

**ZAGOTAVLJANJE NOTRANJEGA NADZORA JAVNIH FINANC PRI
UPORABNIKIH OBČINSKIH PRORAČUNOV**

UDK: 336.12:354(497.4)

*Simona Žnidar
magistra znanosti na področju državnih in evropskih študij
Ministrstvo za promet*

Povzetek

Sistem notranjega nadzora javnih financ morajo v skladu z veljavno zakonodajo v Republiki Sloveniji zagotavljati tudi uporabniki občinskih proračunov. Ne glede na to, da Zakon o javnih financah med kazenskimi določbami v šesti točki 108. člena navaja kot prekršek, če se ne organizira finančni nadzor, kot to določa 100. člen za lažjo kršitev, je po oceni Vlade RS imelo organizirano notranjo revizijsko funkcijo komaj 17 %¹ proračunskih uporabnikov. V prispevku bom predstavila en segment sistema notranjega nadzora javnih financ, in sicer zagotavljanje funkcije notranjega revidiranja pri uporabnikih občinskih proračunov.

Ključne besede

Občina, notranje revidiranje, notranji revizor, župan.

**ASSURING PUBLIC FINANCE INTERNAL CONTROL OVER MUNICIPAL
BUDGET USERS**

Summary

In accordance with the applicable legislation in the Republic of Slovenia, municipal budget users must assure a public finance internal control system. Irrespective of the fact that under penal provisions under item 6 of Article 108, the Public Finance Act indicates that not organising financial control as stipulated in Article 100 is a minor violation, the Government of the Republic of Slovenia has ascertained that there are only 17 % of budget users having organised an internal audit function. This paper deals with a segment of the public finance internal control system, i.e. with providing the internal audit function at the municipal budget users.

Keywords

Municipality, internal audit, internal auditor, mayor.

EINRICHTUNG EINER INTERNEN AUFSICHT ÜBER ÖFFENTLICHE FINANZEN BEI BEZIEHERN VON LEISTUNGEN AUS DEM GEMEINDEHAUSHALT

Zusammenfassung

Nach der geltenden Gesetzgebung muss ein internes Aufsichtssystem über öffentliche Finanzen in der Republik Slowenien auch seitens der Bezieher von Leistungen aus dem Gemeindehaushalt gewährleistet werden. Ungeachtet dessen, dass das Gesetz über öffentliche Finanzen unter den Strafbestimmungen des § 108 Z. 6 die Nichteinrichtung einer Finanzaufsicht gemäß § 100 als leichtere Gesetzesverletzung anführt, hatten nach Schätzung der Regierung der RS lediglich 17 % der Bezieher eine interne Revision eingerichtet. Im Beitrag wird ein Segment eines solchen Aufsichtssystems, nämlich die Gewährleistung einer Innenrevision bei Beziehern von Gemeindemitteln, vorgestellt.

Schlüsselworte:

Gemeinde, interne Revision, interner Prüfer, Bürgermeister.

IL CONTROLLO INTERNO DELLE FINANZE PUBBLICHE PRESSO GLI UTENTI DEI BILANCI COMUNALI

Riassunto

Ai sensi della legislazione vigente nella Repubblica di Slovenia, anche gli utenti dei bilanci comunali devono garantire un sistema di controllo interno delle finanze pubbliche. A prescindere dal fatto che tra le disposizioni penali al punto 6 dell'articolo 108 della Legge sulle finanze pubbliche la mancata organizzazione del controllo finanziario, ai sensi dell'articolo 100, venga considerata come una violazione minore, stando alle stime del governo della RS soltanto il 17% degli utenti dei bilanci dispone di una revisione interna organizzata. L'autore presenta uno dei segmenti del sistema di controllo interno delle finanze pubbliche, vale a dire l'attuazione della revisione interna presso gli utenti dei bilanci comunali.

Parole chiave

Comune, revisione interna, revisore interno, sindaco.

