



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

URAD REPUBLIKE SLOVENIJE
ZA NADZOR PRORAČUNA

POROČILO

O STANJU NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH
FINANC V REPUBLIKI SLOVENIJI

ZA LETO 2023



USMERJAMO

NADZIRAMO

POROČAMO



IN

PRIPOROČAMO

Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna

KAZALO

NAGOVOR DIREKTORICE

1.	UVOD	1
2.	RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2023	2
2.1.	ENOTNA INFORMACIJSKA PODPORA NOTRANJEMU REVIDIRANJU PRORAČUNSKIH UPORABNIKOV (PU)	2
2.2.	PRIPRAVA PREDLOGOV SPREMEMB PREDPISOV S PODROČJA NNJF	3
2.3.	SVETOVALNA DEJAVNOST	3
2.4.	USPOSABLJANJE PREDSTOJNIKOV IN DRUGIH VODSTVENIH USLUŽBENCEV PU S PODROČJA NNJF	3
2.5.	IZOBRAŽEVANJE IN USPOSABLJANJE KANDIDATOV ZA PRIDOBITEV NAZIVOV DNR IN PDNR	4
2.6.	IZOBRAŽEVANJE OZ. USPOSABLJANJE NOTRANJNH REVIZORJEV PU	4
2.7.	MEDNARODNO SODELOVANJE	4
2.8.	SODELOVANJE Z VODJI NRS	5
3.	ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2023	6
3.1.	SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI VREDNOTENJA IN ANALIZIRANJA IZJAVE O OCENI NNJF	6
3.1.1.	Analiza ocen posameznih sestavin NNJF	6
3.1.2.	Analiza podatkov o zagotavljanju notranjega revidiranja	7
3.2.	SPREMLJANJE NNJF NA PODLAGI LETNEGA POROČANJA NRS IN ZUNANJNH IZVAJALCEV	8
3.2.1.	Organiziranost notranjega revidiranja	8
3.2.2.	Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela	12
3.2.3.	Zagotovitev pogojev za ustrezno delovanje notranje revizije	14
3.2.4.	Ključna tveganja poslovanja PU in njihovo revidiranje	18
3.2.5.	Dodana vrednost, kazalniki kakovosti in učinki notranjerevizijskega dela	19
3.2.6.	Zrelost upravljanja PU	22
4.	POVZETEK SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI NNJF	31
4.1.	SISTEMSKE NEUČINKOVITOSTI NA PODROČJU ZRELOSTI UPRAVLJANJA PU IN NOTRANJEKONTROLNEGA SISTEMA	31
4.2.	SISTEMSKE NEUČINKOVITOSTI NA PODROČJU NOTRANJEGA REVIDIRANJA	32
5.	ZAKLJUČEK	34

SEZNAM UPORABLJENIH IZRAZOV IN KRATIC

AJPES	Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve
DNR	Državni notranji revizor
IIA – Slovenski inštitut	Slovenski odsek Mednarodnega inštituta notranjih revizorjev (The Institute of Internal Auditors (IIA))
Izjava o oceni NNJF	Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ
MDDSZ	Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti
MF	Ministrstvo za finance
MJU	Ministrstvo za javno upravo
NNJF	Notranji nadzor javnih financ
NRP	Načrt razvojnih programov
NRS	Notranjerevizijska služba
OECD	Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development)
PDNR	Preizkušeni državni notranji revizor
Pravilnik o usmeritvah NNJF	Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ
PU	Proračunski uporabnik
RS	Republika Slovenija
RSRS	Računsko sodišče Republike Slovenije
UNP	Urad Republike Slovenije za nadzor proračuna
Usmeritve DNR	Usmeritve za državno notranje revidiranje
Vprašalnik o delu NRS	Anketni vprašalnik k letnemu poročilu o delu lastnih in skupnih notranjerevizijskih služb
Vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev	Anketni vprašalnik k letnemu poročilu o delu zunanjih izvajalcev storitev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov
ZJF	Zakon o javnih financah
Zunanji izvajalci	Zunanji izvajalci storitev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov

SEZNAM PRILOG

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

PRILOGA 2: Organiziranost notranjega revidiranja in kadrovska zasedenost

PRILOGA 3: Dodatne informacije o notranjem revidiranju PU

PRILOGA 4: Struktura opravljenega dela notranje revizije PU

2634 PU JE PREDLOŽILO IZJAVO O OCENI NNJF



72 odstotna

POKRITOST PU Z NOTRANJIM
REVIDIRANJEM

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



39 NOTRANJEREVIZIJSKIH SLUŽB

JE ZAGOTAVLJALO NOTRANJE REVIDIRANJE

583 PU



76 ZUNANJIH IZVAJALCEV (V
REGISTER UNP JE VPISANIH 107
ZUNANJIH IZVAJALCEV)

JE ZAGOTAVLJALO NOTRANJE REVIDIRANJE

1309 PU

KLJUČNE TEŽAVE V LETU 2023



VSA MINISTRSTVA NIMAJO VZPOSTAVLJENE DELUJOČE NRS V SKLADU Z ZAHTEVAMI ZJF



NADALJEVANJE KADROVSKE SLABITVE NRS



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



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



TEŽAVE UNP PRI PRIDOBIVANJU CELOVITIH IN OBJEKTIVNIH INFORMACIJ S PODROČJA NNJF



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

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

NAGOVOR DIREKTORICE

Spoštovani!

V Uradu RS za nadzor proračuna smo pripravili poročilo o stanju notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji za leto 2023. Poročilo, ki je pred vami, je priložnost, da strokovni in drugi zainteresirani javnosti predstavimo pomembnejše informacije o stanju in trendih na vseh ključnih področjih notranjega nadzora javnih financ. Poročilo izdajamo v letu, ko Urad RS za nadzor proračuna obeležuje dvajseto obletnico svojega delovanja. Vse od ustanovitve dalje smo si v uradu prizadevali za strokovni razvoj področja notranjega nadzora javnih financ, krepitev transparentnosti poslovanja ter uveljavitev najboljših praks upravljanja, notranjega revidiranja in notranjega kontroliranja. Pred nami je na tem področju še mnogo izzivov, ki jih izpostavljamo tudi v tem poročilu ter jih bomo odgovorno in v sodelovanju z vsemi ključnimi deležniki reševali tudi v prihodnje.

Vsebina poročila je rezultat neodvisne presoje in obdelave podatkov in informacij, ki jih Urad RS za nadzor proračuna pridobiva od notranjih revizorjev proračunskih uporabnikov ter zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov, v izsledkih poročila pa so upoštevani tudi podatki in informacije, ki jih zagotavljajo predstojniki proračunskih uporabnikov v vsakoletnih Izjavah o oceni notranjega nadzora javnih financ. Pomemben del poročila vključuje rezultate in učinke, ki izhajajo iz opravljenega dela Urada RS za nadzor proračuna, ki predstavlja v zakonsko opredeljenem sistemu notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji tisti organ, ki je pristojen za razvoj, usmerjanje in preverjanje delovanja sistema notranjega nadzora javnih financ.

Upoštevajoč udejanjanje te vloge Urada RS za nadzor proračuna bi želela za minulo leto poudariti dobro sodelovanje institucije, ki jo vodim, tako z vsemi izvajalci notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov kot tudi z ostalimi revizijskimi institucijami, še zlasti s stanovsko organizacijo IIA - Slovenski inštitut Slovenija, Računskim sodiščem Republike Slovenije ter Slovenskim inštitutom za revizijo. S ciljem čim širše izmenjave dobrih praks in prenosa slednjih v naše okolje, kar je zelo pomembno za sistem notranjega nadzora javnih financ, se je urad v minulem letu udeleževal tudi mednarodno. Poudarjam sodelovanje urada na rednem letnem srečanju predstavnikov centralnih harmonizacijskih enot v organizaciji OECD ter koordinacijo aktivnosti raziskave za področje notranjega nadzora javnih financ z vidika kazalnikov integritete v institucijah javnega sektorja, katere pobudnik je bil OECD, pri pripravi podatkov pa so sodelovali tudi vodje nekaterih notranjerevizijskih služb v skladu z navodili OECD.

Pozornost Urada RS za nadzor proračuna bo tudi v prihodnje usmerjena v krepitev konstruktivnega sodelovanja z vsemi ključnimi deležniki sistema


notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji, s katerimi delimo sorodne težave in interese, kakor tudi v sodelovanje z mednarodnim okoljem, ki prinaša nove izzive in koristi za področje notranjega nadzora javnih financ. V uradu je prisotna velika pripravljenost za nadaljnjo krepitev sodelovanja s ključnimi deležniki v sistemu notranjega nadzora javnih financ tako doma kot tudi v tujini.

Globalni razvoj praks upravljanja in notranjega revidiranja zahteva nenehno prilagajanje in posodabljanje podlag, ki urejajo notranje revidiranje. Na osnovi sodelovanja z notranjimi revizorji proračunskih uporabnikov in ugotovitev preteklega dela urada, se vedno bolj kaže potreba po tem, da bi bilo treba določene podlage nadgraditi, da bi sistem notranjega nadzora javnih financ lahko deloval bolj učinkovito in prinašal večje koristi ter dodano vrednost za proračunske uporabnike. Zaradi prenove mednarodnih standardov notranjega revidiranja se bodo prilagodile Usmeritve za državno notranje revidiranje, saj bo le tako zagotovljen temelj za izboljšanje zanesljivosti notranjerevizijskih postopkov ter nadaljnji razvoj notranjerevizijske stroke v skladu z najboljšimi mednarodnimi praksami.

Eden najpomembnejših elementov sistema notranjega nadzora javnih financ je neodvisnost in stalna prisotnost notranjega revizorja v institucijah javnega sektorja. Delo notranjega revizorja je zahtevno in nemalokrat premalo cenjeno, izsledki njegovega delovanja pa na koncu ne obrodijo vedno sadov v izvedenih priporočilih in predlaganih popravljenih ukrepih. Notranji revizorji nosijo veliko odgovornost in so zavezani k strogemu spoštovanju strokovnih standardov, zato poudarjam pomen prizadevanj za njihovo dostojno plačilo, kar je bila tudi ena od aktivnosti urada v minulem obdobju.

Za sodelovanje se najlepše zahvaljujem notranjim revizorjem proračunskih uporabnikov ter zunanjim izvajalcem notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov, ki so s posredovanjem potrebnih podatkov in informacij omogočili oblikovati vsebino tega poročila. Zahvaljujem se tudi ekipi Urada RS za nadzor proračuna, ki je pripravila to poročilo ter se je kljub kadrovski okrnjenosti tudi v minulem letu prizadevno trudila zagotavljati pogoje za delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ v Republiki Sloveniji.

Z velikim občutkom hvaležnosti in spoštovanja pa se ob odločitvi za novo poklicno pot zahvaljujem Anji Bajcar Kok, ki je s svojim delom, predanostjo in strokovnostjo v zadnjih letih pomembno prispevala k razvoju notranjerevizijske stroke.



Patricija Pergar

1. UVOD

Uredba o organih v sestavi ministrstev¹ določa, da Urad RS za nadzor proračuna (v nadaljevanju: UNP) opravlja naloge na področjih usmerjanja, koordinacije in kontrole delovanja sistema notranjega nadzora javnih financ (v nadaljevanju: NNJF) v Republiki Sloveniji. UNP kot centralni organ za harmonizacijo in koordinacijo sistema NNJF v skladu s 101. členom Zakona o javnih financah² (v nadaljevanju: ZJF) in 22. členom Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ³ (v nadaljevanju: Pravilnik o usmeritvah NNJF) pripravi redno letno poročilo o stanju NNJF v Republiki Sloveniji ter z njim seznanji Vlado RS in Računsko sodišče RS (v nadaljevanju: RSRS).

Poročilo o stanju NNJF v letu 2023 temelji na izsledkih analiz:

- opravljenega dela UNP kot organa, odgovornega za razvoj, usmerjanje in preverjanje delovanja NNJF,
- podatkov iz Izjav o oceni NNJF za leto 2023, ki so jih podali predstojniki proračunskih uporabnikov (v nadaljevanju: PU) ter
- podatkov letnih poročil ter vprašalnikov o delu notranjerevizijskih služb (v nadaljevanju: NRS) in zunanjih izvajalcev storitev notranjega revidiranja PU (v nadaljevanju: zunanji izvajalci).

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

Poročilo je vsebinsko oblikovano na način, da prikazuje:

1. **razvoj področja NNJF v letu 2023**, ki vključuje predstavitev aktivnosti UNP za uresničitev sistemskih izboljšav področja NNJF,
2. **analizo stanja sistema NNJF**, izdelano na podlagi izvajanja pristojnosti UNP na področju spremljanja, usmerjanja in preverjanja NNJF, pri čemer so za leto 2023 posebej predstavljene (1) analiza zagotovitve pogojev za ustrezno delovanje notranje revizije pri PU, (2) analiza ključnih tveganj poslovanja PU in njihovo revidiranje, (3) dodana vrednost, kazalniki kakovosti in učinki notranjerevizijskega dela ter (4) analiza zrelosti upravljanja PU,
3. **povzetek sistemskih neučinkovitosti NNJF**, katerih odprava bo predmet nadaljnjih prizadevanj UNP pri izboljševanju in razvoju sistema NNJF.

¹Uredba o organih v sestavi ministrstev (Uradni list RS, št. 35/15, 62/15, 84/16, 41/17, 53/17, 52/18, 84/18, 10/19, 64/19, 64/21, 90/21, 101/21, 117/21, 78/22, 91/22, 25/23, 127/23 in 19/24).

²Zakon o javnih financah (Uradni list RS, št. 11/11 – uradno prečiščeno besedilo, 14/13 – popr., 101/13, 55/15 – ZFisP, 96/15 – ZIPRS1617, 13/18, 195/20 – odl. US, 18/23 – ZDU-10 in 76/23).

³Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ (Uradni list RS, št. 72/02 in 97/23).

2. RAZVOJ PODROČJA NNJF V LETU 2023

V letu 2023 je UNP izvajal razvojne in usmerjevalne aktivnosti na področjih, ki prispevajo k večjemu metodološkemu poenotenju dela notranjih revizorjev PU, k izboljššanemu upravljanju PU ter k sistemskim izboljšavam področja NNJF v Republiki Sloveniji. UNP izpostavlja, da v letu 2023 aktivnosti za uveljavitev prenove Izjave o oceni NNJF niso bile izvedene, predvsem iz razloga po potrebni izvedbi širše diskusije glede optimizacije in poenostavitve že izdelane metodologije za pripravo prenove izjave na način, da bo zagotovljena njena učinkovita uporaba ter ustrezna dodana vrednost v vseh (tudi manjših) PU.

UNP je na tem področju sodeloval s pristojnimi strokovnjaki in institucijami - Ministrstvom za finance (v nadaljevanju: MF), Slovenskim inštitutom za revizijo, Ministrstvom za javno upravo (v nadaljevanju: MJU) - Upravno akademijo, Slovenskim odsekom Mednarodnega inštituta notranjih revizorjev (IIA - Slovenski inštitut) ter s Centrom za razvoj financ.

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

Projekt e-Notranja revizija (eNR), s katerim se je zagotovila enotna programska podpora izvajalcem notranjega revidiranja PU, je v letu 2023 potekal v skladu z načrtovanimi aktivnostmi. Na podlagi predlogov vodij lastnih in skupnih NRS so potekale aktivnosti prilagoditev aplikacije eNR z namenom optimizacije delovanja aplikacije ter doseganja prijazne uporabniške izkušnje.

Do zaključka leta 2023 je vloge za vzpostavitev revizijskih okolij v aplikaciji podalo 41 vodij NRS (pri čemer so v to številko zajete tudi NRS ministrstev, ki so se z uveljavitvijo Zakona o spremembah zakona o Vladi Republike Slovenije (ZVRS-J)⁴ reorganizirale), 20 zunanjih izvajalcev pa je podalo vloge za ureditev revizijskih okolij 131-ih PU, s katerimi imajo veljavne pogodbe o zagotavljanju notranjega revidiranja. UNP ugotavlja, da vse NRS oz. zunanji izvajalci, ki so podali vloge za vzpostavitev revizijskega okolja v aplikaciji, te ne uporabljajo redno in za celovito podporo njihovem delu.

UNP je v letu 2023 izvedel dve ponovitveni usposabljanji za uporabo aplikacije, tekom celotnega leta pa je tekoče zagotavljal tudi potrebno vsebinsko podporo njenim uporabnikom. Redno je sodeloval z MJU - Direktoratom za informatiko, MJU (SOC)⁵ ter z izvajalcem pri odpravi težav in optimiziranju delovanja aplikacije ter nameščanju posodobljenih verzij aplikacije v infrastrukturo državnega računalniškega oblaka, kjer je aplikacija nameščena.

