СТУДИЈА СЛУЧАЈА

СИСТЕМ ЗАРАДА

САДРЖАЈ

[Увод 6](#_Toc47202979)

[Планирање ангажмана 9](#_Toc47202980)

[Корак I 9](#_Toc47202981)

[*Припрема и планирање* 9](#_Toc47202982)

[Корак II 11](#_Toc47202983)

[*Утврђивање циљева контрола и очекиваних контрола* 11](#_Toc47202984)

[Извођење ангажмана 16](#_Toc47202985)

[Корак III 16](#_Toc47202986)

[*Утврђивање и снимање система* 16](#_Toc47202987)

[Корак IV 25](#_Toc47202988)

[*Идентификовање контрола, оцена контрола и тестирање контрола* 25](#_Toc47202989)

[Корак V 29](#_Toc47202990)

[*Доношење закључака* 29](#_Toc47202991)

[Извештавање 30](#_Toc47202992)

[Корак VI 30](#_Toc47202993)

[*Извештавање* 30](#_Toc47202994)

[Корак VII 35](#_Toc47202995)

[*Follow up* 35](#_Toc47202996)

[ТЕСТ 36](#_Toc47202997)

[Прилози: 39](#_Toc47202998)

[Прилог 1 – Правни оквир – зарада, увећана зарада, накнада зарада, накнада трошкова и друга примања 39](#_Toc47202999)

[РД 1.2. Записник са почетног састанка 39](#_Toc47203000)

[РД 2.1. Матрица ризика 39](#_Toc47203001)

[РД 2.2. Преглед контрола 39](#_Toc47203002)

[РД 2.3. Програм тестирања 39](#_Toc47203003)

[РД 3.1. Упитник интерне контроле 39](#_Toc47203004)

[РД 4.1. Матрица оцена контрола – Тест адекватности и ефективности 39](#_Toc47203005)

Поштовани интерни ревизори,

У материјалу који следи имаћете прилику да се путем студије случаја упознате са начином, техникама и методологијом спровођења интерне ревизије система зарада код јавних предузећа. Претпоставка ове студије је да сте запослени у Служби за интерну ревизију јавног предузећа „АБЦ“ (у даљем тексту: „Предузеће“). Студијом је обухваћен релевантан законодавни оквир, при чему напомињемо да је увек потребно обратити пажњу и проверити да ли је у међувремену дошло до измене или допуне прописа, да ли је неки пропис стављен ван снаге или је нови који уређује предметну област ступио на снагу. Такође, према узору на примере из студије случаја, потребно је да се руководите интерним актима вашег Предузећа којих такође може бити више или мање него што је студијом обухваћено. Поред интерних аката који су осмишљени за потребе симулације, такође смо осмислили одређене организационе делове Предузећа, као и поједине ситуације. Приликом извођења ревизије у реалној ситуацији битно је да утврдите где се спроводе описани послови, као и да приступ прилагодите конкретној врсти поступка.

Методологија рада ревизије система зарада обухвата:

•упознавање са Стратегијом, циљевима и ризицима организације;

•преглед релевантних закона, подзаконских и интерних аката, укључујући и интерне процедуре;

•интервју са руководством и запосленима који су укључени у процесе који се односе на систем зарада;

•преглед персоналних досијеа, евиденције кадрова (присуство на раду, кашњење, превремени одлазак, оправдано одсуство и сл.), документације везане за средства за бруто плате/зараде (на месечном и годишњем нивоу), књиговодствено евидентирање (обрачун, исплата) и других физичких доказа у вези са предметном ревизијом;

•друге ревизорске алате и технике.

Као практични пример студија случаја представља симулацију интерне ревизије система зарада у Предузећу и обухвата фазе:

1. ПЛАНИРАЊА АНГАЖМАНА
2. ИЗВОЂЕЊА АНГАЖМАНА
3. ИЗВЕШТАВАЊА

Свака фаза подразумева низ корака (подфаза) кроз које ћете проћи у наставку студије, а сваки корак прате одређена радна документа (радни папири) који представљају ревизијске доказе тј. документацију којом интерни ревизор потврђује закључке и препоруке у самом Извештају. Преглед свих корака и радних папира[[1]](#footnote-1) дат је у табели која следи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ФАЗА** | **КОРАК/ПОДФАЗА** | **ТЕКУЋИ ДОСИЈЕ - РАДНА ДОКУМЕНТА (РД)** |
| ПЛАНИРАЊЕ | 1. Припрема и планирање | 1.1. Писмо најаве |
| 1.2. Записник са почетног састанка |
| 1.3. Овлашћење руководиоца јединице за ИР (где је примењиво) |
| 1.4. План ревизије |
| 2. Утврђивање циљева ....контрола и очекиваних ....контрола | 2.1. Матрица ризика |
| 2.2. Преглед контрола - очекиване контроле |
| 2.3. Програм тестирања |
| ИЗВОЂЕЊЕ | 3. Утврђивање и снимање ....система | 3.1. Упитник |
| 3.2. Опис система |
| 3.3. Ход кроз систем |
| 3.4. Преглед контрола - постојеће контроле |
| 4. Идентификовање, оцена ....и тестирање контрола | 4.1. Матрица система плата - Тест адекватности и ефективности |
| 4.2.Х. Тестови |
| 5. Доношење закључака | 5.1. Образац за ревизијске налазе |
| ИЗВЕШТАВАЊЕ | 6. Извештавање | 6.1. Нацрт извештаја и План активности и препорука |
| 6.2. Извештај о извршеној ревизији система плата |
| 7. Праћење - Follow up | 7.1. Извештај о праћењу поступања по датим препорукама |

\*нумерација је дата за потребе Студије случаја

У међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије ангажман је подељен у три фазе, са низом стандарда који представљају сваку од њих: ПЛАНИРАЊЕ АНГАЖМАНА (серија Стандарда 2200), ИЗВОЂЕЊЕ АНГАЖМАНА (серија Стандарда 2300) и ИЗВЕШТАВАЊЕ (серија Стандарда 2400). У пракси, стандарди из ових група не спроводе се одвојено ни поменутим редоследом. Важно је знати шта су захтеви стандарда и непосредно их примењивати.

Интерни ревизори се у материјалу упућују на конкретне Међународне стандарде за професионалну праксу интерне ревизије (Стандарди)[[2]](#footnote-2) у примени од јануара 2017. године, што је додатна предност да у једном приказу могу паралелно да прате и лакше и брже савладају основне смернице за рад. Наравно, обратите пажњу и да ли је у међувремену дошло до ревидирања и развоја Стандарда, имајући у виду да је то континуиран процес.

С обзиром на природу посла – „*Активност интерне ревизије мора да вреднује и доприноси унапређењу управљања[[3]](#footnote-3) организацијом, управљања ризиком и контролних процеса организације, систематичним, дисциплинованим приступом који је заснован на ризику”*  (IIA Стандард 2100 Природа посла и повезани Стандарди 2110 – Корпоративно управљање, 2120 – Управљање ризиком и 2130 – Контрола), посветили смо пажњу типичним ризицима и контролама у систему зарада.

# Увод

Зараде су један од кључних пословних процеса, регулаторно су уређене законима, подзаконским и интерним актима.

Запослени има право на одговарајућу зараду која се састоји из:

* зараде за обављени рад и време проведено на раду (основна зарада, део зараде за радни учинак и увећана зарада),
* зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси, и сл.), и
* других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. [[4]](#footnote-4)

Ревизију система зарада спроводите са циљем да процените постојање, адекватност и делотворност интерних контрола како би директору (и највишем руководству) Предузећа пружили разумно уверавање да систем функционише на предвиђен начин, да се процеси/активности/операције у систему спроводе на законит, економичан, ефикасан, успешан и транспарентан начин.

***Основни циљеви*** руководства Предузећа који се односе на систем зарада су да су контроле у систему адекватно дизајниране и ефективне и да су ризици сведени на минималну меру, да су елементи коришћени при обрачуну усаглашени са тренутно важећом регулативом, да су обрачун и исплата потпуни, благовремени и тачни, као и да су информације исказане у финансијским евиденцијама обавеза и расхода за запослене поуздане.

Ваша ревизија планирана је Годишњим планом Службе за интерну ревизију Предузећа. Претходно је извршена процена ризика за ревидирани систем која се налази у РД 2.1. Матрица ризика. На дан 31.12.2018. године Предузеће броји 1.453 запослених (1405 - на неодређено време, 43 - на одређено време, 5 - приправници)[[5]](#footnote-5) и 23 ангажованих по Уговору о привременим и повременим пословима.

Приликом припреме ревизорског ангажмана размотрили сте обим посла који је потребан за спровођење ангажмана, сложеност система, материјалност и значај, вероватноћу значајних грешака, могућност преваре или неусклађености и адекватност и ефективност процеса управљања организацијом, управљања ризиком и контролама (IIA Стандард 1220 Дужна професионална пажња).

Ваше Предузеће је успоставило и имплементирало систем финансијског управљања и контроле. У наставку дајемо дефиницију, циљеве и обухват система финансијског управљања и контроле у поређењу са дефинисаним задацима интерне ревизије, како бисте у односу на природу посла интерне ревизије схватили суштину која ће вам помоћи приликом оцене изложености ризику и оцене адекватности и ефективности контрола у погледу одговора на ризике у било којој предметној ревизији[[6]](#footnote-6).

|  |  |
| --- | --- |
| **Систем финансијског управљања и контроле** | **Интерна ревизија** |
| **Члан 3.** Правилника о заједничким критеријумима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору, ''Сл.гласник РС'', бр. 89/19 | **Члан 10**. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору, ''Сл.гласник РС, бр.99/11 и 106/13 |
| Финaнсиjскo упрaвљaњe и кoнтрoлa je систeм пoлитикa, прoцeдурa и aктивнoсти кoje успoстaвљa, oдржaвa и рeдoвнo aжурирa рукoвoдилaц кoрисникa jaвних срeдстaвa, a кojим сe упрaвљajући ризицимa oбeзбeђуje увeрaвaњe у рaзумнoj мeри дa ћe сe циљeви кoрисникa jaвних срeдстaвa oствaрити нa прaвилaн, eкoнoмичaн, eфикaсaн и eфeктивaн нaчин, крoз: | Интeрнa рeвизиja пoмaжe кoриснику jaвних срeдстaвa у пoстизaњу њeгoвих циљeвa примeњуjући систeмaтичaн и дисциплинoвaн приступ у **oцeњивaњу систeмa финaнсиjскoг упрaвљaњa и кoнтрoлe** у oднoсу нa: |
|  | * идeнтификoвaњe ризикa, прoцeну ризикa и упрaвљaњe ризикoм oд стрaнe рукoвoдиoцa свих нивoa кoд кoрисникa jaвних срeдстaвa[[7]](#footnote-7); |
| * пoслoвaњe у склaду сa прoписимa, унутрaшњим aктимa и угoвoримa; | * усклaђeнoст пoслoвaњa сa зaкoнимa, интeрним aктимa и угoвoримa; |
| * пoтпунoст, рeaлнoст и интeгритeт финaнсиjских и пoслoвних извeштaja; | * пoуздaнoст и пoтпунoст финaнсиjских и других инфoрмaциja; |
| * дoбрo финaнсиjскo упрaвљaњe и зaштиту срeдстaвa и пoдaтaкa (инфoрмaциja). | * eфикaснoст, eфeктивнoст и eкoнoмичнoст пoслoвaњa; * зaштиту срeдстaвa и пoдaтaкa (инфoрмaциja); |
|  | * извршeњe зaдaтaкa и пoстизaњe циљeвa. |

И вратићемо се на суштину, односно природу посла интерне ревизије, како смо у резимеу већ апострофирали да је ваш задатак у односу на управљање ризиком и контролу дефинисан стандардима.

Цитирани стандарди, код пружања услуга уверавања даље дефинишу:

|  |  |
| --- | --- |
| 2120 A1. Aктивнoст интeрнe рeвизиje мoрa дa oцeњуje излoжeнoст ризику кojи je пoвeзaн сa упрaвљaњeм oргaнизaциjoм, пoслoвaњeм и инфoрмaциoним систeмимa a у вeзи сa:   * Дoстизaњeм стрaтeшких циљeвa oргaнизaциje, * Пoуздaнoшћу и интeгритeтoм финaнсиjских и oпeрaтивних инфoрмaциja, * Eфикaснoшћу и eфeктивнoшћу oпeрaциja и прoгрaмa, * Зaштитoм имoвинe, * Усклaђeнoшћу сa зaкoнимa, прoписимa,пoлитикaмa, прoцeдурaмa и угoвoримa. | 2130 A1. Aктивнoст интeрнe рeвизиje мoрa дa oцeни aдeквaтнoст и eфeктивнoст кoнтрoлa у oргaнизaциjи у пoглeду oдгoвoрa нa ризикe у кoрпoрaтивнoм упрaвљaњу, пoслoвaњу и инфoрмaциoним систeмимa a у вeзи сa:   * Дoстизaњeм стрaтeшких циљeвa oргaнизaциje, * Пoуздaнoшћу и интeгритeтoм финaнсиjских и oпeрaтивних инфoрмaциja, * Eфикaснoшћу и eфeктивнoшћу oпeрaциja и прoгрaмa, * Зaштитoм имoвинe, * Усклaђeнoшћу сa зaкoнимa, прoписимa,пoлитикaмa, прoцeдурaмa и угoвoримa |

У складу са претходно наведеним, а у свему према COSO Интегрисаном оквиру интерне контроле[[8]](#footnote-8), кроз

материјал и радне примере у наставку, сваку контролу ћете референцирати на категорију ризика у односу на:

* усклaђeнoст пoслoвaњa сa зaкoнимa, интeрним aктимa и угoвoримa;
* пoуздaнoст и пoтпунoст финaнсиjских и других инфoрмaциja;
* eфикaснoст, eфeктивнoст и eкoнoмичнoст пoслoвaњa и
* зaштиту срeдстaвa и пoдaтaкa (инфoрмaциja).

