načrt. Poročanje mora vključevati tudi pomembna izpostavljanja tveganjem in vprašanja kontrole ter ostale zadeve, ki jih potrebuje ali zahteva predstojnik oziroma poslovnodni organ.

5.6 Narava dela (2100)

Funkcija notranjega revidiranja vrednoti sisteme obvladovanja tveganj, kontrol in postopkov poslovanja ter prispeva k njihovemu izboljšanju.

5.6.1 Obvladovanje tveganj (2110)

Funkcija notranjega revidiranja mora pomagati organizaciji pri ugotavljanju in vrednotenju pomembnejših izpostavljenj tveganjem in prispevati k njihovemu obvladovanju.

Funkcija notranjega revidiranja mora vrednotiti izpostavljanja tveganjem v zvezi s poslovanjem, poslovanjem in informacijskimi sistemi organizacije glede:

- zanesljivosti in popolnosti finančnih in poslovnih informacij,
- uspešnosti in učinkovitosti poslovanja,
- varovanja premoženja,
- skladnosti z zakoni, predpisi in pogodbami.

Svetovanje mora prispevati k boljšemu obvladovanju tveganj povezanih neposredno s svetovanjem in upoštevati tudi ostala pomembna tveganja. Pri oceni tveganja morajo notranji revizorji uporabiti tudi spoznanja o tveganjih, pridobljena iz svetovalne dejavnosti.

5.6.2 Notranje kontrole (2120)

Notranje revidiranje mora pomagati organizaciji pri vzdrževanju uspešnih kontrol z vrednotenjem njihove uspešnosti in učinkovitosti ter s pospeševanjem stalnih izboljšav.

Na podlagi rezultatov ocenjevanja tveganj mora notranje revidiranje oceniti primernost in uspešnost kontrol, ki obsegajo sisteme poslovanja, poslovanja in informiranja v organizaciji. To mora vključevati:

- zanesljivost in popolnost finančnih in poslovnih informacij,
- uspešnost in učinkovitost poslovanja,
- varovanje premoženja,
- skladnost z zakoni, predpisi in pogodbami.

Notranji revizorji morajo ugotoviti, do kakšne mere so bili poslovni in programski cilji postavljeni in kako se ujemajo s cilji organizacije.

Notranji revizorji morajo pregledati delovne procese in programe, da bi ugotovili, do kakšne mere so rezultati v skladu s postavljenimi cilji ter da bi določili, če so naloge in programi izvršeni ali izpolnjeni kot je bilo nameravano.

Za vrednotenje kontrol so potrebni ustrezni kriteriji. Notranji revizorji morajo ugotoviti, v kakšnem obsegu je vodstvo postavilo ustrezne kriterije za določanje ali so bili cilji doseženi. Če ustrezajo, morajo notranji revizorji take kriterije uporabljati pri svojem vrednotenju. Če ne ustrezajo, morajo notranji revizorji sodelovati z vodstvom pri razvijanju ustreznih kriterijev za vrednotenje.

Svetovanje mora prispevati k izboljšanju notranjih kontrol, ki so cilj svetovanja in pri tem upoštevati obstoj njihovih morebitnih pomembnih slabosti. Izkušnje pridobljene na podlagi svetovanja za izboljšanje notranjih kontrol morajo notranji revizorji uporabiti pri oceni tveganj.

5.6.3 Poslovođenje (2130)

Funkcija notranjega revidiranja mora prispevati k postopkom poslovođenja organizacije, tako da vrednoti in izboljšuje procese za:

- postavljanje in sporočanje vrednosti in ciljev,
- spremljanje doseganja ciljev,
- zagotavljanje odgovornosti in
- ohranitev vrednosti.

Notranji revizorji morajo pregledati delovne procese in programe, da zagotovijo skladnost z organizacijskimi vrednotami.

Cilji svetovanja morajo biti skladni s splošnimi cilji organizacije.

5.7 Načrt izvajanja revizijske naloge (2200)

Notranji revizorji morajo pripraviti načrt izvajanja vsake revizijske naloge. Predlog načrta morajo pregledati z vodstvom revidirane enote. Načrt, ki ga potrdi vodja notranje revizijske službe vsebuje:

- natančen obseg in cilje revizijske naloge;
- potrebna sredstva;
- pričakovane rezultate revizijske naloge;
- razpored in čas izvajanja revizijske naloge (časovni razpored);
- roke;
- osebe, ki jim je treba poslati poročilo.

5.7.1 Načrtovanje revizijske naloge (2201)

Pri načrtovanju vsake revizijske naloge notranji revizorji upoštevajo:

- cilje dejavnosti, ki je predmet revidiranja in načine, s katerimi dejavnost kontrolira svoj učinek;
- vsa pomembnejša tveganja za dejavnost, doseganje njenih ciljev, sredstva ter posle in načine, kako se ta tveganja obvladujejo in ohranjajo na sprejemljivi ravni;
- primernost in uspešnost obvladovanja tveganj in sistemov kontrole dejavnosti v primerjavi z ustreznim okvirjem ali modelom kontrole;
- možnosti za bistvene izboljšave na področju obvladovanja tveganj in sistema notranjih kontrol.

Vodja notranje revizijske službe se dogovori z vodstvom revidirane enote glede kontaktne osebe med izvajanjem revizije.

Pred svetovanjem se morajo notranji revizorji sporazumeti z naročnikom o ciljih, odgovornostih in pričakovanih naročnika. Pri pomembnejših svetovanjih mora biti to dokumentirano.

5.7.2 Cilji revizijske naloge (2210)

Cilji revizijske naloge morajo obravnavati postopke tveganj, kontrol in poslovanja v zvezi z dejavnostmi, ki so predmet revidiranja.

Pri načrtovanju revizijske naloge mora notranji revizor ugotoviti in oceniti tveganja v zvezi z dejavnostjo, ki je predmet revidiranja. Cilji revizijske naloge morajo odsevati rezultate ocene tveganja.

Notranji revizor mora upoštevati verjetnost pomembnih napak, nepravilnosti, neskladnosti in drugih izpostavljanj pri razvijanju ciljev revizijske naloge.

Svetovanje se mora nanašati na obvladovanje tveganj, notranje kontrole in postopke vodenja v obsegu, dogovorjenem z naročnikom.

5.7.3 Obseg revizijske naloge (2220)

Postavljeni obseg mora zadostovati za izpolnitev ciljev revizijske naloge. V obsegu naloge morajo biti zajeti ustrezni sistemi, evidenca, osebe in stvarno premoženje, vključno s tistimi pod kontrolo tretjih oseb.

Pri svetovanju morajo notranji revizorji zagotoviti, da je obseg svetovanja zadosten za doseg dogovorjenih ciljev. Če notranji revizorji ugotovijo, da obseg svetovanja ni ustrezen, morajo svoje pomisleke obravnavati z naročnikom.

5.7.4 Dodelitev sredstev za revizijsko nalogo (2230)

Notranji revizorji morajo določiti ustrezna sredstva za doseganje ciljev revizijske naloge. Zaposlovanje mora temeljiti na vrednotenju narave in kompleksnosti vsake revizijske naloge, časovnih omejitvah in razpoložljivih sredstev.

5.7.5 Program dela v okviru revizijske naloge (2240)

Notranji revizorji morajo razvijati programe dela, ki dosegajo cilje revizijske naloge. Te programe dela je treba zabeležiti. Programi dela morajo določiti postopke za ugotavljanje, analiziranje, vrednotenje in beleženje podatkov med izvajanjem revizijske naloge. Program dela je treba potrditi pred začetkom dela. Kakršne koli popravke programa dela je treba potrditi sproti.

Program dela za svetovanja se lahko razlikuje po obliki in vsebini, odvisno od vrste svetovanja.

5.8 Izvajanje revizijske naloge (2300)

Notranji revizorji morajo zagotoviti, analizirati, ovrednotiti in zabeležiti dovolj informacij, da dosežejo cilje revizijske naloge in v najkrajšem možnem roku pripravijo poročilo.

5.8.1 Ugotavljanje informacij (2310)

Notranji revizorji morajo zagotoviti zadostne, zanesljive, primerne in koristne informacije za doseganje ciljev revizijske naloge.

5.8.2 Analiza in vrednotenje (2320)

Notranji revizorji morajo zaključke in rezultate izvajanja revizijske naloge utemeljiti na primernih analizah in vrednotenju.

5.8.3 Beleženje informacij (2330)

Notranji revizorji morajo primerne informacije zabeležiti, da podprejo zaključke in rezultate izvajanje revizijske naloge.

Vodja notranje revizijske službe mora kontrolirati dostop do informacij o nalogi. Vodja notranje revizijske službe mora pred objavo takih informacij zunanjim osebam pridobiti soglasje višjega vodstva oziroma pravnega svetovalca, odvisno od primera.

Vodja notranje revizijske službe mora v zvezi s pridobljenimi informacijami o nalogi določiti postopek glede njihovega hranjenja, ki mora biti v skladu s smernicami organizacije in z ustreznimi predpisi ali drugimi zahtevami.

Vodja notranje revizijske službe mora določiti postopek hranjenja podatkov o svetovanju in njihovo dostopnost notranjim in zunanjim osebam, ki mora biti v skladu s smernicami organizacije in z ustreznimi predpisi ali drugimi zahtevami.

5.8.4 Nadzor izvajanja revizijske naloge (2340)

Naloge je treba pravilno nadzorovati, da se zagotovi doseganje ciljev, kakovost in razvoj osebja.

5.9 Poročanje o rezultatih (2400)

Notranji revizorji morajo ažurno poročati o rezultatih izvajanja revizijske naloge.

5.9.1 Kriteriji za poročanje (2410)

Poročila morajo vsebovati cilje revizijske naloge in njen obseg, kot tudi uporabne zaključke, priporočila in akcijske načrte. Končno poročanje o rezultatih mora, kjer je to primerno, vsebovati splošno mnenje notranjega revizorja. Poročila o izvajanju revizijske naloge morajo potrditi zadovoljivo kakovost.

Poročanje o napredku in rezultatih svetovanje se razlikuje v obliki in vsebini, v odvisnosti od vrste svetovanja in potrebe naročnika.

5.9.2 Kakovost poročil (2420)

Poročila morajo biti točna, objektivna, jasna, jedrnata, konstruktivna, popolna in pravočasna.

5.9.3 Napake in izpustitve (2421)

Če končno poročilo vsebuje pomembno napako ali izpustitev, mora vodja notranje revizijske službe popravljeno informacijo sporočiti vsem posameznikom, ki so prejeli prvotno poročilo.

5.9.4 Naloga razkritja neskladnosti s standardi (2430)

Kadar neupoštevanje standardov vpliva na določeno nalogo, mora poročilo o rezultatih razkriti:

- standard(e), ki niso bili popolnoma upoštevani,
- vzroke za neupoštevanje in
- vpliv neupoštevanja na revizijsko nalogo.

5.9.5 Sporočanje rezultatov (2440)

Vodja notranje revizijske službe je odgovoren za poročanje o končnih rezultatih ustreznim posameznikom, ki lahko zagotovijo rezultatom ustrezno ukrepanje.