⁴ Zakon o spremembah Zakona o Vladi Republike Slovenije (ZVRS-J) (Uradni list RS, št. 163/22).

⁵ Varnostno - operativni center (Security Operation Center).

2.2. Priprava predlogov sprememb predpisov s področja NNJF

UNP je v letu 2023 v postopku priprave sprememb in dopolnitev ZJF predlagal dopolnitev zakona s členom, ki zagotavlja zakonsko podlago za vodenje registra zunanjih izvajalcev, pooblaščenih za notranje revidiranje neposrednih in posrednih uporabnikov. Zakon o spremembah in dopolnitvah ZJF (ZJF-I) je bil uveljavljen s 27.7.2023, na njegovi podlagi pa je UNP pripravil podzakonski akt - *Pravilnik o vlogi za vpis in obvestilu o spremembi podatkov v registru zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja, pooblaščenih za notranje revidiranje neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov*,⁶ ki ga je izdal minister za finance. S tem je bila vzpostavljena pravna podlaga za vodenje registra zunanjih izvajalcev ter za nadzor nad njihovim delom in poročanjem.



2.3. Svetovalna dejavnost

Redni del aktivnosti na področju NNJF predstavlja svetovalna dejavnost UNP na področju reševanja sistemskih, razvojnih in operativnih izzivov notranjih revizorjev, predstojnikov PU in ostalih deležnikov notranje revizije pri PU. V letu 2023 so se izvedena svetovanja nanašala na (1) notranje revidiranje glede na zahteve Zakona o nujnih ukrepih za zagotovitev stabilnosti zdravstvenega sistema,⁷ (2) izvajanje notranjega revidiranja po 14. členu Pravilnika o usmeritvah NNJF, (3) obveznost vsakoletnega zagotavljanja notranjega revidiranja, (4) pogoje za zagotavljanje notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov po uveljavitvi ZJF-I, (5) neodvisnost notranje revizije ter (6) zagotavljanje skladnosti delovanja zunanjega izvajalca z Usmeritvami za državno notranje revidiranje (v nadaljevanju: Usmeritve DNR).



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

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



V okviru izvajanja usposabljanj s področja NNJF za druge zainteresirane slušatelje, je UNP v letu 2023 na zaprosilo Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (v nadaljevanju: MDDSZ) izvedel usposabljanje za predstavnike ustanovitelja v svetih javnih zavodov resorjev MDDSZ in Ministrstva za solidarno prihodnost.

⁶ Pravilnik o vlogi za vpis in obvestilu o spremembi podatkov v registru zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja, pooblaščenih za notranje revidiranje neposrednih in posrednih proračunskih uporabnikov (uradni list RS, št. 97/23).

⁷ Zakon o nujnih ukrepih za zagotovitev stabilnosti zdravstvenega sistema (ZNUZSZS) (Uradni list RS, št. 100/22, 141/22 - ZNUNBZ, 76/23 in 136/23 - ZIUZDS)

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



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

V letu 2023 sta naziv DNR pridobili dve kandidatki, naziv PDNR pa en kandidat.⁸

2.6. Izobraževanje oz. usposabljanje notranjih revizorjev PU



UNP je v letu 2023 na področju izobraževanja oziroma usposabljanja notranjih revizorjev PU:

- V sodelovanju z IIA – Slovenskim inštitutom organiziral konferenco izvajalcev notranjega revidiranja PU, ki je bila združena s konferenco o zaščiti finančnih interesov EU. Na konferenci, ki je potekala pod naslovom »Notranja revizija v primežu sprememb – skupaj gradimo zaupanje«, so domači in tuji strokovnjaki udeležencem predstavili aktualne teme s področja revidiranja, upravljanja tveganj, goljufij, zaščite prijaviteljev ter uporabe orodij umetne inteligence pri delu notranje revizije.
- S prispevkom »Izzivi državnega notranjega revidiranja v luči prihajajočih sprememb globalnih standardov notranjega revidiranja« sodeloval na mednarodni konferenci IIA – Slovenskega inštituta.
- S prispevkom »Preprečevanje in odkrivanje goljufij v sistemu upravljanja in nadzora EU sredstev« sodeloval na 26. letni konferenci notranjih revizorjev, ki jo je organiziral Slovenski inštitut za revizijo.

2.7. Mednarodno sodelovanje



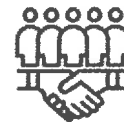
UNP se je na povabilo Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (v nadaljevanju: OECD) udeležil srečanja predstavnikov Centralnih harmonizacijskih enot. Na pobudo OECD je UNP aktivno pristopil k projektu »Kazalniki javne integritete«, in sicer v delu, ki se nanaša na notranji nadzor in obvladovanje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

⁸ V imeniku državnih notranjih revizorjev je bilo na dan 31.12.2023 vpisanih 505 imetnikov naziva DNR, v imeniku preizkušenih državnih notranjih revizorjev pa 111 imetnikov naziva PDNR.

Na povabilo Centra za razvoj financ je UNP sodeloval pri izvedbi mednarodnega webinarja "Digitalizacija notranje revizije in zagotavljanje kakovosti," kjer je predstavil aplikacijo eNR in možnosti, ki jih uporaba aplikacije ponuja pri pripravi in uporabi učinkovitega programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti notranje revizije.

2.8. Sodelovanje z vodji NRS

Z namenom izmenjave informacij glede stanja na področju notranjega revidiranja, obravnave tekoče problematike in izzivov, s katerimi se srečujejo državni notranji revizorji je UNP v letu 2023 organiziral redne kvartalne sestanke z vodji NRS.



UNP ocenjuje, da redna izmenjava mnenj med notranjimi revizorji in centralnim harmonizacijskim organom za področje NNJF prispeva k iskanju ustreznih rešitev za sprejem potrebnih sistemskih izboljšav področja ter njegovega nadaljnega razvoja.

3. ANALIZA STANJA SISTEMA NNJF V LETU 2023

Analiza stanja sistema NNJF v letu 2023 temelji na:

- analiziranju Izjave o oceni NNJF, ki so jo kot sestavni del poslovnih poročil – poročil o doseženih ciljih in rezultatih, dolžni pripraviti predstojniki PU ter
- spremljanju in analiziranju letnih poročil NRS in zunanjih izvajalcev ter oddanih anketnih vprašalnikov k letnim poročilom o delu NRS in zunanjih izvajalcev.

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

Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih PU mora v skladu z navodilom⁹ in mednarodno prakso¹⁰ vsebovati tudi Izjavo o oceni NNJF, ki jo podpiše predstojnik oz. poslovodni organ PU. S to izjavo predstojnik PU poda poročilo o ustreznosti vzpostavljenega sistema notranjega nadzora v okolju, za katerega je odgovoren, navede najpomembnejše ugotovljene pomanjkljivosti in ukrepe za izboljšave. Po podatkih, ki jih je UNP pridobil od AJ PES, je za leto 2023, od skupno 2757 PU,¹¹ Izjavo o oceni NNJF, skupaj z zaključnim računom, oddalo 2634 PU (95 odstotkov vseh PU).

3.1.1. Analiza ocen posameznih sestavin NNJF

Analiza ocen sistema NNJF za leto 2023, enako kot v preteklih letih (glej **Prilogo 1** tega poročila) kaže, da predstojniki PU v povprečju ocenjujejo, da je sistem NNJF vzpostavljen na pretežnem delu poslovanja.¹² UNP na podlagi večletnega spremljanja ocen posameznih sestavin sistema NNJF, t.j. (1) notranje (kontrolnega) okolja, (2) upravljanja s tveganji,¹³ (3) kontrolne dejavnosti,¹⁴ (4) informiranja in komuniciranja in (5) sistema nadziranja¹⁵ ugotavlja, da so ocene

Skupna povprečna ocena predstojnikov o stanju NNJF:

4,2

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

⁹ Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna, Uradni list RS, št. 12/01,10/06,8/07 in z dopolnitvijo 102/10 je bila dodana nova točka o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja.

¹⁰ Usmeritve za standarde notranjih kontrol v javnem sektorju, INTOSAI - Združenje vrhovnih revizijskih institucij, 2004.

¹¹ Število PU na dan 31.12.2023 iz Registra proračunskih uporabnikov, ki ga vodi Uprava za javna plačila

¹² Pri poročanju v letnih poročilih o stanju NNJF v preteklih letih, je UNP tudi v letu 2023 poročal zgolj za izbrane skupine, v katere so bili vključeni vsi PU, razen organi v sestavi, upravne enote, krajevne skupnosti in druge lokalne skupnosti ter samoupravne narodnostne skupnosti. V Prilogi 1 je prikazana zbirna ocena 4,2, ki se nanaša na izbrane skupine oz. 1.754 PU. Ob tem velja izpostaviti, da je skupna ocena vseh petih elementov v primeru, da se upoštevajo vse prejete Izjave o oceni NNJF (2634 PU) nižja in znaša 3,9.

¹³ Predstojnik PU pri opravljanju tveganju poda oceno za naslednji dve področji: (1) Cilji so realni in merljivi, to pomeni, da so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev in (2) Tveganja, da se cilji ne bodo uresničili, so opredeljena in ovrednotena, določen je način ravnanja z njimi.

¹⁴ Predstojnik PU pri kontrolnih dejavnostih podaja oceno o sistemu notranjega kontroliranja, ki v PU temelji na obvladovanju tveganj in kontrolnih aktivnostih, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven.

¹⁵ Predstojnik PU podaja oceno o ustreznosti sistema nadziranja, ki vključuje tudi primerno (lastno, skupno, pogodbeno) notranjo revizijo.

predstojnikov PU že več let enake oziroma so njihove spremembe neznatne. Da ocene posameznih sestavin v Izjavi o oceni NNJF ne odražajo dejanskega stanja in da je stanje NNJF pri PU slabše, kot ga ocenjujejo predstojniki PU v Izjavi o oceni NNJF, potrjujejo ugotovitve zunanjih nadzornih institucij (predvsem RSRS ter drugih domačih ali tujih nadzornih institucij)¹⁶ kot tudi informacije, prejete s strani NRS.

3.1.2. Analiza podatkov o zagotavljanju notranjega revidiranja

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

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

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

Po podatkih, ki so jih posredovali predstojniki PU v Izjavi o oceni NNJF, si je v letu 2023 notranje revidiranje zagotovilo **72 odstotkov** (1.892 od 2.634) PU, kar je enak odstotek kot v predhodnem letu. Kljub dokaj dobri celotni pokritosti z notranjim revidiranjem v letu 2023, ki jo v Izjavi o oceni NNJF navajajo predstojniki PU, velja izpostaviti (1) *ministrstva*, kot finančno in v razvojnem smislu najpomembnejše PU, saj kar **tri ministrstva**¹⁷ kljub zahtevi 100. člena ZJF v letu 2023 niso organizirala NRS za svoje potrebe in za potrebe organov iz njihove pristojnosti ter (2) *skupino PU (krajevne skupnosti in druge lokalne skupnosti)*, kjer na podlagi posredovanih podatkov ugotavljamo, da si je notranje revidiranje zagotovilo zgolj 46 odstotkov PU (375 od 812).

Iz analize podatkov predloženih Izjav o oceni NNJF za leto 2023 izhaja, da so lastne NRS notranje revidiranje zagotavljale za 215 PU, skupne NRS za 368 PU in zunanji izvajalci za 1.309 PU.

Na podlagi analize Izjave o oceni NNJF za leto 2023 UNP, kot že več let zapored, opozarja na **pomembne razlike istovrstnih podatkov v različnih virih** (npr. Izjava o oceni NNJF, vprašalnik k letnemu poročilu NRS in zunanjih izvajalcev, predložena letna poročila zunanjih izvajalcev) o načinu zagotavljanja notranjega revidiranja. Primerjave različnih virov kažejo, da je dejanska stopnja pokritosti z notranjim revidiranjem oz. **delež PU**, ki si je v letu 2023 zagotovil notranje revidiranje, **bistveno manjši**. Kot razloge za to ponovno izpostavljamo: (1) nepravilno ali zavajajoče navajanje zagotavljanja notranjega revidiranja v

¹⁶Podatki o izdanih mnenjih RSRS ter mnenjih drugih nadzornih institucij pri tistih PU, ki imajo več let delujoče NRS so podrobneje predstavljeni v točki 3.2.6. tega poročila.

¹⁷ Ministrstvo za digitalno preobrazbo (organ v sestavi: Inšpektorat za informacijsko družbo); Ministrstvo za solidarno prihodnost (organ v sestavi: Inšpektorat RS za stanovanja), Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in inovacije. Kot je razvidno iz točke 3.2.1. tega poročila pa v letu 2023 še tri ministrstva niso imele delujoče NRS bodisi zaradi odhoda edinega zaposlenega v NRS na drugo delovno mesto, bodisi zaradi daljše odsotnosti edinega zaposlenega v NRS, bodisi zaradi odsotnosti potrditve letnega načrta s strani predstojnika, zaradi česar se v tem ministrstvu s strani NRS v letu 2023 ni izvedlo nobenega notranjerevizijskega pregleda.

72 %

pokritost PU z notranjim revidiranjem.

69 %

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

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

posameznem letu in njegove oblike (npr. lastne, skupne NRS ali zunanji izvajalec) v Izjavi o oceni NNJF, (2) zagotavljanje »notranjega revidiranja« po 14. členu Pravilnika o usmeritvah ter (3) zagotavljanje notranjega revidiranja za pretekla leta.

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

UNP spremlja in analizira izvajanje funkcije notranjega revidiranja na podlagi posredovanih letnih poročil ter vprašalnika, ki je izdelan posebej za NRS in posebej za zunanje izvajalce. Nekateri vidiki zagotavljanja notranjerevizijske funkcije UNP analizira vsako leto (npr. organiziranost notranjega revidiranja pri PU, obseg, struktura in učinkovitost dela), da lahko na tej podlagi spremlja trende razvoja in učinkovitosti sistema. Na področjih, kjer so bile ugotovljene ključne slabosti delovanja sistema oz. obstajajo pomembne priložnosti za izboljšanje stanja, vsako leto opravi dodatne analize, ki služijo utemeljivi smeri nadaljnega razvoja sistema notranjega revidiranja kot pomembnega sestavnega dela NNJF.

V letu 2023 je bilo izvajanje funkcije notranjega revidiranja oz. njen prispevek k upravljanju PU analizirano z vidikov:

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

3.2.1. Organiziranost notranjega revidiranja

Po podatkih UNP je tako bilo na dan 31. 12. 2023 pri PU vzpostavljenih **41 NRS**, od tega **30 lastnih NRS** in **11 skupnih NRS**.



UNP opozarja na to, da kar tri od ministrstev, ki so se vzpostavila na novo v skladu z določili Zakona o spremembah Zakona o Vladi Republike Slovenije (ZVRS-J) (t.j. Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in inovacije, Ministrstvo za digitalno preobrazbo ter Ministrstvo za solidarno prihodnost) **kljub zahtevi 100. člena ZJF¹⁸ v letu 2023 niso imele organizirane notranjerevizijske funkcije z NRS.**¹⁹ Prav tako je pomembno opozoriti, da še **dve ministrstvi**, t.j. Ministrstvo za kulturo in Ministrstvo za infrastrukturo, **kljub organizirani NRS v letu 2023 nista imeli delujoče notranjerevizijske funkcije**, kot to zahteva ZJF, in sicer zaradi odhoda edinega zaposlenega v NRS na drugo delovno mesto oz. zaradi

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

¹⁹ Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in inovacije je UNP v letu 2023 obvestilo, da je že pričelo z vsemi potrebnimi postopki za zaposlitev vodje NRS.

dolgotrajne odsotnosti edine zaposlene v NRS. To ponovno kaže na pomembno kadrovske podhranjenosti notranje revizije.