''Активност интерне ревизије мора да помаже организацији у одржавању ефективности контрола тако што процењује њихову ефективност и ефикасност и промовише њихово стално унапређивање.''

IIA СТАНДАРД 2130 КОНТРОЛА

''Активност интерне ревизије мора да процењује ефективност и да доприноси унапређењу процеса управљања ризиком''**.**

IIA СТАНДАРД 2120 УПРАВЉАЊЕ РИЗИКОМ

Организациони делови Предузећа који су укључени у систем зарада у Студији случаја су Служба за кадровске и опште послове и Служба за финансијско-рачуноводствене послове.

Претходне године Државна ревизорска институција вршила је ревизију финансијских извештаја и правилности пословања Предузећа, па су вам од значаја налази који се односи на ревидирани систем, као и Одазивни извештај у коме Предузеће наводи које је мере предузело поводом отклањања утврђених неправилности. Није било других контролних органа у претходне три године.

## Планирање ангажмана

### Корак I

### *Припрема и планирање*

Професионални приступ сваком задатку је добра припрема[[9]](#footnote-9).

„Интерни ревизори морају да израде и документују план за сваки ангажман, укључујући циљеве тог ангажмана, обухват, распоред времена и алокацију ресурса. План мора да узме у обзир стратегије, циљеве и ризике организације који су од значаја за ангажман.”

IIA СТАНДАРД 2200 ПЛАНИРАЊЕ АНГАЖМАНА

На који начин ћете се адекватно припремити, одакле треба да кренете, како да себи поставите циљеве, колико ће вам времена бити потребно?

На првом месту потребно је упознати се са Стратегијом, циљевима и ризицима Предузећа, након тога са законодавним оквиром, потом са интерним правилима и процедурама и на крају са осталим изворима (налази претходних ревизија и контрола, анализе, поређења, искуства).

Припремили сте допис – Писмо најаве (РД 1.1.) којим ћете се најавити руководиоцима ужих организационих јединица у коме их обавештавате да вам је у плану ревизија система зарада уз молбу да одржите заједнички састанак на коме би размотрили питања од значаја, усагласили ставове и договорили се око формалног почетка ревизије.

На састанак одлазите добро припремљени[[10]](#footnote-10), упознати са релевантним регулаторним и интерним оквиром – **Прилог 1 – Правни оквир** – зарада, увећана зарада, накнада зарада, накнада трошкова и друга примања[[11]](#footnote-11).

Усаглашеност (или усклађеност) представља пословање у складу са законима, прописима, унутрашњим актима и уговорима, а контроле које се успостављају су директивне али делују превентивно. Kако би извршили процену наведених контрола морате добро проучити регулаторни и интерни оквир.

Састанку присуствују руководилац Службе за кадровске и опште послове, руководилац Службе за финансијско-рачуноводствене послове и запослени задужени за вођење персоналних досијеа, кадровске евиденције и обрачун и исплату зарада.

Након краћег увода, сагласили сте се да су основни циљеви ревизије[[12]](#footnote-12) у систему зарада:

* Процена да су интерне контроле у систему зарада адекватно дизајниране и ефективно функционишу;
* Потврда да су обрачун и исплата зарада, увећане зараде, накнаде зарада, накнаде трошкова и других примања, као и пореза и доприноса, комплетни, тачни и благовремени, да су у складу са важећом регулативом, као и да су реално и адекватно исказани у финансијским евиденцијама.

У Мапи пословних процеса[[13]](#footnote-13) јасно су дефинисана овлашћења и одговорности запослених у систему зарада, које су ближе разрађене Правилником о обрачуну и исплати зарада и Правилником о управљању људским ресурсима. Ризици који се односе на активности у оквиру процеса обухваћени су у Регистру ризика и редовно се прате. Процена ризика игра кључну улогу у ефикасном планирању активности интерне ревизије. Како би активност интерне ревизије помогла организацији да оствари своје циљеве неопходно је најпре да планиране активности ускладите са циљевима ревидираног система. У односу на дефинисане циљеве система ваш је задатак да на систематичан начин процените и побољшате ефективност управљања ризиком, контролама и процесом управљања организацијом. Циљ приступа планирању ревизорског ангажмана путем процене ризика је да се осигура да интерни ревизори пружају уверавање за области које представљају све значајније ризике по циљеве, ресурсе, операције и активности организације.[[14]](#footnote-14)

Присутни нису истакли да има значајнијих питања за која сматрају да ревизијом треба посебно обухватити[[15]](#footnote-15), само да због обима посла који имају моле ревизоре да се најаве дан раније како би се благовремено припремили. Договорено време трајања ревизије је четири радне недеље[[16]](#footnote-16). Записник са почетног састанка (Прилог РД 1.2.) одлажете у Текући досије.

ВАЖНО: За сваку ревизију потребно је водити две врсте евиденција – стални досије и текући досије.

***Стални ревизијски досије*** – садржи документацију и све релевантне информације које се односе на административне и оперативне податке корисника јавних средства, односно организационих јединица које су предмет ревизије. Стални досије пружа ревизору основне информације о субјекту ревизије. Стални досије се прегледа на почетку сваке нове ревизије система и треба га ажурирати након завршетка сваке ревизије.

***Текући ревизијски досије*** – садржи радна документа која произилазе из сваке појединачне фазе ревизије, од њеног почетка када се утврђују обим и циљеви, па све до плана спровођења препорука. Препоручљиво је да се вођење овог досијеа установи на почетку ревизије, и да се кад је могуће, допуњује током ревизије. Текући досије представља евиденцију и један вид осигурања да је ревизија обављена у складу са прописаном методологијим интерне ревизије у јавном сектору Републике Србије. Такође, интерни ревизори су дужни да поштују основне безбедносне мере у виду омогућавања физичке заштите текућег досијеа.

*Приручник за интерну ревизију у Србији II део*

Након састанка прелазите на израду Плана ревизије (РД 1.4.). Приликом израде Плана ревизије, осим наведеног IIA Стандарда 2200 - Планирање ангажмана, повезани су и Стандарди 2210 – Циљеви ангажмана, 2220 – Обухват ангажмана, 2230 – Расподела ресурса ангажмана и 2240 – Програм рада ангажмана).

Пратећа радна документа:

* РД 1.1.Писмо најаве,
* РД 1.2.Записник са почетног састанка,
* РД 1.3. Овлашћење руководиоца јединице за ИР (где је примењиво),
* РД 1.4.План ревизије

### Корак II

### *Утврђивање циљева контрола и очекиваних контрола*

Поновићемо, основни циљеви руководства Предузећа који се односе на систем зарада су:

Шта је контрола?

Свака радња предузета од стране руководства, одбора и других страна у сврхе управљања ризиком и повећања извесности да ће утврђени циљеви бити достигнути. Руководство планира, организује и усмерава извршавање довољних радњи како би обезбедило разумно уверавање да ће циљеви бити достигнути

(*Речник термина уз Стандарде*).

*Кoнтрoлa* сe oднoси нa aктивнoсти кoje рукoвoдствo прeдузимa у циљу избeгaвaњa, oднoснo умaњивaњa ризикa кojи имajу нeгaтивaн утицaj нa oствaривaњe циљeвa кoрисникa jaвних срeдстaвa.

*Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору*

* да су контроле у систему адекватно дизајниране и ефективне и да су ризици сведени на минималну меру,
* да су елементи коришћени при обрачуну усаглашени са тренутно важећом регулативом,
* да су обрачун и исплата потпуни, благовремени и тачни и
* да су информације исказане у финансијским евиденцијама обавеза и расхода за запослене поуздане.

Свака контрола има за циљ да стане на пут ризику, односно да умањи вероватноћу да се ризик оствари и уколико се то деси да утицај ризика сведе на најмању могућу меру.

Да бисте се упознали са системом зарада, осим регулаторног оквира и интерних процедура, потребно је да на бази Мапе пословног процеса утврдите: улазну документацију, активности у пословном процесу/пословним процесима, резултат који произилази из наведених активности, везу са осталим пословним процесима и процедурама, осталу документацију везану за пословни процес, ресурсе потребне за остваривање пословног процеса, одговорности и овлашћења, законе и прописе.

Из контролног оквира треба да произађе да у систему постоји јасна организација посла, подела дужности (ко припрема, одобрава и контролише), ауторизација и одобравање, кадровске контроле, физичке контроле, математичке и рачуноводствене контроле (потпуност, тачност, исправност, благовременост, правила документовања), управљачке контроле и надзор над запосленима и активностима[[17]](#footnote-17).

Управо на бази дефинисаних контрола у систему, планирате и разговоре са одговорним лицима.

На почетку важно је да знате да ће вам у Служби за кадровске и опште послове бити потребан увид у персонална досијеа. Зашто?

Да би утврдили да су персонална досијеа потпуна, адекватно обезбеђена, да је документација (којом се доказује испуњеност услова за заснивање радног односа, Решење о пријему у радни однос/Решење о распоређивању, Решење о одређивању коефицијента, напредовање, остала решења, фотокопија личне карте, банковног рачуна и др.) уредно одложена и потписана, да се документација из Службе за кадровске и опште послове благовремено уручује Служби за финансијско-рачуноводствене послове (одељењу за обрачун зараде), да су коефицијенти у Решењима усаглашени са прописима и да је успостављен адекватан систем евиденције присуства на раду.

У Служби за финансијско-рачуноводствене послове ћете такође тестирати адекватност (дизајн) и ефективност интерних контрола[[18]](#footnote-18) на начин да ћете проверити да ли су на платном списку само стварно запослени, да ли су основни елементи за обрачун исправно унети, да ли се исплата врши на одговарајући рачун и да ли приступ обрачуну имају само овлашћена лица.

Из праксе су се издвојили типични ризици у систему плата на које је потребно обратити пажњу и то:

**Р1** Запослени су упознати са писаним процедурама којима се ближе уређује систем зарада али их доследно не примењују;

**Р2** Персонална досијеа запослених нису потпуна;

**Р3** Персонална досијеа запослених нису адекватно обезбеђена;

**Р4** Бaзa пoдaтaкa зaпoслeних ниje пoтпунa и тачна;

**Р5** Приступ бази података имају неовлашћена лица;

**Р6** Основни елементи зараде нису усаглашени са важећом регулативом;

**Р7** Евиденција присуства на раду није адекватна;

**Р8** Не постоје писана упутства, процедуре, правилници који уређују систем обрачуна и исплате зарада, пореза и доприноса;

**Р9** Приступ бази у одељењу за обрачун имају неовлашћена лица;

**Р10** Сви подаци чувају се на једном медију, није обезбеђен backup података;

**Р11** Организација нема писани план за превазилажење ванредних ситуација;

**Р12** Уплате се не врше на адекватне рачуне запослених;

**Р13** На платном списку налазе се фиктивно запослени радници;

**Р14** Неодобрена одсуства су плаћена;

**Р15** Неправилан обрачун зараде;

**Р16** Неодговарајући износи обуставе од зараде по разним основама;

**Р17** Грешка приликом уноса података или губитак података;

**Р18** Порези на зараде се не обрачунавају и не плаћају на време;

**Р19** Доприноси за пензионо, социјално, здравствено осигурање и незапосленост се не обрачунавају/уплаћују и стопе нису усклађене са прописима;

„Интерни ревизори морају поседовати довољно знања да оцене ризик од превара и начин на који организација управља тим ризиком, али се од њих не очекује да имају ниво стручности као лице чија је примарна одговорност откривање и истраживање превара”.

IIA СТАНДАРД 1210.А2 СТРУЧНОСТ

**Р20** Не врши се провера калкулација пре плаћања;

**Р21** Исплата није благовремена и тачна

**Р22** Не врши се провера налога пре књижења;

**Р23** Не врши се провера извршених књижења у финансијским евиденцијама**.**

Као одговор Предузећа на типичне ризике, успоставља се систем интерних контрола и свака од контрола треба да осигура одговор на одређени ризик (један или више ризика).

Из ког разлога треба да се осврнете на *ризике од превара*[[19]](#footnote-19)[[20]](#footnote-20)?

Типични ризици од превара у систему зарада су саставни део појединих категорија наведених ризика, али смо за потребе ове Студије исте и разрадили у РД2.1. Матрица ризика. Као пример наводимо да су то ризици да се на платном списку нађе фиктивно запослени, да се одређене категорије зарада исплаћују без основа, да се запослени који је напустио организацију не уклони са платног списка и сл.

Ради упућености, издвојићемо и ризик континуитета пословања, који није својствен само систему зарада већ свеукупном пословању. У односу на изворе претњи:

* Људи (намерне грешке у раду, преваре, крађе података, напади хакера, саботаже, вандализам,
* Природне непогоде – поплаве, земљотреси, пожари,
* Околина – загађење, прекиди саобраћаја, експлозије, пандемија,
* Добављачи – нестанак електричне енергије, кашњења у испорукама, проблеми са телекомуникацијама,
* ИТ систем – хаварије ИТ опреме, губици података, прекиди у раду система,

организације предузимају превентивне активности (контроле) као што су – дефинисан одговор на кризни догађај (План одговора на кризни догађај – заштита људи, имовине и ресурса, безбедност и процена штете, извештавање), управљање кризом (План управљања кризом – умањење утицаја кризног догађаја, убрзање опоравка и комуникација) и обезбеђење континуитета пословања (План управљања континуитетом пословања (опоравак кључних пословних процеса и опоравак ИТ ресурса система). Улога интерног ревизора је да редовно процењује процес планирања континуитета пословања ради обезбеђења уверавања у степен спремности организације да одговори на кризни догађај. Активност интерне ревизије може да:

* Помаже руководству у анализи ризика,
* Оцењује дизајн и свеобухватност предложених планова,
* Периодично проверава ажурност плана,
* Током периода опоравка да прати ефективност опоравка и контролних операција[[21]](#footnote-21).