1 Pravne podlage notranjega nadzora javnih financ

Na podlagi **Zakona o javnih financah** (Ur. l. RS, št. 79/1999, 124/2000, 79/2001, 30/2002 – v nadaljevanju: ZJF) in **Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ** (Ur. l. RS, 72/2002 - v nadaljevanju: Pravilnik o usmeritvah) morajo uporabniki občinskih proračunov zagotoviti notranji nadzor javnih financ.

Uporabniki občinskih proračunov so vsi neposredni in posredni uporabniki občinskih proračunov, ki so evidentirani v Registru proračunskih uporabnikov, ki ga vodi Uprava Republike Slovenije za javna plačila na podlagi:

- Pravilnika o vodenju registra neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov ter postopkih odpiranja in zapiranja računov (Ur. l. RS, št. 96/03, 72/04, 3/2006) in
- Pravilnika o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Ur. l. RS, št. 46/03).

Kot **neposredni uporabniki** občinskih proračunov so:

- občinski organi in organizacije, vključno z občinsko upravo, ki so ustanovljeni z zakonom, občinskim odlokom ali drugim pravnim aktom, in
- ožji del občin, ki so pravne osebe.

Kot **posredni uporabniki** občinskih proračunov so pravne osebe:

- ki so organizirane v pravno organizacijski obliki javni zavod, javna agencija ali javni sklad,
- katerih ustanovitelj in lastnik je občina,
- ki izvajajo javno službo, dejavnost v javnem interesu ali druge naloge, s katerimi se izvajajo javne funkcije in
- ki sredstva za financiranje pridobivajo iz občinskih proračunov.

Kot posredni uporabniki se obravnavajo tudi javni zavodi, javne agencije ter javni skladi, katerih ustanovitelji so posredni uporabniki.

Uprava Republike Slovenije za javna plačila na svojih spletnih straneh objavlja Seznam neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov dvakrat mesečno, in sicer po stanju 15. dne v mesecu in po stanju zadnjega dne v mesecu, na naslovu:

http://www.ujp.gov.si/docDir/Register%20PU/SEZNAM%20RPU_31_12_2005.xls.

1.1 Določila Zakona o javnih financah

Notranji nadzor javnih financ je obravnavan v 10. poglavju ZJF, in sicer v členih 99. a, 100. in 100.a.

Notranji nadzor javnih financ obsega na enotnih temeljih zasnovan sistem finančnega poslovanja in kontrol ter notranjega revidiranja pri neposrednih in posrednih uporabnikih občinskih proračunov ter stalno preverjanje tega sistema.

Sistem finančnega poslovanja zajema vzpostavitev in izvajanje:

- načrtovanja in izvrševanja proračunov in finančnih načrtov,
- računovodenje in poročanje z namenom, doseči zastavljene cilje ter
- zagotoviti, da bodo sredstva zavarovana pred izgubo, oškodovanji in prevarami.

Sistem notranjih kontrol obsega:

- sistem postopkov in metod, katerih cilj je zagotoviti spoštovanje načel zakonitosti, preglednosti, uspešnosti, učinkovitosti in gospodarnosti.

Notranje revidiranje zagotavlja neodvisno preverjanje sistemov poslovanja in notranjih kontrol ter svetovanje poslovodstvu za izboljšanje njihove učinkovitosti. Notranje revidiranje izvajajo državni notranji revizorji, ki so si pridobili naziv v skladu s Pravilnikom o izdajanju potrdil za naziva državni notranji revizor in preizkušeni državni notranji revizor (Ur. l. RS 112/2002 in spremembe, objavljene v Ur. l. RS, št. 13/2003 in 52/2005), in so vpisani v register državnih notranjih revizorjev pri Ministrstvu za finance.

Zadnji stavek sedme točke 100. člena ZJF dopušča, da občine in ostali neposredni in posredni uporabniki državnega in občinskih proračunov, ki zaradi gospodarnosti poslovanja ne organizirajo notranje revizijske službe, lahko te naloge poverijo zunanjim izvajalcem, pooblaščenim za notranje revidiranje, ki morajo te naloge opravljati skladno s predpisanimi standardi, ali pa ministrstvu za finance.