Vodja notranje revizijske službe je odgovoren za sporočanje končnih rezultatov svetovanja naročniku. Med svetovanjem lahko pridejo notranji revizorji do novih spoznanj v zvezi z obvladovanjem tveganja, notranjimi kontroli in postopki poslovanja. Če so ta spoznanja pomembna za organizacijo, jih morajo sporočiti višjemu vodstvu in pristojnemu organu.

5.10 Spremljanje v prihodnje (2500)

Vodja notranje revizijske službe mora postaviti in vzdrževati sistem za spremljanje ukrepov vodstva na podlagi revizijskih poročil.

Vodja notranje revizijske službe mora določiti postopek nadaljnjih ukrepov za spremljanje in zagotavljanje, da so bili ukrepi vodstva uspešno izvršeni, oziroma da je višje vodstvo sprejelo tveganje za neukrepanje.

Notranji revizorji morajo spremljati učinke svojega svetovanja v obsegu, dogovorjenem z naročnikom.

5.11 Sprejetje tveganja s strani vodstva (2600)

Kadar vodja notranje revizijske službe meni, da je višje vodstvo prevzelo stopnjo preostalega tveganja, ki je za organizacijo nesprejemljivo, mora to zadevo obravnavati z višjim vodstvom. Če se ne sprejme odločitve glede preostalega tveganja, morata vodja notranje revizijske službe in višje vodstvo zadevo posredovati v reševanje pristojnemu organu.

6 Praksa in postopki

6.1 Notranje revizijska služba in kadrovska zasedba

6.1.1 Organizacija in neodvisnost

Notranje revizijska služba je za svoje delo odgovorna predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika, za izvajanje nalog v zvezi z notranjim revidiranjem pa vodi službe.

Notranji revizorji morajo biti neodvisni od področja revidiranja. Tako je notranje revizijska služba po eni strani neposredno podrejena predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika, ki je zaposlil notranje revizorje in ki določa njihove naloge in formalne pogoje dela, po drugi strani pa je pri svojem delu neodvisna in mora upoštevati standarde notranjega revidiranja ter te usmeritve.

Notranje revizijska služba mora biti dovolj neodvisna, da lahko notranji revizorji dosežejo svoje cilje na način, ki zagotavlja učinkovito in nepristransko strokovno presojo in dajanje priporočil.

6.1.2 Vodenje notranje revizijske službe

Vodja notranje revizijske službe mora zagotoviti ustrezno nadziranje notranjih revizorjev pri opravljanju revizijskih nalog. Nadziranje obsega:

- zagotavljanje upoštevanja standardov iz teh usmeritev in priročnika za notranje revidiranje;
- zagotavljanje ustreznih navodil na začetku izvajanja naloge;
- odobravanje revizijskih ciljev in delovnih načrtov;
- zagotavljanje, da se revizije opravljajo kot je načrtovano in da so vse spremembe odobrene;
- zagotavljanje uporabe ustreznih revizijskih tehnik;
- zagotavljanje, da so ugotovitve, sklepi in priporočila notranjih revizorjev primerno utemeljeni in podprti z zadostnimi dokazili;
- zagotavljanje, da so poročila točna, objektivna, jasna, jedrnata, konstruktivna, popolna in pravočasna.

Stopnja nadzora mora biti sorazmerna izkušnjam in usposobljenosti posameznega notranjega revizorja, pri čemer je treba posvetiti pozornost notranjim revizorjem, ki se šele usposablja.

Vodja notranje revizijske službe mora določiti ustrezna merila in kazalnike za ocenjevanje opravljenega dela.

6.1.3 Priročnik za notranje revidiranje

Vodja notranje revizijske službe na podlagi teh usmeritev, pripravi in vzdržuje priročnik za notranje revidiranje, prilagojen potrebam posameznega proračunskega uporabnika, v katerem določi usmeritve in postopke notranjega revidiranja. Priročnik mora vsebovati najmanj vlogo in odgovornosti notranje revizijske službe, metodiko revidiranja, postopke, standarde ali standardne podlage za pripravo dokumentov in delovnih gradiv, standarde poročanja in cilje, zahteve in pričakovanja glede usposabljanja notranjih revizorjev ter merila in kazalnike za ocenjevanje opravljenega revizijskega dela. Zelo je koristno, če se v priročniku določijo standardni obrazci za zagotovitev doslednosti zbiranja, analiziranja, beleženja, poročanja in nadziranja kakovosti. Takšni dokumenti so:

- standardni načrti izvajanja revizij;
- kontrolniki za notranje kontroliranje;
- standardni revizijski programi;
- enotna metoda za poročanje rezultatov preizkušanja posameznih transakcij;
- standardna metoda vrednotenja;
- standardna struktura poročila;
- kontrolniki za potrjevanje pregleda in nadziranje kakovosti.

6.1.4 Kadrovska zasedba notranje revizijske službe

Notranje revizijska služba mora imeti dovolj kadrov in opreme, zaposleni pa morajo biti tudi dovolj strokovno usposobljeni, da lahko notranje revizijska služba pravilno opravlja svoje delo v okviru teh usmeritev.

Vodje in zaposleni morajo vzdrževati in izkazovati:

- potrebno usposobljenost, da lahko zagotovijo uspešno in učinkovito poslovanje,
- zadostno razumevanje notranjih kontrol za učinkovito izvajanje svojih nalog.

Naloga predstojnika oziroma poslovnega organa proračunskega uporabnika je, da organizira notranje revidiranje tako, da imenuje osebo, ki je odgovorna za notranje revidiranje, ustanovi notranje revizijsko službo ali pa najame za te storitve zunanje izvajalce notranjega revidiranja.

Zaposleni v notranje revizijski službi morajo imeti ustrezno formalno izobrazbo in biti ustrezno usposobljeni. Vodja notranje revizijske službe mora določiti in redno dopolnjevati zahteve glede izobrazbe, ki se zahteva za imenovanje notranjih revizorjev (Priloga 3).

6.1.5 Najem zunanega izvajalca notranjega revidiranja

Najem zunanega izvajalca notranjega revidiranja je možen, kadar ima notranje revizijska služba, na primer, iz ekonomskih ali drugih razlogov premalo kadrov. Tako se lahko posebne naloge notranjega revidiranja poverijo zunanjemu izvajalcu. V tem primeru je notranje revizijska služba odgovorna za nadziranje celotne revizijske naloge.

V primeru, ko izvajanje funkcije notranjega revidiranja v organizaciji ne opravičuje stroškov zaposlovanja in usposabljanja ter stroškov za prostore in delovno opremo, potrebno za izvajanje te funkcije, se lahko celotna funkcija notranjega revidiranja prenese na zunanega izvajalca.

Poročilo zunanjega izvajalca se pošlje predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika. Tudi zunanji izvajalci notranjega revidiranja pripravljajo redna letna poročila za SNP.

Notranje revidiranje je strošek proračunskega uporabnika in prispeva k učinkovitemu, uspešnemu in gospodarnemu poslovanju.

6.2 Status, nepristranskost in cilji notranje revizijske službe

6.2.1 Status

Status notranje revizijske službe mora biti določen v notranjem aktu proračunskega uporabnika.

Predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika izda pravilnik o delovanju notranje revizijske službe, ki določa njeno funkcionalno neodvisnost in nepristranskost ter neodvisnost notranjih revizorjev. Kopijo pravilnika mora poslati SNP.

Pravilnik o delovanju notranje revizijske službe:

- mora biti v skladu z opredelitvijo državnega notranjega revidiranja v teh usmeritvah;
- določa zahteve za imenovanje vodje notranje revizijske službe in notranjih revizorjev;
- določa odgovornosti izvajalcev, področje in cilje notranjega revidiranja;
- določa, da mora vodja notranje revizijske službe neposredno poročati predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika;
- opredeljuje neodvisni položaj funkcije notranjega revidiranja v okviru proračunskega uporabnika;
- opredeljuje odgovornost izvajalcev notranjega revidiranja v zvezi z ocenjevanjem obvladovanja tveganj;
- opredeljuje vrsto svetovalnih storitev, ki jih notranje revizijska služba opravlja za proračunskega uporabnika;
- določa pravico dostopa notranjih revizorjev do vseh dokumentov, prostorov, sredstev in osebja proračunskega uporabnika in pravico do vpogleda v vse podatke, ki so potrebni za izpolnjevanje njihovih nalog.

Minister za finance določi pogoje za imenovanje in razrešitev vodij notranje revizijskih služb in za razporeditev ostalih notranjih revizorjev ter za njihovo delo.

6.2.2 Nepristranskost

Zaposlenec, ki začne delati kot notranji revizor v isti organizaciji, ne sme revidirati področja ali enote svoje prejšnje zaposlitve najmanj eno leto od dne, ko je začel delati kot notranji revizor. Predpostavlja se, da se nepristranskost poslabša, če notranji revizorji pregledujejo dejavnost, za katero so bili odgovorni ali pooblaščen. Zaposlenci, ki se premestijo ali začasno dodelijo v notranje revizijsko službo, do preteka razumnega roka ne smejo revidirati dejavnosti, za katere so pred tem imeli izvršilno ali poslovodno odgovornost.

Notranje revizijska služba ne sme sodelovati pri izvajanju funkcij, ki niso del notranjega revidiranja.

Notranje revizijska služba ne sme sodelovati pri poslovođenju, prav tako tudi ne sme sodelovati pri razvoju ali izvajanju kontrolnih postopkov. Prispevek notranje revizijske službe h kakovosti poslovanja je svetovanje vodstvu o izvajanju in razvoju poslovodnih postopkov.

Notranje revizijska služba ne sme biti odgovorna za izvršilne funkcije ali za razvoj ali vzpostavitev sistemov kontrol. Lahko pa je dragocen vir nasvetov o s tem povezanimi vprašanji, ne da bi se poslabšala njena objektivnost in neodvisnost.

6.2.3 Cilji

Splošni:

- notranje revizijska služba mora opozarjati na vse očitno negospodarne ali drugače nezadostne rezultate, ki so posledica odločitve ali ustaljene prakse. Pregledati in ovrednotiti mora tudi sisteme, namenjene oblikovanju, spremljanju in ponovnim pregledom usmeritev pri poslovanju. Notranje revizijska služba ne daje pripomb na politiko organizacije;
- notranje revizijska služba mora vzpostaviti povezave z vodstvom, da je obveščena o razvoju novih sistemov in spremembah, ki lahko vplivajo na sistem notranjih kontrol organizacije;
- za preprečevanje in odkrivanje goljufij ter ukrepanje je odgovorno vodstvo, ki mora vzpostaviti in vzdrževati takšen sistem notranjih kontrol, da lahko izvaja svoje naloge;
- vloga notranjega revizorja je, da ovrednoti kontrole, namenjene za zagotavljanje pravilnosti izvrševanja finančnega načrta, varovanje premoženja in podatkov, obvladovanje tveganj ter preprečevanje in odkrivanje goljufij in zlorab;
- vodja notranje revizijske službe mora poskrbeti, da je čim prej obveščen o vseh domnevnih ali odkritih goljufijah. Takšne informacije je treba upoštevati pri vrednotenju sistema notranjih kontrol.