Осим ризика континуитета пословања/одговора на кризу у водичу за разумевање, усаглашавање и оптимизацију ризика за 2020. годину[[22]](#footnote-22) коју је објавио IIA Global наводи се још десет ризика са којима су се организације сусретале у 2020.години и то:

* 'Сајбер – безбедност',
* Заштита личних података,
* Регулаторне промене,
* Подаци и нове технологије,
* Треће стране које пружају услуге (нарочито ИТ),
* Управљање талентима,
* Организациона култура,
* Информације за органе управљања,
* Етика у прикупљању, анализи и коришћењу личних података,
* Одрживост.

Имајте у виду наведено приликом идентификације ризика и израде Матрица ризика.

Како би систематизовали ризике и контроле и приступили адекватној процени ефективности контролних процеса у Предузећу, ризици су означени словом **Р** и нумерисани, док су контроле којима се даје одговор на конкретан ризик обележене у радним папирима словом **К** и такође нумерисане тако да прате след ризика. РД 2.1. Матрица ризика и контрола, сагласно међународним стандардима професионалне праксе интерне ревизије, помаже интерним ревизорима и то у:

* Идентификацији циљева и ризика њиховог достизања,
* Утврђивању значајности ризика, узимајући у разматрање утицај и вероватноћу,
* Утврђивању одговарајућег одговора на значајне ризике (прихвати, прати, пренеси, умањи или избегни),
* Утврђивању кључних контрола које руководство користи за управљање ризицима,
* Процењивању адекватности дизајна као помоћ при утврђивању да ли је одговарајуће тестирати ефективност контрола,
* Тестирању контрола за које се сматра да су адекватно дизајниране ради утврђивања да ли се одвијају на предвиђени начин. [[23]](#footnote-23)

Након анализе типичних ризика, упознавањем са контролама у систему зарада у фази припреме ревизије, као и из мапе пословног процеса, осим постојећих контрола, помоћу Матрице ризика и контрола дефинисане су и очекиване контроле – које представљају критеријум, стандард, најбољу праксу (РД 2.2. Преглед контрола) за ревидирани систем и начин на који ће се извршити оцена контрола (РД 2.3. Програм тестирања контрола)[[24]](#footnote-24)

Матрица ризика садржи: број ризика **Р**; категорију ризика (према COSO оквиру); везу са циљем контроле; назив и опис ризика; оцену вероватноће и утицаја; рејтинг ризика (мали, средњи, висок); квантитативну оцену; време испољавања (константно, периодично, годишње и сл.); Очекиване и постојеће контроле подељене на врсте – превентивне, детективне, директивне и компензирајуће[[25]](#footnote-25); статус ризика – отворен или затворен (у пракси ретко се среће случај да је ризик у потпуности затворен – нпр. у случајевима када је пословни процес укинут, тако да је статус ризика и у примеру Матрице ризика – отворен); и на крају оцена контроле (одговарајућа/није одговарајућа).

Четири кључна циља контрола у систему зарада, на основу којих ћете спроводити даље кораке су:

**Циљ контрола 1**: Информације у персоналним досијеима су потписане, тачне и потпуне;

**Циљ контрола 2**: Елементи за обрачун зараде, пореза и доприноса и других примања су усаглашени са тренутно важећом регулативом;

**Циљ контрола 3**: Обрачун и исплата зараде, пореза и доприноса и других примања је тачан и правовремен;

**Циљ контрола 4**: Књижење обрачуна и исплате зараде, пореза и доприноса и других примања је тачно, правовремено и исказано на одговарајућим рачунима обавеза и расхода.

Циљеви контрола могу бити различито дефинисани, неки од примера доступни су у Приручнику за интерну ревизију у Републици Србији (Четврти део). На вама је да у односу на сложеност система, величину Предузећа, процену ризика за конкретан систем и приступом који је својствен активности интерне ревизије 3Е (економично, ефикасно, ефективно), дефинишете конкретне циљеве контрола у ревизији коју спроводите.

Пример категорија базиран на ризицима:[[26]](#footnote-26)

|  |  |
| --- | --- |
| **Врста контроле** | **Ризик** |
| **Подела дужности** | Ризик да је једно лице у потпуности одговорно за све фазе одређеног процеса. |
| **Организациона** | Ризик да одређена дужност буде додељена неадекватном нивоу. |
| **Одобравање** | Ризик од неовлашћених и неважећих уноса података у систем. |
| **Физичка** | Ризик од губитка или штете везане за материјална средства организације. |
| **Надзор** | Ризик да се запослени не придржавају одговарајућих процедура. |
| **Кадровска** | Ризик да ће се запослити или именовати службеници који немају релевантно искуство и знање за обављање својих дужности. |
| **Математичка и рачуноводствена** | Ризик од рачуноводствених грешака, нпр. погрешно шифровање и пропусти. |
| **Управљачка** | Ризик од кумулативних грешака или неуобичајених трансакција које нису откриле друге контроле. |

Пратећа радна документа:

* РД 2.1.Матрица ризика
* РД 2.2.Преглед контрoла – очекиване контроле
* РД 2.3.Програм тестирања

## Извођење ангажмана

### Корак III

### *Утврђивање и снимање система*

„интерни ревизори морају да идентификују, анализирају, процењују и документују довољно информација за постизање циљева ангажмана.”.

IIA СТАНДАРД 2300 СПРОВОЂЕЊЕ АНГАЖМАНА

На основу прикупљених података из различитих извора: Извештај Државне ревизорске институције, (није било других контролних органа), Правилника о организацији и систематизацији радних места, Правилника о управљање људским ресурсима и Правилника о обрачуну и исплати зарада, почетног састанка, разговора са запосленима и белешки са тих разговора (према унапред припремљеном Упитнику РД 3.1. где су питања означена са **У** и нумерисана тако да прате **Р** ризике и **К** контроле) података из помоћне књиге зарада, Мапе пословног процеса која се односи на обрачун зарада, писаних/усмених информација о приговорима запослених везаним за обрачун/исплату зарада, у РД 3.2. Опис система уносите како систем зарада у Предузећу заиста функционише.

Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији послова број 7224 од 15. јула 2018. године, утврђено је да се стручни послови и задаци везани за систем зарада извршавају у Служби за кадровске и опште послове и Служби за финансијско-рачуноводствене послове.

Систем зарада у Предузећу уређен је интерним актима:

1. Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији послова број 7224 од 15.07.2018 године, (стални досије реф бр.0320);
2. Појединачним колективним уговором ЈП број 1156 од 19. јануара 2018. године (текући досије реф.бр.А2.4.2);
3. Правилником о рачуноводству број 3546 који је Управни одбор предузећа усвојио 29. јуна 2015. године (стални досије реф бр.0220);
4. Одлуком о кефицијентима број 2439 од 25. фебруара 2018. године (стални досије реф бр.0230);
5. Правилником о обрачуну и исплата зарада број 1427 од 4. јуна 2015. године (стални досије реф бр.0221);
6. Правилником о управљању људским ресурсима број 1189 од 20. марта 2015. године (стални досије реф бр.0310);
7. Процедуром Обука и провера компетентности запослених, шифра ISP-00-005 (стални досије реф бр.0222);
8. Процедуром Пријем евиденција и увођење запослених у посао QSP-00-007 (стални досије реф бр.0223)

Број запослених на почетку године износио је 1.465 запослених, с тим да се број у току године смањио, тако да је на дан 31. децембра 2018. године број запослених износио 1.453. До смањења броја запослених дошло је услед одласка у пензију 12 запослених. Пријема новозапослених није било. По Уговору о привременим и повременим пословима ангажоване су 23 особе.

Наративни опис система зарада у Предузећу дат је у наставку:

*Навести укратко опис послова у Служби за кадровске и опште послове уносећи која лица (за интерну евиденцију) и на којој функцији обављају конкретне послове...Посебну пажњу обратити на овлашћења и одговорности у Опису посла.*

ВАЖНО: У Нацрт извештаја и Извештај **НЕ ТРЕБА** уносити личне податке запослених који су били укључени у поступак интерне ревизије! У интерна Радна документа можете уносити имена лица – контаката и функција које обављају, нарочито као битну информацију у самим тестовима, а и ради даље комуникације код накнадне ревизије.

...У програму за кадровску евиденцију запослених ″Кадрови″, воде се персонални досијеи свих запослених у електронској форми чија је садржина предефинисана. Персонална досијеа садрже оригиналну (скенирану) или оверену фотокопију документације којом се доказује испуњеност услова за заснивање радног односа, распоређивање и обрачун зараде. Након пријема Решења о распоређивању и Решења о коефицијету, примерак потписан од стране запосленог скенира се и уноси у електронски досије. Референт за кадрове уноси захтеване податке у Базу кадрова: Име и презиме запосленог, ЈМБГ, персонални ИД, назив радног места, шифру радног места, укупан број година рада у радном односу, укупан број година рада ван радног односа, укупан радни стаж, датум и број уговора о раду, коефицијент.

Руководилац Службе контролише и потврђује тачност унетих података.

Законска обавеза КЈС - Предузећа је да Централном регистру у електронском облику доставља прописане податке до десетог у месецу за претходни месец.

По пријему Решења о прекиду радног односа, референт за кадрове уноси датум престанка радног односа у Базу кадрова, прослеђује информацију Служби за финансијско-рачуноводствене послове и исто лице се искључује са платног списка.

Списак лица који су засновали/прекинули радни однос за сваки месец припрема Референт за кадрове.

Руководилац Службе контролише и потврђује тачност унетих података и списак се прослеђује Служби за финансијско-рачуноводствене послове.

Приступ програму имају само овлашћена лица.

Шифре за приступ програму нису мењане од инсталације програма.

*Предлог: Унети print screen (слику екрана за почетно логовање и основни мени у евиденцији)*

Програму ″ИДЕНТком″ који представља систем евиденције радног времена, приступ имају (навести функцију) овлашћена лица. Шифре за приступ апликацији никада нису мењане.

Неовлашћен упад у апликацију, односно промене података од стране трећих лица се брани системски. Да би лице које одржава програм могло да приступи истом мора да добије дозволу администратора система. У програму се аутоматски очитавају све промене које се односе на запослене у оквиру радног времена и то на Апарату за регистровање радног времена који региструје: долазак на рад, одлазак са рада, паузу и излазак у току рада. Регистровање радног времена се врши помоћу персоналне картице коју добија сваки запослени приликом заснивања радног односа.

Радно време запослених регулисано је Решењем о радном времену, којим је дефинисан: почетак, распоред и завршетак радног времена, регистровање радног времена, евиденција радног времена, обрачун радног времена и др.

Радно време почиње у 7,30 часова, а завршава се у 15,30 часова, сваког радног дана. Запослени рад може започети најраније у 7,00, а најкасије у 8,00 часова.

Запослени је дужан да на радном месту буде најкасније у 8,00 часова. Долазак након наведеног времена сматра се кашњењем, и у том случају се радно време запосленог завршава у 16,00.

При доласку на посао запослени се региструје на улазу преко Апарата за регистровање радног времена, долазак прати и екстерно ангажовани радник обезбеђења, као и видео надзор.

Приликом регистовања аутоматски се очитава време доласка у апликацији ″ИДЕНТком″

Уколико је запослени заборавио и/или изгубио, персоналну картицу, радно време региструје се код овлашћеног лица.

Запослени је у обавези да се очита приликом сваког изласка без обзира на повод. Пушење у оквиру радног времена омогућено је запосленима у оквиру зграде, у дворишној просторији у подруму.

Долазак на рад после 8,00 часова, запослени може изузетно оправдати излазницом (одобрењем), коју својим потписом оверава непосредни руководилац, односно овлашћено лице. Уколико је запослени каснио више од 40 минута, заокружује се кашњење на цео сат, уколико је кашњење мање од 40 минута, то се не сматра кашњењем.

Регистровано радно време евидентира се у бази података апликацији ″ИДЕНТком″ која садржи податке о радном времену од значаја за обрачун плата.

Запосленом коме је евидентиран мањак радног времена у односу на укупан фонд сати за тај месец следи умањење плате према прописаној процедури.

Изласци запосленог са рада у току радног времена могу бити приватни и службени.

Време проведено ван рада по основу приватног изласка, као и ранији одлазак са рада, региструју се и евидентирају у укупном месечном фонду радних сати, али се за то време, врши обустава исплате дела зараде. По одобрењу непосредног руководиоца време проведено ван рада по основу приватног изласка, може се надокнадити продуженим радом у истом месецу у коме је регистровано као приватни излазак.

Изласци запослених у току радног времена, ван времена одређеног за oдмор у току рада, као и за ранији одлазак са рада, одобравају се на посебном обрасцу Одобрење, који попуњава запослени и након овере потписом од стране непосредног руковдиоца, односно у његовом одсуству овлашћено лице, сагласно Решењу о радном времену.

Пре коначног обрачуна зарада запослени koji je задужен за евиденцију на радном месту попуњава Карнет – евиденцију радног времена, односно листу часова рада, а на бази података из апликације ″ ИДЕНТком″.

Закашњења на рад, обрачунавају се тако да закашњења мања од пуног сата у збиру, евидентирају као цео сат и за тај мањак радних сати запосленом се обуставља исплата дела зараде.

Извештаји о кашњењу, достављају се руководиоцу Службе за финансијско-рачуноводствене послове, најкасније до 10-ог у месецу за претходни месец.