Pristojni organ

- predpisuje usmeritve za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ;
- predpisuje smernice in metodiko notranjih kontrol in notranjega revidiranja pri neposrednih in posrednih uporabnikih proračuna;
- predpisuje pravila in pogoje za imenovanje in razrešitev notranjih revizorjev ter preverja njihovo izvajanje;
- preverja izvajanje usmeritev, metodik in standardov iz 1. in 2. točke tega člena ter o tem poroča vladi;
- spremlja in proučuje ugotovitve in priporočila notranje revizijskih služb za izboljšanje finančnega poslovanja in notranjih kontrol ter o ugotovitvah poroča vladi in računskemu sodišču;
- izvaja notranje revidiranje pri neposrednih in posrednih uporabnikih državnega oziroma občinskega proračuna, ki niso dolžni ustanoviti lastne notranje revizijske službe in niso najeli zunanjega izvajalca, in
- certificira letna poročila ter usklajuje in/ali izvaja notranje revidiranje pri neposrednih in posrednih uporabnikih državnega oziroma občinskega proračuna za projekte, ki jih sofinancira evropska unija v skladu z mednarodnimi sporazumi.

1.2 Določila Pravilnika o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ

Pravilnik o usmeritvah določa odgovornost predstojnikov oz. poslovodnih organov, načela in temeljne postopke notranjega kontroliranja, pravila notranjega kontroliranja pri izvajanju temeljnih nalog proračunskih uporabnikov, načela, postopke, pravila in pogoje izvajanja notranjega revidiranja ter načine zagotavljanja notranjega revidiranja.

Pravilnik o usmeritvah v 10. členu določa, da morajo predlagatelji finančnih računov po drugem odstavku 19. člena ZJF organizirati lastno notranjo revizijsko službo. Proračunski uporabniki, katerih letni proračun presega 500 mio SIT, pa so dolžni zagotoviti notranjo revizijo svojega poslovanja vsako leto:

- ali z lastno notranjo revizijsko službo,
- ali s skupno notranjo revizijsko službo,
- ali zagotoviti zunanje izvajanje notranjega revidiranja.

Vsi ostali proračunski uporabniki, katerih letni proračun ne presega 500 mio SIT, pa so na enak način dolžni zagotoviti notranjo revizijo svojega poslovanja najmanj enkrat v obdobju vsakih treh let.

Pravilnik o usmeritvah v 13. členu določa, da Služba¹ za nadzor proračuna lahko izvaja notranje revidiranje proračunskih uporabnikov v skladu s sprejetim letnim planom, s katerim se določi, za katere proračunske uporabnike bo glede na svoje zmogljivosti izvedla notranje revidiranje.

Kljub sprejeti pravni podlagi (ZJF, Pravilnik o usmeritvah) se pri uporabnikih občinskih proračunov ni v zadostni meri zagotavljal notranji nadzor javnih financ, ki temelji na enotnih temeljih zasnovan sistem finančnega poslovanja in notranjih kontrol ter notranjega revidiranja. Navedeno pomanjkljivost je Republiki Sloveniji očitala tudi Evropska komisija. Zato je bila Vlada RS primorana sprejeti ukrepe za izboljšanje trenutnega stanja. Sprejela je Strategijo razvoja notranjega nadzora javnih financ za obdobje 2005 do 2008, ki jo v grobem povzemam.

1.3 Strategija razvoja notranjega nadzora javnih financ za obdobje 2005 do 2008

Vlada RS je v juniju 2005 sprejela **Strategijo razvoja notranjega nadzora javnih financ za obdobje 2005 do 2008**, kjer je opredelila splošni cilj in posebne cilje, merila (indikatorje) za merjenje doseganja ciljev, aktivnosti, potrebne za doseganje teh ciljev. Splošni strateški cilj je izpolnitev zahtev veljavne zakonodaje na področju notranjega nadzora javnih financ tudi v praksi. Za uresničitev splošnega strateškega cilja pa je Vlada RS določila še štiri posebne cilje.