V register zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja, ki ga vodi UNP, je bilo na dan 31. 12. 2023 vpisanih 107 zunanjih izvajalcev. Tudi v letu 2023 je bil najem zunanjega izvajalca prevladujoča oblika zagotavljanja notranjega revidiranja PU. V letu 2023 si je na ta način zagotovilo notranjerevizijsko funkcijo **69 odstotkov** vseh PU, ki so imeli v tem letu zagotovljeno notranje revidiranje.²⁰

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

3.2.1.1. Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z NRS

UNP je prejel 36 letnih poročil NRS za leto 2023, pri čemer velja opozoriti, da letnega poročila notranje revizije ni prejel od vodij NRS:

- Ministrstva za infrastrukturo, zaradi daljše bolniške odsotnosti edine zaposlene notranje revizorke v NRS;
- Ministrstva za okolje, podnebje in energijo, ker nobena od dveh oseb, zaposlenih v NRS tega ministrstva, ni bila imenovana za vodjo NRS;²¹
- Ministrstva za kulturo, zaradi odhoda edinega zaposlenega v NRS tega ministrstva na drugo delovno mesto sredi leta 2023;
- Univerzitetnega kliničnega centra Maribor,
- Medobčinske uprave Istre (za Mestno občino Koper ter občine Izola, Piran in Ankaran), ker se je NRS vzpostavila šele konec novembra 2023.

Analiza podatkov zagotavljanja funkcije notranjega revidiranja v letu 2023 je izdelana na podlagi podatkov **39-ih NRS**, ki so predložile vprašalnik.²² Iz analize predloženih vprašalnikov izhaja, da so lastne in skupne NRS, ki so oddale vprašalnik, v letu 2023 zagotavljale notranje revidiranje za **612 PU**.²³

²⁰ Podatek temelji na informaciji predstojnikov PU, podanih v Izjavi o oceni NNJF za leto 2023. Izjavo je oddalo 2634 PU, vendar pa niso vsi PU (glede na višino proračuna oz. finančnega načrta) imeli obveznosti zagotavljanja notranjega revidiranja v letu 2023.

²¹ 21. člen Pravilnika o usmeritvah določa, da vodja NRS pripravi letno poročilo o delu službe, ki vsebuje povzetek vseh ugotovitev in priporočil iz opravljenih revizij preteklega leta ter sprejetih ukrepov za odpravo ugotovljenih napak in nepravilnosti v poslovanju oziroma pomanjkljivosti in slabosti v delovanju sistema notranjih kontrol in ga predloži predstojniku oziroma poslovnemu organu PU. Izvod poročila pošlje tudi UNP.

²² Vprašalnik o delu NRS v letu 2023 so predložile tudi NRS UKC Maribor, Skupna NRS, organizirana pri Medobčinski upravi Istre (za Mestno občino Koper ter občine Izola, Piran in Ankaran) ter NRS Ministrstva za okolje, podnebje in energijo, ki sicer niso oddale letnega poročila NRS za leto 2023. NRS ZZS je oddala delno izpolnjen vprašalnik, in sicer ni izpolnila podatkov o merilih in kazalnikih, ki se nanašajo na opravljeno delo v letu 2023, dodani vrednosti notranje revizije, zagotavljanju skladnosti z Usmeritvami DNR ter predlogih za izboljšanje uspešnosti in učinkovitosti delovanja notranje revizije.

²³ Kot navedeno v točki 3.1.2. tega poročila, UNP ponovno opozarja na razlike istovrstnih podatkov, pridobljenih iz različnih virov (npr. po podatkih iz izjav o oceni NNJF za leto 2023, ki so jo na AJPEŠ kot del poslovnega poročila predložili predstojniki PU, izhaja, da so NRS v letu 2023 zagotavljale notranje revidiranje 583-tim PU, po podatkih iz vprašalnikov o delu NRS v letu 2023, ki so jih predložili vodje NRS pa izhaja, da so NRS zagotavljale notranje revidiranje 612-tim PU).



Kadrovska slabitev NRS

32 %

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

NRS, ki so oddale vprašalnik o delu NRS v letu 2023, so na dan 31. 12. 2023 zaposlovale 73 notranjih revizorjev (enega več kot predhodno leto) s pridobljenim nazivom DNR ali PDNR, ki je zakonsko zahtevan pogoj za opravljanje notranjega revidiranja PU. Opozoriti velja, da se je zaradi povečanja števila organiziranih NRS pri PU v letu 2023 za šest NRS in nezadostnega zaposlovanja novih notranjih revizorjev pri PU, število NRS, v katerih je zaposlen zgolj en notranji revizor, povečalo iz 49 na 54 odstotkov. UNP vsako leto posebej spremlja kadrovsko ustreznost v ministrstvih, ki imajo praviloma finančno, vsebinsko in organizacijsko obsežna in zahtevna revizijska okolja. Izmed 19-ih ministrstev, jih je imelo devet (47 odstotkov) v NRS v letu 2023 zaposlenega le enega notranjega revizorja, v petih (26 odstotkih) NRS ministrstev sta bila zaposlena dva notranja revizorja, le eno od ministrstev (5 odstotkov) pa je imelo v NRS tri zaposlene.

Poleg že navedenih treh ministrstev, ki so bila vzpostavljena na novo v skladu z določili ZVRS-J, pa v letu 2023 še dodatna tri ministrstva niso imela vzpostavljene notranjerevizijske funkcije v skladu z zahtevami ZJF, in sicer zaradi (1) odhoda edinega zaposlenega v NRS na drugo delovno mesto sredi leta 2023, (2) daljše odsotnosti edine zaposlene v NRS oz. (3) odsotnosti potrditve letnega načrta notranje revizije s strani predstojnika, zaradi česar se v tem ministrstvu v letu 2023 ni izvedel niti en notranjerevizijski pregled. UNP opozarja na visok delež (32 odstotkov) ministrstev, ki v letu 2023 ni imelo ustrezno vzpostavljene NRS v skladu z zahtevami zakonodaje s področja NNJF.

Vodje NRS navajajo, da so v letu 2023 imeli največ težav pri zagotavljanju skladnosti z Usmeritvami DNR zaradi omejenih kadrovskih virov ter preobremenjenosti revizorjev, kar je imelo največji vpliv na zagotavljanje skladnosti s standardi 2030 (ravnanje z viri), 2300 (izvajanje posla) in 2050 (usklajevanje in zanašanje na druge) ter standardi, ki urejajo izboljševanja kakovosti notranjega revidiranja. Na področju standardov, ki urejajo uresničevanje razmerij funkcijske odgovornosti z organom nadzora in standardov, ki urejajo sporočanje izidov, so ključne težave izvirale iz težav pri pridobivanju odobritev organov nadzora ter iz sprememb, reorganizacij ter menjav vodstev v revizijskih okoljih.

3.2.1.2. Zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja z najemom zunanje izvajalca

Izpolnjen vprašalnik o delu zunanje izvajalca, ki ga je UNP v izpolnitev poslal vsem 107 v register vpisanim zunanjim izvajalcem, je za leto 2023 predložilo le 51 zunanjih izvajalcev (to je 48 odstotkov vseh, ki so vpisani v register in za tri odstotne točke manj, kot ga je predložilo predhodno leto). Od 51 zunanjih izvajalcev, ki so predložili Vprašalnik o delu zunanjih izvajalcev v letu 2023, jih je 43 navedlo, da so v letu 2023 tudi dejansko izvajali notranje revidiranje pri PU,

in sicer so izvedli notranje revidiranje pri 598-ih PU.²⁴ Le 36 od vseh zunanjih izvajalcev, ki so predložili vprašalnik, je – po njihovih navedbah – notranje revidiranje pri 491-ih PU v celoti izvedlo v skladu z Usmeritvami DNR,²⁵ kar od notranjih revizorjev PU zahteva 100. člen ZJF. V nadaljnjo analizo, predstavljeno v tem poročilu, so zajeti le odgovori zunanjih izvajalcev, ki se nanašajo na PU, v katerih so – po navedbah zunanjih izvajalcev - ti v celoti zagotovili notranje revidiranje v skladu z Usmeritvami DNR. Pri tem je potrebno opozoriti, da je delež PU, v katerih so zunanji izvajalci dejansko zagotavljali notranje revidiranje v skladu s pravnimi in strokovnimi podlagami področja NNJF, še bistveno manjši. Iz analize odgovorov zunanjih izvajalcev v vprašalniku k letnemu poročilu o delu namreč izhaja, da so se le v 381-ih PU pri podajanju zagotovil (izvajanju notranjega revidiranja) v letu 2023 v skladu z zahtevami Usmeritev DNR prednostno usmerjali na področja PU s ključnimi oz. največjimi tveganji, ki so bila predhodno prepoznana v izdelani revizijski oceni tveganj in upoštevana pri pripravi letnega načrta notranje revizije.

Zunanji izvajalci, ki so izpolnili vprašalnik, so na dan 31.12.2023 skupaj zaposlovali 59 notranjih revizorjev oziroma so imeli z njimi sklenjeno pogodbeno razmerje.

Izvajalci notranjega revidiranja (tako NRS kot zunanji izvajalci) morajo, v skladu z Usmeritvami DNR, UNP seznaniti tudi z letnim poročilom, ki ga sicer naslavljajo na predstojnika ter organ nadzora PU, njegovo obvezno vsebino pa predpisujejo Usmeritve DNR. UNP je letno poročilo notranje revizije za leto 2023 posredovalo 41 zunanjih izvajalcev, in sicer za 524 PU, ki so si zagotavljali notranje revidiranje z najemom zunanjega izvajalca. Kljub opozarjanju UNP v nekaj zadnjih zaporednih letnih poročilih o stanju NNJF, tudi za leto 2023 s strani zunanjih izvajalcev predložena letna poročila notranje revizije, kažejo na težave pri zagotovitvi skladnosti vsebine poročil ter notranjerevizijskega dela zunanjih izvajalcev z Usmeritvami DNR (še vedno obstajajo zunanji izvajalci, ki so UNP predložili zbirna poročila o opravljenem delu v letu 2023, vsebina letnih poročil pogosto ne vsebuje vseh zahtevanih sestavin kot jih zahtevajo Usmeritve DNR, letna poročila pogosto nimajo potrebne informacijske vrednosti, zunanji izvajalci še vedno opravljajo revidiranje »za nazaj« - to pomeni, da v letu 2023 zagotovijo »notranje revidiranje« za leta 2022 ali celo za leto 2021).

Tudi v letu 2023 se nadaljuje problematika zagotovitve celovitega in z Usmeritvami DNR skladnega delovanja zunanjih izvajalcev.

²⁴ Podatki iz Izjave o oceni NNJF kažejo, da je v letu 2023 notranje revidiranje PU zagotavljalo 76 zunanjih izvajalcev. To pomeni, da je UNP s ciljno usmerjenimi vprašalniki pridobil potrebne podatke za analizo stanja področja NNJF le od nekaj več kot polovice (56 odstotkov) zunanjih izvajalcev, ki so v letu 2023 zagotavljali notranje revidiranje PU.

²⁵ To pomeni, da so zunanji izvajalci pri PU: (1) izdelali revizijsko oceno tveganja in na tej podlagi s predstojnikom (in organom nadzora) uskladili letni načrt notranjega revidiranja, (2) izvajali storitve dajanja zagotovil oz. svetovanja iz potrjenega letnega načrta, (3) spremljali izvajanje revizijskih priporočil ter (4) izdelali letno poročilo notranje revizije za posameznega PU ter ga predložili predstojniku in organu nadzora ter ga v vednost posredovali UNP.



Zunanji izvajalci so poročali, da so najtežje dosegali skladnost s standardom 2500 (spremljanje napredovanja) ter s standardoma 2200 (načrtovanje posla) in 1300 (program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti), kar je posledica visokega deleža sklenjenih pogodb za enkratni posel ter nizke zrelosti revizijskih okolij na področju notranjega nadzora. Zunanji izvajalci kot pozitivno izpostavljajo dvig zrelosti okolja v bolnišnicah, ki ga povezujejo z ustreznimi izobraževanji, namenjenimi vodstvom in predstavnikom svetov zavodov bolnišnic ob uveljavitvi Zakona o nujnih ukrepih za zagotovitev stabilnosti zdravstvenega sistema (ZNUZSZS).²⁶

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

UNP meni, da bi navedeno problematiko lahko ustrezno odpravila obvezna uporaba aplikacije e-Notranja revizija, v katero so prevzeti vsi potrebni postopki notranjega revidiranja, kot jih morajo zagotoviti izvajalci notranjega revidiranja PU, med katere spada tudi ustrezno poročanje notranje revizije. Kljub temu, da je uporaba aplikacije e-Notranja revizija za vse uporabnike brezplačna, delež zunanjih izvajalcev, ki bi jo pri svojem delu redno uporabljali, še vedno ne dosega obsega, kot je bil predviden ob zasnovi oziroma uvedbi projekta e-Notranja revizija.

3.2.2. Obseg in struktura opravljenega notranjerevizijskega dela

3.2.2.1 Število notranjerevizijskih pregledov

V letu 2023 so NRS in zunanji izvajalci po podatkih iz vprašalnikov skupaj opravili 878 notranjerevizijskih pregledov (od tega NRS 346 (lastne NRS 121, skupne NRS 225), zunanji izvajalci pa 532), kar je za pet odstotnih točk manj od predhodnega leta.²⁷ Za izvedbo posameznega notranjerevizijskega pregleda so NRS v povprečju porabile 27 dni, kar je podobno kot predhodno leto. V izvedene notranjerevizijske preglede so NRS v povprečju vključile 44 odstotkov enot revizijskih okolij, za katera so pristojne.

²⁶ Zakon o nujnih ukrepih za zagotovitev stabilnosti zdravstvenega sistema (Uradni list RS, št. 100/22).

²⁷ V letu 2022 je bilo skupaj opravljenih 924 notranjerevizijskih pregledov, od tega so jih NRS opravile 332, zunanji izvajalci pa 592.

Razmerje med časom, porabljenim za izvajanje storitev dajanja zagotovil (izvajanjem notranjerevizijskih pregledov) ter svetovalnih nalog, je bilo v letu 2023 v NRS v povprečju 8,8 : 1.

UNP že nekaj let zapored spremlja opravljeno delo NRS, organiziranih pri ministrstvih. Uresničitev notranjerevizijskih nalog v primerjavi z načrtovanimi je bila 90 odstotna,²⁸ pri čemer je 14 NRS, ki so v letu 2023 delovale v okviru ministrstev, skupaj izvedlo 44 notranjerevizijskih pregledov, kar je za 23 odstotkov manj kot v predhodnem letu in je pretežno posledica reorganiziranja vlade v skladu z ZVRS-J.²⁹ Za posamezni pregled so v povprečju NRS ministrstev porabile 45 dni, kar je nekoliko več od povprečja na ravni vseh NRS, organiziranih pri PU. V izvedene notranjerevizijske preglede so NRS ministrstev vključile 25 odstotkov enot njihovih revizijskih okolij.

UNP izpostavlja, da sta v letu 2023 dve NRS, organizirani na ravni ministrstev, v celem letu opravili le en notranjerevizijski pregled, kljub temu da nobena od njiju ni bila organizirana pri ministrstvih, ki so bili predmet obsežnejše reorganizacije v skladu z ZVRS-J. UNP enako kot predhodno leto opozarja, da v teh primerih obstaja tveganje, da ti dve ministrstvi, kljub formalno organizirani NRS, nista imeli zagotovljenega notranjega revidiranja, ki bi lahko pomembneje prispevalo k obvladovanju ključnih tveganj poslovanja.

3.2.2.2 Število notranjerevizijskih pregledov glede na število revizorjev

V povprečju je en notranji revizor, zaposlen v NRS ali pri zunanjem izvajalcu, v letu 2023 opravil 6,7 notranjerevizijskih pregledov, kar je 12 odstotno zmanjšanje glede na predhodno leto, pri čemer je bilo zmanjšanje največje pri zunanjih izvajalcih. Notranji revizor, zaposlen pri lastni NRS, je v povprečju opravil 2,5 preglede (v predhodnem letu 2,6), notranji revizor, zaposlen pri skupni NRS 9,4 pregledov³⁰ (v predhodnem letu 9), notranji revizor, zaposlen (ali

²⁸ To je višje kot povprečje NRS, ki znaša 75 odstotkov.

²⁹ V izdanem Stališču UNP v zvezi z načrtovanjem notranjega revidiranja za leto 2023 pri ministrstvih, ki so bodisi predmet reorganizacije bodisi se vzpostavljajo na novo v skladu z določili ZVRS-J, je bilo vodjem notranje revizije, vzpostavljene pri ministrstvu, ki je bodisi predmet obsežnejše reorganizacije bodisi se je vzpostavil na novo v skladu z določili ZVRS-J, predlagano, da na tveganjih zasnovane načrte pripravijo tedaj, ko bodo na voljo ustrezne in zadostne informacije za objektivno izdelavo revizijske ocene tveganj reorganiziranega oz. na novo vzpostavljenega revizijskega okolja. V navedenem stališču je bilo vodjem teh NRS predlagano še, naj se – do priprave na (objektivnih) tveganjih zasnovanih načrtov notranje revizije – s poslovodstvom dogovorijo za izvedbo krajših (izrednih) nalog notranjega revidiranja oz. poslov svetovanja. Pri tem je bilo poudarjeno, naj se prouči možnost, da se z izvedbo takšnega posla prispeva k uvedbi oz. izboljšanju upravljanja tveganj reorganiziranega revizijskega okolja.

