СТУДИЈА СЛУЧАЈА

СИСТЕМ ПЛАТА

САДРЖАЈ

[Увод 5](#_Toc49422618)

[Планирање ангажмана 8](#_Toc49422619)

[Корак I 8](#_Toc49422620)

[*Припрема и планирање* 8](#_Toc49422621)

[Корак II 10](#_Toc49422622)

[*Утврђивање циљева контрола и очекиваних контрола* 10](#_Toc49422623)

[Извођење ангажмана 15](#_Toc49422624)

[Корак III 15](#_Toc49422625)

[*Утврђивање и снимање система* 15](#_Toc49422626)

[Корак IV 23](#_Toc49422627)

[*Идентификовање контрола, оцена контрола и тестирање контрола* 23](#_Toc49422628)

[Корак V 28](#_Toc49422629)

[*Доношење закључака* 28](#_Toc49422630)

[Извештавање 29](#_Toc49422631)

[Корак VI 29](#_Toc49422632)

[*Извештавање* 29](#_Toc49422633)

[Корак VII 35](#_Toc49422634)

[*Follow up* 35](#_Toc49422635)

[ТЕСТ 36](#_Toc49422636)

[Прилози: 39](#_Toc49422637)

[Прилог 1 – Правни оквир – основица, коефицијенти, додаци на плату, накнаде плате, накнаде трошкова – Централни и локални ниво 39](#_Toc49422638)

[РД 1.2. Записник са почетног састанка 39](#_Toc49422639)

[РД 2.1. Матрица ризика 39](#_Toc49422640)

[РД 2.2. Преглед контрола 39](#_Toc49422641)

[РД 2.3. Програм тестирања 39](#_Toc49422642)

[РД 3.1. Упитник интерне контроле 39](#_Toc49422643)

[РД 4.1. Матрица оцена контрола – Тест адекватности и ефективности 39](#_Toc49422644)

[РД 6.1.3. Записник са завршног састанка 39](#_Toc49422645)

Поштовани интерни ревизори,

У материјалу који следи имаћете прилику да се путем Студије случаја упознате са начином, техникама и методологијом спровођења интерне ревизије система плата код буџетских корисника на централном и локалном нивоу. Студијом је обухваћен релевантан законодавни оквир, при чему напомињемо да увек обратите пажњу и проверите да ли је у међувремену дошло до промене, 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, руководићете се интерним актима ваше организације којих такође може бити више или мање него што је студијом обухваћено. Организациони делови и имена су осмишљени за потребе симулације, те је битно да приликом извођења ревизије у реалној ситуацији утврдите где се спроводе описани послови у конкретном случају.

Методологија рада ревизије система плата 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 плата;

•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 плата код буџетског корисника 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 докумената[[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 применљиво) |
| 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, 6.1.2.План активности и препорука и 6.1.3. Записник са завршног састанка |
| 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 плата.

# Увод

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

Под појмом плате (основица x коефицијент), подразумевамо и додатке на плату (додатак за време проведено у радном односу 'минули рад', додатак за рад ноћу, додатак за прековремни рад итд.) и накнаде плата (накнада плате за коришћење годишњег одмора, плаћеног одсуства, одсуство за дане празника који су нерадни, накнаде због привремене спречености за рад, итд) и накнаде трошкова и друга примања (накнада трошкова за долазак на рад и одлазак са рада, за време проведено на службеном путу, отпремнина, итд.)[[4]](#footnote-4). Ревизију система плата спроводимо са циљем да проценимо постојање, адекватност и делотворност интерних контрола како би руководству КЈС 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*** који руководство КЈС има а односи се на систем плата је 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.

Наша ревизија планирана је Годишњим планом, извршена је процена ризика за ревидирани систем која се налази у РД 2.1. Матрица ризика. Организација броји 200 запослених (184-на неодређено време, 10- на одређено време, 2 - због повећаног обима посла, 4 - приправници)[[5]](#footnote-5).