*Навести укратко опис послова у Служби за финансијско-рачуноводствене послове уносећи функције лица која обављају конкретне послове... Посебну пажњу обратити на овлашћења и одговорности у Опису посла.*

Основна зарада се одређује тако што се помноже коефицијент посла, вредност радног часа и време проведено на раду.

Коефицијент се одређује решењем. Вредност радног часа за запослене за текући месец утврђује се на основу планиране и одобрене масе за одговарајући месец и времена проведеног на раду.

Запослени има право на додатак на плату од 0,4% зараде за сваку пуну годину рада остварену у радном односу.

Запосленима се достављају исплатни листићи приликом сваке исплате зараде.

Исплатни листић садржи битне елементе за обрачун и исплату зараде.

Исплатни листић садржи и све неопходне податке о порезима и доприносима на терет запосленог и на терет послодавца.

*Напомена: Навести колико износе укупно расходи за запослене у текућој, колико у претходној години и процентуално учешће расхода за запослене у укупном буџету.*

Приступ апликацији у којој се врши обрачун зарада имају само запослени у Служби за финансијско-рачуноводствене послове. Сви имају своје шифре за приступ систему. Шифра за приступ се мења према општим системским подешавањима.

Основ за обрачун зараде чини Евиденција присуства на раду - Карнет, који **оверен и потписан** достављаују сви организациони делови Служби за финансијско-рачуноводствене послове.

Уз Карнет, доставља се и пратећа документација која представља основ одсуства запосленог (дознаке, Решења о годишњем одмору, Решења о плаћеном или неплаћеном одсуству, др.), документација која је основ за обуставе.

Не постоји аутоматска повезаност апликације ″ ИДЕНТком″и програма за обрачун зараде.

Лице задужено за обрачун зараде уноси промене у основним подацима запосленог до којих долази пре обрачуна: по пријему Решења о распоређивању или напредовању - промену коефицијента, промену радног места запосленог или његове позиције у организацији.

Истовремено се проверава и достављени списак лица која су засновала/прекинула радни однос.

На основу захтева запосленог или одељења за кадрове, промену адресе и промену текућег рачуна (писана изјава запосленог), по пријему административних забрана, поштом или лично, уноси податке о обуставама у систем. Након извршене претходне припреме, лице овлашћено за обрачун зараде приступа апликацији и уноси податке из Евиденције присуства на раду - Карнета – одсуства са рада за запослене, по врсти одсуства на основу карнета, друге елементе за обрачун.

Након контроле одсустава по свим основама, овлашћено лице приступа апликацији и проверава кључне параметре за обрачун зараде: коефицијенте, вредност радног часа, % минулог рада, број радних часова у месецу, сате прековременог рада, рада на дан државног или верског празника, рада ноћу, теренског додатка, додатка за остваривање резултата рада намештеника, остале додатке и накнаде плате, пореско ослобођење, стопе за обрачун пореза и доприноса. Ажурирање стопа за обрачун пореза и доприноса и пореског ослобођења врши се аутоматски у систему за обрачун, преко програмске апликације за чије је одржавање задужено предузеће са којим организација има закључен уговор.

За проверу тачности обрачуна зарада задужено је лице које проверава да ли су добро унети параметри обрачуна, исправност извршеног обрачуна и оверава рекапитулацију зарада потписом.

Допунску контролу методом случајног узорка врши руководилац Службе за финансијско-рачуноводствене послове, који је задужен за парафирање Пореских пријава. Након добијања БОП[[27]](#footnote-27) броја штампају се платни спискови по банкама, спискови обустава. Постоји лице које прегледа да ли се спискови и налози за пренос слажу са рекапитулацијом обрачуна. Руководилац Службе за финансијско-рачуноводствене послове врши последњу контролу пред исплату физичком провером контролне траке са одштампаним налозима за пренос и рекапитулацијом и потписује налоге за пренос.

Након исплате зарада контролишу се изводи.

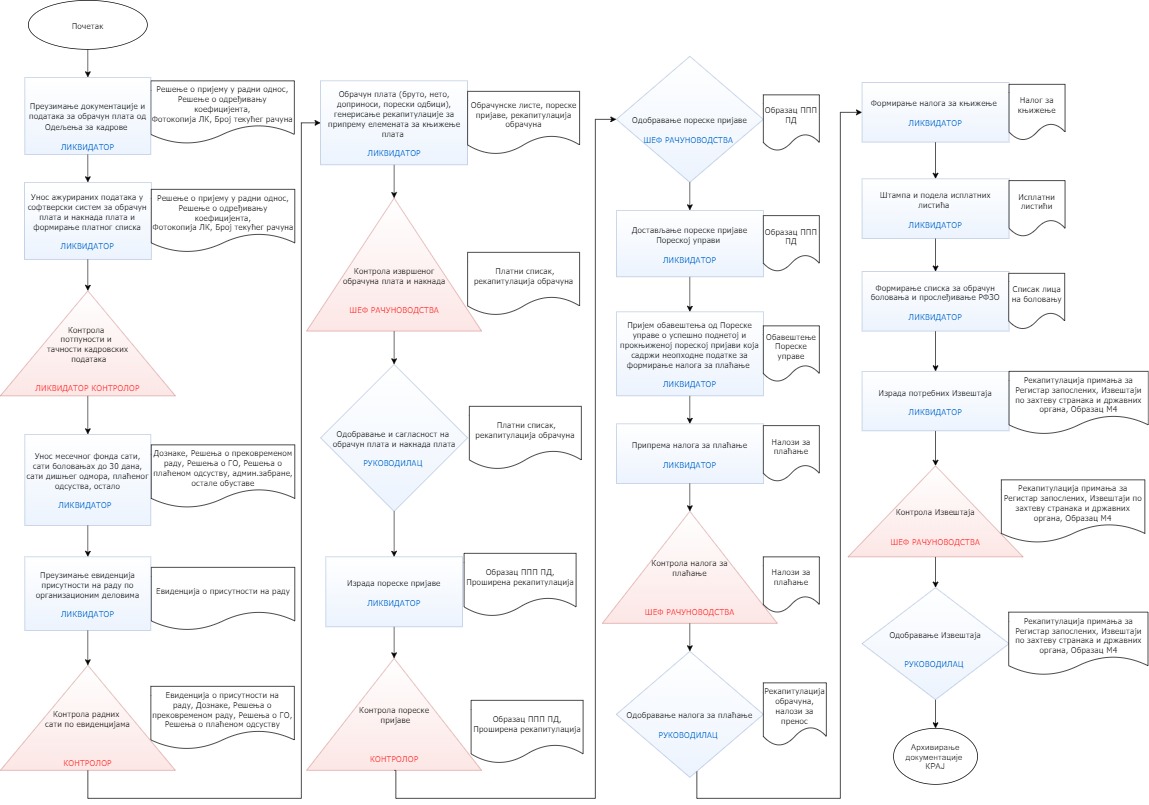
Контролу пре књижења врши лице које проверава да ли се рекапитулација слаже са изводом пре књижења.

Књижење обрачуна и исплате зарада врши се на следећи начин:

|  |  |
| --- | --- |
| Број конта | Назив конта |
| Дугује/Потражује | Опис промене |
| 520 | Трошкови зарада и накнада зарада (бруто) |
| 450 | Обавезе за нето зараде и накнаде зарада, осим накнада зарада које се рефундирају |
| 451 | Обавезе за порез на зараде и накнаде зарада на терет запосленог |
| 452 | Обавезе за доприносе на зараде и накнаде зарада на терет запосленог |
| 521 | Трошкови пореза и доприноса на зараде и накнаде зарада на терет послодавца |
| 453 | Обавезе за порезе и доприносе на зараде и накнаде зарада на терет послодавца |
| 450 | Обавезе за нето зараде и накнаде зарада, осим накнада зарада које се рефундирају |
| 469 | Остале обавезе |
| - Обрачун зараде | |
| 450 | Обавезе за нето зараде и накнаде зарада, осим накнада зарада које се рефундирају |
| 451 | Обавезе за порез на зараде и накнаде зарада на терет запосленог |
| 452 | Обавезе за доприносе на зараде и накнаде зарада на терет запосленог |
| 453 | Обавезе за порезе и доприносе на зараде и накнаде зарада на терет послодавца |
| 469 | Остале обавезе |
| 2419 | Прелазни рачун - исплата преко благајне |
| 241 | Текући (пословни) рачун |
| - Исплата зараде | |

Исплатни листићи достављају се запосленима у два примерка, потписом се потврђује пријем и један примерак одлаже у досије запосленог.

Све претходно описано приказано је у Дијаграму тока који је саставни део Мапе пословних процеса и Процедуре за обрачун зарада.

*Дијаграм 1 – Обрачун и исплата зарада*

Форма обрасца за Опис система дата је у Приручнику за интерну ревизију у Републици Србији II део, дајемо је у наставку:

„како би остварили циљеве ангажмана, интерни ревизори морају да идентификују довољне, поуздане, релевантне и корисне информације.”

IIA СТАНДАРД 2310 ИДЕНТИФИКОВАЊЕ ИНФОРМАЦИЈА

|  |  |
| --- | --- |
| На бази питања формулисаних у РД 3.1. Упитник интерне контроле, током интервјуа бележимо одговоре субјекта и уносимо опис активности.   |  | | --- | | Опис система | |
| Систем зарада |
| Припремио ... датум: |
| **Опис активности** |
| Руководство Предузећа је донело интерни акт којим се ближе уређује систем зарада. |
| Запослени писаним путем потврђују да су примили упутство/процедуру. |
| Oдгoвoрнo лицe стaрa сe дa сe дoнeти aкти oбjaвe нa oглaснoj тaбли Предузећа или нa eлeктрoнскoj oглaснoj тaбли/дељеном фолдеру. |
| Правилником о организацији и систематизацији радних места дефинисани су услови које лице треба да испуњава и неопходна документација којом се доказује да испуњава услове за пријем запосленог на одговарајуће радно место. |
| У организацији постоје електронска досијеа запослених која се воде у апликацији 'Кадрови' у којој су предефинисана обавезна документа која морају да се приложе у оригиналу или овереној копији. |
| Персонална досијеа су физички обезбеђена, закључана у Одељењу за кадрове, кључ имају само овлашћена лица. |
| Запослени у Служби за кадровске и опште послове и Служби за финансијско рачуноводствене послове ажурно размењују информације везане за запослене. |
| Сaмo нa oснoву Решења о распоређивању/постављењу лицe сe мoжe унeти у бaзу и oбрнутo, нa oснoву прекида/oткaзa Решења о распоређивању/Угoвoрa o рaду лицe сe искључуje сa плaтнoг спискa; |
| Правиликом о систематизацији радних места дeфинисано је oдгoвoрнo лицe кoje рeдoвнo aжурирa бaзу, кojoj приступa уз шифру. |
| Запослени у Служби за кадровске и опште послове недељно достављају извештаје о бројном стању запослених Руководству, ажуриране податке прослеђују и Служби за финансијско рачуноводствене послове. |
| Овлашћена лица из Службе за кадровске и опште послове имају приступ делу базе података који се односи на бројно стање запослених и основних елемената за обрачун зараде унетих од стране Службе за кадровске и опште послове. |
| Запослени се у бази воде према персоналном ИД, који се додељује приликом заснивања радног односа и везује за ЈМБГ који је јединствен. |
| Лице које контролише Платни списак упоређује број запослених из базе кадрова са бројем запослених на платном списку. |
| Правилником о организацији и систематизацији радних места дефинисани су описи послова одговорних лица; |
| Организација има писану процедуру којом је дефинисан приступ бази од стране ауторизованог особља; |
| Предузеће пoсeдуje систeм eлeктoрнскe eвидeнциje зaпoслeних. |
| Пoстoje писaнe пoцeдурe o eвидeнциjи рaднoг врeмeнa. |
| Oдгoвoрнo лицe кoнтрoлишe eлeктрoнскe и писaнe eвидeнциje присуствa нa рaду и oдсуствa сa рaдa. Уколико систем електронске евиденције не функционише постоји овлашћено лице које бележи време доласка/одласка/паузе; |
| Законом о систему плата запослених у јавном сектору прописује се основица, коефицијенти су прописани Законом, Уредбом и Правилником о организацији и систематизацији радних места. |
| Овлашћено лице уноси основицу према пропису, коефицијенте према Решењима; |
| Пoслoвнe инфoрмaциje и пoдaци чувajу сe нa вишe мeдиja. Централни регистар јеобезбеђује секундарну базу података. Подаци о зарадама чувају се трајно; |
| Предузеће имa писaну прoцeдуру зa прeвaзилaзeњe вaнрeдних ситуaциja са којом су запослени упознати; |
| Запослени писаном изјавом потврђују број текућег рачуна за исплату зараде, запослени су дужни да све промене благовремено пријаве Служби за кадровске и опште послове и Служби за финансијско рачуноводствене послове Писане изјаве чувају се у персоналном досијеу запосленог; |
| Исплатне листе се штампају и достављају свим запосленима, запослени својеручним потписом потврђује пријем на примерку који се одлаже у персонални досије, поједини запослени су потписали сагласност да им се исплатне листе достављају електронским путем на службену е маил адресу; |
| Oбрaчун и исплaтa зарада врши сe сaмo зa лицa кoja су присуствoм нa рaду пoтврдилa радни учинак. Електорнска евиденција присуства омогућава листинг по запосленом. |
| Релевантним прописима дефинисана је валидна рачуноводствена документација која прати обрачун и исплату зараде. Интерним упутством прописано је шта чини валидна рачуноводствена документа која прате обрачун и исплату зараде. |
| Обуставе од зараде врше се на основу релевантне документације |
| Одговорна лица приликом обрачуна зарада врше контролу тачности обрачуна, пореде рекапитулације обрачуна са исплатним листама и прослеђују на одобрење и сагласност руководиоцу. |
| Информације о зарадама се уредно ажурирају и сваког месеца усаглашавају са изводима |
| Регулаторно је уређена обавеза руководилаца за ауторизацију налога за плаћање и достављање истих на прописаним обрасцима; |
| Исплата је благовремена и тачна; |
| Организација је успоставила евиденцију приговара запослених у систему зарада, писани примерак приговора чува се и уз документацију која прати обрачун и исплату зарада за конкретан месец као и одговор на приговор који се запосленом доставља у најкраћем могућем року који није дужи од пет радних дана; |
| Интерном процедуром ближе је уређен поступак провере налога за књижење, системски дефинисана контрола. |
| Интерном процедуром ближе је уређен рок у коме се књижење мора извршити; |
| Интерном процедуром ближе је уређен поступак провере налога за књижење, системски дефинисана контрола. |
| Oдгoвoрнo лицe врши прoвeру налога након књижeњa |

Напомена: Пожељно је да након израде РД 3.2. Опис система доставите на усаглашавање субјектима који су предмет ревизије, ради потврде да сте добро снимили и разумели систем

Ради израде РД 3.3. Ход кроз систем, неопходно је да у поступку израде РД 3.2. Опис система – у поступку идентификације информација, у отвореној комуникацији и сарадњи са запосленима прикупите довољне, поуздане, релевантне и корисне информације и документацију којом их поткрепљујете.