Pri finančnih sistemih mora notranje revizijska služba preizkusiti ali je računovodstvo proračunskega uporabnika popolno, pravilno in pravočasno. Naloga notranje revizijske službe je preveriti, ali so finančni interesi dovolj varovani, predvsem ali:

- se vsi podatki o vseh terjatvah in plačilih pravilno in pravočasno posredujejo dalje;
- so informacijski sistemi, sistemi za obdelavo podatkov in sistemi kontrol popolni in zanesljivi;
- se preverja računovodske podatke s podatki drugih različnih obračunskih sistemov;
- je zajamčena pravilnost plačil za vse proračunske postavke, ki se obračunavajo mesečno in letno;
- se upoštevajo vsi obvezni roki, da ne nastane finančna izguba.

6.3 Področje revidiranja, ocena tveganj in načrtovanje revidiranja

6.3.1 Predmet in področje revidiranja

Področje notranjega revidiranja zajema celoten sistem finančnega poslovanja in notranjih kontrol organizacije.

Tako notranje revidiranje pokriva celotno mrežo sistemov organizacije in notranjih kontrol, namenjenih:

- doseganju ciljev organizacije;
- zagotavljanju smotrne uporabe sredstev;
- spoštovanju veljavnih finančnih načrtov, dogovorjenih usmeritev in postopkov ter zakonov in drugih predpisov;
- varovanju premoženja in interesov organizacije pred izgubami vseh vrst, vključno z izgubami zaradi goljufij, nepravilnosti in korupcije;
- zagotavljanju celovitosti, točnosti in zanesljivosti informacij, obračunov in podatkov;
- odkrivanju, ocenjevanju in obvladovanju tveganj.

Za čim bolj natančno določitev področja revidiranja mora notranji revizor upoštevati:

- vse predpise in druge dokumente, ki vsebujejo pomembne informacije o sistemu;
- prejšnja revizijska poročila o danem sistemu;
- druge ustrezne vire in zaposlence, ki imajo informacije o predmetu revidiranja;
- dokumente, ki so se uporabljali v času izvajanja revizije.

6.3.2 Ocena tveganja

Splošno upravljanje s tveganji je odgovornost predstojnika ali poslovodnega organa proračunskega uporabnika. Za upravljanje s tveganji mora vodstvo vzpostaviti primeren sistem.

Za potrebe na področju notranjega revidiranja, se lahko pristopi tudi k ločeni oceni tveganj ob upoštevanju vodstvene ocene tveganj. Ocena tveganj temelji na metodiki ocenjevanja tveganj in pomaga vodji notranje revizijske službe, da določi prednostne naloge revidiranja.

Tveganje je potencialna nevarnost, da dogodek (ali vrsta dogodkov), ukrep (ali vrsta ukrepov) ali opustitev ukrepanja povzroči izgubo premoženja in/ali ugleda katerega koli dela proračunskega uporabnika. Tveganje je tudi, da se ne izkoristi možnosti izboljšav.

Pri ocenjevanju tveganj mora oseba, ki je odgovorna za notranje revidiranje, uporabljati jasno metodiko, ki temelji na ciljnih proračunskega uporabnika.

Pri identifikaciji in ocenjevanju tveganj mora oseba, ki je odgovorna za notranje revidiranje, sodelovati z vodstvom pri iskanju odgovorov na naslednja vprašanja:

- kakšna je splošna stopnja tveganja v javnem sektorju;
- kakšno vrsto gospodarske in fizične škode bi lahko imele organizacije v javnem sektorju in zaposlenci v njih;

- kolikšno gospodarsko in fizično škodo bi lahko imel proračunski uporabnik in zaposlenci;
- vrste ukrepov za doseganje splošnih ciljev proračunskega uporabnika in podciljev na področju dela proračunskega uporabnika;
- ali se notranji revizor strinja z oceno tveganj vodstva;
- kako je opredeljen cilj varovanja organizacije (koga in kaj je treba varovati in proti komu);
- na katerih področjih in kako lahko zaposlenci škodijo proračunskemu uporabniku;
- katera so prednostna področja ali prednostne naloge varovanja proračunskega uporabnika (kakšen je vrstni red prednostnih nalog in kakšni so razlogi za takšna prednostna področja);
- kakšno splošno stanje varovanja je treba doseči pri izvajanju ukrepov;
- kakšna stopnja tveganja in kakšni kontrolni elementi so sprejemljivi za predstojnika oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika;
- kakšno je tveganje škodovanja ugledu proračunskega uporabnika;
- kakšno je tveganje izgube priložnosti, ker se določena dejavnost ali funkcija ne izvede.

Na podlagi te ocene se določi stopnja sprejemljivega tveganja za vsak predmet revidiranja in ocenijo potrebe po revidiranju (področje in pogostost). Eden od ciljev notranjega revidiranja je oceniti ustreznost ukrepov, ki jih sprejme vodstvo za gospodarno in učinkovito obvladovanje tveganj, ki so prisotni v revidiranem proračunskem uporabniku ali na področju revidiranja.

Pri ocenjevanju potreb po revidiranju je treba upoštevati naslednje dejavnike tveganja:

- število transakcij;
- vrednost transakcij;
- možnost za zamenjavo premoženja za denar ali za odvzem denarja z goljufijo;
- kompleksnost opravljenih transakcij,
- stopnja potrebne strokovnosti, znanja ali izkušenj za izvajanje transakcije;
- zakonodajne in ureditvene zahteve;
- zadostnost mehanizmov notranje kontrole, ugotovljene pri prejšnjih izvedenih revizijah;
- dejanska znanja in uspešnost vodstva in zaposlencev;
- obseg kadrovske spremembe, spremembe v sistemih ali postopkih in njihov vpliv na stabilnost sistema;
- revizijsko okolje;
- stabilnost in izkušnje organizacije;
- stopnja decentralizacije v organizaciji (ena ali več lokacij);
- ali se vodstvo in zaposlenci zavedajo obstoja postopkov notranjega nadzora in ali jih upoštevajo.

Ko se določi predmet revidiranja in se ocenijo s tem povezana tveganja, je naloga osebe, odgovorne za notranje revidiranje, da ugotovi potrebe po revidiranju in določi prednostne naloge ter na podlagi tega pripravi časovni raspored izvajanja revizij za ministrstvo, občino ali drugega proračunskega uporabnika.

Tveganja ni mogoče popolnoma odpraviti, zato mora notranje revizijska služba stalno spremljati stopnjo tveganja na različnih področjih, ocenjevati preostalo tveganje in pripravljati priporočila za predstojnika oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika o sprejemljivih tveganjih ali stopnji tveganja.

Po potrebi mora notranje revizijska služba dati predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika svojo oceno tveganj, povezanih s posameznimi postopki. Pri dajanju mnenj in priporočil je bistveno, da pozornost posveti samo tistemu, kar je glede tveganj bistveno in kar bo vodstvu pomagalo, da bolje kontrolira tveganja. Pomembno je, da notranje revizijska služba proračunskega uporabnika skrbi, da ocena tveganj vedno odraža tekoče stanje, npr. po opravljenem revidiranju se ocena tveganja za revidirani sistem dopolni z zadnjimi podatki. Za končno odločitev o sprejemljivi stopnji tveganja je odgovoren predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika.

6.3.3 Načrtovanje revidiranja

Dejavniki, ki jih mora notranji revizor upoštevati pri načrtovanju revidiranja:

- **cilj proračunskega uporabnika** - načrtovanje revidiranja se mora začeti s pregledom in razumevanjem cilja (ali je načrtovani cilj mogoče doseči in ali ta cilj, ko je dosežen, zagotavlja razvoj proračunskega uporabnika in izboljšuje splošno kvaliteto poslovanja javnega sektorja);
- **seznanitev s ciljem** - pridobitev potrebnega razumevanja strukture, postopkov in notranje organizacije dela proračunskega uporabnika;
- **določitev revizijskih ciljev** - področje revidiranja in način izvajanja revizije (t.j. revizijske metode, ki se bodo uporabljale) sta odvisna od revizijskih ciljev, v katerih opredelimo, kaj želimo z revidiranjem doseči;
- **tveganje, povezano s predmetom revidiranja** - ugotoviti in oceniti naravo tveganj v zvezi s predmetom revidiranja. Notranji revizor mora posvetiti več pozornosti delom sistema, ki so izpostavljeni visokemu tveganju ali ki so bolj ranljivi;
- **potrebe vodstva** - prednostna področja (interesi) predstojnika oziroma poslovodnega organa proračunskega uporabnika v zvezi z določenim delom (deli) sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol se morajo odražati v strategiji notranjega revidiranja;
- **rezultati predhodno izvedenih revizij** - pri načrtovanju revidiranja je treba upoštevati rezultate predhodno izvedenih notranjih in zunanjih revizij;
- **osebne izkušnje notranjega revizorja** - pri izvajanju revizije lahko notranji revizor upošteva predhodne izkušnje s problemi, ki so nastali v podobnih sistemih, delih sistema ali okoliščinah;
- **podpora vodstva** - ob odkriti podpori predstojnika oziroma poslovodnega organa proračunskega uporabnika se stroški revidiranja zmanjšajo, ker ni treba prepričevati zaposlencev o obstoju problemov ali o potrebi po notranjem revidiranju, da bi preprečili podobne probleme v prihodnje;
- **dostopnost dokumentacije** - če se dostop do dokumentacije izkaže za resen problem in zato notranji revizor ne more opraviti svojih delovnih nalog kot je bilo načrtovano, mora to navesti v končnem poročilu. V določenih primerih se lahko uvede ločena preiskava goljufij;

- **bistvenost** – informacija je bistvena, kadar njena napačna navedba ali opustitev vpliva na poslovne odločitve proračunskega uporabnika;
- **čas, ki je na razpolago za izvajanje revizije** - pri izvajanju revizije je treba upoštevati, da je revizija tem bolj temeljita, čim več časa je na razpolago, hkrati pa, več časa kot je porabljenega za revidiranje enega dela sistema, manj časa ostane za revidiranje drugega dela sistema;
- **dovzetnost in obveščanje javnosti** - notranji revizor mora upoštevati velikost interesa javnosti, medijev in zunanjih teles, vsa zunanja poročila ali korespondenco o dejavnostih proračunskega uporabnika, ki ga pregleduje.

Načrti notranjega revidiranja morajo biti takšni, da jih je mogoče izpolniti, in da spodbujajo učinkovito in namensko uporabo sredstev. Običajno se delijo na tri vrste:

- strateški / dolgoročni načrt (4 ali 5 letni);
- letni / kratkoročni načrt (letni program dela);
- načrt izvajanja revizije (program dela).