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

Наша организација успоставила је 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: |
| **Члан 7.** Упрaвљaњe ризицимa oбухвaтa идeнтификoвaњe, прoцeну и кoнтрoлу нaд пoтeнциjaлним дoгaђajимa и ситуaциjaмa кoje мoгу утицaти нa oствaрeњe циљeвa кoрисникa jaвних срeдстaвa, oбeзбeђуjући рaзумнo увeрaвaњe дa ћe ти циљeви бити oствaрeни.  Рaди вршeњa aктивнoсти из стaвa 1. oвoг члaнa, рукoвoдилaц кoрисникa jaвних срeдстaвa усвaja стрaтeгиjу упрaвљaњa ризикoм, кoja сe aжурирa свaкe три гoдинe, кao и у случajу кaдa сe кoнтрoлнo oкружeњe знaчajниje измeни.  Упрaвљaњe ризицимa oбухвaтa слeдeћe принципe:  1) Кoрисник jaвних срeдстaвa утврђуje циљeвe нa нaчин кojи je дoвoљнo jaсaн дa би сe oмoгућилa идeнтификaциja и прoцeнa ризикa кojи сe oднoсe нa тe циљeвe;  2) Aнaлизу ризикa у oквиру кoрисникa jaвних срeдстaвa кao oснoв зa oдлучивaњe o нaчину упрaвљaњa ризицимa;  3) Прoцeну ризикa oд мoгућнoсти прeвaрe;  4) Идeнтификoвaњe и aнaлизу прoмeнa у oквиру кoрисникa jaвних срeдстaвa кoje би мoглe знaчajниje утицaти нa систeм интeрнe кoнтрoлe.  \* члан 7. убачен ради компарације! | * идeнтификoвaњe ризикa, прoцeну ризикa и упрaвљaњe ризикoм oд стрaнe рукoвoдиoцa свих нивoa кoд кoрисникa jaвних срeдстaвa; |
| * 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 наш задатак у односу на управљање ризиком и контролу дефинисан стандардима:

''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

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[[7]](#footnote-7), кроз

материјал и радне примере у наставку, сваку контролу ћемо 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).

Организациони делови који су укључени у систем плата у Студији случаја су одељење за кадрове и одељење за финансије.

Претходне године Државна ревизорска институција вршила је ревизију завршног рачуна/финансијских извештаја и правилности пословања наше организације, па нам је од значаја налаз који се односи на ревидирани систем, као и Одазивни извештај у коме наводимо које смо мере предузели 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[[8]](#footnote-8).

„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 ћемо се адекватно припремити, одакле треба да кренемо, како да себи поставимо циљеве, колико ће нам времена бити потребно?

На првом месту потребно је упознати се са Стратегијом, циљевима и ризицима организације. 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 смо допис – Писмо најаве (РД 1.1.) којим ћемо се најавити руководиоцима ужих организационих јединица у коме их обавештавамо да нам је у плану ревизија система плата уз молбу да одржимо заједнички састанак на коме би размотрили питања од значаја и уколико усагласимо ставове након истог формално отпочнемо ревизију.

На састанак одлазимо добро припремљени[[9]](#footnote-9), упознати са релевантним регулаторним и интерним оквиром – **Прилог 1 – Правни оквир** – основица за обрачун, коефицијенти, додаци на плату, накнаде плате, накнада трошкова – Централни и локални ниво[[10]](#footnote-10).

Усаглашеност (или усклађеност) – представља пословање у складу са прописима, унутрашњим актима и уговорима се успоставља са циљем да се постигне сагласност са законом, а контроле које се успостављају су директивне али делују превентивно. Kако би извршили процену наведених контрола морамо добро проучити регулаторни и интерни оквир.

Састанку присуствују шефови Одељења за финансије и Одељења за кадрове, запослени задужени за вођење персоналних досијеа, кадровске евиденције, за обрачун и исплату плата.