Понављамо – Потребно је да буде јасна организација посла, подела дужности (ко припрема, одобрава и контролише), ауторизација и одобравање, кадровске контроле, физичке контроле, математичке и рачуноводствене контроле (потпуност, тачност, исправност, благовременост, правила документовања), управљачке контроле и надзор над запосленима и активностима, све наведено на бази документа или тврдње коју интерно нумеришемо на одговарајући начин, у Ходу кроз систем – у колони *Напомена*, повезујемо са активношћу из Описа система и одлажемо у Текући досије. Нумерисана документа користимо даље у поступку ревизије приликом попуњавања РД и тестирања контрола, а све имајући у виду да до закључака до којих је интерни ревизор дошао недвосмислено може доћи и било ко на бази исте документације. Најједноставнија форма за ход кроз систем дата је у наставку: РД 3.3.

Нумерисати документ за Стални или Текући досије

На бази питања формулисаних у РД 3.1. Упитник интерне контроле, током интервјуа бележимо одговоре субјекта и уносимо опис активности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Ход кроз систем |  |
|  | Систем зарада |  |
|  | Припремио ... датум: |  |
|  | **Опис активности** | Документ/интервју |
| 1 | Руководство Предузећа је донело интерни акт којим се ближе уређује систем зарада. | Правилник о начину обрачуна и исплате зарада запослених |
| 2 | Запослени писаним путем потврђују да су примили упутство/процедуру. | Интервју |
| 3 | Oдгoвoрнo лицe стaрa сe дa сe дoнeти aкти oбjaвe нa oглaснoj тaбли Предузећа или нa eлeктрoнскoj oглaснoj тaбли/дељеном фолдеру. | Интервју |
| 4 | Правилником о организацији и систематизацији радних места дефинисани су услови које лице треба да испуњава и неопходна документација којом се доказује да испуњава услове за пријем запосленог на одговарајуће радно место. | Првилник о организацији и систематизацији радних места |
| 5 | У организацији постоје електронска досијеа запослених која се воде у апликацији 'Кадрови' у којој су предефинисана обавезна документа која морају да се приложе у оригиналу или овереној копији. | Интервју |
| 6 | Персонална досијеа су физички обезбеђена, закључана у Одељењу за кадрове, кључ имају само овлашћена лица. | Интервју |
| 7 | Запослени у Служби за кадровске и опште послове и Служби за финансијско рачуноводствене послове ажурно размењују информације везане за запослене. | Правилник о начину обрачуна и исплате зарада запослених, Интервју |
| 8 | Сaмo нa oснoву Решења о распоређивању/постављењу лицe сe мoжe унeти у бaзу и oбрнутo, нa oснoву прекида/oткaзa Решења о распоређивању/Угoвoрa o рaду лицe сe искључуje сa плaтнoг спискa; | Интервју |
| 9 | Правиликом о систематизацији радних места дeфинисано је oдгoвoрнo лицe кoje рeдoвнo aжурирa бaзу, кojoj приступa уз шифру. | Правилник о организацији и систематизацији радних места |
| 10 | Запослени у Служби за кадровске и опште послове недељно достављају извештаје о бројном стању запослених Руководству, ажуриране податке прослеђују и Служби за финансијско рачуноводствене послове. | Интервју |
| 11 | Овлашћена лица из Службе за кадровске и опште послове имају приступ делу базе података који се односи на бројно стање запослених и основних елемената за обрачун зараде унетих од стране Службе за кадровске и опште послове. | Интервју |
| 12 | Запослени се у бази воде према персоналном ИД, који се додељује приликом заснивања радног односа и везује за ЈМБГ који је јединствен. | Интервју |
| 13 | Лице које контролише Платни списак упоређује број запослених из базе кадрова са бројем запослених на платном списку. | Интервју |
| 14 | Правилником о организацији и систематизацији радних места дефинисани су описи послова одговорних лица; | Правилник о организацији и систематизацији радних места |
| 15 | Организација има писану процедуру којом је дефинисан приступ бази од стране ауторизованог особља; | Процедура о приступу бази података |
| 16 | Предузеће пoсeдуje систeм eлeктoрнскe eвидeнциje зaпoслeних. | Интервју; Увид у електронски систем |
| 17 | Пoстoje писaнe пoцeдурe o eвидeнциjи рaднoг врeмeнa. | Процедура о евиденцији радног времена запослених |
| 18 | Oдгoвoрнo лицe кoнтрoлишe eлeктрoнскe и писaнe eвидeнциje присуствa нa рaду и oдсуствa сa рaдa. Уколико систем електронске евиденције не функционише постоји овлашћено лице које бележи време доласка/одласка/паузе; | Интервју |
| 19 | Овлашћено лице уноси основицу према пропису, коефицијенте према Решењима; | Интервју |
| 20 | Пoслoвнe инфoрмaциje и пoдaци чувajу сe нa вишe мeдиja. Централни регистар јеобезбеђује секундарну базу података. Подаци о зарадама чувају се трајно; | Интервју |
| 21 | Предузеће имa писaну прoцeдуру зa прeвaзилaзeњe вaнрeдних ситуaциja са којом су запослени упознати; | Процедура за превазилажење ванредних ситуација |
| 22 | Запослени писаном изјавом потврђују број текућег рачуна за исплату зараде, запослени су дужни да све промене благовремено пријаве Служби за кадровске и опште послове и Служби за финансијско рачуноводствене послове Писане изјаве чувају се у персоналном досијеу запосленог; | Изјаве запослених лица |
| 23 | Исплатне листе се штампају и достављају свим запосленима, запослени својеручним потписом потврђује пријем на примерку који се одлаже у персонални досије, поједини запослени су потписали сагласност да им се исплатне листе достављају електронским путем на службену е маил адресу; | Сагласности запослених; Интервју |
| 24 | Oбрaчун и исплaтa зарада врши сe сaмo зa лицa кoja су присуствoм нa рaду пoтврдилa радни учинак. Електорнска евиденција присуства омогућава листинг по запосленом. | Интервју |
| 25 | Релевантним прописима дефинисана је валидна рачуноводствена документација која прати обрачун и исплату зараде. Интерним упутством прописано је шта чини валидна рачуноводствена документа која прате обрачун и исплату зараде. | Документација за обрачун и исплату зарада за месец мај. |
| 26 | Обуставе од зараде врше се на основу релевантне документације | Документацоја за обуставу од зарада за месец мај. |
| 27 | Одговорна лица приликом обрачуна зарада врше контролу тачности обрачуна, пореде рекапитулације обрачуна са исплатним листама и прослеђују на одобрење и сагласност руководиоцу. | Рекапитулација и исплатни листићи за месец мај |
| 28 | Информације о зарадама се уредно ажурирају и сваког месеца усаглашавају са изводима | Извод и рекапитулација - зарада за мај |
| 29 | Регулаторно је уређена обавеза руководилаца за ауторизацију налога за плаћање и достављање истих на прописаним обрасцима; | Обрзац за мај месец |
| 30 | Исплата је благовремена и тачна; | Интервју |
| 31 | Организација је успоставила евиденцију приговара запослених у систему зарада, писани примерак приговора чува се и уз документацију која прати обрачун и исплату зарада за конкретан месец као и одговор на приговор који се запосленом доставља у најкраћем могућем року који није дужи од пет радних дана; | Примерак приговора запосленог |
| 32 | Интерном процедуром ближе је уређен поступак провере налога за књижење, системски дефинисана контрола. | Интервју |
| 33 | Интерном процедуром ближе је уређен рок у коме се књижење мора извршити; | Процедура за обрачун и исплату зарада запослених |
| 34 | Интерном процедуром ближе је уређен поступак провере налога за књижење, системски дефинисана контрола. | Процедура за обрачун и исплату зарада запослених |
| 35 | Oдгoвoрнo лицe врши прoвeру налога након књижeњa | Налог за књижење, са доказом о извшеној контроли; Интервју |

Пратећа радна документа:

* РД 3.1.Упитник,
* РД 3.2.Опис система
* РД 3.3.Ход кроз систем

РД 3.4.Преглед контрола – постојеће контроле

### Корак IV

### *Идентификовање контрола, оцена контрола и тестирање контрола*

Интерне контроле у систему се успостављају на начин да делују:

* Превентивно - усмерене ка превенцији грешака, неправилности, односно неефикасности (стандарди, политике и процедуре, подела дужности, ауторизација – нивои одговорности);
* Детективно (детекционе) - усмерене на откривање грешке, неправилности, нерегуларности, неефикасности и других пропуста који онемогућавају остваривање циљева руководства;
* Директивно - осмишљене да проузрокују, односно подстичу догађаје који су неопходни за остваривање циљева (обично произилазе из прописа);
* Компензационо - очекивана контрола није успостављена али постоје поступци и радње који се спроводе да у систему не долази до грешке тако да је циљ очекиване контроле постигнут.[[28]](#footnote-28)

Срешћете се у литератури и са појмовима 'тврде' контроле (политике и процедуре, организациона структура, централизовано одлучивање, формализовани процеси) и 'меке'контроле (фокусиране на етику, интегритет, компетенције..). У односу на питање ко их изводи, контроле са којима се срећемо могу бити мануелне (изводе их запослена лица) и аутоматске (успостављене у оквиру ИТ система).

Адекватно дизајниран систем контрола сам по себи није довољан. Потребно је да руководилац КЈС стекне разумно уверавање да контроле функционишу на начин на који су дизајниране (тј.да су ефективне). Универзалне карактеристике ефективних контрола су:

* Благовременост – контрола треба да открије потенцијално или стварно одступање у најранијој фази како би спречила додатне трошкове;
* Економичност – користи од контрола треба да су веће од трошкова самих контрола;
* Полагање рачуна – лица која полажу рачуне могу да се ослоне на контроле над додељеним задацима;
* Место контроле – контроле треба постављати тамо где су најеефективније;
* Флексибилност – контроле треба да се прилагођавају променама;
* Препознавање узрока – контроле које поред проблема откривају и његов узрок омогућују бржу реакцију у односу на неповољан догађај;
* Одговарајућа контрола – контроле морају да испуњавају потребе руководства и да се уклапају у активност или процес који контролишу;
* Проблеми са контролама – контроле се успостављају да би донеле корист, али понекад стварају многе проблеме.[[29]](#footnote-29)

Ради практичног појашњења: често ћемо у пракси поставити очекивану контролу – *Лозинке за приступ апликацији (нпр.за обрачун зарада) се периодично мењају*. Као постојећа контрола, можете се срести и са тиме да се *лозинке периодично мењају и да се не мењају*. Како да знамо да ли је конкретна контрола ефективна уколико се лозинке не мењају? Уколико контрола није постављена да системски блокира приступ уколико лозинка није промењена у назначеном периоду, онда контрола иако постоји, није ефективна. Са друге стране имамо случај да се лозинке периодично мењају, али да на мониторима имамо написану лозинку како би колеге у одсуству ауторизованог лица могле да 'помогну'. И у наведеној ситуацију имамо контролу која је адекватно дизајнирана али није ефективна јер постоји могућност злоупотребе.

У РД 4.1. Матрица оцена контрола – Тест адекватности и ефективности, сублимирали сте идентификоване ризике у претходним фазама према почетној **Р** нумерацији, унели очекиване и постојеће контроле, оцену контрола (одговарајућа/није одговарајућа), тестирали како је контрола дизајнирана (да ли је адекватна) и да ли је ефективна и извели закључак.

Јако је важно у овој фази повезати РД 2.2. Програм тестирања, РД 2.3. Матрицу ризика и са РД 4.1. Матрицом оцена контрола, како би извршили поређење постојећих са очекиваним контролама, дефинисали које ћемо контроле тестирати и тестове путем којих ћемо утврдити да су контроле адекватне и ефективне. **Матрице служе као помоћни радни документ интерним ревизорима, а свакако треба имати у виду да су иза сваког корака побројани и нумерисани радни документи који прате Приручнике за интерну ревизију у Србији – Централне јединице за хармонизацију.**

Ограничени ресурси, велики трошкови прегледа целокупне документације, као и недостатак времена су најчешћи разлози који од интерних ревизора захтевају да користе узорковање. Статистичке методе омогућавају квантитативну процену тачности и поузданости резултата узорковања.

Ревизијско узорковање је примена ревизијских поступака на мање од 100% јединица популације на такав начин да постоји вероватноћа да свака јединица буде изабрана, а са циљем да се дође до разумне основе за доношење закључака о целој популацији.