³⁰ Občutno višje število izvedenih notranjerevizijskih pregledov na zaposlenega revizorja pri skupnih NRS gre, enako kot v nekaj zadnjih letih, tudi v letu 2023 pripisati skupni NRS, organizirani pri Mestni občini Ljubljana, ki je za izvedbo v letu 2023 opravljenih 91-ih notranjerevizijskih pregledov najemala tudi zunanje izvajalce. Tako je podatek o številu izvedenih notranjerevizijskih nalog na revizorja v skupnih NRS nekoliko višji kot v primeru, če bi v analizo zajeli le tiste notranjerevizijske preglede, ki so jih opravili v skupni NRS MOL zaposleni notranji revizorji.

85 %
pregledi pravilnosti poslovanja
6 %
pregledi smotrnosti poslovanja
5 %
pregledi postopkov upravljanja
2 %
pregledi po 14 členu
2 %
pregledi IT področja



v drugem pogodbenem razmerju) pri zunanjem izvajalcu, pa devet pregledov (v predhodnem letu 12,1).

3.2.2.3 Struktura notranjerevizijskih pregledov po vrstah

Tudi v letu 2023, podobno kot vsa dosedanja leta, pregledi pravilnosti poslovanja še naprej predstavljajo pretežni del (85 odstotkov) vseh izvedenih notranjerevizijskih pregledov. Delež ostalih vrst notranjerevizijskih pregledov se je v letu 2023 sicer zvišal za dve odstotni točki, vendar je glede na razvoj notranjega revidiranja, aktualnosti in značilnosti poslovanja PU ter koristi, ki naj bi jih notranje revidiranje zagotavljalo v organizaciji, še vedno prenizek. Pregledi smotrnosti poslovanja namreč predstavljajo le šest odstotkov vseh izvedenih notranjerevizijskih pregledov, pregledi postopkov upravljanja pet odstotkov, pregledi področja IT pa - enako kot predhodno leto - le dva odstotka vseh izvedenih pregledov.

3.2.3. Zagotovitev pogojev za ustrezno delovanje notranje revizije

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

3.2.3.1. Zadostnost kadrovskih virov

Kot navedeno v poglavju 3.2.1. je v letu 2023 zaznana dodatna kadrovska slabitev NRS (prirast v številu zaposlenih notranjih revizorjev le za eno osebo ob istočasnem povečanju števila vzpostavljenih NRS za 6 služb).

Poudariti velja, da slabih 70 odstotkov vodij NRS ocenjuje, da število notranjih revizorjev ni zadostno za dajanje zagotovil s področja ključnih tveganj poslovanja PU. Največji delež neustrezne kadrovske zasedbe so navedle lastne NRS neposrednih uporabnikov proračuna, od tega kar 12 ministrstev. Po ocenah vodij NRS bi za dajanje zagotovil s področja ključnih tveganj poslovanja PU v letu 2023 potrebovali 156 notranjih revizorjev, kar je dvakrat več, kot jih trenutno zaposlujejo. Primanjkljaj kadrov v NRS je še posebej visok v ministrstvih, saj so ocenjene potrebe po notranjih revizorjih s strani vodij NRS v letu 2023 kar za 2,7-krat³¹ presegale kadrovske zasedenosti.

V NRS, ki so predstojnikom predstavile izračune kadrovske neustreznosti, se - po navedbah vodij NRS - v 37 odstotkih teh primerov predstojnik ni odzval, ali pa je predlog za dodatno zaposlitev oziroma za najem zunanjega izvajalca kot dopolnitev zmogljivosti NRS zavrnil. Tudi sicer podatki za leto 2023 kažejo, da se kadrovska podhranjenost le v redkih primerih rešuje z najemom zunanjih strokovnjakov kot dopolnitve zmogljivosti NRS. Takšen najem je bil omogočen

³¹ V letu 2023 delujoče NRS 14-ih ministrstev so skupaj zaposlovale 22 državnih notranjih revizorjev, vodje NRS pa so ocenile, da bi za ustrezno revizijsko pokritost ključnih tveganj v revizijskem okolju potrebovale 59 državnih notranjih revizorjev.

slabi tretjini NRS, ki so v letu 2023 poročale o nezadostnosti kadrov. Poudariti velja, da so bile od teh le tri NRS, organizirane pri ministrstvih.

Opozoriti velja tudi na dejstvo, da imajo kadrovske podhranjene NRS, ki ne zmorejo v zadostni meri revizijsko pokrivati ključnih tveganj, pogosto dodeljene tudi vloge in naloge zunaj področja notranjega revidiranja oziroma se takšne vloge in naloge od njih pričakujejo. V letu 2023 je 19 odstotkov vodij NRS, ki so hkrati poročali o kadrovski neustreznosti, imelo dodeljene vloge oziroma naloge zunaj področja notranjega revidiranja. Naloge, ki so se od njih zahtevale oz. pričakovale, so imele tudi značaj operativnih nalog (npr. opravljanje notranjih kontrol javnih naročil), kar je v nasprotju z zahtevo šestega odstavka 100. člena ZJF. Dodeljene naloge izven področja notranjega revidiranja, o katerih so za leto 2023 poročale vodje NRS, so predstavljene v **Prilogi 3** tega poročila.

3.2.3.2. Zagotavljanje neodvisnosti

Eden od ključnih pogojev za uspešno in učinkovito delovanje notranjerevizijske funkcije je njena organizacijska in funkcijska neodvisnost, ki se v skladu z Usmeritvami DNR uspešno uresničuje v primerih, če je vodja notranje revizije funkcijsko odgovoren in, poleg predstojniku, poroča tudi organu nadzora. Okrepljena vloga organa nadzora pri izvajanju funkcijske odgovornosti in s tem zagotavljanja ustreznih pogojev za delovanje NRS ter doseganje višje ravni neodvisnosti notranjerevizijske funkcije, je opredeljena tudi v novih globalnih standardih notranjega revidiranja, ki stopijo v veljavo s 1.1.2025.

Kar 62 odstotkov (24 od 39-ih) NRS deluje v PU, kjer ni vzpostavljenega ločenega organa nadzora, temveč organ nadzora (v skladu s pojmovnikom Usmeritev DNR)³² predstavlja predstojnik. Takšna ureditev povečuje tveganje za zmanjšano oziroma nezadostno neodvisnost notranjerevizijske funkcije in s tem njeno kakovostno, uspešno in učinkovito delovanje. Verjetnost za uresničitev tovrstnega tveganja je pomembno večja v kadrovske šibkih (večinoma enoosebnih) NRS. Kot kritičen primer uresnitve tovrstnega tveganja UNP izpostavlja primera dveh ministrstev, kjer v enem primeru predstojnik ni potrdil internega akta, ki ureja notranje revidiranje, v drugem primeru pa letnega načrta notranje revizije, zaradi česar v tem ministrstvu kljub vzpostavljeni NRS, v letu 2023 ni bil izveden niti en notranjerevizijski pregled. Ovire neodvisnosti pri načrtovanju in dostopu do organa nadzora je za leto 2023 izpostavila tudi NRS

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

³² V skladu z Usmeritvami DNR organ nadzora v okolju PU predstavlja:

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

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

blagajne zdravstvenega zavarovanja. Delež vodij NRS, ki so navajali, da predstojniki in organi nadzora v letu 2023 niso uresničevali svojih pristojnosti iz Usmeritev DNR (pri načrtovanju, izvajanju poslov in poročanju) je sicer 15 odstoten.

V PU, kjer je vzpostavljen organ nadzora,³³ je 80 odstotkov vodij NRS ocenilo, da imajo vzpostavljeno sodelovanje v okviru zahtev Usmeritev DNR, pri čemer pa se tretjina vodij NRS niti enkrat v letu 2023 ni sestala z organom nadzora. Kar 53 odstotkov NRS, ki delujejo v okoljih PU z vzpostavljenim organom nadzora, v internem aktu, ki ureja notranje revidiranje, nima opredeljene možnosti, da se vodja NRS sestane z organom nadzora brez navzočnosti poslovodstva, prav tako 93 odstotkov teh NRS navaja, da v aktih, ki urejajo delovanje njihovih PU (npr. statut), ni opredeljenih načinov sodelovanja z notranjo revizijo.

Zunanji izvajalci navajajo, da je bilo sodelovanje z organom nadzora v okviru zahtev Usmeritev DNR zagotovljeno pri 41 odstotkih vseh PU, za katere so v letu 2023 izvajali notranje revidiranje. Kljub temu jih 65 odstotkov navaja, da se v letu 2023 niti enkrat niso sestali z organom nadzora. To pomeni, da je bilo njihovo sodelovanje zgolj formalno in omejeno na seznanitev organa nadzora z načrti oz. letnim poročilom notranje revizije.

Delež NRS ter zunanjih izvajalcev, ki so bili v letu 2023 pri pripravi letnih in dolgoročnih načrtov izpostavljeni nesorazmernim pritiskom, da v načrte uvrstijo notranjerevizijske preglede področij, ki so pomembno odstopale od rezultatov revizijske ocene tveganja,³⁴ ni bil pomembno visok, in je znašal osem odstotkov pri NRS ter dva odstotka od vseh PU, pri katerih so zunanji izvajalci v letu 2023 zagotavljali notranje revidiranje. Pritiske na prilagajanje vsebine revizijskih poročil je v letu 2023 zaznalo osem odstotkov vodij NRS, medtem ko o tovrstnih pritiskih za leto 2023 ni poročal noben zunanji izvajalec.

3.2.3.3. Pravica dostopa do osebja, dokumentov in prostorov PU

Deset odstotkov vodij NRS (od tega tri, organizirane na ravni ministrstev) je navedlo, da pri izvajanju notranjega revidiranja v letu 2023 niso imeli zagotovljene pravice dostopa do vseh dokumentov, sredstev in osebja PU ter pravice vpogleda v vse zahtevane podatke, pri čemer jim je omenjene dostope omejilo najvišje vodstvo (predstojnik oziroma generalni sekretar). Omenjeno sicer ne predstavlja visokega deleža, kaže pa na potrebo po krepitvi funkcijske odgovornosti z vzpostavitvijo ločenih organov nadzora oziroma revizijskih komisij tudi na nivoju ministrstev, ki so z vidika finančne in vsebinske pomembnosti ter zagotavljanja javnega interesa najbolj izpostavljeni PU. Zunanji

³³ O tem je poročalo 15 vodij NRS, kar predstavlja 38 odstotkov vseh prejetih odgovorov vprašalnikov k letnemu poročilu o delu NRS.

³⁴ V vprašalniku k letnemu poročilu o delu NRS oziroma zunanjih izvajalcev je bilo pojasnjeno, da se kot nesorazmeren pritisk šteje, kadar končni načrt odstopa od rezultatov revizijske ocene tveganja za več kot 60 odstotkov.

izvajalci navajajo, da so ustrezne pravice dostopov imeli zagotovljene pri skupno 88 odstotkov PU, ki so jim v letu 2023 zagotavljali notranje revidiranje.

3.2.3.4. Razpolaganje z ustreznimi znanji

77 odstotkov vodij NRS navaja, da so v dolgoročne in letne načrte notranje revizije vključili pridobivanje vseh potrebnih znanj za revidiranje celotnega revizijskega okolja (npr. znanja, ki jih zahtevajo posebnosti področja delovanja PU, znanja s področja varstva osebnih podatkov, ravnanja s kadri, znanja s področja projektnega vodenja, znanja s področja IT oz. prepoznavanja sumov prevar), v petih odstotkih (dveh primerih) pa kljub odobritvi načrta zaradi omejitve finančnih sredstev do realizacije izobraževanj ni prišlo.

67 odstotkov NRS ter 76 odstotkov zunanjih izvajalcev ocenjuje, da imajo dovolj znanj, da ocenijo tveganje prevare in način njihovega obravnavanja v PU.

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

Tudi podatki za leto **2023 potrjujejo nadaljevanje dolgoletnega trenda kadrovske slabitve** (večanje števila enoosebnih NRS, povečanje neugodne starostne strukture, pomanjkanje znanj s področja sodobnih trendov upravljanja, kompleksnih zakonskih in tehnoloških novosti in z njimi povezanih tveganj) lastnih in skupnih NRS, zaradi česar obstoječi notranjerevizijski viri ne zadostujejo za obvladovanje pomembnih tveganj na vedno bolj kompleksnih revizijskih okoljih PU. Tako oslabiljene NRS, tudi ne morejo dosegati zahtevane stopnje neodvisnosti ter imeti ustrezen hierarhični položaj za svoje delovanje ter posledično vpliv na dodajanje vrednosti PU. Oslabitev neodvisnosti so še posebej prisotne pri tistih PU, kjer ni ločenega organa nadzora ali pa ta ne izvaja svoje vloge v smislu zagotavljanja pogojev za neodvisno, uspešno in učinkovito delovanje notranjerevizijske funkcije.

Kot možno izboljšavo **UNP predlaga** obvezno sodelovanje organov nadzora s ključnimi funkcijami upravljanja in notranjih kontrol, ki so vzpostavljene v PU, s čimer bo tem funkcijam v večji meri zagotovljen ustrezen hierarhičen položaj, vpliv in zahtevana neodvisnost.

S ciljem kadrovske krepitve NRS, **UNP predlaga**, da se po vzoru tistih članic EU, ki imajo vzpostavljene uspešne in učinkovite sisteme notranjega revidiranja, na zakonski ravni določijo minimalne kadrovske zahteve za delovanje lastnih in skupnih NRS, vključno z obvezo stalnega strokovnega usposabljanja kot pogojem za izvajanje notranjega revidiranja PU.



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



**Ugotovitve in predlogi
UNP**

3.2.4 Ključna tveganja poslovanja PU in njihovo revidiranje

Ključna tveganja, katerim so bila po mnenju vodij NRS in zunanjih izvajalcev notranjega revidiranja izpostavljena revizijska okolja NRS v letu 2023 se nanašajo na:

- **finančna tveganja** (financiranje in izvrševanje investicij, postopki odrejanja in izterjave sredstev, finančna stabilnost, plačilna nesposobnost, pomanjkanje finančnih sredstev);
- **tveganja neskladnosti s predpisi** (hitre spremembe zakonodaje in prepisov, ki jim zaposleni težko sledijo, raznolikost področij delovanja, nezmožnost prilagajanja zakonskim spremembam);
- **informacijska tveganja** (vse večja pomembnost varnosti podatkov in IT sistemov);
- **tveganja integritete in korupcije** (nepravilnosti v upravljanju s proračunskimi sredstvi, negospodarno ravnanje z javnim premoženjem, javno naročanje)
- **kadrovska tveganja** (nezadostnost in neustreznost kadrov, pomanjkanje ustreznih znanj, visoka fluktuacija, zagotavljanje nasledstev);
- **tveganja upravljanja sprememb** (klimatske spremembe, dobavne verige, reorganizacije in spremembe v resorjih, spremembe zakonodaje in prepisov).

Izpostavljena tveganja so v večji meri usklajena s tveganji iz raziskave poslovnih tveganj³⁵ po mnenju poslovodstev in notranjih revizorjev v EU za leto 2023.³⁶ Med v raziskavi navedenimi tveganji so NRS v letu 2023 največkrat izvajale notranjerevizijske storitve, povezane s **tveganji sprememb zakonodaje in prepisov**, sledili pa so notranjerevizijski pregledi in svetovanja na področju **kibernetske in informacijske varnosti ter varnosti osebnih podatkov**, finančnih tveganj ter tveganj, povezanih z likvidnostjo in plačilno nesposobnostjo.

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

³⁵ Raziskava po vrstnem redu izpostavljenosti navaja naslednja tveganja:

- kibernetska varnost in varnost podatkov (82 %),
- upravljanje človeškega kapitala, raznolikosti in talentov (50 %),
- makroekonomska in geopolitična negotovost (46 %),
- spremembe zakonodaje in prepisov (44 %),
- digitalne motnje, nova tehnologija in umetna inteligenca (38 %),
- klimatske spremembe in okoljska vzdržnost (37 %),
- neprekinjenost poslovanja, krizno upravljanje in odziv na katastrofe (36 %),
- dobavne verige, storitve zunanjih izvajalcev in tveganje zaradi tretjih stranke (34 %),
- finančna tveganja, tveganja likvidnosti in plačilne nesposobnosti (28 %),
- upravljanje organizacije in korporativno poročanje (25 %).