¹ Urad RS za nadzor proračuna

| Zap. št. | POSEBNI CILJI |
|----------|---|
| Cilj 1 | Pospešitev uvajanja načrtovanja in poročanja na podlagi k rezultatom usmerjenega proračuna |
| Cilj 2 | Izboljšanje in prenova funkcije računovodenja pri proračunskih uporabnikih |
| Cilj 3 | Uvajanje upravljanja s tveganji in na tej podlagi zagotavljanje učinkovitega sistema notranjega kontroliranja |
| Cilj 4 | Krepitev funkcije notranjega revidiranja pri proračunskih uporabnikih |

Podatki iz strategije kažejo, da je le 17 % proračunskih uporabnikov imelo organizirano notranje revizijsko funkcijo, kljub temu da gre za zakonsko obvezo (100. člen ZJF), katere neizpolnitev je sankcionirana (108. člen ZJF). Vlada RS je v strategiji priznala, da navedenih določb Ministrstvo za finance do sedaj ni nadziralo.

2 Zagotavljanje dejavnosti notranjega revidiranja

V nadaljevanju članka želim uporabnikom občinskih proračunov predstaviti načine zagotavljanja dejavnosti notranjega revidiranja v skladu z zakonskimi določili, ki določajo, da lahko:

- ustanovijo službo za notranjo revizijo,
- zaposlijo notranjega revizorja,
- ustanovijo skupno notranjo revizijsko službo ali
- sklenejo pogodbo z zunanjim izvajalcem notranjega revidiranja.

Zakonske obveze po organiziranju lastne notranje revizijske službe oz. po zaposlitvi notranjega revizorja pri uporabnikih občinskih proračunov ni. Zakonodajalec določa le obvezo po zagotavljanju notranjega revidiranja poslovanja. Pri tem je razdelil občine glede na višino proračuna in določil, da morajo:

- tisti proračunski uporabniki, katerih letni proračun **presega 500 mio sit**, zagotoviti notranjo revizijo svojega poslovanja **vsako leto**;
- tisti proračunski uporabniki, katerih letni proračuni **ne presega 500 mio sit**, morajo zagotoviti notranjo revizijo svojega poslovanja najmanj enkrat v obdobju **vsakih treh let**.

Zagotavljanje notranjega revidiranja svojega poslovanja proračunski uporabnik opredeli v svojem internem aktu, in sicer na način, za katerega se je odločil. Notranja revizija je funkcionalno sredstvo, s katerim predstojnik ali poslovodni organ proračunskega uporabnika iz neodvisnega vira dobi zagotovilo, da notranje kontrole dosegajo cilje notranjega kontroliranja in da se tveganja obvladujejo na še spremenljivi stopnji.

2.1 Lastne notranje revizijske službe in zaposleni državni notranji revizorji

Pred sprejetjem Pravilnika o usmeritvah je bilo ustanavljanje notranje revizijskih služb na lokalni ravni poleg ZJF podrobneje opredeljeno v Navodilu o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah (Ur. l. RS, 9/2001; v nadaljevanju Navodilo). Navodilo se je pripravljalo na podlagi zahtev EU in analize organiziranja notranje revizijskih služb Nemčije in Avstrije. Veljavnost Navodila je bila do 23. 8. 2002.