Након краћег увода, сагласили смо се да су основни циљеви ревизије[[11]](#footnote-11) у систему плата:

* Процена да су интерне контроле у систему плата су адекватно дизајниране и ефективно функционишу;
* Потврда да су обрачун и исплата плата, додатака на плату и накнада плата; пореза и доприноса, комплентни, тачни и благовремени, у складу са важећом регулативом, реално и адекватно исказани у финансијским евиденцијама.

У Мапи пословних процеса јасно су дефинисана овлашћења и одговорности запослених у систему плата, које су ближе разрађене процедурама Обрачун и исплата плата и Управљање људским ресурсима. Ризици који се односе на активности у оквиру процеса обухваћени су у Регистру 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 ускладимо са циљевима ревидираног система. У односу на дефинисане циљеве система наш је задатак да на систематичан начин проценимо и побољшамо 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[[12]](#footnote-12).

Присутни нису истакли да има значајнијих питања за која сматрају да ревизијом треба посебно обухватити[[13]](#footnote-13), 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[[14]](#footnote-14). Записник са почетног састанка (Прилог РД 1.2.) одлажемо 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 Републици Србији II део*

Након састанка прелазимо 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 интерну ревизију (где је применљиво),
* РД 1.4.План ревизије

### Корак II

### *Утврђивање циљева контрола и очекиваних контрола*

Поновићемо, основне циљеве који руководство корисника јавних средстава има а односи се на систем плата је 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.

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*

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 би се упознали са системом плата, осим регулаторног оквира и интерних процедура, потребно је да на бази Мапе пословног процеса утврдимо: 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[[15]](#footnote-15).

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

На почетку важно је да знамо да ће нам у одељењу за кадрове бити потребан увид у персонална досијеа. Зашто?

Како би утврдили да ли 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 благовремено из одељења за кадрове уручује одељењу за обрачун, да су коефицијенти у Решењима усаглашени са прописима и да је успостављен адекватан систем евиденције присуства на раду.

У одељењу за финансије ћемо такође тестирати адекватност (дизајн) и ефективност интерних контрола[[16]](#footnote-16) на начин да ћемо 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, 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 плата 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 плате (коефицијенти, основица) 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 плата, 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 плате, додатака на плату и накнаде плате;

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

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

**Р18** Порези на плате 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 организације на типичне ризике, успоставља се систем интерних контрола и свака од контрола треба да осигура одговор на одређени (један или више) ризика.

Из ког разлога треба да се осврнемо на *ризике од превара*[[17]](#footnote-17)[[18]](#footnote-18)?

Типични ризици од превара у систему плата су саставни део појединих категорија наведених ризика, али смо за потребе ове Студије исте и разрадили у РД2.1. Матрица ризика, ради примера наводимо да су то ризици када се на платном списку нађе фиктивно запослени, или када се додаци на плату исплаћују без основа, када се запослени који је напустио организацију не уклони са платног списка.

Ради упућености, издвојићемо и ризик континуитета пословања, који није својствен само систему плата 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 прати ефективност опоравка и контролних операција[[19]](#footnote-19).

Осим ризика континуитета пословања/одговора на кризу у водичу за разумевање, усаглашавање и оптимизацију ризика за 2020. годину[[20]](#footnote-20) 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 организацији ризике смо означили словом **Р** и нумерисали, 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,
* Процењивање адекватности дизајна као помоћ при утврђивању да ли је одговарајуће тестирати ефективност контрола,
* Тестирање контрола за које се сматра да су адекватно дизајниране ради утврђивања да ли се одвијају на предвиђени начин. [[21]](#footnote-21)

Након анализе типичних ризика, упознавањем са контролама у систему плата у фази припреме ревизије, као и из мапе пословног процеса, осим постојећих контрола, помоћу Матрице ризика и контрола дефинишемо и очекиване контроле – које представљају критеријум, стандард, најбољу праксу (РД 2.2. Преглед контрола) за ревидирани систем и начин на који ћемо извршити оцену контрола (РД 2.3. Програм тестирања контрола)[[22]](#footnote-22).