³⁶ vir: ECIIA (European Confederation of Institutes of Internal Auditing), Risk in focus 2023.

V skladu z zahtevami Usmeritev DNR se letno načrtovanje področij poslovanja, ki bodo predmet notranjega revidiranja, izvaja na podlagi predhodno izdelane revizijske ocene tveganj, s čimer se zagotavlja, da se omejeni notranjerevizijski viri usmerjajo na najpomembnejša tveganja za doseganje ciljev znotraj posameznih revizijskih okolij PU. Kot izhaja iz odgovorov vodij NRS se omenjeno v praksi ne izvaja v celoti, saj 36 odstotkov NRS navaja, da v letu 2023 niso revidirali tistih enot revizijskega okolja (organizacijska enota, področje, proces ali funkcija), ki so bila v skladu z rezultati revizijske ocene tveganja prepoznana kot najbolj tvegana, pri čemer so bili v posameznem okolju vzroki zelo različni (predvsem reorganizacije, odsotnost priprave letnih načrtov, neodobritev načrtov, kadrovske omejitve, odločitev predstojnika).

Kot že navedeno v poglavju 3.2.1.2. tega poročila, tudi zunanji izvajalci sporočajo, da so se pri 64 odstotkih PU, kjer so zagotavljali notranje revidiranje, prednostno usmerjali na revidiranje ključnih tveganj na podlagi predhodno izdelane revizijske ocene tveganja. Zunanji izvajalci navajajo, da je ključni vzrok za tovrstno delovanje, da naročniki (predstojniki PU) že sami vnaprej določijo področje revidiranja, kar (kot je UNP že večkrat izpostavil v letnih poročilih o stanju NNJF), predstavlja neskladnost zagotavljanja notranjega revidiranja z Usmeritvami DNR.

UNP poudarja, da NRS in zunanji izvajalci svoje notranjerevizijske vire v letu 2023 niso v celoti usmerjali na ključna izpostavljena področja poslovanja PU. Vzroke za tovrstne, z Usmeritvami DNR neskladne pristope izvajanja notranjega revidiranja gre iskati predvsem v pomanjkanju kadrovskega virov, pritiskih vodstva ter visokemu deležu zagotavljanja notranjega revidiranja PU z najemom zunanjih izvajalcev, kjer PU že vnaprej določijo predmet notranjerevizijskih pregledov brez predhodno izdelanih kakovostnih revizijskih analiz tveganj.



**Ugotovitve in
predlogi
UNP**

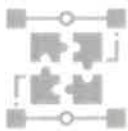
3.2.5 Dodana vrednost, kazalniki kakovosti in učinki notranjerevizijskega dela

3.2.5.1. Dodana vrednost notranje revizije

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

Tako kot pretekla leta tudi odgovori vodij NRS za leto 2023 kažejo, da se NRS pretežno (v 59 odstotkih) osredotočajo na revidiranje pravilnosti poslovanja za nazaj ter ne revidirajo učinkovitosti upravljanja tveganj za doseganje ciljev. To predstavlja pomembno oviro pri strokovnem napredku na področju

Slaba polovica NRS in več kot 70 odstotkov zunanjih izvajalcev v pretežni meri ne daje sistemskih priporočil, kar pomeni zamujeno priložnost notranje revizije zaboljšanje obvladovanja tveganj in upravljanja PU.



Dve tretjini NRS notranjerevizijske storitve ne izvaja na ključnih strateških/razvojnih projektih oziroma aktivnostih.

notranjega revidiranja v PU ter ustvarjanju pričakovanih koristi oziroma dodane vrednosti notranje revizije.

NRS so v letu 2023 podajale tako sistemskih priporočila kot priporočila za odpravljanje posamičnih nepravilnosti. Na podlagi spremljanja tega podatka zadnjih nekaj let UNP ugotavlja, da se delež NRS, ki v pretežni meri podajajo sistemskih priporočila, giblje nekoliko nad 50 odstotki (v letu 2023 je bil ta delež 54, v prehodnem letu pa 53 odstoten). UNP opozarja, da je delež NRS, ki pretežno dajejo priporočila, vezana na odpravo posamičnih nepravilnosti, še vedno previsok in pomeni zamujeno priložnost notranje revizije za ustrezen prispevek k upravljanju PU in učinkovitosti ter uspešnosti obvladovanja prisotnih tveganj. Podobno kot v predhodnem letu je ta delež manjši v NRS, organiziranih na ravni ministrstev (le 14 odstotkov NRS ministrstev je v letu 2023 v pretežni meri dajalo priporočila za odpravljanje posamičnih nepravilnosti), pomembno visok pa je v NRS, organiziranih pri občinah (v letu 2023 je ta delež znašal kar 75 odstotkov).

Primerjava z zunanjimi izvajalci kaže, da je delež podanih sistemskih priporočil pri njih bistveno nižji in sicer le 29 odstoten.

Kar 67 odstotkov vodij NRS navaja, da svoje revizijske in svetovalne storitve ne izvaja na ključnih strateških/razvojnih projektih oz. aktivnostih. Zato v več kot dveh tretjinah PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS, predstojniki in organi nadzora od notranje revizije ne pridobijo ustreznih zagotovil (ali priporočil za izboljšanje) glede ustreznosti obvladovanja tveganj za uspešno, učinkovito in gospodarno doseganje njihovih ključnih strateških ciljev. V primeru ministrstev (kjer je 36 odstotkov vodij NRS poročalo o tem, da svoje revizijske in svetovalne storitve ne izvaja na ključnih strateških/razvojnih projektih oz. aktivnostih) to predstavlja tudi tveganje, da ključni cilji na nivoju države ne bodo pravočasno doseženi ali pa ne bodo doseženi v okviru načrtovanih vsebin in virov.

Ker se državne strategije in ključni strateški cilji države uresničujejo skozi načrt razvojnih programov (v nadaljevanju: NRP) kot posebnega dela državnega proračuna, so bili podrobneje analizirani odgovori vodij NRS ministrstev v zvezi s tem, ali NRS ministrstev v revizijsko oceno tveganj vključujejo tudi NRP, ki spadajo v pristojnost njihovih revizijskih okolij, in če da, ali so se v skladu z rezultati revizijske ocene tveganj ti kadarkoli izkazali kot pomembno tvegani ter bili posledično predmet notranjerevizijskih pregledov. Od vodij NRS 14-ih ministrstev, ki so nam podatke posredovali, jih le trije (21 odstotkov) področje razvojnih programov vključujejo v revizijsko oceno tveganja, štiri (29 odstotkov) jih navaja, da se NRP niso izkazali kot tvegani, medtem ko jih sedem (50 odstotkov) področja razvojnih programov sploh ne vključuje v revizijsko oceno tveganja (ker se npr. NRP pregleda v okviru notranjerevizijskega pregleda posameznega projekta npr. gradnje stavbe, nakupa vozil, ker je število NRP na ministrstvu preobsežno – za eno operacijo jih ima več kot 1000 ali zato, ker so

NRP v revizijsko oceno tveganja vključeni posredno kot predmet posameznih revizijskih pregledov in tako niso posebej opredeljeni).

V letih 2021 do 2023 je vsaj en NRP revidiralo zgolj šest NRS, od tega le dve ministrstvi in ena NRS njegovega organa v sestavi, dve mestni občini ter en javni zavod.

3.2.5.2. Kazalniki uspešnosti in učinkovitosti NRS

Uspešnost in učinkovitost NRS prikazujemo s kazalniki, ki se nanašajo na uresničitev podanih priporočil notranje revizije za odpravo ugotovljenih slabosti oz. nepravilnosti pri poslovanju PU.³⁷



Povprečni delež nesprijetih priporočil je bil v letu 2023 zanemarljiv (manj kot en odstotek), povprečni delež podaljšanih priporočil³⁸ je znašal 12 odstotkov, povprečni delež izvršitve priporočil³⁹ pa 55 odstotkov. Povprečen delež zapadlih priporočil na dan 31.12.2023⁴⁰ je znašal 26 odstotkov.

Na nivoju ministrstev je povprečni delež podaljšanih priporočil znašal 14 odstotkov, povprečni delež izvršitve priporočil 50 odstotkov, povprečni delež zapadlih priporočil na dan 31.12.2023 pa 29 odstotkov.

V povprečju so NRS v letu 2023 izvedle 75 odstotkov načrtovanih notranjerevizijskih pregledov. Kot ključni razlog za neizvedbo načrtovanih nalog so vodje NRS najpogosteje navajali: (1) izvajanje izrednih notranjerevizijskih pregledov, (2) nezadostno in nepravočasno sodelovanje revidirancev, (3) neuspešna realizacija načrtovanih novih zaposlitev v notranji reviziji, (4) nepričakovane daljše odsotnosti zaposlenih v NRS ter (5) obsežnejše reorganizacije revizijskega okolja – o slednjih so poročale predvsem NRS, organizirane na ravni ministrstev.

(1) Ključni dosežki notranje revizije, po mnenju vodij NRS, (2) težave, s katerimi so se soočale NRS v letu 2023 ter (3) mnenja vodij NRS glede predlogov za izboljšanje učinkovitosti, uspešnosti in dodane vrednosti njihovega dela, so predstavljene v **Prilogi 3** tega poročila.

³⁷ Pri izračunu kazalnikov so upoštevani le odgovori 37 vodij NRS, ki so posredovali ustrezne oz. celovite podatke.

³⁸ Opredelitev kazalnika: število podaljšanih priporočil v letu 2023/število vseh odprtih priporočil na dan 31.12.2023.

³⁹ Opredelitev kazalnika: število realiziranih priporočil v letu 2023/ (stanje odprtih priporočil na dan 1.1.2023 + število podanih priporočil v letu 2023 - umaknjena priporočila v letu 2023 - nesprijeta priporočila v letu 2023).

⁴⁰ Kot zapadla priporočila se štejejo priporočila, katerih rok za izvedbo je potekel. Opredelitev kazalnika: število zapadlih priporočil/število vseh odprtih priporočil na dan 31.12.2023.



Ugotovitve in predlogi UNP

Po mnenju UNP notranji revizorji v svojih revizijskih okoljih še vedno niso v zadostni meri prepoznani kot zaupanja vreden svetovalec najvišjemu vodstvu, ki s svojim znanjem na področju uspešnosti in učinkovitosti poslovnih procesov ter obvladovanja tveganj sodeluje pri ključnih strateških projektih PU. Ker se strategije države pogosto uresničujejo skozi projekte in programe PU iz različnih resorjev ali PU, ki so organizirani na različnih hierarhičnih nivojih (države in/ali lokalne samouprave), UNP meni, da gre priložnosti za krepitev strateške vloge NRS iskati tudi v vzpostavitvi zakonske podlage za izvajanje t. im. horizontalnih in vertikalnih notranjerevizijskih pregledov⁴¹ ter v večjem deležu izvajanja revizij smotrnosti poslovanja.

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

Po mnenju UNP so priložnosti za izboljšave uspešnosti in učinkovitosti notranje revizije tudi v povečanju deleža izvršitve podanih priporočil ter zmanjšanju deleža zapadlih priporočil. Z namenom doseganja tega cilja, bo UNP v prihodnje podrobneje analiziral in prepoznal vzroke za nizke deleže realiziranih priporočil pri posameznih PU ter po potrebi oblikoval sistemske ukrepe za večjo uspešnost in učinkovitost realizacije podanih priporočil.

3.2.6 Zrelost upravljanja PU

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

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

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

⁴¹ Izvajanje horizontalnih ter vertikalnih notranjerevizijskih pregledov bi prispevalo k izboljšanju upravljanja tveganj in doseganja strateških ciljev na različnih ravneh upravljanja. Horizontalni pregledi so osredotočeni na obvladovanje tveganj pri ciljih, skupnih več področjem državne uprave (kot so proračunski cilji, razvojni programi, itd.), medtem ko so vertikalni pregledi usmerjeni na specifična področja posameznih resorjev (kot so zdravstvo, gospodarstvo, izobraževanje, kmetijstvo, itd.). Ta pristop zagotavlja sistematično in ciljno usmerjeno delovanje, ki prispeva k večji učinkovitosti in kakovosti javnega financiranja ter poudarja pomen koordiniranih pristopov k nadzoru in kakovosti upravljanja javnih financ s pomočjo notranjega revidiranja.

- analizi informacij, podanih s strani vodij NRS ter zunanjih izvajalcev glede vgrajenosti ključnih funkcij upravljanja in notranjih kontrol v organizacijsko strukturo PU v skladu s t.im. Modelom treh linij⁴² ter na način, da je zagotovljen njihov sistematičen strokovni razvoj in ustrezen hierarhični položaj ter potrebna neodvisnost za uspešno in učinkovito delovanje;
- mnenjih RSRS ter drugih domačih ali tujih nadzornih institucij.

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

UNP je tudi za leto 2023 izvedel analizo ocen zrelosti sistema upravljanja tveganj PU, podanih s strani vodij NRS ter spremljal napredek pri upravljanju tveganj PU.⁴³ Analize, predstavljene v nekaj zadnjih letnih poročilih o stanju NNJF, namreč kažejo, da kljub že dobri dve desetletji opredeljenim zahtevam v predpisih s področja NNJF glede vzpostavitve ustreznega sistema obvladovanja tveganj za dosego ciljev PU, **bistveni napredek še vedno ni dosežen**. UNP prav z namenom krepite usposobljenosti predstojnikov za ustrezno obvladovanje tveganj že več let redno izvaja usposabljanja s področja NNJF ter vsebin odgovornega poslovanja za vodilne javne uslužbenke ter druge zainteresirane predstavnike upravljaljskih struktur PU (npr. predstavnike ustanovitelja v svetih javnih zavodov).

Po podatkih vodij NRS za leto 2023 (Slika 1), je v njihovih okoljih slaba tretjina PU, ki tveganja aktivno upravlja (kar pomeni, da imajo razvit celovit pristop upravljanja tveganj z vzpostavljenim primernim procesom prepoznavanja tveganj, vključno s sistemom ocenjevanja in vrednotenja tveganj ter da je zagotovljeno redno posodabljanje registra tveganj). Zaskrbljujoče je, da sta deleža PU z najnižjo stopnjo zrelosti upravljanja tveganj (kjer v PU ni razvitega formalnega pristopa k upravljanju tveganj (registra tveganj) in se poslovodstva ne zavedajo tveganj) ter PU, kjer se poslovodstva tveganj



Analize UNP kažejo, da **bistvenega napredka** glede vzpostavitve ustreznega sistema upravljanja tveganj še ni bilo doseženega.

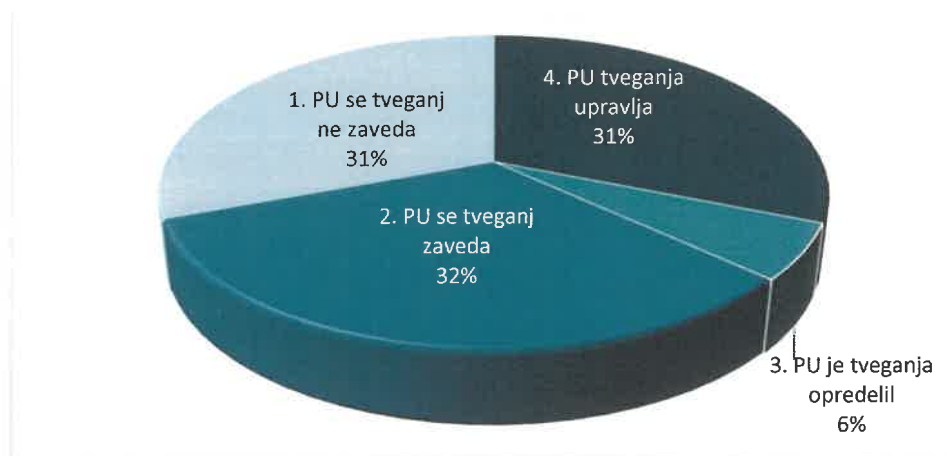
⁴² Model treh linij, izdan s strani mednarodnega Inštituta notranjih revizorjev (The Institute of Internal Auditors (IIA)), je sodobni, mednarodno uveljavljen model upravljanja organizacij, s pomočjo katerega lahko organizacije določijo strukture in procese, ki najbolj pomagajo pri doseganju ciljev ter hkrati podpirajo močno upravljanje in obvladovanje tveganja.