2.1.1 Navodilo o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah²

Navodilo je v členih od 12. do 15. določalo obveznosti občine pri organiziranju notranje revizije oz. notranje revizijske službe glede na število prebivalcev posamezne občine. Zato je pripravljalec Navodila občine v Republiki Sloveniji delil v tri skupine, in sicer:

- v skupino občin z do 15.000 prebivalci, ki niso dolžne organizirati notranje revizijske službe, morajo pa revidirati zaključni račun občine,
- v skupino občin z več kot 15.000 in manj kot 20.000 prebivalcev, ki niso dolžne organizirati notranje revizijske službe, morajo pa zagotoviti notranje revidiranje tako, da imajo stalno zaposleno osebo³, ali uporabljajo storitve za izvajanje finančnega nadzora zaposlene osebe iz druge občine, ali pa tako, da najamejo zunanje izvajalce, in
- v skupino občin z več kot 20.000 prebivalci, ki so dolžne same organizirati notranje revizijske službe.

Na podlagi takrat veljavnega Navodila je nekaj občin tudi organiziralo notranje revizijsko službo oz. zaposlilo notranje revizorje.⁴

Kasneje je bilo ugotovljeno, da je Navodilo neustrezno prenašalo določila zakona iz državne na lokalno raven, kar ima za posledico spremembo Navodila.⁵ Minister za finance je izdal Navodilo o spremembi navodila o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah⁶ pred njegovo dokončno razveljavitvijo. Dokončna razveljavitev Navodila se je nanašala na sklep ustavnega sodišča⁷ o zadržanju 14. člena

² veljavnost navodila od 24.2.2001 do 23.8.2002

³ Na delovnem mestu notranji revizor.

⁴ MO Ljubljana, MO Maribor, občina Jesenice, občina Domžale, občina Velenje, občina Trbovlje, občina Krško...

⁵ črtanje 19. člena navodila, ki je določal, da mora notranji revizor opraviti revizijo zaključnega računa proračuna občine, ker to ni delo notranjih revizorjev, pač pa zunanjih revizorjev in revizorjev računskega sodišča. Ta neustrezna dikcija je bila povzeta iz opravljene analize notranje revizijskih služb v Avstriji – točneje Računskega sodišča mesta Gradec, ki ima nalogo revidirati računovodske izkaze občine in v tem primeru nastopa kot zunanji revizor, saj ima občina organizirano lastno notranjo revizijsko službo.

⁶ Navodilo o spremembi navodila o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah, Ur. l. RS 70/02

⁷ Občina Domžale je sprožila postopek za oceno ustavnosti in zakonitosti Navodila o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah za izvrševanje 13. in 14. člena. Ustavno sodišče je sklenilo v treh točkah: a) Izvrševanje 14. člena navodila o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah se do končne odločitve ustavnega sodišča zadrži. b) Predlog, da se do končne odločitve zadrži izvrševanje 13. člena navodila o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah, se zavrne. c) do končne

navodila. Ta člen Navodila je opredeljeval, katere občine so dolžne organizirati notranje revizijske službe.

Vse te spremembe so zahtevale še tretjo spremembo ZJF, ki je bila objavljena 21. marca 2002 in določa, da lahko občine, ki zaradi gospodarnosti poslovanja ne organizirajo notranje revizijske službe, te naloge poverijo zunanjim izvajalcem, pooblaščenim za notranje revidiranje, ali pa ministrstvu za finance.

V mesecu avgustu 2002 je Navodilo nadomestil Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, ki je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 72/2002 z dne 9.8. 2002 in velja za vse proračunske uporabnike v Republiki Sloveniji.

Kljub razveljavitvi Navodila so občine, ki so imele takrat že ustanovljeno službo za notranjo revizijo oz. zaposlenega revizorja na podlagi tega Navodila, te tudi obdržale.

Petnajst občin v Republiki Sloveniji imajo po znanih podatkih⁸ ustanovljene službe za notranjo revizijo oz. zaposlenega notranjega revizorja, od tega je 10 mestnih občin, in sicer:

- Mestna občina Ljubljana,
- Mestna občina Maribor,
- Mestna občina Murska Sobota,
- Mestna občina Nova Gorica,
- Mestna občina Kranj,
- Mestna občina Koper,
- Mestna občina Celje,
- Mestna občina Novo mesto,
- Mestna občina Ptuj,
- Mestna občina Velenje ter
- Občina Jesenice,
- Občina Ilirska Bistrica,
- Občina Izola,
- Občina Krško in
- Občina Trbovlje.