6.3.4 Strateški načrt revidiranja

Temelj strateškega načrta revidiranja je zagotavljanje izvedbe prednostnih nalog, določenih pri oceni tveganj, ob upoštevanju virov, ki so na razpolago za izvajanje revizije, in dogovorjenega revizijskega cikla.

Strateški načrt revidiranja se pripravi skupaj z letnim načrtom revidiranja za obdobje, ki ni daljše od pet let in se vsako leto, ob pripravi letnega načrta revidiranja za naslednje leto, pregleda in dopolni.

Strateški načrt revidiranja je treba sproti dopolnjevati, vsebuje pa:

- opis dela notranje revizijske službe;
- načrte za razvoj revidiranja;
- področja, na katera se mora usmeriti notranje revidiranje v danem obdobju (določijo se na podlagi ocene tveganj);
- pogostost izvajanja revizij na vsakem od teh področij;
- viri, ki jih potrebuje notranje revizijska služba (človeški viri, čas in drugi viri, finančni načrt);
- dodatno izpopolnjevanje in strokovno usposabljanje notranjih revizorjev;
- možne razširitve ali omejitve področja revidiranja zaradi sprememb v strukturi in poslovanju organizacije.

Vodja notranje revizijske službe pri pripravi strateškega načrta upošteva priporočila SNP.

Predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika potrdi strateški in kratkoročni načrt za naslednje leto do 20. decembra tekočega leta.

Proračunskim uporabnikom, katerih letni proračun ne presega 500 milijonov SIT, strateškega načrta ni potrebno pripravljati. Revizija njihovega poslovanja, ki jo morajo izvajati najmanj vsake tri leta, naj temelji na oceni tveganja.

6.3.5 Letni načrt revidiranja

Letni načrt mora temeljiti na oceni tveganj in oceni potreb po revidiranju, ki ju na predpisan način pripravi vodja notranje revizijske službe. Letni načrt mora upoštevati revizijske naloge, ki so za dano leto predvidene v strateškem načrtu, in naloge, ki so v strateškem načrtu načrtovane za naslednja obdobja, ter zagotavljati neprekinjenost in doslednost notranjega revidiranja v organizaciji.

V letnem načrtu se upoštevajo rezultati ocene tveganj in ocene potreb po revidiranju ter prednostne naloge, ki so bile pri tem določene, viri, ki so na razpolago notranjemu revidiranju, potrebe po stalnem strokovnem usposabljanju in razvoju, splošna administrativna podpora in primerne rezerve za izvedbo posameznih nalog.

Letni načrt nalog, ki so v strateškem načrtu predvidene za naslednje revizijsko leto, se razčlenjuje po četrtletjih, vsebuje seznam predmetov revidiranja in revizijske cilje, ter predvideno trajanje nalog in roke za končno poročilo.

Letni načrt revidiranja, ki vključuje načrt izvajanja revizij, se pripravi in potrdi podobno kot strateški načrt.

6.3.6 Načrt izvajanja revizije

Pri načrtu izvajanja revizijske naloge se uporablja sistematičen pristop na podlagi ocene tveganj glede doseganja postavljenih ciljev organizacije, pri katerem je treba jasno:

- določiti in dokumentirati cilje, tveganja in kontrole;
- ovrednotiti obvladovanje tveganj;
- ovrednotiti kontrole in ugotoviti ali so ustrezne za obvladovanje tveganj in doseganje ciljev;
- ugotoviti vse primere prekomernih kontrol;
- določiti strategijo za preizkušanje uspešnosti obvladovanja tveganj in kontrol;
- pripraviti sklepe in mnenje o ustreznosti obvladovanja tveganj in kontrol ter o njih poročati in po potrebi dati priporočila.

Pri opravljanju revizijskih nalog morajo notranji revizorji;

- pridobiti zadostne, primerne, pomembne in uporabne informacije, da dosežejo cilje revizijske naloge;
- pripraviti sklepe na podlagi ustreznega ovrednotenja in analize;
- shraniti informacije in dokazila, na katerih temeljijo zaključki revizije.

Za vsako izvajanje revizije je treba pripraviti načrt izvajanja revizije in v njem določiti področje in revizijske cilje, dokumente, podatke in dostop, ki ga mora omogočiti poslovodstvo, časovni raspored, vire, vrsto poročila, ki ga je treba izdelati in roke. Načrt mora vključevati mehanizem pregleda in nadziranja kakovosti revizijskega dela.

Povzetek načrta izvajanja revizije se pošlje revidirancu, po potrebi pa se o načrtu z njim tudi pogovori. Kakršen koli pomembnejši ugovor revidiranca, ki ga ni mogoče rešiti, se naslovi na predstojnika oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika.

Določiti je treba stalen postopek za potrditev načrta izvajanja revizije in za odobritev sprememb.

6.4 Svetovanje

Svetovanje je sestavni del funkcije notranjega revidiranja in je vključeno v strateški in letni načrt revidiranja. Cilji svetovanja morajo biti skladni s splošnimi cilji proračunskega uporabnika. Svetovanje se mora nanašati na obvladovanje tveganj, notranje kontrole in postopke poslovanja.

Pri sprejemanju svetovalne naloge mora notranji revizor upoštevati:

- potrebe in pričakovanja organizacije, vključujoč vrsto, roke in poročanje rezultatov,
- zahtevnost in obseg potrebnega svetovalnega dela in
- stroške svetovanja v primerjavi s pričakovanimi koristmi.

Pri odločitvi o svetovanju mora vodja notranje revizijske službe upoštevati prispevek tega svetovanja k izboljšanju obvladovanja tveganj, povečevanja vrednosti in izboljšanja poslovanja organizacije.

Vodja notranje revizijske službe mora odkloniti svetovanje ali pa pridobiti strokovni nasvet in pomoč iz zunanjega vira, če v okviru notranje revizijske službe ni na razpolago ustreznega strokovnega znanja potrebnega za takšno svetovanje. Notranji revizor lahko svetuje tudi na področjih, za katera je bil odgovoren pred prevzemom obveznosti notranjega revizorja

Svetovanje mora prispevati k boljšemu obvladovanju tveganj in izboljšanju notranjih kontrol.

Načrti za vsako večjo svetovalno nalogo morajo biti skladni z vrsto naloge in dogovorjeni z vodstvom, za katerega se opravi svetovanje. Načrt mora jasno izkazovati, da je naloga svetovalna in da si notranji revizor pridržuje pravico kasnejšega revidiranja te dejavnosti.

Pred svetovanjem se morajo notranji revizorji sporazumeti z vodstvom o njegovih ciljih, odgovornostih in pričakovanjih. Pri pomembnejših svetovanjih mora biti to dokumentirano.

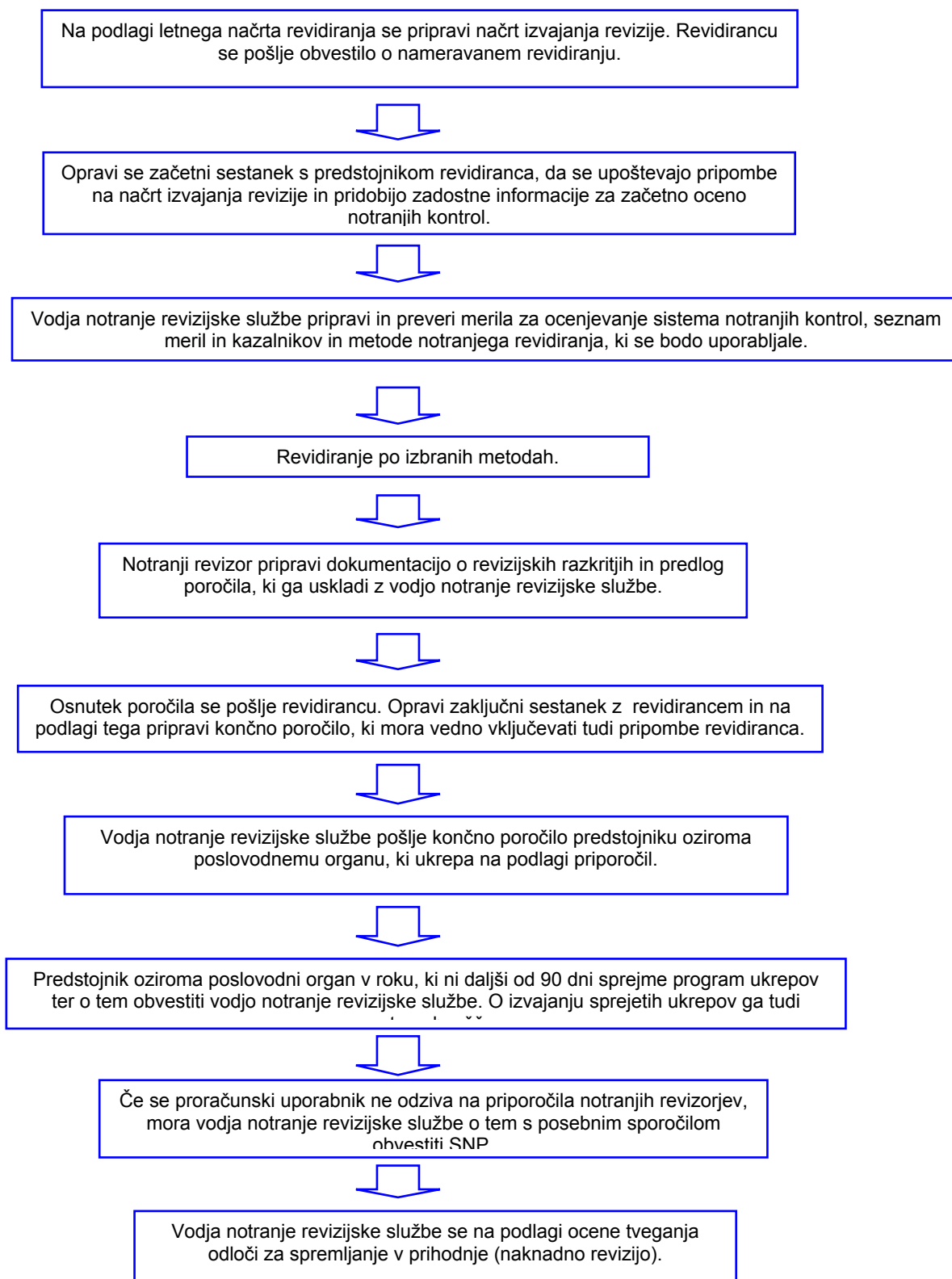
Pri svetovanju morajo notranji revizorji zagotoviti, da je obseg svetovanja zadosten za doseg dogovorjenih ciljev. Če notranji revizorji ugotovijo, da obseg svetovanja ni ustrezen, morajo svoje pomisleke obravnavati z vodstvom in se dogovoriti o nadaljevanju dela.