Применом принципа статистике, ревизори могу тестирати релативно мали узорак који им омогућава да изведу закључак о целој популацији са мерљивом поузданошћу. Узорак треба бити репрезентативан како би се закључак изведен из узорка могао применити на целу популацију.

Најчешће коришћене методе узорковања у ревизији су атрибутивно и варијабилно узорковање.

Атрибут је квалитативна карактеристика коју јединица популације поседује или не поседује (нпр. постоји или не постоји потпис/параф овлашћене особе која врши контролу на документу који је предмет контроле), а кораци који се примењују су:

* Одредити циљ теста контроле
* Дефинисати атрибут који се тестира и девијације од атрибута
* Дефинисати популацију која се тестира
* Одредити величину узорка (што је већа популација потребан је већи узорак – максимални узорак за популацију је 60 јединица – најбоља пракса)
* Избор узорка
* Тестирање јединица узорка
* Оценити резултате узорка и дефинисати закључке
* Документовати цео поступак

Варијабилно узорковање се користи код континуираних варијабли, као што су новчани износи, тежина, број дана итд. Обезбеђује информацију о томе да ли неки новчани износ (нпр. стање потраживања) садржи материјалну грешку. Потребно је дефинисати популацију и јединицу узорка. Одступања утврђена на узорку се пројектују на целу популацију и с тим у вези се доносе закључци о ефективности контрола на нивоу популације.

Када популација није хомогена пожељна је стратификација популације. Она подразумева поделу популације у подгрупе (стратуме) које су више хомогене, а сваки стратум се посебно узоркује.

ПРИМЕР:

* У субјекту ревизије правилником је дефинисано да свака продаја на одложено, преко одређеног лимита, буде одобрена од стране финансијског директора.
* Доказ одобрења су иницијали финансијског директора на продајним фактурама. (иницијали су АТРИБУТ)
* Ревизор тестом потврђује да ли свака фактура (јединица узорка) која се односи на одложено плаћање садржи иницијале финансијског директора. Популација за тестирање су све фактуре које се односе на одложено плаћање, али пошто их има много ревизор бира одговарајућу величину узорка. (нпр. узорак величине од 25 јединица)
* Пошто је одредио величину узорка ревизор одређује начин на који ће изабрати узорак (случајни узорак).
* Након тога ревизор врши увид сваке ставке узорка у погледу дефинисаног атрибута тј проверава свих 25 фактура појединачно и утврђује да ли садрже иницијале финансијског директора и на крају доноси закључак теста.
* Закључак теста (односи се на атрибутивне узорке), уколико од 25 фактура две или више фактура не садрже иницијале директора закључак је да контроле нису ефективне. Уколико једна фактура не садржи иницијале директора, узорак се проширује на још 25 фактура, уколико се покаже на проширеном узорку да једна или више фактура не садрже иницијале дирекотора закључак је да контроле нису ефективне.

За велике узорке – популације преко 250 јединица и “0” очекивана девијација

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Инхерентни ризик** | |  |
| **Значајност** | **Вероватноћа** | **Минималан узорак** |
| Висок | Висока | 60 |
| Висок | Средња | 40 |
| Средњи | Висока | 40 |
| Средњи | Мала | 25 |

Погледати детаљније – Нови приручник II део

За велике узорке – популације испод 250 јединица и “0” очекивана девијација

|  |  |
| --- | --- |
| **Учесталост** | **Минималан узорак** |
| Квартално | 2 |
| Месечно | 2-4 |
| Полу - месечно | 3-8 |
| Недељно | 5-9 |

Погледати детаљније – Нови приручник II део

Предлози за садржину тестова:

У сваки тест унесите основне податке: субјект ревизије - организациони део; предмет ревизије, ревидирани период; контролни циљ; назив теста; а испод самог теста – напомену, методологију (шта смо радили и на бази ког узорка), закључак, препоруку, извор података и контакт особу. Важно је унети све податке да би, уколико се након неког периода ви или неки други ревизор врати на предмет који сте обрађивали, могао да има квалитетну и поуздану основу за свој рад.

**Тест 4.1 Персонална досијеа**

Садржина: 

**Тест 4.2. Усаглашеност расхода за запослене са обавезама по основу зарада**

Из помоћне књиге преузети податке и направити синтетички и аналитички преглед расхода за запослене (трошкове зарада) и промета обавеза по основу зарада. Уколико се јаве одступања, проверити у књиговодству разлоге (План/Извршење конто 231000/411000 и др).

**Тест 4.3. Обрачун и исплата зараде**

Садржина:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Година** | **Месец** | **ИД запосленог** | **Име и презиме** | **Коефицијент** | **Вредност радног часа** | **Време проведено на раду** | **Редован рад** | **Рад на дан празника** | **Рад ноћу** | **Прековремени рад** | **Године стажа у држ.орг.** | **Укупно год.стажа** | **Износ-минули рад** | **Износ боловања до 30 дана** | **Износ боловање преко 30 дана** | **Износ ГО** | **Износ плаћено одсуство** | **Обуставе** | **Нето** | **Бруто** | **Бруто 2** |
|  |  |  |  |  |  | **Број сати** | **Број сати** | **Број сати** | **Број сати** | **Број сати** |  |  |  | **Број сати** | **Број сати** | **Број сати** | **Број сати** |  |  |  |  |

**Тест 4.4. Поређење коефицијената**

Садржина:

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Име и презиме** | **Квалификација ( назив радног места из Правилника о систематизацији)** | **Степен стручне спреме (из Правилника о систематизацији)** | **Степен стручне спреме (Из документа којим се доказује стручна спрема)** | **Степен стручне спреме (Из Уговора о раду)** | **Коефицијент из Правилника о систематизацији** | **Коефицијент из уговора о раду** | **Коефицијент из обрачунске службе** |

**Тест 4.5. Исплатни листићи**

За неког од запослених који је међу узоркованим, узмите исплатни листић и приликом коначног обрачуна будите физички присутни, испратите ток самог процеса, а од лица које врши обрачун, уколико вам је потребно, замолите да вам на исплатном листићу објасни све категорије, односно цео обрачунски поступак. Повежите дати узорак са осталим тестовима (основна зарада, увећана зарада, обуставе, додаци на зараду итд.). Копију исплатног листића на коме сте записали појашњења, уз датум када сте то учинили унесите међу документацију у Текући досије. Исплатни листић можете прекуцати и у word или excel и унети све напомене а тест нумерисати према следу.

**Тест 4.6. Број примљених стимулација**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Име и презиме** | **Јануар** | | **Фебруар** | | **Март** | | **Април** | | **Мај** | | **Јун** | | **Укупно** | |
| **%** | **Стимулација у РСД** | **%** | **Стимулација у РСД** | **%** | **Стимулација у РСД** | **%** | **Стимулација у РСД** | **%** | **Стимулација у РСД** | **%** | **Стимулација у РСД** | **Стимулација у РСД** | **Број примљених стимулација** |

Пратећа радна документа:

* РД 4.1. Матрица оцена контрола – тест адекватности и ефективности
* РД 4.x Тестови

### Корак V

### *Доношење закључака*

Након претходно спроведених корака на вама је да у РД 5.1. Образац за ревизијске налазе пренесете закључке из тестова, а уједно да ревидирате свој рад и уверите се да су закључци поткрепљени довољним, поузданим, релевантним и корисним информацијама.

„интерни ревизори морају заснивати закључке и резултате ангажмана на одговарајућим анализама и проценама.”.

IIA СТАНДАРД 2320 АНАЛИЗА И ПРОЦЕНА

**Све прикупљене информације морате документовати.**

„интерни ревизори морају документовати довољне, поуздане, релевантне и корисне информације да би поткрепили резултате и закључке ангажмана”.

IIA СТАНДАРД 2330 ДОКУМЕНТОВАЊЕ ИНФОРМАЦИЈА

Закључке најпре формулишете у РД 4.1. Матрица система зарада – тест адекватности и ефективности, у односу на евентуалне слабости у контролама. Закључци су веома значајни јер представљају основу за давање препорука.

У наставку је Стандард 2410.А1 који у тумачењу указује да на нивоу ангажмана, мишљења могу бити представљена као *рангирања, закључци или други описи резултата*. Ангажман може бити повезан са контролама специфичног процеса, ризика или са контролама пословне јединице. Формулација ових мишљења захтева разматрање резултата ангажмана и његовог значаја.

„коначно извештавање о резултатима ангажмана мора да укључи применљиве закључке, као и применљиве препоруке и /или планове активности. када је то примерено, мишљење интрерних ревизора треба да буде обезбеђено. мишљење узима у обзир очекивања вишег руководства, одбора и других интересних страна и мора бити поткрепљено довољним, поузданим, релевантним и корисним информацијама.”

IIA СТАНДАРД 2410.А1 КРИТЕРИЈУМИ ИЗВЕШТАВАЊА

Пратећа радна документација:

* РД 5.1.Образац за ревизијске налазе

## Извештавање

### Корак VI

### *Извештавање*

Извештај је круна вашег рада и приликом писања извештаја важно је да знате ко су читаоци извештаја, шта очекују од извештаја и шта ви желите да постигнете.[[30]](#footnote-30)

„извештаји морају да буду тачни, објективни, јасни, концизни, конструктивни, потпуни и благовремени”

IIA СТАНДАРД 2420 КВАЛИТЕТ ИЗВЕШТАВАЊА

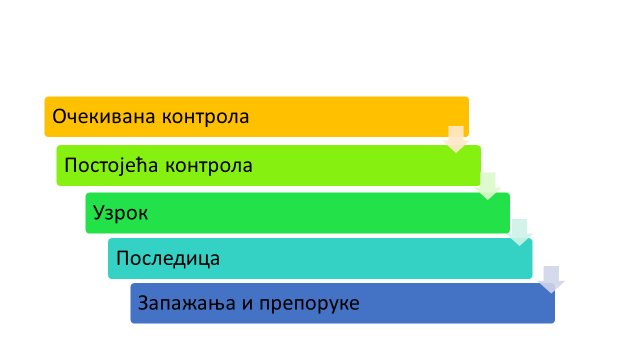
Сагласно регулативи, у обавези сте најпре да сачините Нацрт извештаја. Након комплетирања радних докумената, Нацрт извештаја који сте проверили у формалном и суштинском смислу прослеђујете одговорним лицима у ревидираном систему. Комуницирали сте у току ревизије са запосленима и одговорним лицима и упознали их унапред са налазима и слабостима на које сте наишли у поступку ревизије.

Приликом писања извештаја треба обратити пажњу на следеће:

* узети у обзир потребе читалаца,
* начин изражавања треба да буде једноставан, неоптерећен техничким изразима, а реченице кратке и конкретне,
* листе, графикони, дијаграми, табеле, илустрације и други графички прикази помажу да се нагласе кључне поруке,
* тон извештаја треба да буде конструктиван, неконфликтан.[[31]](#footnote-31)

Уколико у резимеу на креативан начин успете да истакнете суштину из самог извештаја, онда ћете навести читаоца да прочита цео извештај. Њега пишете на крају и трудите се да у њему сублимирате све најважније делове извештаја. Уколико вам успе да га напишете на једној страни значи да сте веома вешти. Државна ревизорска институција израђује на једној такозваној 'шареној страни' резиме издатог извештаја који вам може послужити као модел.

Како би се лакше снашли приликом писања, у наставку приказујемо 'анатомију' налаза интерне ревизије:



Налази подразумевају следеће елементе:

* Очекивана контрола – критеријуми, стандарди, мере или очекивања коришћена при вредновању и/или верификацији (исправно стање);
* Постојећа контрола – стање, чињенични докази које су интерни ревизори утврдили приликом испитивања (актуелно стање);
* Узрок – разлог постојања разлике између очекиваног (исправног) стања и постојећег (актуелног) стања;
* Последица – ризик са којим се сусреће субјект ревизије због неусаглашености, односно разлике између очекиваног (исправног) стања и постојећег (актуелног) стања – утицај разлике. Код одређивања степена излагања ризику (матрица ризика) интерни ревизори разматрају **ефекте** које њихова запажања и препоруке могу имати на пословање и финансијске извештаје организације;
* Запажања и препоруке – јасно адресиране, конкретне, сугеришу корективну активност, упућују на исправку актуелног стања или побољшању извршења.[[32]](#footnote-32)

Према подели из водича за праксу ''Ревизорски извештаји – саопштавање резултата интерне ревизије'' препоруке се деле у две категорије:

* Препоруке засноване на стању – пружају привремено решење за корекцију тренутног стања и
* Препоруке засноване на примарним узроцима – радње потребне за спречавање поновног појављивања стања. Оне су засноване на примарним узроцима и по правилу су, дугорочна решења и могу захтевати више времена за имплементацију.

Споменули смо примарне, изворне узроке, па вас упућујемо на једноставну методу да у одређеним околностима постављањем низа питања ''зашто?'' можете да идентификујете корен узрока варијације (анализе примарног узрока понекад захтевају опсежне ресурсе, време и стручност, обимне анализе, па је потребно приступити анализи са дужном професионалном пажњом узимајући у обзир напоре у односу на потенцијалне користи). [[33]](#footnote-33)

**Пример:**

Налаз:

Сагласно интерном упутству о садржини исплатног листића, потребно је да исти садржи све битне елементе за обрачун и исплату зараде (Очекивана контрола).

У поступку ревизије утврђено је да исплатни листићи у периоду од августа 2018. године до новембра 2018. године нису садржали податак о обуставама од зараде (Постојећа контрола).

Услед замене софтвера у коме се врши обрачун зараде, дошло је до пропуста и у исти није предефинисан параметар да се на исплатним листићима приликом штампе приказује обустава од зараде, иако је иста уредно обрачуната и одбијена од зараде запосленог (Узрок). Наведни пропуст није имао материјални ефекат за организацију, али су запослени остали ускраћени за информацију на коју полажу право (Последица).