2.2 Skupne notranje revizijske službe proračunskih uporabnikov občinskih proračunov

Pravilnik o usmeritvah v 11. členu določa, da več proračunskih uporabnikov lahko organizira skupno notranjo revizijsko službo. Določa tudi, da izvajalci revidiranja v skupni notranji revizijski službi o svojih ugotovitvah neposredno poročajo predstojnikom oz. poslovodnim organom proračunskih uporabnikov.

odločitve so občine z več kot 20 000 prebivalci dolžne zagotoviti notranje revidiranje na enega od načinov, določenih v 13. členu navodila o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah.

⁸ Zapisnik 9. sestanka delovne skupine za notranje revidiranje ustanovljene pri Skupnosti občine Slovenije

Pri organiziranju skupne notranje revizijske službe morajo predstojniki proračunskih uporabnikov skleniti sporazum, v katerem določijo namen in način delovanja službe. Določiti morajo predvsem, kdo opravlja organizacijske naloge in kje je sedež skupne notranje revizijske službe. Podpisniki sporazuma določijo tudi kalkulativne elemente finančnega načrta za delovanje skupne notranje revizijske službe in kriterije za delitev stroškov.

Zakonodaja ne določa, koliko in kateri uporabniki občinskih proračunov lahko ustanovijo skupno notranjo revizijsko službo. Pri analiziranju možnosti ustanavljanja skupnih notranje revizijskih služb ugotavljam, da se skupne notranje revizijske službe lahko ustanovljajo v dveh smereh. Poimenovala sem jih horizontalna in vertikalna smer.

2.2.1 Horizontalno organizirane skupne notranje revizijske službe neposrednih uporabnikov občinskih proračunov

Horizontalno organizirane službe neposrednih uporabnikov občinskih proračunov so vse tiste skupne notranje revizijske službe, ki se organizirajo v skladu z dogovorom med posameznimi občinami (sporazum), torej za več neposrednih uporabnikov občinskih proračunov.

Po izvedeni strokovni analizi in prevladujočih argumentih za skupno notranje revizijsko službo predstojniki neposrednih uporabnikov občinskih proračunov (v nadaljevanju: župani) podpišejo sporazum o ustanovitvi skupne notranje revizijske službe. Pri pripravi kalkulativnih osnov je pomembno tudi, v katero skupino glede na višino letnega proračuna spadajo občine in kako bo upoštevan revizijski cikel⁹ pri pripravi strateškega načrta.¹⁰ Glede na to je pomemben tudi dogovor o delitvi stroškov, nastalih z ustanovljeno skupno notranje revizijsko službo.

Opisan način zagotavljanja izvajanja notranjega revidiranja poslovanja bi bil lahko primeren predvsem za tiste občine, ki morajo zaradi višine proračuna zagotoviti notranjo revizijo poslovanja enkrat v treh letih. Stroški revizije se razdelijo med več proračunskih uporabnikov, občina pa ima zagotovljeno stalno izvajanje notranjega revidiranja poslovanja v skladu z letnim oz. strateškim načrtom revizij.

⁹ Pomeni, da se vsaka dejavnost ali služba revidira vsaj enkrat v obdobju, ki ga zajema revizijski cikel.

¹⁰ Strateški načrt zagotavlja izvedbo prednostnih nalog, določenih pri oceni tveganj, ob upoštevanju virov, ki so na razpolago za izvajanje revizije in dogovorjenega revizijskega cikla. Proračunskim uporabnikom, katerih letni proračun ne presega 500 mio sit strateškega načrta, ni potrebno pripravljati.