⁴³ Vodje NRS so zrelost sistema upravljanja tveganj ocenjevali s štiristopenjsko lestvico, in sicer:

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

zavedajo v omejenem obsegu, še vedno pomembno visoka (po ocenah vodij NRS skupaj znašata 63 odstotkov).

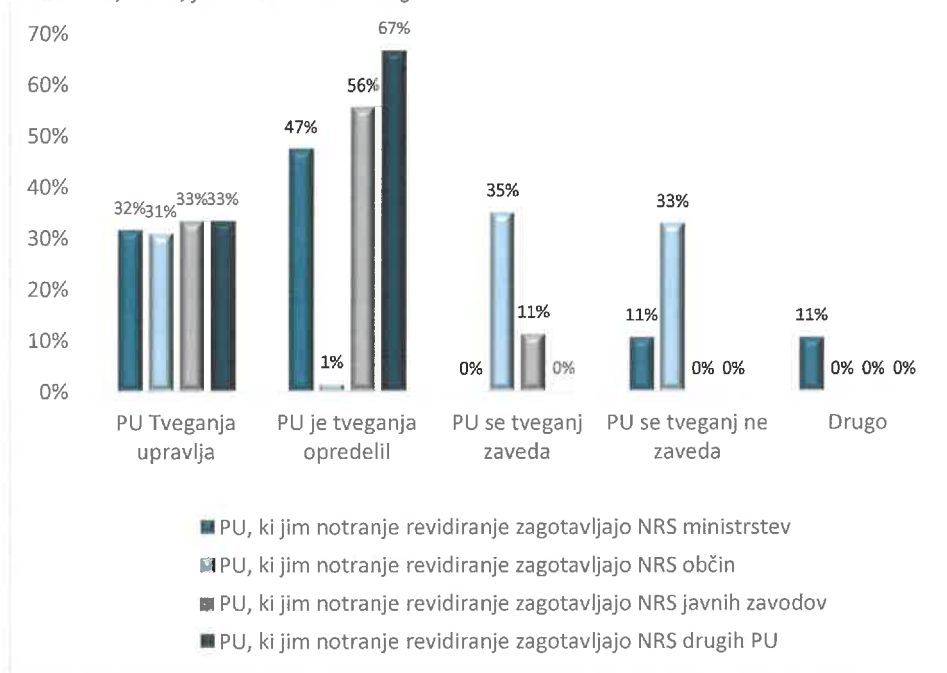
Slika 1: Stopnja zrelosti PU na področju upravljanja tveganj, podana s strani NRS



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS za leto 2023

UNP je za leto 2023 (podobno kot predhodno leto) analiziral ocene vodij NRS glede stopnje zrelosti na področju upravljanja tveganj v PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo več let delujoče NRS, in sicer posebej za PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS ministrstev, NRS občin, NRS javnih zavodov ter druge PU,⁴⁴ kar je predstavljeno v Sliki 2.

Slika 2: Stopnja zrelosti PU na področju upravljanja tveganj, podana s strani NRS na nivoju ministrstev, občin, javnih zavodov in drugih PU



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS za leto 2023

⁴⁴ Podobno kot za leto 2022, je med NRS drugih PU vključil PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS Finančne uprave RS, NRS Agencije za kmetijske trge in razvoj podeželja, RSRS, Vrhovno državno tožilstvo RS, Vrhovno sodišče RS, Državni zbor RS ter Generalni sekretariat Vlade RS.

Analiza podatkov kaže, da je bil v letu 2023 delež PU, ki tveganja upravlja in so po ocenah vodij NRS dosegla ustrezno zrelostno stopnjo za uspešno upravljanje PU, podoben pri vseh PU – tistih, ki sodijo v revizijsko okolje ministrstev, tistih, ki sodijo v revizijsko okolje občin, tistih, ki so del revizijskih okoljih javnih zavodov ter tistih, ki sodijo v revizijsko okolje drugih NRS in znaša med 31 in 33 odstotki vseh PU.

Po ocenah vodij NRS kar 33 odstotkov PU, ki sodijo v revizijsko okolje NRS občin ter 11 odstotkov PU, ki sodijo v revizijsko okolje ministrstev, nima vzpostavljenega registra tveganj ter razvitega formalnega pristopa k upravljanju tveganj, kar pomeni, da vodje NRS ocenjujejo, da se poslovodstva ne zavedajo, kakšna so tveganja in kakšna je njihova odgovornost v zvezi z upravljanjem tveganj. Izpostaviti velja, da je v skladu z analizo odgovorov vodij NRS ta odstotek bistveno višji od predhodnega leta⁴⁵ ter je vsaj pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje ministrstev, nižja ocena lahko posledica reorganiziranja vlade glede na določbe ZVRS-J, saj se je pri ministrstvih, ki so se vzpostavila na novo ali so bila predmet obsežnejše reorganizacije, v letu 2023 sistem upravljanja tveganj še vzpostavljali in objektivne ocene o njegovem delovanju še ni bilo moč podati.

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

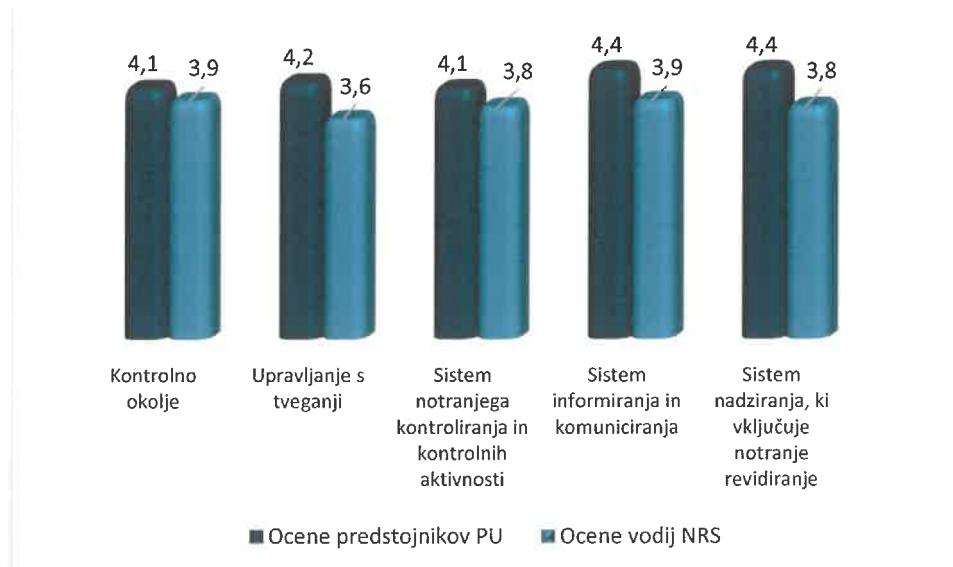
Glede na predpostavke UNP, da so ocene predstojnikov o stanju NNJF, podane v izjavi, preoptimistične (glej tudi točko 3. 1 tega poročila), je UNP tudi v letu 2023 analiziral oceno stanja NNJF po posameznih sestavinah sistema NNJF, t.j. (1) notranje kontrolnega okolja, (2) upravljanja s tveganji, (3) kontrolne dejavnosti, (4) informiranja in komuniciranja in (5) sistema nadziranja v PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo več let delujoče NRS.⁴⁶ Primerjavo ocen stanja posameznih sestavin sistema NNJF, podanih s strani predstojnikov PU ter s strani vodij NRS v navedenih PU, prikazuje Slika 3, posebej v ministrstvih ter njihovih organih v sestavi⁴⁷ pa Slika 4.

⁴⁵ Vodje NRS so v letu 2022 ocenili, da je bila pri 14 odstotkih PU, ki sodijo v revizijsko okolje NRS občin ter pri dveh odstotkih PU, ki sodijo v revizijsko okolje NRS ministrstev, stopnja zrelosti glede upravljanja tveganj nizka.

⁴⁶ V analizo je UNP vključil le tiste PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo več let delujoče NRS in so oddale vprašalnik o delu NRS za leto 2023 (38 NRS). V analizo UNP ni vključil Skupne NRS Združenja občin Slovenije.

⁴⁷ V analizo je UNP vključil ministrstva ter organe v sestavi, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo NRS ministrstev. Na podlagi navedenega v analizo ni vključil organa v sestavi, ki imata organizirano lastno notranjerevizijsko službo (AKRTP ter FURS).

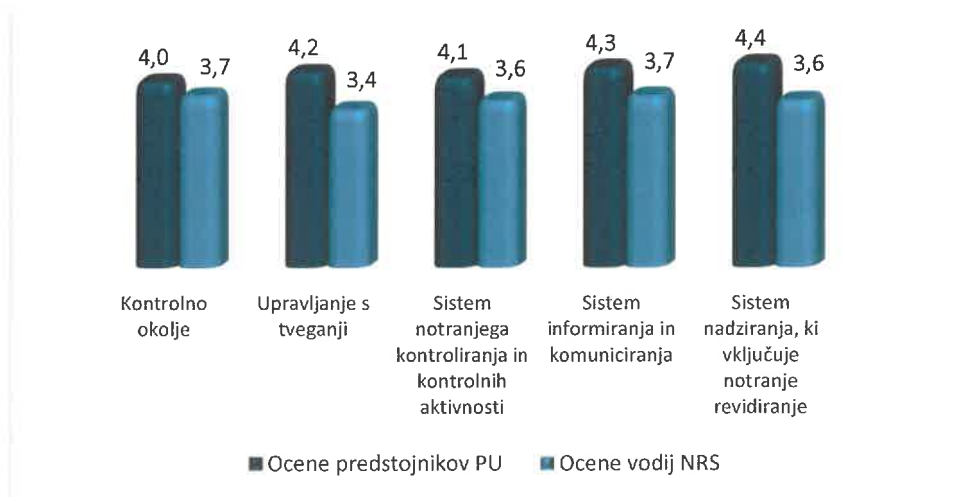
Slika 3: Primerjava ocen posameznih sestavin sistema NNJF, podanih s strani predstojnikov in s strani vodij NRS



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS ter Izjava o oceni NNJF za leto 2023

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

Slika 4: Primerjava ocen predstojnikov ter vodij NRS glede posameznih sestavin sistema NNJF v ministrstvih in organih v sestavi



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS ter Izjava o oceni NNJF za leto 2023

Rezultati analize tudi pri ministrstvih in njihovih organih v sestavi kažejo, da je največji razkorak pri ocenah predstojnikov ter vodij NRS pri stanju sistema upravljanja tveganj ter sistema nadziranja, najmanjši pa pri ocenah kontrolnega okolja.

3.2.6.3. Vgrajenost funkcij notranjih kontrol v strukturo in procese PU

Iz podatkov, prikazanih v prejšnjem poglavju, ki kažejo, da vodje NRS za 63 odstotkov PU, ki jim zagotavljajo notranje revidiranje, sisteme upravljanja tveganj ocenjujejo kot nezadostno vzpostavljene in razvite, bi bilo pričakovati, da funkcije notranjih kontrol v pretežni meri niso vgrajene v strukturo in procese PU v skladu s t.im. Modelom treh linij. Kot navedeno, v skladu s tem modelom organizacije določijo strukture in procese, ki najbolj pomagajo pri doseganju ciljev ter hkrati podpirajo močno upravljanje in obvladovanje tveganja. V nasprotju s pričakovanim kar **72 odstotkov** vodij NRS navaja, da so v PU, kjer je vzpostavljen sedež njihove NRS, v organizacijsko strukturo ter v procese odločanja vgrajene ključne funkcije upravljanja in notranjih kontrol (upravljanje s tveganji, upravljanje skladnosti poslovanja in notranje revidiranje), in sicer na način, da se v sistemu notranjega nadzora razvijajo in krepijo strukture v skladu s t.im Modelom treh linij. Izpostaviti velja, da je med **28 odstotki PU**, katerih vodje NRS trdijo, da **to ni zagotovljeno** ali ni zagotovljeno v celoti, kar **šest ministrstev**. Zunanji izvajalci navajajo, da so bile ključne funkcije upravljanja in notranjih kontrol ustrezno vgrajene v **81 odstotkih PU**, kjer so kot zunanji izvajalci PU v celoti zagotavljali notranje revidiranje. To bi v primeru, da so podatki dovolj kakovostni, pomenilo, da so bila okolja, kjer so delovali zunanji izvajalci, z vidika upravljanja bolj zrela.

Iz analize odgovorov tistih vodij NRS, ki so predhodno navedli, da so ključne funkcije druge linije⁴⁸ vgrajene v organizacijsko strukturo in procese PU, izhaja, da ima večina PU vzpostavljene tiste funkcije, ki so sicer zahtevane v zakonodaji. To so funkcije **upravljanja s tveganji (74 odstotkov)**, **varstva osebnih podatkov (69 odstotkov)** in **informacijske varnosti (69 odstotkov)**. Podobne funkcije so za PU, ki so jim v letu 2023 zagotavljali notranje revidiranje, navajali tudi zunanji izvajalci.

74 odstotkov vodij NRS meni, da so funkcije druge in tretje linije⁴⁹ organizirane na način, da je zagotovljena njihova neodvisnost ter ustrezen hierarhični položaj ter vpliv, pri čemer glede na predhodne odgovore lahko zaključimo, da se omenjeno v večji meri nanaša zgolj na zgoraj naštete funkcije upravljanja s tveganji, varstva osebnih podatkov ter informacijske varnosti ter funkcijo notranjega revidiranja. 62 odstotkov NRS ter 37 odstotkov zunanjih izvajalcev je v letu 2023 revidiralo vsaj eno od funkcij upravljanja, in sicer najpogosteje funkcijo upravljanja tveganj. Nekateri od njih so navedli, da so revidirali tudi funkcijo informacijske varnosti ter skladnosti poslovanja.

64 odstotkov vodij NRS ocenjuje, da je v njihovem PU ustrezno vzpostavljen sistem prepoznavanja, odkrivanja ter prijavljanja pomembnih nepravilnosti oz. prevar in ustreznega ukrepanja v primeru pojava pomembne nepravilnosti oz. prevare. Zunanji izvajalci ocenjujejo, da je omenjeno zagotovljeno le pri **55**

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

Zunanji izvajalci to ocenjujejo za slabo polovico PU, kjer so letu 2023 zagotavljali notranje revidiranje.

⁴⁸ Te funkcije so: upravljanje s tveganji, upravljanje skladnosti poslovanja, upravljanje informacijske varnosti, upravljanje kakovosti, kontroling, varstvo osebnih podatkov.

⁴⁹ Funkcijo tretje linije predstavlja notranje revidiranje.

odstotkih PU, kjer so kot zunanji izvajalci v celoti izvajali notranje revidiranje. Obenem je le 31 odstotkov NRS in 59 odstotkov zunanjih izvajalcev ta sistem že revidiralo.

V letu 2023 so štiri NRS pri izvajanju notranjerevizijske dejavnosti pri PU ali v revizijskem okolju PU naleteli na znake koruptivnih dejanj oziroma nepravilnosti, ki kažejo na povzročitev večje škode, ali sumov, da gre za kaznivo dejanje, pri čemer so vodje NRS o tem poročali predstojniku, v enem primeru pa so bili obveščeni tudi organi pregona. Poudarjamo, da UNP v letu 2023 ni prejel nobenega poročila o nepravilnostih po 18. členu Pravilnika o usmeritvah. Zunanji izvajalci v letu 2023 na znake koruptivnih dejanj oz. nepravilnosti, ki bi kazale na povzročitev večje škode ali sume kaznivih dejanj, niso naleteli.

3.2.6.4. Mnenja RSRS

UNP že nekaj let spremlja podatke o izdanih mnenjih RSRS pri tistih PU, ki imajo že več let delujoče NRS.⁵⁰ V kolikor bi ti PU imeli ustrezno vzpostavljen sistem upravljanja tveganj in sistem nadziranja (kot ga ocenjujejo njihovi predstojniki), do mnenj s pridržkom oz. negativnih mnenj glede njihovega poslovanja ne bi prihajalo oziroma bi takšna mnenja bila izredno redka.

Po poročanju vodij NRS je RSRS v letu 2023 skupaj izdalo 49 mnenj. V letu 2023 je RSRS pri teh PU v 26 odstotkih primerov izdalo mnenje brez pridržka,⁵¹ kar kaže na poslabšanje glede na leto poprej za 11 odstotnih točk. Največ mnenj brez pridržka je RSRS izdalo pri tistih PU, ki sodijo v revizijsko okolje NRS ministrstev.