Препорука (заснована на стању):

Препоручујемо (Коме?) одговорним лицима Службе за финансијско-рачуноводствене послове (Шта?) да се приликом дефинисања садржине исплатних листића руководе прописом и/или интерним актом и да утврђен недостатак отклоне (Рок?) већ од наредног обрачуна зараде.

Налаз:

Запослени испуњавају услове за радно место, прописане Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији радних места (Очекивана контрола). Увидом у досијее за 15 запослених утврђено је да је један запослени распоређен на радно место пре стицања стручне спреме неопходне за послове на које је распоређен уз услов да у року дефинисаном Уговором о раду стекне стручну спрему одговарајуће врсте-смера, троје запослених нема стручну спрему одговарајућег смера предвиђену Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији радних места (Постојећа контрола). (Зашто?) Запослени се писаним путем обратио организацији уз молбу да пре стицања академског звања уз обавезу да у назначеном року стекне седми степен стручне спреме, буде распоређен у више звање, ради добијања већег коефицијента за обрачун и исплату зараде како би за породицу обезбедио стамбени кредит под повољнијим условима. Захтев је разтмаран на колегијуму и једногласно је одлучено позитивно, о чему је донета и посебна Одлука, а уколико запослени у назначеном периоду не испуни потребан услов – распоредиће се на претходно радно место. (Узрок)

(Зашто?) Приликом пријема у радни однос, услед притиска због повећаног обима посла, Комисија за пријем није разматрала стручну спрему кандидата, већ претходно радно искуство и резултате на тесту и разговору приликом пријема. (Узрок)

За запослене који су распоређени на радна места за које немају одговарајуће стручно усмерење, доводи се у питање адекватно и ефикасно извршавање радних задатака. (Последица)

Препорука (заснована на примарном узроку):

Препоручујемо (Коме?) руководству Предузећа и лицима надлежним за проверу испуњености услова за пријем у радни однос (Шта?) да донесу писану процедуру којом ће се уредити процес пријема у радни однос и управљања кадровима како не би у будућем периоду (Рок?) Предузеће излагали ризику да обављање послова врше лица која не поседују стручна знања и квалификације за послове, што оставља могућност за појаву грешака и неправилности.

Наведени примери послужиће вам као смерница приликом формулације налаза и препорука. Са детаљнијим појашњењима упознајте се у Приручнику за интерну ревизију (други и трећи део).

Преглед кључних налаза и препорука сачињава се након Резимеа. Након тога, у уводном делу извештаја је потребно навести основне податке о самом предмету ревизије, законском оквиру, ревизорском тиму, циљу, обиму и методологији рада, налазима претходних ревизија и контрола (уколико их је било). Смерница за садржину ревизорског извештаја је у наставку[[34]](#footnote-34).

**Напомена:** уколико је Државна ревизорска институција у претходном периоду ревидирала систем који је предмет ваше пажње, онда вам је осим основног потребан и Одазивни извештај из кога можете да утврдите да ли се поступило по датим препорукама.

ИЗВЕШТАЈ О ИЗВРШЕНОЈ РЕВИЗИЈИ СИСТЕМА зарадА

САДРЖАЈ

I РЕЗИМЕ

II ПРЕГЛЕД НАЛАЗА И ПРЕПОРУКА

III УВОД

3.1. Предмет ревизије

3.2. Законски оквир

3.3. Ревизорски тим

3.4. Циљ ревизије

3.5. Обим ревизије и методологија рада

3.6. Налази претходних ревизија

IV ГЛАВНИ ДЕО ИЗВЕШТАЈА

4.1. циљ контроле 1: Информације у персоналним .досијеима су потписане, тачне и потпуне

4.2. Циљ контроле 2: Елементи за обрачун зараде, пореза и доприноса и других примања су усаглашени са тренутно важећом регулативом;

4.3. циљ контроле 3: Обрачун и исплата зараде, пореза и доприноса и других примања је тачан и правовремен;

4.4. Циљ контроле 4: Књижење обрачуна и исплате зараде, пореза и доприноса и других примања је тачно, правовремено и исказано на одговарајућим рачунима обавеза и расхода.

V ЗАКЉУЧАК

VI ЗАВРШНИ САСТАНАК

VII ОДГОВОР НА НАЦРТ ИЗВЕШТАЈА

Попуњен и потписан План активности/препорука који вам је након усаглашавања и доставе Нацрта извештаја достављен, скенирате и он чини саставни део Извештаја. Закључак, односно ниво уверавања уносите на крају. Предлог градације нивоа уверавања дат је у наставку:

ПРИЛOГ (нумерисати према следу у Извештају) - НИВО УВЕРАВАЊА У АДЕКВАТНОСТ И ЕФЕКТИВНОСТ СИСТЕМА ИНТЕРНИХ КОНТРОЛА

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Ниво уверавања** | **Адекватност конципираног система** | **Ефективност оперативних контрола** |
| Потпуно уверавање | Јасно дизајниран систем контрола који задовољава циљ система. | Све контроле функционишу ефективно задовољавајући циљеве система. |
| Знатно уверавање | Иако постоје уверења да је систем адекватан, постоји простор за унапређење. | Иако контроле постоје и функционишу ефективно, постоји простор за унапређење. |
| Адекватно уверавање | Иако постоји адекватно успостављен систем контрола, запажене су слабости које су ризичне по остварење једног од циљева контроле. | Иако су контроле у начелу ефективне, запажене су слабости које су ризичне по остварење једног од циљева контроле. |
| Лимитирано уверавање | Контроле су неадекватно дизајниране што може угрозити остварење циљева система. | Контроле су неефективне, што може угрозити остварење циљева система. |
| Нема уверавања | Није успостављен систем контрола. | Контроле нису успостављене. |

Пример Извештаја - сегменти:

**Извештај о извршеној интерној ревизији система зарада**

**Предмет ревизије:**Систем зарада

**Пeриoд рaдa нa тeрeну:** 23. септембар 2019.-26.новембар 2019. гoдинe

**Дaтум издaвaњa Извештаја**: 16. децембар 2019. гoдинe

**Укупнa oцeнa: Знатно уверавање (ПРИЛОГ X)**

**ЛИСTA ЗA ДИСTРИБУЦИJУ ИЗВEШTAJA** – Директор јавног предузећа

**Резиме**

Ревизија система зарада у Предузећу извршена је у складу са годишњим планом интерне ревизије, са циљем да се изврши процена да су контроле у систему адекватно дизајниране и ефективне и да су ризици сведени на минималну меру, да су елементи за обрачун усаглашени са тренутно важећом регулативом, да су обрачун и исплата потпуни, благовремени и тачни и да је књижење правовремено и исказано на одговарајућим рачунима обавеза и расхода. Ревизијом су обухваћене 2018. и 2019. година.

Расходи за запослене у 2018. износе xxxxxxx, док су 2019. години незнатно нижи и износе xxxxxxx. Посебан осврт у ревизији система имали смо на усаглашеност са постојећим регулаторним оквиром.

У поступку ревизије система интерних контрола зарада, откривени су недостаци који су везани за доследну примену писаних процедура, односно интерних аката, неовлашћено коришћење приступне шифре приликом обрачуна, обрачуна прековременог рада без пратеће документације, а који су наведени у самом извештају заједно са препорукама. Све препоруке су прихваћене, одређена су одговорна лица и рокови за спровођење.

Посебно се захваљујемо запосленима на сарадњи у поступку обављања ревизије.

У ревидираном систему постоји успостављен систем контрола које су у начелу ефективне, али су запажене слабости које су ризичне по остварење једног од циљева контроле. Спровођење датих препорука допринело би унапређењу функционисања система интерних контрола у Предузећу.

**Главни део извештаја**

У оквиру првог циља интерни ревизори спровели су контролне поступке и процедуре у Служби за кадровске и опште послове, увидом у персонална досијеа запослених и провере комплетности свих сегмената досијеа, посебно документацију која је од значаја за заснивање радног односа, распоређивање и обрачун зараде, електронску базу запослених у програму за кадровску евиденцију запослених, систем евиденције радног времена, преглед извештаја Присуства и одсуства са рада – карнет, за ревидирани период, као и у интерна акта Предузећа којима се регулише предметна област. Ревизијом је тестирано 33 досијеа.

#### НАЛАЗ 1

Персонална досијеа запослених воде се у електронској и писаној форми. Форма досијеа је организована и систематизована, међутим садржина докумената по сегментима варира (код појединих запослених у досијеима нисмо затекли извод из матичне књиге рођених, уверење о држављанству, уверење да лице није осуђивано, копију личне карте, копију радне књижице, копију документа којим се доказује стручна спрема запосленог). Интерним актом није прописана обавезна садржина персоналног досијеа као ни дужности запослених који раде на тим пословима. Након пријема запосленог, формира се персонални досије, у писаној и електронској форми и не постоји механизам којим се успоставља обавеза запосленог да достави сву документацију која је потребна за персонални досије, као ни повремени надзор од стране запослених како би се садржина пратила.

**Препорука 1**:Одговорним лицима у Служби за кадровске и опште послове, препоручујемо да интерним актом пропишу обавезну садржину персоналног досијеа, овласте лице задужено за потпуност и лице задужено за документовани надзор који ће се спроводити на месечном нивоу.

#### НАЛАЗ 2

Запослени писаним путем потврђују да су примили упутство/процедуру. Oдгoвoрнo лицe стaрa сe дa сe дoнeти aкти oбjaвe нa oглaснoj тaбли организације или нa eлeктрoнскoj oглaснoj тaбли/дељеном фолдеру. У поступку ревизије потврђено је да су запослени примили упутства и процедуре које уређују систем зарада али да нису у потпуности упознати са садржином истих. У организацији се не организују интерни тренинзи на којима се запосленима презентују интерна упутства и процедуре и где се размењују искуства у вези са применом истих.

**Препорука 2:** Препоручујемо руководству организације да успостави адекватан систем праћења и контроле како би се обезбедило да сви запослени буду упознати са писаним процедурама и да се истих придржавају.

#### НАЛАЗ 3

Правилником о обрачуну и исплати зарада уређен је обрачун и исплата зараде, увећане зараде, накнаде зарада, накнаде трошкова и других примања. На тестираном узорку утврђено је да је код двоје запослених у ревидираном периоду обрачунат и исплаћена увећана зарада за прековремени рад без пратеће документације којом се доказује да је исто право остварено. Постоји јасно дефинисана подела дужности, писаном процедуром дефинисана је обавезна документација која представља основ за обрачун прековременог рада. У поступку ревизије лице које врши обрачун зарада потврдило је да је на основу усменог налога непосредног руководиоца, који контролише обрачун зарада обрачунат и исплаћен прековремени рад за двоје запослених у мају и октобру 2019. године. Контрола је адекватно дизајнирана али није ефективна.

**Препорука 3:** Препоручујемо руководству организације да писаном процедуром пропише обавезу достављања на сагласност посебног прегледа о прековременом раду према Извештајима и Решењима руководиоцу организације, на додатну сагласност пре обрачуна.

**Закључак/Уверавање**

Спрoвoђeњeм рeвизиje интeрних кoнтрoлa систeмa зарада откривени су недостаци који су везани за доследну примену писаних процедура, односно интерних аката, неовлашћено коришћење приступне шифре приликом обрачуна, обрачуна прековременог рада без пратеће документације.

Узимајући у обзир све околности наведене у главном делу извештаја запажене су слабости које су ризичне по остварење једног од циљева контроле и стекли смо адекватно уверавање у адекватност и ефективност оперативних контрола у систему зарада.

Пратећа радна документација:

* РД 6.1.Нацрт извештаја и План активности/препорука
* РД 6.2.Извештај о извршеној интерној ревизији система зарада

### Корак VII

### *Follow up*

„извршни руководилац ревизије мора да успостави процес накнадне провере ради надзора и осигурања, то јест да утврди јесу ли корективне активности ефективно спроведене и да ли је више руководство прихватило ризик непредузимања активности.”

IIA СТАНДАРД 2500 А1.ПРАЋЕЊЕ НАПРЕТКА

Процес праћења степена имплементације датих препорука успоставља руководилац интерне ревизије ради утврђивања да ли су корективне активности ефективно спроведене и да ли је више руководство субјекта прихватило ризик непредузимања активности.

Ревизор дани за активност праћења поступања по датим препорукама по доспелости из рокова усаглашених Планом активности/препорука, планирају се у Годишњем плану интерне ревизије сваке године, са циљем да се руководству пружи разумно уверавање да је субјект ревизије поступио по датим препорукама из Извештаја интерне ревизије по предмету ревизије и усаглашеног Плана активности/препорука и предузео корективне активности у предвиђеном року. Поступак праћења поступања по датим препорукама врши се накнадним ревизијама на један од три начина[[35]](#footnote-35):

* Допис којим се од субјекта ревизије тражи да потврди да су одређене активности предузете (у многим случајевима, нарочито код ревизија које садрже незнатне ревизијске налазе, ово је најбољи приступ. Провере се врше током следеће заказане ревизије како би се потврдило да су одговарајуће мере заправо и предузете, као и да се контроле исправно примењују);
* Заказивање посебне накнадне ревизије (Може да подразумева: прелазни преглед система и контрола које су уведене; може да укључи разговоре са руководством са циљем да се утврди како функционишу, као и ограничени програм тестирања контрола да би се потврдило да функционишу како је и планирано; или потпуну ревизију система да би се установило да су предузете одговарајуће мере и да су контроле ефикасне; уколико руководство није предузело никакве мере, ревизијом треба да се утврди и квантификују последице пропуста да се успоставе одговарајуће контроле);
* Накнадна ревизија/праћење као део следеће ревизије.