Vodja notranje revizijske službe je odgovoren za sporočanje končnih rezultatov svetovanja naročniku. Določiti mora postopek hranjenja podatkov o svetovanju in njihovo dostopnost notranjim in zunanjim osebam, ki mora biti v skladu s smernicami vodstva in z ustreznimi predpisi ali drugimi zahtevami. Med svetovanjem lahko pridejo notranji revizorji do novih spoznanj v zvezi z obvladovanjem tveganja, notranjimi kontroli in postopki poslovanja. Če so ta spoznanja pomembna za organizacijo, jih morajo sporočiti vodstvu.

Vodja notranje revizijske službe mora vključiti v letno poročilo tudi svetovalno dejavnost.

6.5 Metodika izvajanja revizij

Ta točka vsebuje opis revizijskih postopkov ter nalog vodstva. Na podlagi posebnosti proračunskih uporabnikov se lahko potek izvajanja revizije razlikuje, vendar je treba v okviru nadzora preveriti, če je izvajanje revizij načeloma potekalo po spodnji shemi in če je bila zagotovljena kakovost opravljenega dela v vseh fazah v načrtovanih rokih.



6.6 Poročanje

6.6.1 Namen poročanja

Namen poročil, ki jih pripravijo notranji revizorji, je zagotoviti nepristransko in pravočasno informacijo ter podati razumna priporočila predstojnikom oziroma poslovnim organom proračunskih uporabnikov, ki naj bi jih spodbudila in jim omogočila sprejemanje kakovostnih in pravočasnih poslovnih odločitev.

6.6.2 Vsebina poročila

O ugotovitvah in priporočilih morajo notranji revizorji ažurno poročati predstojniku oziroma poslovnemu organu proračunskega uporabnika. Prav tako morajo spremljati ukrepe, sprejete na njihovi podlagi. Predstojnika oziroma poslovni organ proračunskega uporabnika obvestijo tudi o zaključku revizije.

Poročilo mora vsebovati cilje, področje in rezultate revidiranja. Vsebovati mora mnenje o ustreznosti, zanesljivosti in uspešnosti kontrol v revidiranem sistemu ter priporočila za odpravo ugotovljenih slabosti.

Poročilo mora biti točna, objektivna, jasna, jedrnata, konstruktivna, popolna in pravočasna.

Poročilo na kratko predstavlja bistvene rezultate pregleda. Poročilo mora biti omejeno na objektivne ugotovitve in navajati priporočila oziroma ukrepe, ki jih je treba sprejeti v revidirani enoti. Poročilo je podlaga za izboljšanje kakovosti sistema notranjih kontrol.

Poročilo se deli na naslednja poglavja:

- povzetek sklepov;
- področje revidiranja;
- metode revidiranja;
- ugotovitve;
- ocena ugotovitev;
- priporočila za prihodnje ukrepe.

Vsebina revizijskega poročila:

- notranji revizorji, področje, čas, kraj;
- področje in cilj pregleda (revizijski cilji);
- metodika z navedbo kriterijev za presojanje napak, nepravilnosti in smotrnosti ter rezultati preverjanja;
- po potrebi število in rezultat pregleda vzorca transakcij in rezultati pregledov na kraju samem;
- pregled napak, nepravilnosti in nesmotrnosti, razlogov za njihov pojav in njihovih posledic ter dana priporočila;
- priporočila, ki jih je treba razvrstiti po stopnjah tveganja, tako da oznaka "visoka stopnja tveganja" pomeni, da je priporočilo nujno za poslovanje in ga je treba takoj izvesti; "srednja stopnja tveganja" pomeni, da se priporočilo upošteva in izvede, kadar je to mogoče, in "majhna stopnja tveganja" pomeni, da je izvedba priporočila zaželena, ni pa nujna;

- vsa področja, za katera lahko da notranji revizor negativno zagotovilo (ko dejansko ni bilo opravljeno nikakršno delo, ki bi dokazovalo, da je poročilo posloводства resnično, vendar med opravljanjem dela notranji revizor ni dobil dokazil, ki bi dokazovala, da je poročilo neresnično).

Natančno obliko končnega revizijskega poročila določi oseba, ki je odgovorna za notranje revidiranje.

6.6.3 Priprava in pošiljanje revizijskega poročila

Pred pripravo končnega poročila se mora notranji revizor o bistvenih rezultatih pregleda pogovoriti z revidirano enoto. Namen tega pogovora je, da se prepreči napačno razumevanje in da se razjasnijo razlike v mnenjih. Notranji revizor pošlje osnutek poročila revidirani enoti.

Končno poročilo se dopolni s pripombami ter povzetkom priporočil. Podpiše ga vodja notranje revizijske službe.

Osnutek revizijskega poročila, ugovori in pripombe, potrjeno končno poročilo in revizijsko poročilo o naknadnem pregledu se vložijo v revizijsko mapo spisov (revizijski dosje).

6.6.4 Pošiljanje poročila

Poročilo se pošlje predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika. Poročila se običajno ne sme dati drugim osebam brez vednosti in soglasja revidiranja.

Vodja notranje revizijske službe zagotovi, da se vodstvo odzove na revizijsko poročilo v določenem roku, ki ni daljši od 90 dni in pove, če se strinja z ugotovitvami in ukrepi, ki naj bi jih sprejelo. V okviru postopkov proračunskega uporabnika je treba zagotoviti, da se vsa priporočila, dogovorjena z vodstvom, tudi dejansko izvedejo.

6.6.5 Posebno poročilo

Kadar vodstvo zavrne ugotovitve ali priporočila ali kadar se izkaže, da je bila izvedba ali upoštevanje priporočil nezadostno, mora vodja notranje revizijske službe o tem nemudoma obvestiti SNP s t.i. Posebnim poročilom.

6.6.6 Poročilo o nepravilnostih

Če se pri revidiranju ali izvajanju druge naloge ugotovi goljufija ali večja škoda za proračunskega uporabnika ali državno premoženje ali ugled države, mora notranji revizor takoj ukrepati, s tem, da obvesti predstojnika oziroma poslovodni organ. (Za večjo škodo se šteje znesek, ki presega pet povprečnih neto plač na zaposleno osebo.)

V takem primeru se pripravi t.i. Poročilo o nepravilnostih, ki se takoj pošlje vodji notranje revizijske službe in predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika. Oseba, odgovorna za notranje revidiranje, mora izbrati pravilno vodstveno raven, ki je lahko tudi izven proračunskega uporabnika in ki se na poročilo lahko ustrezno odzove.

Poročilo je treba poslati predstojniku oziroma poslovodnemu organu, ki mora sprejeti ustrezne ukrepe za preprečitev škode ali nepravilnosti in po potrebi obvestiti organe odkrivanja in pregona.

Izvod poročila o nepravilnostih se pošlje tudi SNP in se vloži v revizijsko mapo spisov.

Zagotovi se sodelovanje s proračunskimi inšpektorji in drugimi pristojnimi organi.

Če predstojnik oziroma poslovodni organ, ki je odgovoren za določeno področje, takoj izvede potrebne ukrepe za preprečitev škode ali nepravilnosti, notranji revizor v končno poročilo vključi ustrezno pripombo.

Za vse razkrite nepravilnosti pri procesiranju ali uporabi sredstev Evropske unije in domačega sofinanciranja, mora notranji revizor takoj izpolniti predpisani obrazec Evropske komisije za poročanje o nepravilnostih in ga takoj poslati SNP.

6.6.7 Letno poročilo

Vodja notranje revizijske službe mora do konca februarja tekočega leta pripraviti letno poročilo za preteklo leto, ki vključuje povzetek ugotovitev in priporočil notranjih revizorjev, danih na podlagi revizij, ki so bile opravljene v preteklem letu. Poročilo mora poslati predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika, kopijo pa SNP (Priloga 2).

Vodja notranje revizijske službe v letnem poročilu:

- opiše splošno ustreznost obvladovanja tveganj, notranjih kontrol in postopkov poslovanja proračunskega uporabnika v obdobju, ki ga zajema poročilo;
- primerja dejansko opravljeno delo z načrtovanim;
- oceni izvajanje funkcije notranjega revidiranja glede na merila in kazalnike za ocenjevanje opravljenega dela;
- poroča o opravljenem delu za zagotovitev upoštevanja standardov notranjega revidiranja;
- navede vsa pomembna priporočila vodstvu in stopnjo sprejema priporočil;
- navede ugotovitve naknadnih revizij izvajanja priporočil;
- navede vsa področja, na katerih je vodstvo proračunskega uporabnika sprejelo tveganja, ki so bila ugotovljena med izvajanjem revizijskih nalog.

Letno poročilo omogoča SNP, da izpolni svoje naloge:

- spremljati in oceniti doseganje ciljev notranjega revidiranja v celotnem javnem sektorju;
- spremljati in oceniti napredek pri razvoju državnega notranjega revidiranja;
- ugotoviti, katere so skupne pomanjkljivosti notranjega revidiranja in omogočiti dodatno usposabljanje ali druge ukrepe;
- ugotoviti, katere so skupne pomanjkljivosti v notranjem nadzoru javnih financ in delovanju javnega sektorja, ugotovljene pri notranjem revidiranju;
- spremljati in oceniti kadrovske razmere v notranje revizijskih službah tako glede števila zaposlencev kot usposobljenosti;
- o teh ugotovitvah obvestiti ministra pristojnega za finance in Vlado RS.

6.7 Komuniciranje

Vodja notranje revizijske službe mora usklajevati načrte in dejavnosti z vodstvom, ostalimi notranjimi revizorji, zunanjimi revizorji in drugimi nadzornimi organi (SNP, Računsko sodišče RS, pooblaščen predstavniki Komisije in Računskega sodišča EU), da zagotovi čim večje revizijsko pokritje in da je podvajanje dela čim manjše.

6.7.1 Odnosi z vodstvom in revidiranci

Notranje revidiranje je dejavnost namenjena vodstvu proračunskega uporabnika, kar pa ne sme vplivati na njeno neodvisnost. Načrt izvajanja revizij je treba v čim večji meri uskladiti z vodstvom.

Vodstvo in zaposleni na vseh ravneh morajo popolnoma zaupati v integriteto, neodvisnost in usposobljenost notranjih revizorjev. To se mora odražati in ohranjati v dobrih delovnih odnosih med notranjimi revizorji in revidiranci.

Odnosi z revidiranimi enotami morajo temeljiti na medsebojnem spoštovanju in zaupanju. Naloga notranjega revizorja je zagotavljati zaupnost dobljenih informacij.

6.7.2 Odnosi z ostalimi notranjimi revizorji

Če notranji revizorji proračunskega uporabnika sodelujejo z drugimi revizorji (npr. s SNP ali notranjimi revizorji drugega proračunskega uporabnika), mora njihovo vlogo in odgovornosti potrditi predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika.

Vodja notranje revizijske službe mora določiti postopek za dostop, skupno delo ali upoštevanje dela drugih notranjih revizorjev na področjih, za katera je proračunski uporabnik finančno odgovoren, delo pa opravlja druga oseba bodisi, ker je bila naloga nanjo prenesena, ali na podlagi pogodbe.