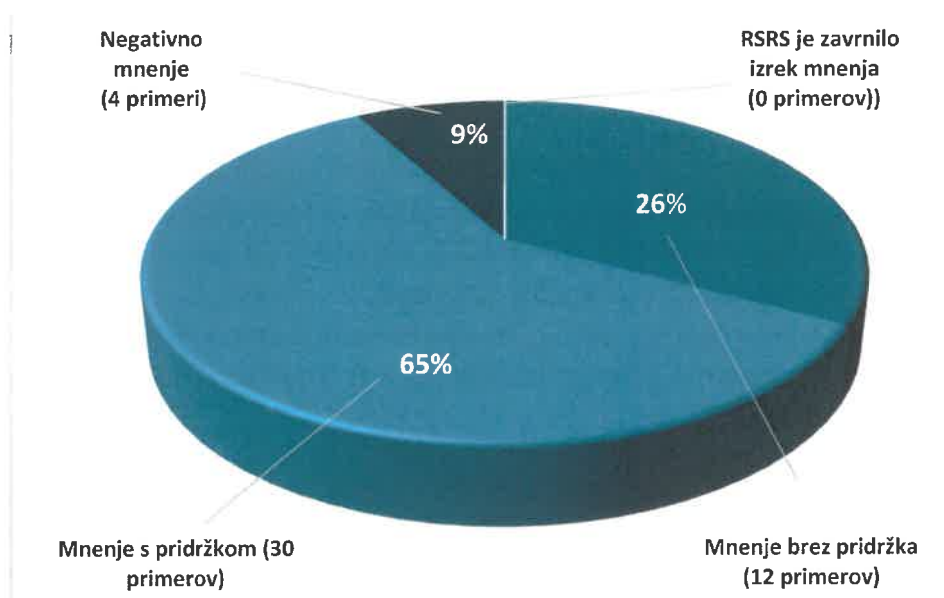
V letu 2023 se je glede na preteklo leto povečal odstotek izdanih mnenj s pridržkom, saj je bilo takšnih mnenj kar 65 odstotkov (v predhodnem letu pa 53 odstotkov).

Prav tako pa je tudi delež negativnih mnenj RSRS visok in znaša devet odstotkov. Negativna mnenja so bila podana pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje NRS ministrstev in NRS občin. Struktura mnenj RSRS v revizijah, opravljenih pri PU z več let delujočimi NRS je predstavljena v Sliki 5 in Sliki 6.

⁵⁰O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2023 izvedene revizije s strani RSRS, je v vprašalnikih poročalo 21 od 39 vodij NRS (54 odstotkov). UNP je podatke iz prejetih vprašalnikov analiziral po naslednjih skupinah PU: (1) ministrstva in organe v sestavi (v omenjeno skupino ni vključil organa v sestavi, ki imata organizirano lastno NRS, in sicer: AKRTP in FURS), (2) občine, (3) javni zavodi ter (4) drugi PU, ki jim notranje revidiranje zagotavljajo naslednje NRS (FURS, AKRTP, RSRS, Vrhovno državno tožilstvo RS, Vrhovno sodišče RS, Državni zbor RS ter Generalni sekretariat Vlade RS).

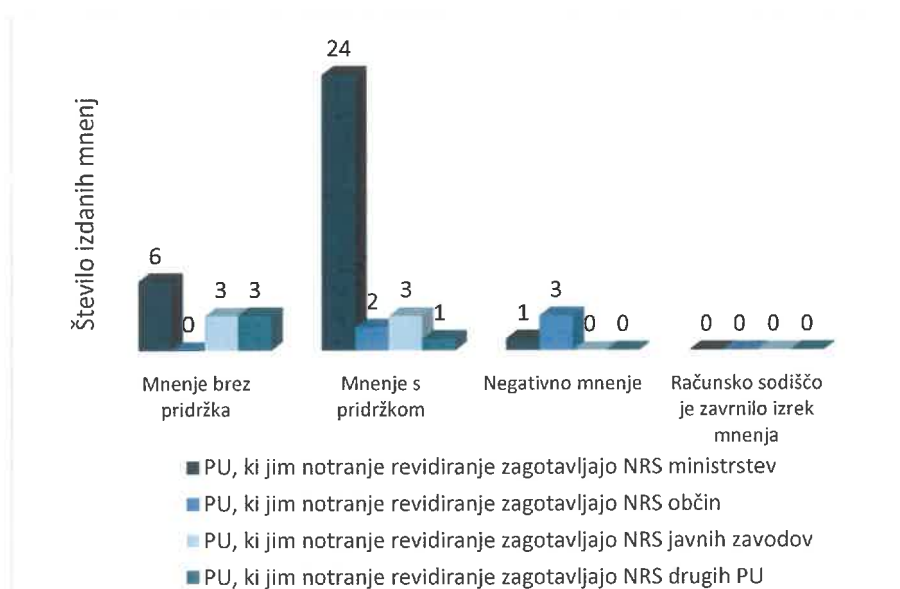
⁵¹V letu 2022 je bilo mnenje brez pridržka podano v 37 odstotkih revizij.

Slika 5: Struktura mnenj RSRS v revizijah, opravljenih pri PU z več let delujočimi NRS



Vir: Vprašalnik k letnem poročilu o delu NRS v letu 2023

Slika 6: Število mnenj RSRS v revizijah, opravljenih pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje več let delujočih NRS



Vir: Vprašalnik k letnem poročilu o delu NRS v letu 2023

Dvom v objektivnost večletnih (visokih) ocen predstojnikov, da imajo v svojih okoljih poleg ustrezno vzpostavljenega sistema upravljanja s tveganji tudi ustrezno vzpostavljen sistem nadziranja, ki vključuje tudi notranje revidiranje,⁵² potrjujejo tudi nepravilnosti oziroma nesmotrnosti, ki jih pri PU ugotavlja

⁵²Predstojniki so ta del NNJF že četrto leto zapored ocenili s skupno povprečno oceno 4,4, kar pomeni, da sistem nadziranja, vključno z notranjim revidiranjem, ocenjujejo kot ustrezno vzpostavljen na pretežnem delu poslovanja PU.

RSRS. V letu 2023 namreč še vedno ostaja visoko število mnenj RSRS s pridržkom oziroma negativnih mnenj.

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

V primerih, ko so pri PU z več let delujočimi NRS izvajali revizijske oziroma inšpekcijske preglede druge domače oziroma tuje nadzorne inštitucije,⁵³ pa je v letu 2023 opaziti **izboljšanje**. Vodje NRS so v vprašalnikih namreč poročale, da so bile le v 11 odstotkih (letu 2022 je bil ta delež 20 odstoten, v letu 2021 pa 29 odstoten) poročil, izdanih s strani drugih domačih oziroma tujih nadzornih institucij, ugotovljene pomembne nepravilnosti oziroma pomanjkljivosti v delovanju PU.

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

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

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

⁵³ O tem, da so bile pri PU, ki sodijo v revizijsko okolje posamezne NRS, v letu 2023 izvedene revizije oziroma inšpekcije s strani drugih domačih oziroma tujih nadzornih institucij, je poročalo 18 (46 odstotkov) od 39 vodij NRS (v letu 2022 je bil ta delež 43 odstoten, v letu 2021 pa 40 odstoten).



Ugotovitve in predlogi UNP

4. POVZETEK SISTEMSKIH NEUČINKOVITOSTI NNJF

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

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

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

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

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

Delež PU, ki ima vzpostavljen celovit pristop k upravljanju tveganj in z njimi tudi aktivno upravljajo, je po pridobljenih podatkih, po mnenju UNP še vedno

prenizek. Kljub temu, da je bila obveza celovitega upravljanja s tveganji formalno vzpostavljena že leta 2002, jo ustrezno uresničuje zgolj tretjina PU.

4.2. Sistemske neučinkovitosti na področju notranjega revidiranja

Podatki za leto 2023 potrjujejo nadaljevanje dolgoletnega trenda kadrovske slabitve (večanje števila enoosebnih NRS, povečanje neugodne starostne strukture, pomanjkanje znanj s področja sodobnih trendov upravljanja, kompleksnih zakonskih in tehnoloških novosti in z njimi povezanih tveganj) lastnih in skupnih NRS, zaradi česar obstoječi notranje revizijski viri ne zadostujejo za obvladovanje vedno bolj kompleksnih revizijskih okolij PU. Tako oslabiljene NRS tudi ne morejo dosegati ustreznega hierarhičnega položaja v organizacijski strukturi PU in posledično zahtevane stopnje neodvisnosti, kar jim onemogoča ustvarjati pričakovane koristi za PU. Oslabitve neodvisnosti so še posebej prisotne v tistih kategorijah PU, kjer ni ločenega organa nadzora ali pa le ta ne izvaja svoje vloge v smislu zagotavljanja pogojev za neodvisno, uspešno in učinkovito delovanje notranjerevizijske funkcije.

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

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

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

večjega deleža sistemskih priporočil, katerih uresničitev naslavlja odpravo izvornih razlogov za pojav pomanjkljivosti ali napak s ciljem preprečevanja njihovega ponavljanja v prihodnosti.

Zaradi večletnega ugotavljanja neustrezne kakovosti zagotavljanja notranjega revidiranja s strani zunanjih izvajalcev, je UNP v letu 2023 z novelo ZJF-I s ciljem izboljšanja kakovosti spremenil pogoje za delovanje zunanjih izvajalcev, pri čemer pa učinki te spremembe v letu 2023 na kakovosti še niso vidni.

5. ZAKLJUČEK

Področje notranjega revidiranja se v javnem sektorju sooča s številnimi izzivi. Da bi notranje revidiranje postalo učinkovito orodje za dodajanje vrednosti proračunskim uporabnikom, je UNP pristopil k pripravi predlogov sprememb podlag za delo notranjih revizorjev, med drugim tudi k posodobitvi Usmeritev za državno notranje revidiranje.

Zahteve novih Globalnih standardov notranjega revidiranja namreč poudarjajo odgovornosti organov nadzora v zvezi z delovanjem notranjerevizijske funkcije, s čemer se zagotavlja potreben prispevek h krepitvi njunega medsebojnega sodelovanja ter posledično tudi drugih upravljavskih struktur in funkcij notranjih kontrol znotraj posamezne organizacije.

V skladu s prenovo Usmeritev za državno notranje revidiranje in zahtevami novih Globalnih standardov notranjega revidiranja bo potrebno zagotoviti ustrezno prilagoditev aplikacije eNR, kar bo omogočilo hitro in učinkovito usklajevanje delovanja izvajalcev notranjega revidiranja proračunskih uporabnikov z zahtevami posodobljenih usmeritev.

UNP je pristopil tudi k posodobitvi programa izobraževanja za pridobitev naziva DNR/PDNR z vidika aktualnosti vsebin za opravljanje dela državnega notranjega revizorja.

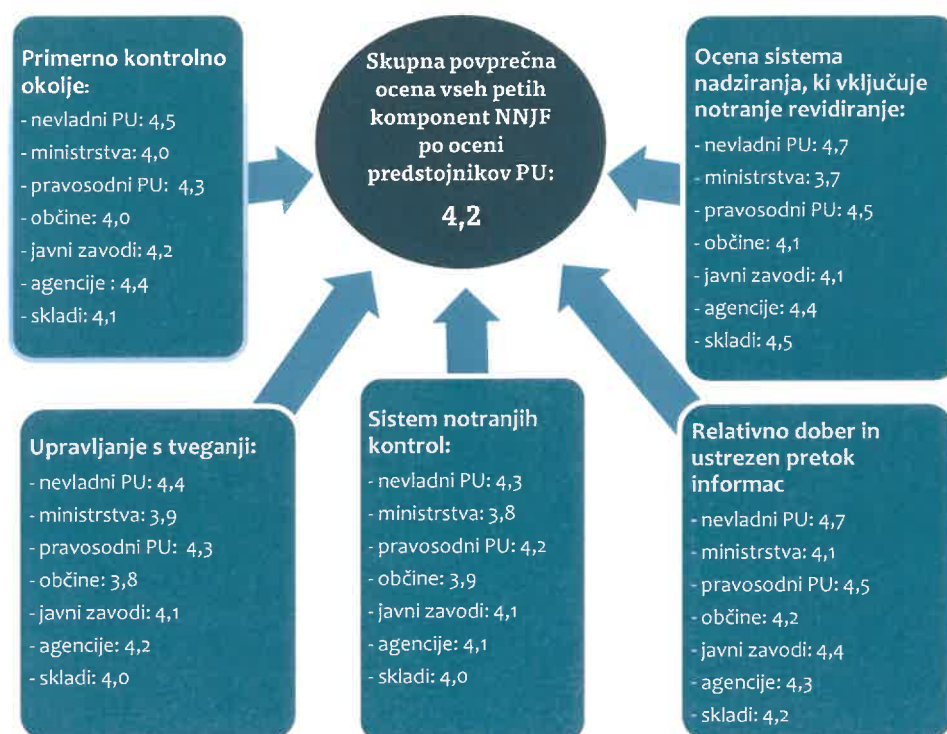
In nenazadnje, UNP je tudi v okviru sprememb plačnega sistema v javnem sektorju predlagal, da se delo državnih notranjih revizorjev, glede na zahtevane posebne pogoje za zasedbo njihovih delovnih mest, primerno ovrednoti.

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

Izjave o oceni NNJF je UNP analiziral⁵⁴ glede na oceno posameznih sestavin sistema NNJF, in sicer: (1) notranje - kontrolnega okolja, (2) upravljanja s tveganji, (3) sistema notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti, (4) informiranja in komuniciranja ter (5) nadziranja.

Vse skupine PU so za leto 2023 ocenile sistem NNJF (to je vseh pet medsebojno odvisnih sestavin notranjega kontrolnega sistema) s **skupno povprečno oceno 4,2⁵⁵ (Slika 1 Priloge 1)**. Ta je nekoliko višja kot v obdobju od 2018 do 2022 (4,1 je bila v obdobju od 2018 do 2022), kar kaže na razmeroma stabilno stanje in na to da predstojniki PU v proučevanem obdobju ocenjujejo sistem NNJF kot ustrezno vzpostavljen **na pretežnem delu poslovanja**.

Slika 1 Priloge 1: Povprečna ocena petih sestavin NNJF po skupinah PU za leto 2023



Vir: Podatki iz evidence AJPES o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leto 2023

⁵⁴UNP je rezultate Izjave analiziral posebej za nevladne PU, ministrstva brez organov v sestavi, pravosodne PU, občine brez krajevnih in četrtnih skupnosti, javne zavode, agencije ter sklade (sklade socialnega zavarovanja in javne sklade). Analiza ne vključuje podatkov Izjave za samoupravne narodnostne skupnosti.

⁵⁵Ocene PU po posameznih komponentah Izjave so ovrednotene s petstopenjsko lestvico aktivnosti: 5 - na celotnem obsegu poslovanja (a), 4 - na pretežnem delu poslovanja (b), 3 - na posameznih področjih poslovanja (c), 2 - še ni vzpostavljeno, šele prve aktivnosti (d) in 1 - še ni vzpostavljeno, v naslednjem letu bodo pričeli z ustreznimi aktivnostmi (e).

Na podlagi analize splošnih povprečnih ocen sistema NNJF po posameznih sestavinah oz. elementih notranjega kontroliranja za obdobje 2018 do 2023 (Slika 2 Priloge1) UNP ugotavlja, da se splošne ocene predstojnikov o stanju NNJF v tem obdobju niso spreminjale oz. so bile spremembe zanemarljive.