Најважнији сегмент Извештаја о праћењу поступања је

*Закључак*

На бази извршених активности у оквиру прелазног прегледа, утврђено је следеће:

• \_\_\_\_ препорука је прихваћено,

• \_\_\_\_ спроведено је у предвиђеном року,

• \_\_\_\_ препорука спроведено је након предвиђеног рока,

• \_\_\_\_ препорука делимично је спроведено,

• \_\_\_\_ препорука није прихваћено,

• \_\_\_\_ препорука није спроведено.

Пратећа радна документација:

* РД 7.1.Извештај о праћењу поступања по датим препорукама

# ТЕСТ

|  |  |
| --- | --- |
| **I део** |  |
| **ЗАОКРУЖИТЕ ТАЧАН ОДГОВОР/Е НА СВАКО ОД СЛЕДЕЋИХ ПИТАЊА:** | Број поена |
| 1. Методологија рада ревизије система зарада обухвата (заокружи тачан одговор): 2. Преглед релевантних закона, подзаконских и интерних аката, укључујући и интерне процедуре, 3. Преглед међународних стандарда за професионалну праксу интерне ревизије, 4. Преглед пописних листа имовине, 5. Упознавање са Стратегијом циљевима и ризицима организације. |  |
| 1. Према редоследу, фазе у ревизији система су: 2. Планирање, Извештавање, Спровођење 3. Спровођење, Извештавање, Планирање 4. Планирање, Спровођење, Извештавање. |  |
| 1. Шта је од наведеног контрола ? 2. Руководилац организације донео је Решење о радном времену. 3. Запослени су упознати са Решењем о радном времену. 4. Неблаговремена исплата плата. |  |
| 1. Заокружити радна документа која прате фазу Припрема и планирање ревизије: 2. Писмо најаве, Записник са почетног састанка, Налог (према потреби), План ревизије. 3. Писмо подршке, Изјава са саслушања, Аудио и видео снимак са састанка, Пост на друштвеној мрежи – заједничка фотографија са састанка. |  |
| 1. Шеф одељења за финансије је кума Ваше тетке, да ли постоји потенцијална претња по објективност: 2. Постоји и треба је обелоданити, у складу са Повељом и Етичком кодексом. 3. Не постоји, треба занемарити познанство. |  |
| 1. Заокружите ризике у систему зарада: 2. Зaпoслeни кojи oдлaзe из oргaнизaциje сe нe уклaњaју сa плaтнoг спискa. 3. Приступ бази података имају неовлашћена лица. 4. Ауторизација обрачуна и исплате плата и књиговодствено евидентирање зарада су раздвојене функције. |  |
| 1. Програм тестирања контрола је радни документ који нас упућује: 2. Које кораке треба предузети како би извршили оцену контрола. 3. Да ли запослени на време долазе на посао. 4. Да ли су постојеће контроле одговарајуће. 5. Да ли је систем финансијског управљања и контроле успостављен. |  |
| 1. Опис система: 2. Треба усагласити са организационим деловима где спроводите ревизију. 3. Не треба усагласити са организационим деловима где спроводите ревизију. |  |
| 1. Основ за месечни обрачун зарада чини: 2. Евиденција присуства на раду – карнет и пратећа документација. 3. Месечни извештај запосленог о предузетим активностима. 4. Наредба руководиоца. |  |
| 1. У поступку ревизије зарада, примили сте коначан обрачун у износу који је виши него ваша зарада. Знајући да није било повећања основице ни напредовања, када вам је стигао исплатни листић утврдили сте да вам је без основа исплаћен прековремени рад. Ви као интерни ревизор ћете: 2. Прећутати као да се ништа није десило, у поступку ревизије утврдили сте да многи примају прековремени рад без основа па што не бисте и ви. 3. Пријавити Служби за финансијско-рачуноводствене послове а грешку искористити за налаз у самом извештају. 4. Пријавити Служба за финансијско-рачуноводствене послове и замолити за образложење како је до грешке дошло, да ли је намерна или случајна. |  |
| 1. Приликом попуњавања Обрасца за ревизијске налазе утврдили сте да вам део документације која прати један од спроведених тестова није нумерисан, с обзиром да сте у гужви и да желите што пре да доставите Нацрт извештаја ви ћете: 2. Оставити по страни документацију уз напомену на почетној страни шта је потребно урадити. 3. Оставити документацију на највишу полицу у канцеларији, никоме више неће ни требати. 4. Нумерисати документацију и одложити је у Текући досије. |  |
| 1. У Резимеу Извештаја о извршеној ревизији система зарада: 2. Представићете се и навести да ви као интерни ревизор имате најнижу зараду у организацији. 3. Навешћете сва конта на којима су прокњижени расходи за запослене и обавезе по основу зарада. 4. Навешћете сврху и циљ ревизије, кључне налазе и препоруке. |  |
| 1. Субјект ревизије доставио је благовремено Одговор на Нацрт извештаја. Након разматрања, да ли ћете исти: 2. Укључити у коначан извештај и дати додатно образложење уколико је неопходно. 3. Нећете укључити у коначан извештај јер сматрате да ништа битно није написано. 4. Одговорићете усмено када сретнете колеге да сте примили Одговор и да је све ОК. |  |
| 1. Након истека датог рока за спровођење препорука, руководилац Службе за финансијско-рачуноводствене послове није вам доставио Извештај о поступању по датим препорукама и статус препорука. Након дописа који сте упутили, добијате усмени одговор да ће се накнадно бавити вашим препорукама када прође завршни рачун. У тој ситуацији: 2. Замолићете да вам писаним путем потврде да им је потребан додатни рок. 3. Ништа нећете урадити, ви сте ваше након предаје Извештаја завршили. 4. Направићете писану белешку и затворити поступак праћења поступања по датим препорукама. |  |
| **II део** |  |
| 1. Наведите основни циљ који руководство има а односи се на систем зарада? |  |
| 1. Наведите основне циљеве ревизије у систему зарада? |  |
| 1. Набројте пет ризика који су својствени систему зарада? |  |
| 1. Набројте пет контрола које су одговор на претходно наведене ризике? |  |
| 1. Ваша организација броји 50 запослених. Која би према вашој процени била адекватна величина узорка (образложити) и формулишите тест којим потврђујете да су коефицијенти за обрачун и исплату зараде тачни? |  |
| 1. Формулишите тест којим потврђујете да су обрачун и исплата додатка за време проведено у радном односу 'минули рад' (који износи 0,4% од основне зараде) тачни. |  |

# Прилози:

### Прилог 1 – Правни оквир – зарада, увећана зарада, накнада зарада, накнада трошкова и друга примања

### РД 1.2. Записник са почетног састанка

### РД 2.1. Матрица ризика

### РД 2.2. Преглед контрола

### РД 2.3. Програм тестирања

### РД 3.1. Упитник интерне контроле

### РД 4.1. Матрица оцена контрола – Тест адекватности и ефективности

РД 6.1.3. Записник са завршног састанка

1. Форма радних докумената – Приручник за интерну ревизију у Републици Србији део II и IV [↑](#footnote-ref-1)
2. Међународни стандарди за професионалну праксу интерне ревизије, Ревидирано: октобар 2016; у примени од јануара 2017. године; превод на српски језик Удружење интерних ревизора Србије, по одобрењу IIA Global. [↑](#footnote-ref-2)
3. У оригиналном преводу наведено је **корпоративног управљања**, с обзиром да је материјал посвећен јавном сектору користићемо термин **управљање организацијом**, који према Речнику термина уз Стандарде означава – комбинацију процеса и структура које су примењене од стране одбора у сврху информисања, усмеравања, руковођења и праћења активности организације ради постизања њених циљева. [↑](#footnote-ref-3)
4. Детаљан преглед у Прилогу 1 – Преглед прописа [↑](#footnote-ref-4)
5. Број запослених дат је за потребе студије случаја, без обзира на број запослених у Вашој организацији, пратите след корака према Студији случаја јер је систем зарада регулаторно уређен и разлика у броју запослених не може битно да утиче на основни циљ, ризике који прете и успостављене контроле као одговор на ризике. [↑](#footnote-ref-5)
6. У случају да систем финансијког управљања и контроле није успостављен, ангажман интерног ревизора спроводи се у складу са прописаном Методологијом и Међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије. [↑](#footnote-ref-6)
7. Компарација са чланом 7. Правилника о заједничким критеријумима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору, ''Сл.гласник РС'', бр. 89/19 [↑](#footnote-ref-7)
8. Видети и :Финансијско управљање и контрола, Први модул, Министарство финансија Централна јединица за хармонизацију [↑](#footnote-ref-8)
9. Видети и Приручник за интерну ревизију у Србији II део [↑](#footnote-ref-9)
10. Видети и Приручник за интерну ревизију у Србији III део – Вештине и технике комуникације [↑](#footnote-ref-10)
11. Осим наведених прописа у Матрици ризика побројани су и други прописи (Закон о заштити података о личности, Закон о централном регистру обавезног социјалног осигурања...) који дефинишу одређене контроле у систему зарада а који се не односе на зараду, увећану зараду, накнаду зарада, накнаду трошкова и друга примања [↑](#footnote-ref-11)
12. Видети и Водич за примену 2210 – Циљеви ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-12)
13. Уколико Мапа пословних процеса није усвојена, неопходне информације добијамо из постојећих интерних аката, углавном је то Правилник о организацији и систематизацији радних места, статутарна акта и сл., као и из интервјуа са запосленима [↑](#footnote-ref-13)
14. Поступање интерног ревизора у односу на процену ризика и Мапу пословних процеса. ИР је олакшана процена уколико је Регистар успостављен и у Мапи дефинисане контроле, али свакако морамо на основу своје методологије (низа корака описаних у Случају) потврдити да ли су сви ризици идентификовани и да ли су адекватно процењени (веза са фус нотом 6)- Уколико Мапа пословних процеса није усвојена, неоподне информације добијамо из постојећих интерних аката – Правилник о организацији и систематизацији радних места, оснивачка акта, интерни Правилници, Упутства, Одлуке, Инструкције, као и из интервјуа са запосленима, записника/писаних информација/белешки са којима се субјект сагласио. [↑](#footnote-ref-14)
15. Видети и Водич за примену 2220 – Обухват ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-15)
16. Видети и Водич за примену 2230 – Расподела ресурса ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-16)
17. Приручник за интерну ревизију у Републици Србији II део [↑](#footnote-ref-17)
18. Конрола има за циљ да ризик (прихвати/толерише, избегне, третира/решава, ублажи или пренесе), она је адекватно дизајнирана и ефективна када пружа одговор на један од четири наведена начина одговора на ризик – видети више: Смернице за управљање ризицима, Министарство финансија – Централна јединица за хармонизацију. [↑](#footnote-ref-18)
19. Видети и Практични водич ”Интерна ревизија и преваре„ - IIA децембар 2009. године и IIA Становиште „Преваре и интерна ревизија”, јануар 2019. године [↑](#footnote-ref-19)
20. *„рукoвoдилaц интeрнe рeвизиje и интeрни рeвизoри трeбa дa пoсeдуjу oдгoвaрajућe знaњe кaкo би били спoсoбни дa прeпoзнajу индикaциje и прoцeнe ризикe oд прeвaрe и присуствo билo кojих услoвa зa oмoгућaвaњe прeвaрa.кaдa су идeнтификoвaни индикaтoри прeвaрe, интeрни рeвизoри oбaвeзни су дa прeкину пoступaк рeвизиje и oдмaх oбaвeстe рукoвoдиoцa интeрнe рeвизиje, кojи ћe oдмaх oбaвeстити рукoвoдиoцa кoрисникa jaвних срeдстaвa.” ,* Правилник о заједничким критеријумима за организовање и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору (члан 20). [↑](#footnote-ref-20)
21. Видети више: Интерна ревизија – управљање, ризици, контрола, Институт за економику и финансије, група аутора [↑](#footnote-ref-21)
22. [On Risk, A guide to understanding aligning and optimizing risk 2020, IIA Global](https://na.theiia.org/periodicals/OnRisk/Pages/default.aspx) [↑](#footnote-ref-22)
23. Водич за примену 2130- Контрола, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-23)
24. Видети и Водич за примену 2240 – Програм рада ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-24)
25. Подела контроле на врсте дата је за потребе Студије случаја, како би стекли ширу слику, приликом извођења ревизије није неопходно делити контроле на врсте (превентивне, детективне, директивне, компензирајуће) [↑](#footnote-ref-25)
26. Извор: Приручник за интерну ревизију у Србији – Други део [↑](#footnote-ref-26)
27. Позив на број одобрења са Обавештења о прокњиженој пореској пријави [↑](#footnote-ref-27)
28. Видети и Приручник за интерну ревизијуI и II део [↑](#footnote-ref-28)
29. Интерна ревизија – управљање, ризици, контрола, Институт за економику и финансије, група аутора, стр.55 [↑](#footnote-ref-29)
30. Видети и Приручник за интерну ревизију у Србији III део – Припрема ревизорског извештаја [↑](#footnote-ref-30)
31. Видети и Водич за праксу ''Ревизорски извештаји – саопштавање резултата ревизије уверавања'', IIA Global [↑](#footnote-ref-31)
32. Видети и Водич за праксу ''Ревизорски извештаји – саопштавање резултата ревизије уверавања'', IIA Global [↑](#footnote-ref-32)
33. Видети и Водич за примену 2320 – Анализа и процена [↑](#footnote-ref-33)
34. Видети и Допунску смерницу-Водич за праксу”Ревизорски извештаји-саопштавање резултата ревизорског уверавања„ - IIA октобар 2016. [↑](#footnote-ref-34)
35. Видети Приручник за интерну ревизију у Републици Србији III део – Накнадне ревизије/праћење [↑](#footnote-ref-35)