6.7.3 Odnosi z zunanjimi revizorji

Vodja notranje revizijske službe se mora redno sestajati z zunanjimi revizorji, da:

- razpravljajo o zadevah skupnega interesa;
- se med seboj informirajo in uskladijo o načrtih revidiranja ter obiskih;
- razpravljajo o poenotenju razumevanja revizijskih tehnik, metodike in terminologije.

Vodja notranje revizijske službe lahko nudi zunanjim revizorjem možnost, da notranji revizor sodeluje pri delu zunanjega revizorja, če to ne vpliva na neodvisnost notranjih revizorjev in ne ogroža izvajanja prednostnih nalog notranje revizijske službe pri dajanju zagotovila predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika glede tveganj, kontrol in postopkov poslovanja.

Vodja notranje revizijske službe proračunskih uporabnikov, ki prejemajo ali razdeljujejo finančno pomoč Evropske unije, morajo omogočiti dostop do vseh dokumentov, prostorov, osebja in sredstev pooblaščenim revizorjem SNP in Evropske unije, kot je določeno v ustreznih domačih in mednarodnih sporazumih in predpisih.

Vodja notranje revizijske službe si mora prizadevati pridobiti povratne informacije o delu ostalih nadzornih institucij s področja nadzora javnih financ (Ministrstvo za finance, SNP, Računsko sodišče RS, pooblaščen predstavniki Komisije in Računskega sodišča EU in drugi), da se pri pripravi načrta revidiranja izogne podvajanju dela in da pridobi informacije, ki se nanašajo na tveganja, notranje kontrole in poslovanje.

6.7.4 Sodelovanje s proračunskimi inšpektorji

Vodje notranje revizijskih služb in SNP si v okviru možnosti prizadevajo uskladiti revizijske načrte in dejavnosti notranjih revizorjev in proračunskih inšpektorjev za čim bolj učinkovito revizijsko pokritje in za preprečevanje podvajanja dela. Pri izvajanju proračunskega inšpiciranja naj predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika vključi tudi notranjega revizorja kot eno kontaktnih oseb s proračunskim inšpektorjem.

V odnosih s predstojnikom oziroma poslovodnim organom proračunskega uporabnika, drugim vodstvom in zaposlenci v proračunskem uporabniku, zunanjimi revizorji, revizorji SNP in proračunskimi inšpektorji je treba razvijati zaupanje, razumevanje vloge vsakega in sodelovanje.

6.7.5 Popravljanje napak v revizijskem poročilu

Dejanske napake, ki se ugotovijo v potrjenem poročilu, se pisno popravijo s stavkom "popravek napake v poročilu". To izjavo morajo podpisati iste osebe, ki so podpisale poročilo, v katerem je bila napaka ugotovljena. Izjava se vključi v revizijsko mapo spisov pod poglavje "Povzetek".

6.7.6 Poročilo vladi

Na podlagi letnih revizijskih poročil proračunskih uporabnikov pripravi SNP poročilo vladi o izvajanju notranjega nadzora javnih financ v preteklem letu in poda priporočila za izboljšave:

- metod notranjega revidiranja;
- sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol;
- kadrovske in tehnične usposobljenosti notranje revizijskih služb.

6.8 Ravnanje z dokumenti

6.8.1 Revizijsko delovno gradivo

Dokumenti, ki se lahko uporabljajo, pridobijo ali pripravijo med izvajanjem revizije, so na primer:

- kopije dokumentov o revidiranem predmetu (pisne usmeritve za postopke dela, računovodske evidence, pogodbe, notranji akti, opis delovnih mest itd.);
- poročila, ki jih pripravijo zaposlenci v revidirani enoti;
- izpolnjeni vprašalniki;
- pripombe k razgovorom in primerjalni diagrami, ki jih pripravi notranji revizor;
- poročila, ki jih pripravi notranji revizor med opravljanjem revizije, in rezultati revizije.

Vsaka informacija o pogovorih, vključno s telefonskimi pogovori, sestanki in poizvedovanji, ki je podlaga za sklepe in priporočila, mora biti dokumentirana. Takoj po pogovoru je treba pripraviti zabeležko vsebine razgovora v pravilni obliki.

Zelo je koristno, če notranji revizorji pripravijo predloge dokumentov, kar zagotavlja doslednost zapisovanja podatkov. Med ustrezne dokumente spadajo dokumenti za ocenjevanje notranjih kontrol, predlog načrta preverjanj in končna poročila.

6.8.2 Revizijska mapa spisov

Dokumente o pregledih je treba hraniti deset let po koncu izvedene revizije.

Za zagotovitev kakovosti revidiranja, enostavnejšega pregledovanja dokumentov, zbranih med revidiranjem, in da bi vsem stranem omogočili razumevanje poteka revidiranja, se vsi pridobljeni dokumenti in delovno gradivo, pripravljeno med revidiranjem, vložijo v revizijsko mapo spisov.

Sistem beleženja poteka revidiranja mora zagotavljati, da je mogoče dokumente hitro najti po sklicevanjih v končnem poročilu ali drugod.

Revizijska mapa spisov mora vsebovati vse dokumente v zvezi s potekom revidiranja, ne glede na njihovo obliko. Jasno mora prikazovati celoten potek revidiranja, od zbiranja informacij in razgovorov do končnega poročila.

Organizirati je treba sistem za ravnanje z dokumenti notranje revizijske službe ter vpeljati in vzdrževati revizijsko mapo spisov.

Pri revidiranju je treba dokumentirati:

- načrtovanje;
- zbrane osnovne informacije, zapisnike razgovorov in preizkušanja;
- oceno notranjega revizorja glede notranjih kontrol;
- pregledovanje dokazil;
- poročanje;
- naknadne revizijske preglede.

Ta dokumentacija kasneje služi razreševanju morebitnih nesoglasij in je podlaga za pripravo poročila.

Izvirni dokumenti, pridobljeni med revidiranjem, ki jih je treba vrniti revidiranemu proračunskemu uporabniku, se vrnejo takoj po zaprtju revizijske mape spisov.

6.8.3 Zahteve glede ravnanja z dokumenti in varovanja podatkov

Vse informacije, dobljene med pregledom, morajo ostati zaupne. Informacije so dostopne le nacionalnim in organom EU, ki smejo zahtevati podatke po uradni dolžnosti v skladu z veljavnimi predpisi.

Za hranjene dokumentov v zvezi z revidiranjem v elektronski obliki je treba pripraviti posebne postopke.

Notranji revizor je osebno odgovoren za varstvo in zaupnost dokumentov, ki jih pridobi in pripravi med revidiranjem, po postopku, ki ga določajo predpisi, notranji akti in usmeritve za ravnanje z dokumenti proračunskega uporabnika.

6.9 Naknadni revizijski pregled

6.9.1 Namen

Z naknadnim revizijskim pregledom se preveri, na kakšen način so bili izvedeni potrebni ukrepi na podlagi priporočil notranje revizijske službe ali drugih revizijskih organov. Preverja se tudi učinek ukrepov ter po potrebi pripravi dodatna ali alternativna priporočila.

6.9.2 Predpogoji

Predpogoji za izvedbo učinkovitega naknadnega revizijskega pregleda so:

- vodstvo ima zanesljiv in enostaven mehanizem odziva na priporočila notranjih revizorjev, pri čemer jih lahko izvede ali zavrne ali pa njihovo izvedbo prilagodi;
- oblika revizijskega poročila in postopkov poročanja izpolnjuje pričakovanja vodstva (ali tistega, ki poročilo zahteva);
- ukrepi za odpravo nepravilnosti (popravni ukrepi) morajo biti pravočasni;
- redno in učinkovito obveščanje s strani vodstva o poteku izvajanja priporočil ter analiza odziva vodstva;
- probleme, pri katerih lahko nastane večja škoda, mora spremljati oseba, odgovorna za notranje revidiranje ali notranje revizijsko službo, do njihove končne rešitve.

6.10 Nadzor in ocenjevanje kakovosti dela

Vodja notranje revizijske službe mora zagotoviti ustrezno nadziranje notranjih revizorjev pri opravljanju revizijskih nalog. Nadziranje obsega zagotavljanje:

- upoštevanja standardov iz teh usmeritev in priložnika za notranje revidiranje;
- ustreznih navodil na začetku izvajanja naloge;
- revizijskih ciljev in delovnih načrtov;
- da se revizije opravljajo kot je načrtovano in da so vse spremembe odobrene;
- uporabe ustreznih revizijskih tehnik;
- da so ugotovitve, sklepi in priporočila notranjih revizorjev primerno utemeljeni in podprti z zadostnimi dokazili;
- da so poročila točna, objektivna, jasna, jedrnata, konstruktivna, popolna in pravočasna.

Stopnja nadzora mora biti sorazmerna izkušnjam in usposobljenosti posameznega notranjega revizorja, pri čemer je treba posvetiti pozornost notranjim revizorjem, ki se šele usposabljujejo.

Vodja notranje revizijske službe mora določiti ustrezna merila in kazalnike za ocenjevanje opravljenega dela.

Predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika, organizacijsko vodstvo in drugi organi kot so SNP in Računsko sodišče, morajo biti sposobni oceniti uspešnost, učinkovitost in gospodarnost poslovanja notranje revizijske službe. V ta namen mora vodja notranje revizijske službe pripraviti in vzdrževati ustrezna merila in kazalnike, kot pripomoček za ocenjevanje uspešnosti in vrednotenje dela notranje revizijske službe.

Stroški priprave in vzdrževanja meril in kazalnikov ne smejo biti višji od vrednosti informacij. Uporaba računalniške tehnologije lahko poveča učinkovitost in pomaga pri zbiranju in analizi podatkov o delu notranje revizijske službe.

Gospodarnost in učinkovitost se lahko ocenita z analizo kvantitativnih kazalnikov kot so kazalniki o porabljenem času, stroških, realizaciji načrtov in neposrednih prihrankih kot so odkrite in preprečene nepravilnosti ali goljufije z izmerljivim finančnim učinkom. Prispevek notranje revizijske službe na uspešnejše poslovanje organizacije je težje izmeriti. Kazalniki za uspešnost notranje revizijske službe so torej precej subjektivni. Stopnja subjektivnosti se lahko zmanjša z oceno odzivnosti predstojnika oziroma poslovodnega organa proračunskega uporabnika, višjega poslovodstva in revidirancev na delo notranje revizijske službe, ali z dokazili, pridobljenimi s preverjanjem kakovosti (vprašalniki o zagotavljanju kakovosti), ali z rezultati zunanjega preverjanja kakovosti in skladnosti dela notranje revizijske službe.

Na splošno morajo merila in kazalniki zajemati:

- dosežene rezultate glede na cilje;
- porabo časa za revidiranje;
- stroške revidiranja;
- dejansko opravljeno delo glede na načrt;
- neposredni pozitivni finančni učinki.

Spodaj so naštetih možni kvantitativni in kvalitativni kazalniki. Notranje revizijska služba mora izbrati merila in kazalnike iz obeh kategorij.