2.2.2 Vertikalno organizirane skupne notranje revizijske službe med neposrednim in posrednimi uporabniki občinskih proračunov

Za vertikalno organizirane skupne notranje revizijske službe sem poimenovala vse tiste službe, ki se lahko oz. se bodo organizirale v okviru enega:

- neposrednega uporabnika občinskega proračuna (občina) in
- njenih posrednih proračunskih uporabnikov, kot so npr. javni zavodi.

Občine lahko v skladu z zakonom ustanovijo zavode, agencije in sklade. Zakon o zavodih določa, da občine lahko ustanovijo zavode za opravljanje javne službe, in sicer za opravljanje dejavnosti vzgoje in izobraževanja, znanosti, kulture, športa, zdravstva, socialnega varstva, otroškega varstva, invalidskega varstva, socialnega zavarovanja ali drugih dejavnosti, če cilj opravljanja dejavnosti ni pridobivanje dobička.

Občine že v skladu s pogodbo o (so)financiranju posrednih uporabnikov občinskih proračunov preko tekočih in investicijskih transferov financirajo javno službo posrednega uporabnika, za kar je ustanovljen. Prav tako občine svojim posrednim uporabnikom občinskega proračuna dajejo tudi usmeritve za poslovanje.

Nadzor nad izvajanjem pogodbe o financiranju je dogovorjen že v sami pogodbi, dodatno pa tudi Pravilnik o usmeritvah v 14. členu določa izvajanje nadzora nad javnimi zavodi in drugimi izvajalci javnih služb. To pomeni, da lahko župan za izvajanje nadzora javnih financ javnih zavodov in drugih izvajalcev javnih služb (ki so proračunski uporabniki) uporabijo svojo notranjo revizijsko službo, seveda, če jo imajo organizirano. V tem primeru notranja revizijska služba o ugotovitvah opravljenega revidiranja v javnih zavodih in drugih izvajalcih javnih služb, ki so v pristojnosti občine, poroča županu

Glede na že navedeno nadziranje delovanja javnih zavodov ali drugih izvajalcev javnih služb, ki so v pristojnosti občin, predstavljam drug način ustanavljanja skupne notranje revizijske službe, in sicer, da župani v skladu z dogovorom med posrednimi uporabniki občinskega proračuna in s podpisanim sporazumom lahko organizirajo skupno notranjo revizijsko službo tudi za posredne uporabnike občinskih proračunov.

2.3 Zunanje izvajanje notranjega revidiranja

Pravilnik o usmeritvah v 12. členu določa pogoje zagotavljanja notranjega revidiranja poslovanja tudi z najemom zunanjega izvajalca pod pogojem, da:

- imajo izvajalci znanje, veščine in sposobnosti, potrebne za izvajanje revidiranja,
- so vpisani v register državnih notranjih revizorjev pri ministrstvu za finance,
- imajo strokovne izkušnje pri podobnih delih in
- pri izvajanju revizije upoštevajo usmeritve za finančno poslovanje in notranje kontrole ter usmeritve za državno notranje revidiranje

Revizijska storitev mora biti načrtovana v proračunu in pri sklepanju pogodbe z zunanjim izvajalcem notranjega revidiranja je potrebno upoštevati tudi določila Zakona o javnih naročilih.

Pri najemu zunanjih izvajalcev morajo biti občine previdne in hkrati zahtevne, da se opravi notranja revizija poslovanja v zadostnem obsegu. V primeru sklenitve pogodbe z neustreznim izvajalcem bo revizijsko poročilo nestrokovno, priporočila pa neustrezna in zato neučinkovita.

Za zunanje izvajanje notranjega revidiranja se lahko odločijo tako neposredni kot posredni uporabniki občinskih proračunov. Prav tako tudi ni omejitve, ali se za zunanje izvajanje notranjega revidiranja odločijo tisti proračunski uporabniki, ki morajo zagotoviti notranje revidiranje svojega poslovanja vsako leto, ali tisti, ki morajo zagotoviti notranje revidiranje svojega poslovanja najmanj enkrat v obdobju vsakih treh let.