Slika 2 PRILOGE 1: Splošne povprečne ocene stanja NNJF po oceni predstojnikov PU po posameznih sestavinah notranjega kontroliranja za obdobje od 2018 - 2023

Sestavine notranjega kontroliranja	Leto					
	2023	2022	2021	2020	2019	2018
Kontrolno okolje	4,2	4,2	4,2	4,2	4,2	4,1
Upravljanje s tveganji	4,1	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0
Sistem notranjega kontroliranja in kontrolnih aktivnosti	4,1	4,0	4,0	4,0	4,0	4,0
Sistem informiranja in komuniciranja	4,4	4,4	4,4	4,4	4,4	4,3
Sistem nadziranja, ki vključuje notranje revidiranje	4,1	4,1	4,1	4,1	4,0	4,0

Vir: Podatki iz evidence AJPEŠ o sprejetih in javno objavljenih letnih poročilih za leta 2018 do 2023

PRILOGA 2: ORGANIZIRANOST NOTRANJEGA REVIDIRANJA IN KADROVSKA ZASEDENOST

Tabela 1 PRILOGE 2: Osnovni podatki po oblikah zagotavljanja notranjega revidiranja

Organizacijska oblika	Lastna NRS	Skupna NRS	Skupaj LNRS in SNRS	Zunanji izvajalci	Skupaj NRS in ZI
Število analiziranih vprašalnikov k LP o delu za leto 2023	28	11	39	36	75
pri NPU ^{1L} državnega proračuna	18	3	21		
pri NPU občinskega proračuna	1	8	9		
pri PPU ^{2L} državnega proračuna	8	0	8		
pri PPU občinskega proračuna	1	0	1		
Število vseh zaposlenih PDNR in DNR na dan 31. 12. 2023	49	24	73	59	132
Število vseh zaposlenih PDNR na dan 31. 12. 2023	14	7	21	34	55
Število vseh zaposlenih DNR na dan 31. 12. 2023	35	17	52	25	77
Število vsega zaposlenega osebja v NRS oz. vseh revizorjev pri ZI ^{3L}	52	24	76	59	135
Skupaj potrebe po zaposlenih revizorjih po mnenju vodij NRS	102	54	156		
Število vključenih PU v revizijsko okolje NRS	167	445	612	491	
Število opravljenih notranjih revizij	121	225	346	532	878
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na revizorja	2,5	9,4	4,7	9,0	6,7
Povprečno število opravljenih notranjih revizij na zaposlenega	2,3	9,4	4,6		

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2023

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

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

Velikost NRS glede na št. zaposlenih DNR/PDNR na dan 31. 12. 2023	Lastna NRS	Delež v %	Skupna NRS	Delež v %	Skupaj NRS	Delež v %
NRS z zaposlenim enim DNR/PDNR	15	54%	6	55%	21	54%
NRS z zaposlenima dvema DNR/PDNR	8	29%	0	0%	8	21%
NRS z zaposlenimi tremi DNR/PDNR	3	11%	3	27%	6	15%
NRS z več kot tremi zaposlenimi DNR/PDNR	2	7%	2	18%	4	10%
Število NRS	28	100%	11	100%	39	100%
Število zaposlenih DNR/PDNR skupaj	49		24		73	100%

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v letu 2023

Tabela 3 PRILOGE 2: Število NRS in državnih notranjih revizorjev v obdobju od 2017 do 2023

	2023	2022	2021	2020	2019	2018	2017
Število lastnih NRS	28	25	26	28	28	28	30
Število skupnih NRS	11	10	11	10	10	10	9
Število delujočih NRS	39	35	37	38	38	38	39
Število izpolnjenih vprašalnikov	39	35	35	36	37	38	39
Število zaposlenih DNR na dan 31. 12.	52	50	54	58	59	63	64
Število zaposlenih PDNR na dan 31. 12.	21	22	19	18	16	15	17
Število zaposlenih DNR in PDNR na dan 31. 12.	73	72	73	76	75	78	81
Število vseh zaposlenih v NRS PU na dan 31. 12.	76	77	82	81	86	90	92
Število revizorjev, potrebnih za obvladovanje revizijskega okolja	156	146	149	131	149	144	137

Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2017 do 2023

PRILOGA 3: DODATNE INFORMACIJE O NOTRANJEM REVIDIRANJU PU

Vrsta nalog oz. vlog, ki so bile v letu 2023 dodeljene zunaj področja notranjega revidiranja, o katerih so za leto 2023 poročali vodje NRS

Dodeljene vloge oz. naloge izven področja notranjega revidiranja, o katerih so za leto 2023 poročale vodje NRS, so bile:

1. sodelovanje pri izvedbi notranje presoje skladnosti s standardom ISO/IEC27001 in priprava vodstvenega pregleda Sistema upravljanja informacijske varnosti,
2. prevzem vloge namestnika pooblaščenca za varovanje informacij,
3. notranja presoja notranjih pravil zajema in hrambe dokumentarnega in arhivskega digitalnega gradiva,
4. izvajanje del in aktivnosti, povezanih s koordinacijo za pripravo Izjave o upravljanju in Izjave o oceni NNJF,
5. sodelovanje v raznih delovnih skupinah,
6. koordiniranje revizij RSRS,
7. potrjevanje internega pravilnika,
8. zbiranje podatkov in informacij za predstojnika v zvezi s finančnimi in kadrovskimi viri za leti 2024 in 2025,
9. popis tožb na področju dela PU,
10. upravljanje notranjih kontrol javnih naročil pri izvajanju projektov iz naslova mehanizma za okrevanje in odpornost ter
11. zbiranje in analiziranje podatkov potencialnih revidirancev in pomoč pri analizi zahtevnejših podatkov.

Področja izobraževanj zaposlenih v NRS v letu 2023:

Največji delež izobraževanj vodij NRS in zaposlenih notranjih revizorjev v letu 2023 so predstavljale:

1. udeležbe na letnih konferencah notranjih revizorjev in seminarjev s področja notranje revizije v organizaciji IIA – Slovenskega inštituta, UNP in Slovenskega inštituta za revizijo,
2. izobraževanja in usposabljanja s področja varstva osebnih podatkov,
3. izobraževanja in usposabljanja s področja informacijske varnosti;
4. izobraževanja in usposabljanja s področja pravnih in upravnih postopkov (javna naročila, upravni postopek).
5. pridobivanje veščin na področju komunikacije ter osebne učinkovitosti (delavnice o komunikaciji, timsko delo, reševanje konfliktov, vodenje).

Ocenjene potrebe po izobraževanju oz. pridobivanju znanj:

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

1. informacijskih tehnologij in varnosti podatkov,
2. umetne inteligence,
3. upravljanja s spremembami,
4. novih globalnih standardov notranjega revidiranja ter
5. specifičnih vsebin, kot so metode vzorčenja, revidiranje smotrnosti poslovanja, forenzični pristopi, prevare, goljufige, integriteta, kadrovska tveganja v javnem sektorju, javno naročanje, investicije, itd.

Ključni dosežki notranje revizije, kot jih navajajo vodje NRS

NRS kot ključne dosežke v letu 2023 izpostavljajo:

1. njihov prispevek k izboljšanju finančnega poslovanja ter skladnosti s predpisi,
2. izboljšanje finančnih procesov,
3. izboljšanje učinkovitosti notranjerevizijskih procesov.

Zunanji izvajalci kot ključne dosežke v letu 2023 navajajo:

1. da so prispevali k izboljšavam notranjekontrolnega sistema v smislu večjega zavedanja odgovornih oseb o pomenu notranjih kontrol in upravljanja tveganj, uvajanja izboljšav v procesih ter k izboljšanju delovanja notranjih kontrol za zmanjšanje tveganj na revidiranih področjih.

Ključne težave, s katerimi so se v letu 2023 soočali vodje NRS

Ključne težave, s katerimi so se v letu 2023 soočali vodje NRS, so bile, po njihovih navedbah:

- **v ministrstvih:** kadrovska podhranjenost, ni zagotovljeno nadomeščanje vodje NRS, pomanjkanje znanj za revidiranje IT, reorganizacije in kadrovska fluktuacija na vseh ravneh brez ustreznega prenosa znanja odhajajočih sodelavcev na nove, pomanjkanje kadra in posledično neuresničevanje zastavljenih ciljev, onemogočanje izvajanja dejavnosti notranjega revidiranja, večkratne menjave vodje ministrstva, daljše bolniške odsotnosti, nejasnosti glede organiziranja NRS ob reorganizaciji vlade v skladu z ZVRS-J (razdružitvi ministrstva) ter nedostopnost do podatkov in virov,
- **v občinah:** sodelovanje oz. vključevanje vodje NRS na vodstvene sestanke pri ključnih zadevah poslovanja občin, kadrovska podhranjenost, želja vodstva po t.im. »hitrih notranjerevizijskih pregledih« (komercialni pristop),

pomanjkanje informacij glede poslovanja PU, prepočasno odobravanje vodstva glede dostopa do dokumentacije, ki je bila potrebna za izvedbo notranjerevizijskega pregleda, manjši zavodi, vključeni v revizijsko okolje NRS občin, ocenjujejo, da ne potrebujejo vsakoletnih notranjerevizijskih pregledov,

- v javnih zavodih pa: pomanjkanje časa revidirancev za aktivno sodelovanje pri izvedbi posameznega notranjerevizijskega pregleda, kadrovska podhranjenost, pomanjkljivi IT sistemi za spremljanje poslovanja, ovire neodvisnosti, celoletna bolniška odsotnost notranjega revizorja, prevelika obremenitev in izčrpanost notranjih revizorjev.

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

Vodje NRS ocenjujejo, da bi k izboljšanju učinkovitosti, uspešnosti in dodani vrednosti njihovega dela največ prispevala:

1. zaposlitev dodatnih kadrov,
2. izboljšanje sodelovanja s predstojnikom (npr. pogostejši sestanki, neposredno sodelovanje z njimi),
3. najem zunanjih izvajalcev kot dopolnitve kadrovskih kapacitet NRS,
4. dvig zavedanja vodstva glede pomembnosti urejenega kontrolnega okolja in sistemov upravljanja s tveganji,
5. povečevanje deleža izvajanja pregledov smotrnosti poslovanja,
6. dodatna usposabljanja s področja revidiranja funkcij upravljanja in področja IT,
7. ustrežnejše vrednotenje delovnega mesta notranji revizor ter
8. zagotovitev ustreznega vpliva in položaja notranje revizije znotraj PU.

Soočanje NRS z nepredvidljivimi okoliščinami v letu 2023

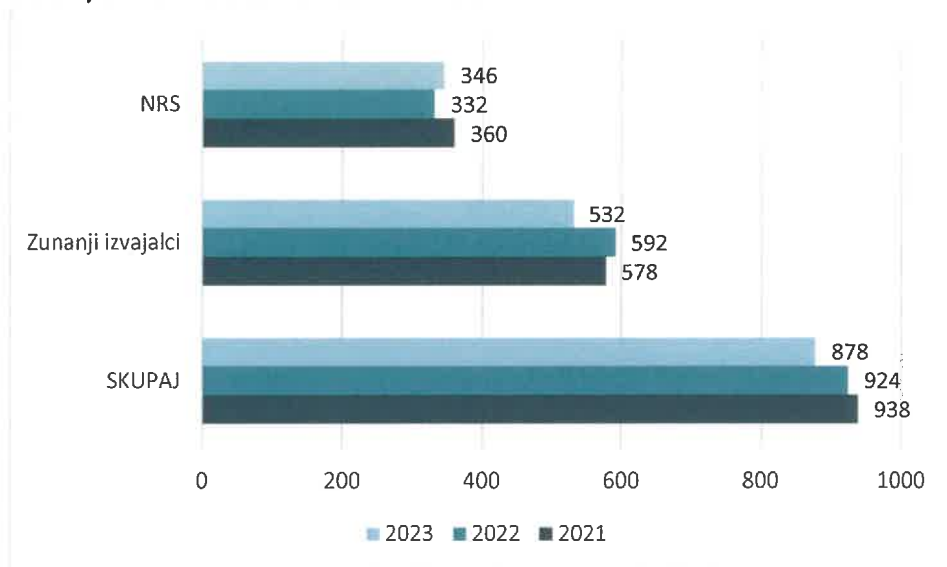
32 odstotkov NRS se je v letu 2023 soočalo z nepredvidljivimi okoliščinami, ki so zahtevale hiter in agilni odziv ter so se večinoma nanašale na:

1. menjave vodstev PU,
2. reorganizacije PU,
3. izvajanje izrednih in dodatnih notranjerevizijskih pregledov, povezanih z odmevnimi medijskimi zgodbami oziroma spremenjenimi zahtevami novih vodstev.

13 odstotkov NRS je v letu 2023 delovalo na področjih povezanih s sanacijo razmer zaradi ujme, ki je poleti prizadela državo in sicer v obliki svetovanja pri ureditvi oblik nadzora in dodeljevanja pomoči v predpisih in njegovemu izvajanju, revidiranja povračil stroškov prostovoljnemu gasilskemu društvu, ipd. Od zunanjih izvajalcev je le en izvajal svetovalne storitve na področju tolmačenja interventne zakonodaje povezane s sanacijo posledic ujme.

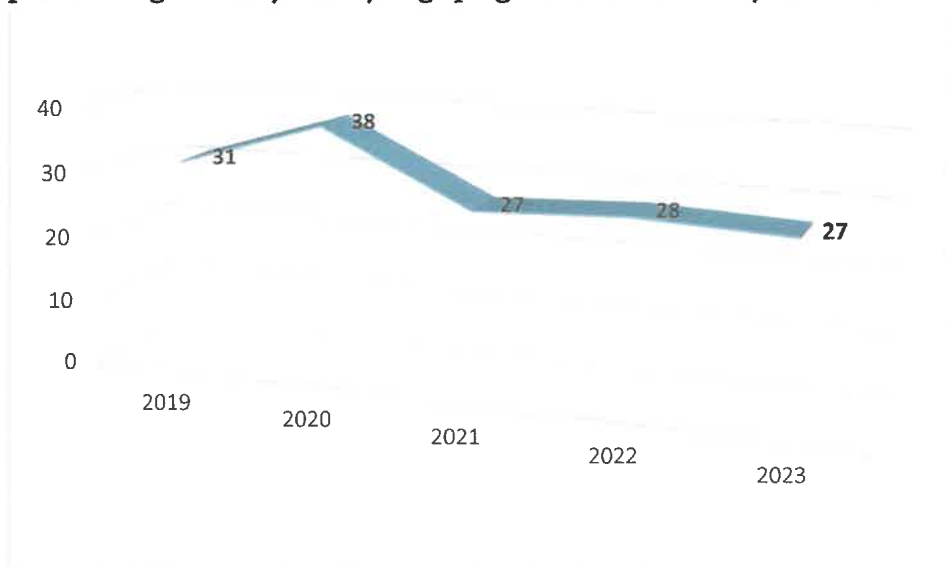
PRILOGA 4: STRUKTURA OPRAVLJENEGA DELA NOTRANJE REVIZIJE PU

Graf 1 PRILOGE 4: Število izvedenih notranjerevizijskih pregledov v obdobju 2021 – 2023



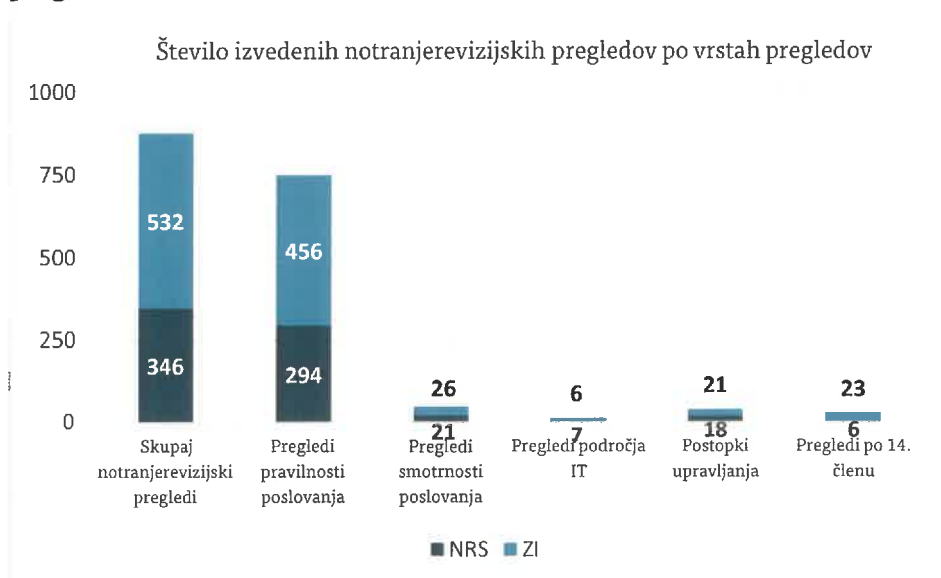
Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v obdobju od 2020 do 2023

Graf 2 PRILOGE 4: Povprečno porabljen čas (v revizor dnevih) za izvedbo posameznega notranjerevizijskega pregleda v NRS v obdobju 2019 – 2023



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS v obdobju od 2019 do 2023

Graf 3 PRILOGE 4: Struktura notranjerevizijskih pregledov po vrstah pregledov v letu 2023



Vir: Vprašalnik k letnemu poročilu o delu NRS in zunanjih izvajalcev v letu 2023