6.10.1 Kvantitativna merila in kazalniki

1. Število dni dejanskega revidiranja glede na število porabljenih dni za revizijo, izraženo kot odstotek:
 - običajni razpon je 65-75%.
2. Izpolnitev letnega načrta revidiranja v načrtovanem obdobju 12 mesecev.
3. Izpolnitev letnega načrta revidiranja glede na predvidena finančna sredstva.
4. Število opravljenih revizij v okviru načrtovanih človek/dni.
5. Število osnutkov revizijskih poročil, poslanih vodstvu v predvidenem roku:
 - običajni rok je 2-3 tedne po opravljenem delu na terenu.
6. Število končnih revizijskih poročil, poslanih vodstvu v predvidenem roku:
 - običajni rok je 2-3 tedne potem, ko vodstvo potrdi osnutek poročila.
7. Neposredno preprečena škoda zaradi napak ali goljufij.

6.10.2 Kvalitativna merila in kazalniki

1. Število priporočil, ki jih je vodstvo sprejelo, glede na število danih priporočil, izraženo kot odstotek:
 - običajno od 85 do 90%.
2. Število priporočil, ki jih je vodstvo izvedlo, glede na število priporočil, ki jih je sprejelo:
 - običajno od 90 do 100%.
3. Število opravljenih revizij, ki jih vodstvo ocenjuje kot zadovoljive ali zelo zadovoljive, izraženo kot odstotek (potreben je vprašalnik o zagotavljanju kakovosti, ki se pošlje vodstvu):
 - običajno 90 do 95%.
4. Število dni usposabljanja glede na letni načrt, izraženo kot odstotek.

6.11 Izobrazba, delovne izkušnje in strokovno usposabljanje notranjih revizorjev

Notranji revizorji pri proračunskih uporabnikih morajo pridobiti naziv državni notranji revizor ali preizkušeni državni notranji revizor.

Pogoj za pridobitev naziva je univerzitetna izobrazba, ustrezne delovne izkušnje in opravljen izpit za državnega notranjega revizorja ali preizkušenega državnega notranjega revizorja. Pogoje za pridobitev naziva je določil minister pristojen za finance v Pravilniku o izdajanju potrdil za naziva državni notranji revizor in preizkušeni državni notranji revizor (Ur. list RS, št. 112/02).

6.11.1 Splošne zahteve

Državni notranji revizor lahko postane oseba, ki:

- je opravilno sposobna;
- ima univerzitetno izobrazbo, ki jo priznava država;
- je moralno neoporečna;
- ima teoretično znanje, ki je potrebno za poklic notranjega revizorja.

6.11.2 Zahteve glede strokovnih znanj

Vsi notranji revizorji v javnem sektorju morajo pridobiti potrdilo za naziv državni notranji revizor ali preizkušeni državni notranji revizor tako, da končajo posebni izobraževalni program za državne notranje revizorje, s katerim pridobijo:

- poznavanje revizijskih načel in revizijske metodike;
- poznavanje standardov INTOSAI in IIA;
- poznavanje različnih dejavnosti, ki se izvajajo na področju pristojnosti njegove organizacije, in poznavanje organizacijske strukture;
- poznavanje zakonodaje za državno upravo, javno upravo in lokalno samoupravo, javne službe in poslovanje proračunskega uporabnika;

- poznavanje sistemov kontrol in disciplinskega postopka;
- poznavanje finančnega poslovanja, finančnega računovodstva in upravljalnega računovodstva;
- dobro poznavanje zakonodaje s področja notranjega revidiranja in javnih financ;
- poznavanje informacijskih sistemov;
- usposobljenost za delo z računalniškimi programi in podatkovnimi bazami, ki se zahteva za delo na tem delovnem mestu;
- poznavanje poslovedenja in vodstvene sposobnosti, potrebne za delo na tem delovnem mestu v skladu z opisom delovnega mesta;
- sposobnost za delo z ljudmi in za učinkovito komuniciranje ter sposobnost pomagati vodstvu pri iskanju najboljših rešitev za vzpostavljanje, delovanje in izboljševanje sistema notranjih kontrol.

Poleg tega morajo imeti:

- sposobnost pravilnega in učinkovitega ustnega in pisnega komuniciranja;
- znanje tujega jezika, ki je potrebno za poklicno komuniciranje in dopisovanje.

6.11.3 Osebnostne zahteve

Državni notranji revizor mora biti:

- sposoben analizirati predpise in notranje akte organizacije ter pripravljati priporočila za njihovo pripravo, spremembo ali razveljavitev;
- sposoben analizirati delo organizacije in njenih zaposlencev ter pripravljati priporočila za izboljšanje poslovanja;
- sposoben razvijati, sprejemati ter izvajati nove rešitve;
- sposoben organizirati, nadzirati in spremljati delo svojih podrejenih;
- sposoben kakovostno delati pod stalno obremenitvijo;
- osredotočen, zavezan in lojalen do zahtev države;
- natančen, dosleden in mora upoštevati podrobnosti pri reševanju problemov in nalog;
- sposoben prevzeti odgovornost za rezultate dela notranje revizijske službe in za posledice tega dela.

6.11.4 Dodatno usposabljanje

Naloga predstojnika oziroma poslovodnega organa proračunskega uporabnika in vodje notranje revizijske službe je, da zagotovita stalno in ustrezno dodatno usposabljanje za notranje revizorje v skladu z odobrenim strateškim načrtom revidiranja in zahtevami za stalno strokovno usposabljanje.

6.12 Revidiranje sredstev EU

6.12.1 Uvod

Namen tega poglavja je, da dodatno k splošnim usmeritvam v drugih poglavjih še posebej poudari ključne pogoje, ki jih morajo upoštevati državni notranji revizorji pri revidiranju sredstev EU.

6.12.2 Načrtovanje revidiranja

Poleg zahtev iz poglavja 6.3 morajo državni notranji revizorji tako v letni kot dolgoročni načrt za revidiranje sredstev EU vključiti naslednje:

- opredelitev zahtev, ki jih vsebujejo predpisi EU za vsak sklad ali instrument EU in določiti način preizkušanja izpolnjevanja teh zahtev;
- določiti, kako preizkušati sisteme finančnega poslovanja in notranjih kontrol, da bodo le-ti zagotavljali pravilno in smotrno porabo sredstev EU;
- na podlagi ocene tveganj opredeliti področja, ki jih je treba preizkusiti bodisi s preizkušanjem skladnosti ali s preizkušanjem podatkov ali na oba načina.

6.12.3 Drugi ključni pogoji, ki jih morajo preverjati državni notranji revizorji

Poleg zgoraj omenjenih pogojev morajo državni notranji revizorji preverjati ali ima proračunski uporabnik:

- natančno določen sistem upravljanja s sredstvi z notranjim poslovníkom, jasno določenimi institucionalnimi in posameznikovimi pristojnostmi;
- ločena pooblastila, da ni tveganja, da bi prišlo do navzkrižja interesov pri izvajanju postopkov javnih naročil in pri izvajanju plačil;
- imajo delavci, ki so odgovorni za sredstva EU, ustrezne veščine in izkušnje, znanja jezikov in so usposobljeni za izvajanje programov EU;
- ustrezen sistem vodstvenih kontrol za preprečevanje, odkrivanje in odpravo posledic nepravilnosti ter sistem za poročanje o nepravilnostih.

6.12.4 Revizijska dokumentacija

Poleg opisa v poglavju 6.8. je pomembno poudariti, da je treba potek dela pri revidiranju sredstev EU skrbno dokumentirati, ker ta dokumentacija predstavlja dokazilo o opravljenem delu ter o ugotovitvah, ki so podlaga za priporočila revizije. Dokumentacija se lahko uporablja kot dokazilo v sodnih postopkih ali za zunanjo revizijo.

6.12.5 Sodelovanje in usklajevanje dela s Službo za nadzor proračuna (SNP)

Naloga SNP pri izvajanju neodvisnega finančnega nadzora evropskih strukturnih skladov (Evropskega sklada za regionalni razvoj, Evropskega socialnega sklada, Evropskega kmetijskega usmerjevalnega in jamstvenega sklada – Usmerjevalni del in Finančnega instrumenta za usmerjanje ribištva), Evropskega kmetijskega usmerjevalnega in jamstvenega sklada – Jamstveni del, Kohezijskega sklada in pobud Skupnosti, je izvajanje pregledov aktivnosti na podlagi vzorčenja in izdajanje izjav ob zaključku pomoči oziroma certificiranje.

Notranje revizijske službe proračunskih uporabnikov, ki so vključeni v izvajanje programov finančne pomoči EU, morajo sodelovati s SNP, upoštevati njene predloge pri načrtovanju revizij in ji posebej poročati o vseh revizijah, ki se nanašajo na porabo sredstev EU. Notranje revizijske službe pošiljajo SNP kopije načrtov za revidiranje in revizijskih poročil ter poročil o naknadnih revizijah. Vodja notranje revizijske službe spodbuja sodelovanje med notranjo revizijsko službo in SNP. To lahko pomeni tudi občasne sestanke za razpravo o zadevah skupnega interesa, posvetovanja o načrtih za revidiranje, zagotavljanje dostopa do delovnega gradiva in poročil ter skupno razumevanje revizijskih tehnik, metodike in terminologije.

6.12.6 Sodelovanje in usklajevanje dela z ostalimi telesi, odgovornimi za EU sredstva

Notranje revizijske službe proračunskih uporabnikov vključenih v izvajanje nalog ali programov, ki se sofinancirajo iz sredstev EU, sodelujejo z osebami, odgovornimi za učinkovitost in pravilnost upravljanja in izvajanja, določenimi v sporazumih o financiranju, v enotnem programskem dokumentu ali drugih predpisih, ki se nanašajo na uporabo sredstev EU. Notranje revizijske službe jim sporočajo svoje načrte za revidiranje, odkritja in priporočila ter upoštevajo pri pripravi svojih načrtov za revidiranje njihove predloge.

Priloga 1: Pregled standardov notranjega kontroliranja

(INTOSAI standardi se nanašajo na standarde zunanjega revidiranja)

Splošni in posebni standardi notranjega kontroliranja INTOSAI sestavljajo vrsto zahtev, ki:

- jih je pri razvoju notranjih kontrol proračunskega uporabnika treba izpolniti;
- se uporabljajo kot merila za vrednotenje sistema notranjih kontrol.

Splošni standardi notranjega kontroliranja se nanašajo na sistem poslovanja in kontrol proračunskega uporabnika, posebni standardi pa so predvsem namenjeni za zagotavljanje preglednega poročanja in podrobne organizacije dela.

Splošni standardi INTOSAI

poudarjajo, da so predpogoji za uspešne notranje kontrole (kot orodje vodstva, ki mu daje razumno zagotovilo, da bodo načrtovani cilji tudi doseženi):

- podpora in pozitiven odnos vodstva in podrejenih do notranjih kontrol;

Učinkovitost sistema notranjih kontrol je večinoma odvisna od človeškega dejavnika; sistem notranjih kontrol ne more uspešno delovati, če zaposleni in vodstvo nimajo etičnih vrednot ali če ne razumejo njihove vloge v procesu notranjega kontroliranja oziroma je ne upoštevajo, ali pa niso dovolj strokovno usposobljeni, da bi lahko prispevali k izboljšanju kakovosti in uspešnosti dela;

- za kontroliranje vsakega področja dejavnosti proračunskega uporabnika je bistvena določitev ciljev kontroliranja in izvajanje kontrol, ki morajo biti primerne, celovite, razumljive in dobro vključene v splošne cilje organizacije.