Literatura in viri

1. *Milatovič, Jurij (2002) Notranji nadzor javnih financ - nadzor proračuna po novem, Zbornik referatov, Dvoletni državni proračun in izvajanje zakona o računskem sodišču, Zveza ekonomistov Slovenije, str. 35-45. Portorož*
2. *Navodilo o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah, Ur. l. RS, št. 9/01*
3. *Navodilo o spremembi navodila o oblikah in izvajanju notranjega finančnega nadzora v občinah, Ur. l. RS št. 70/2002*
4. *Pravilnika o vodenju registra neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov ter postopkih odpiranja in zapiranja računov (Ur. l. RS, št. 96/03, 72/04, 3/2006)*
5. *Pravilnika o določitvi neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Ur. l. RS, št. 46/03).*
6. *Pravilnik o izdajanju potrdil za revizorske nazive. Ur. l. RS št. 72/2002, (9. 8. 2002) str. 7985*
7. *Pravilnika o izdajanju potrdil za naziva državni notranji revizor in pooblaščen državnih notranjih revizor, Ur. l. RS, št. 112/2002, (20. 12. 2002) str. 13506*
8. *Pravilnik o spremembah in dopolnitvah pravilnika o izdajanju potrdil za naziv državni notranji revizor in preizkušeni notranji revizor, Ur. l. RS, št.*
9. *Pravilnik o usmeritvah za usklajeno delovanje sistema notranjega nadzora javnih financ, Ur. l. RS, št. 72/2002, (09.08.2002) str.7988 .*
10. *Projekt vzpostavitve sistema notranjih kontrol in notranjih revizij proračuna Republike Slovenije (Sinopsis za Belo knjigo), Iteo revizija, Ljubljana, 1999*
11. *Pogajalska izhodišča Republike Slovenije za področje 28 – finančni nadzor, Medvladna konferenca o pristopu Republike Slovenije k Evropski uniji, Ministrstvo za finance, Ljubljana marec 2002*
12. *Potočnik, Ivan (2000) Notranje kontroliranje in notranja revizija pri uporabnikih proračunskih sredstev, II. izobraževalni seminar o javnih financah*

- in državnem revidiranju, Državno revidiranje in novosti v javnih financah, Zveza ekonomistov Slovenije, str. 57-67. Portorož*
13. *Sklep Ustavnega sodišča, Ur. l. RS, št. 85/01, 29.01.2001*
 14. *Strategija razvoja notranjega nadzora javnih financ za obdobje 2005 do 2008, junij 2005*
 15. *Vidovič, Zdenka (2000) Zahteve EU po vzpostavitvi in delovanju notranjega nadzora pri slovenskih uporabnikih proračunskih sredstev, Zbornik referatov 3. letne konference notranjih revizorjev, Slovenski inštitut za revizijo, str. 49-94. Ribno pri Bledu.*
 16. *Vidovič, Zdenka (1999) Državna revizija, Zbornik referatov, Ureditev javnih financ in državnega revidiranja v Sloveniji, Zveza ekonomistov Slovenije, Portorož*
 17. *Zakon o javnih financah (Ur. l. RS, št. 79/1999, 124/2000, 79/2001, 30/2002)*
 18. *Zakon o lokalni samoupravi (Ur. l. RS, št. 72/93, 6/94 – odločba US, 45/94 – odločba US, 57/94, 14/95, 20/95 – odločba US, 63/95 – obvezna razlaga, 9/96 – odločba US, 44/96 – odločba US, 26/97, 70/97, 10/98, 68/98 – odločba US, 74/98, 59/99 – odločba US in 70/00)*
 19. *Zakon o zavodih (Ur.l. RS, št. 12/91, 17/91, 55/92, 66/93, 8/96, 36/2000)*
 20. *Zahteve EU za ureditev notranjega nadzora, delovno gradivo Službe za nadzor proračuna, Ljubljana 2002*