Cilji kontroliranja so pozitivni učinki, ki jih skuša vodstvo doseči, ali negativni učinki, ki jih skuša vodstvo preprečiti;

- koristi notranjih kontrol morajo biti večje od stroškov zanje;

Vodstvo mora s pomočjo sistema notranjih kontrol stalno spremljati poslovanje proračunskega uporabnika in v primeru nedoseganja ciljev takoj ukrepati.

Posebni standardi notranjega kontroliranja INTOSAI

določajo naslednje predpogoje za doseganje ciljev notranjega kontroliranja:

- okvir glavnih in dopolnilnih dejavnosti proračunskega uporabnika, strukturo notranje kontrole (vključno s cilji in postopki notranje kontrole), pravila, vse transakcije in pomembnejše dejavnosti morajo biti dokumentirane, dokumentacija pa mora biti dostopna za pregled;
- transakcije in pomembnejše aktivnosti morajo biti takoj zabeležene in pravilno razvrščene (to je nujno za točno in pravilno poročanje);

- transakcije in pomembnejše aktivnosti lahko odobrijo in izvedejo samo za to pooblaščen osebe. Obseg pooblastil posameznikov za izvrševanje transakcij in dejavnosti mora biti nedvoumno določen in takšne transakcije in aktivnosti smejo izvrševati ali jih prenesti na podrejene samo v okviru svojega pooblastila;
- glavne naloge in aktivnosti pri odobravanju, izvrševanju, obdelavi, beleženju in pregledovanju transakcij morajo biti med seboj ločene. Namen zahteve po ločitvi nalog je zmanjšanje tveganja namernega škodljivega dejanja in napake, s tem pa se izboljša element nadziranja;
- za doseganje ciljev notranjega kontroliranja je potrebno ustrezno in strokovno nadziranje;
- dostop do sredstev in evidenc imajo samo pooblaščen osebe, ki so odgovorne za njihovo varovanje in uporabo. Za zagotovitev odgovornosti za sredstva je treba sredstva občasno primerjati z evidentiranimi zneski, da se ugotovi pravilnost evidenc oziroma morebitne razlike. Pogostost primerjave je odvisna od izpostavljenosti sredstev tveganju napačnih navedb.

Priloga 2: Vsebina letnega poročila, ki se pošlje SNP

Vodje notranje revizijskih služb morajo najkasneje v 2 mesecih po koncu proračunskega leta poslati SNP letno poročilo, ki mora vsebovati naslednje informacije:

- analizo opravljenih revizij glede na letni načrt revidiranja;

V poročilu morajo biti navedene vse opravljene revizije in tudi vse načrtovane revizije z njihovimi cilji, ugotovitvami in priporočili;

- seznam nenačrtovanega revizijskega dela (kot so izredni in naknadni revizijski pregledi ter svetovanje);

Poročilo mora vsebovati seznam opravljenega dela in podatke o porabljenem času;

- analizo skupnih ali pomembnejših pomanjkljivosti sistemov kontrol, ugotovljenih pri notranjem revidiranju;
- spisek izdanih pomembnejših priporočil in odzivov vodstva;
- ugotovitve naknadnih revizij;
- poročilo o dejansko opravljenem delu za vsak kazalnik in merilo, ki ga sprejme vodja notranje revizijske službe;
- izjavo o kadrovski ustreznosti notranje revizijske službe po številu zaposlencev in usposobljenosti;
- poročilo o goljufijah in drugih nepravilnostih, ugotovljenih v poslovnem letu, skupaj z navedbo sprejetih ukrepov;
- navedbo kakršnih koli omejitev področja notranjega revidiranja;
- kratek povzetek pomembnejših vprašanj ali problemov, ki vplivajo na notranje revidiranje in drugje niso bili navedeni.

Priloga 3: Opis delovnih mest v notranje revizijski službi

Delovna mesta v notranje revizijski službi so:

- vodja notranje revizijske službe,
- notranji revizor
- pripravnik za notranjega revizorja

Opis delovnega mesta/zahtev za vodjo notranje revizijske službe

Naloge:

- odgovarja za revizijsko poročanje predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika o ustreznosti notranjih kontrol;
- odgovarja, da je predstojnik oziroma poslovodni organ proračunskega uporabnika seznanjen z dejavnostmi, ki morajo biti predmet notranjega revidiranja;
- zagotavlja strokovno revidiranje v skladu s standardi za državno notranje revidiranje;
- opravlja revizijske naloge v skladu z načrti revidiranja in prednostnimi nalogami;
- učinkovito vodi notranje revizijsko službo, zagotavlja potrebno izpopolnjevanje in strokovno usposabljanje zaposlencev.

Položaj v organizaciji

Vodja notranje revizijske službe poroča neposredno predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika.

Odgovornosti in naloge:

- priprava ocene potreb revidiranja, upoštevajoč področja in tveganja, ki jih bo revidiranje zajemalo, ter prednostne naloge in pogostost revizij;
- priprava in posprotenje internega priročnika za notranje revidiranje;
- priprava strateških in letnih načrtov revidiranja;
- priporočanje ustrezne strukture in števila zaposlencev v notranje revizijski službi ter njihove razporeditve na posamezna revizijska mesta v posvetovanju s kadrovske službo;
- skrb za ustrezno dodatno izobraževanje zaposlencev v notranje revizijski službi;
- prevzemanje zapletenih ali občutljivih revizijskih nalog v skladu z načrti revidiranja na predlog predstojnika oziroma poslovodnega organa;
- izdajanje revizijskih poročil, opravljanje razgovorov z vodstvom o revizijskih priporočilih in potrebnih ukrepih za njihovo izvedbo;
- izdelava in pošiljanje letnih poročil predstojniku oziroma poslovodnemu organu in SNP;
- vodenje rednih sestankov z zaposlenci zaradi zagotavljanja uspešnega komuniciranja in posvetovanja;

- zagotavljanje notranjega in zunanjega nadziranja ter stalnega izboljševanja kakovosti notranjega revidiranja;
- udeležba na rednih sestankih s SNP.

Potrebno strokovno znanje in osebne kvalitete

Vodja notranje revizijske službe mora imeti veliko izkušenj pri državnem notranjem revidiranju in vodenju. Izpolnjevati mora zahteve za državnega notranjega revizorja. Vodja notranje revizijske službe mora imeti tudi potrebne osebne kvalitete za vodenje zaposlenecv in za komuniciranje z vodstvom.

Opis delovnega mesta/zahtev za notranjega revizorja

Naloge:

- sodelovanje pri revizijskem poročanju predstojniku oziroma poslovodnemu organu proračunskega uporabnika o ustreznosti notranjih kontrol;
- prevzemanje in opravljanje dodeljenih revizijskih nalog;
- nadziranje pripravnikov za notranjega revizorja.

Položaj v organizaciji

Notranji revizor poroča vodji notranje revizijske službe, odvisno od velikosti in organiziranosti notranje revizijske službe.

Odgovornosti in naloge:

- pomaga pri pripravi operativnega načrta in strategije izvajanja revizijskih nalog, vključno s potrebami po revidiranju/ocenjevanju tveganj;
- pomaga pri razvoju revizijskih usmeritev, metodike in tehnik;
- izvaja revizijske naloge, ki obsegajo:
 - seznanjanje z organizacijsko strukturo, poslovnimi načrti in programi, proračunom, datotekami, stopnjami aktivnosti, navodili, priročniki, predpisi in zakoni;
 - pridobivanje in preizkušanje podatkov;
 - ocenjevanje ustreznosti sistemov notranjih kontrol;
 - poročanje vodji notranje revizijske službe ali neposredno vodstvu o prednostih in slabostih sistemov notranjih kontrol;
 - sodelovanje na razgovorih z vodstvom revidiranca o revizijskih ugotovitvah in poročilih;
 - stalno strokovno usposabljanje.
- pomaga pri praktičnem usposabljanju in nadziranju pripravnikov za notranjega revizorja.

Potrebno strokovno znanje in osebne kvalitete

Notranji revizor mora imeti vsa znanja, ki so določena v standardih za državno notranje revidiranje. Notranji revizor mora natančno poznati naloge organizacije in imeti osnovna poslovodna znanja kot so reševanje problemov, razgovori in pisanje poročil.

Opis delovnega mesta/zahtev za pripravnika za notranjega revizorja

Naloge:

- opraviti program formalnega in praktičnega usposabljanja za državnega notranjega revizorja s ciljem, da se usposobi za izvajanje funkcij notranjega revizorja;
- pomagati notranjim revizorjem oz. vodji notranje revizijske službe izvajati revizijske naloge. Pripravnik za notranjega revizorja dobi revizijske naloge, ki so primerne glede na njegovo usposobljenost in izkušnje.

Položaj v organizaciji

Pripravnik poroča notranjemu revizorju/vodji notranje revizijske službe, ki je pripravniku določen za mentorja in ki mora zagotoviti, da pripravnik dokonča formalno in praktično usposabljanje. Notranji revizorji so dolžni pomagati pri praktičnem usposabljanju in nadziranju pripravnika.

Odgovornosti in naloge:

- pripravnik za notranjega revizorja mora v dogovorjenem roku opraviti program formalnega in praktičnega usposabljanja, za katerega se je odgovoril z vodstvom, za doseg standarda za državno notranje revidiranje;
- pripravnik sodeluje pri opravljanju določenih revizijskih nalog:
 - razgovori z operativnim osebjem;
 - pregledovanje in razlaganje predpisov, internih aktov in postopkov, da se zagotovi skladnost poslovanja;
 - ugotavljanje in beleženje sistemov, kar pomeni tudi pripravo diagramov poteka, delovnih dokumentov in izpolnjevanje vprašalnikov;
 - ugotavljanje in ocenjevanje sistemskih tveganj in kontrol;
 - revizijsko preizkušanje s pregledovanjem transakcij, evidenc, računov, datotek (spisov) in uporabo različnih analitičnih in statističnih metod;
 - pripravo poročil za vodjo notranje revizijske službe / preizkušene državne notranje revizorje / državne notranje revizorje o pomanjkljivostih kontrol in dajanje priporočil za izboljšanje;
- pripravnik pomaga pri pripravi potreb revidiranja/ocenjevanju tveganj in načrtov revidiranja.

Potrebno strokovno znanje in osebne kvalitete

Pripravnik za notranjega revizorja mora biti sposoben uspešno opraviti formalno in praktično usposabljanje ter imeti potrebno strokovno znanje in osebne kvalitete za delo notranjega revizorja (npr. uporaba numeričnih in analitičnih tehnik). Pripravnik mora izpolnjevati formalne zahteve za delo v državni upravi.