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[[23]](#footnote-23); 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 плата, на основу којих ћемо спроводити даље кораке су:

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

**Циљ контрола 2**: Елементи за обрачун плата, додатака на плате и накнаде плата, пореза и доприноса су усаглашени са тренутно важећом регулативом;

**Циљ контрола 3**: Обрачун и исплата плата, додатака на плате и накнаде плата; пореза и доприноса је тачан и правовремен;

**Циљ контрола 4**: Књижење обрачуна и исплате плата, додатака на плате и накнаде плата; пореза и доприноса 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 организације у којој радите, процене ризика за конкретан систем, приступом који је својствен активности интерне ревизије 3Е (економично, ефикасно, ефективно), дефинишете конкретне циљеве контрола у ревизији коју спроводите.

Пример категорија базиран на ризицима[[24]](#footnote-24):

|  |  |
| --- | --- |
| **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*

На основу прикупљених података из различитих извора: Извештај Државне ревизорске институције, (није било других контролних органа), Правилника о организацији и систематизацији радних места, процедурa Управљање људским ресурсима и Обрачун и исплата плата, 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 плата, Мапе пословног процеса која се односи на обрачун плата, писаних/усмених информација о приговорима запослених везаним за обрачун/исплату плате, у РД 3.2. Опис система уносимо како систем плата у нашој организацији заиста функционише.

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

IIA СТАНДАРД 2300 СПРОВОЂЕЊЕ АНГАЖМАНА

Наративни опис система плата у нашој организацији дајемо у наставку:

Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији послова, дел.бр.123/45 од 12. децембра 2018. године, утврђено је да се стручни послови и задаци везани за систем плата извршавају у Одељењу за кадрове Одељењу за финансије.

Систем плата у организацији уређен је интерним актима:

1. Правилник о унутрашњој организацији и систематизацији послова, дел.бр. 123/45 од 12. децембра 2018. године, (стални досије реф бр.0310);
2. Правилник о изменама и допунама правилника о рачуноводству и рачуноводственим политикама, дел.бр.012/34 од 21.октобра 2019.године (стални досије реф бр.0220);
3. Правилник о стручном усавршавању и образовању запослених, дел.бр. 111/22 од 28.јуна 2019.године.(стални досије реф бр.0422);
4. Решење о радном времену, дел.бр. 222/33 од 28.фебруара 2018.године, (текући досије реф.бр.А2.4.2);
5. Правила пословне етике и понашања запослених , дел.бр.444/55, од 14.марта 2017.године, (текући досије реф.бр.А2.4.4);
6. Процедура Обрачун и исплата плата ПР1020/19 в3, дел бр,555/66, од 25. октобра 2019. године;
7. Процедура Управљање људским ресурсима, ПР1040/19 в3, дел.бр. 566/66 од 14. марта 2019. године.

Број запослених на почетку године износио је 218 запослених, с тим што се број у току године смањио, тако да је на дан 31. децембра xxxx број запослених 200. До смањења броја запослених дошло је услед одласка у пензију 18 запослених. Пријема новозапослених није било. По Уговору о привременим и повременим пословима ангажоване су 2 особе.

*Навести укратко опис послова у Одељењу за кадрове 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 плате. 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, тип службеника, шифру радног места, платну групу, платни разред, укупан број година рада у радном односу, укупан број година рада ван радног односа, укупан радни стаж, бенефицирани радни стаж, основни коефицијент, додатни коефицијент (уколико га има), укупни коефицијент.

Шеф одељења контролише и потврђује тачност унетих података.

Законска обавеза КЈС 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 Одељењу за финансије и исто лице се искључује са платног списка.

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

Шеф одељења контролише и потврђује тачност унетих података и списак се прослеђује Одељењу за финансије.

Приступ програму имају само овлашћена лица (навести функције).

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 плата (навести функцију) 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 Одељења за финансије, најкасније до 10-ог у месецу за претходни месец.

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

Основна плата се одређује множењем коефицијента са основицом за обрачун и исплату плата.

Коефицијент се одређује решењем.

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 плате/зараде и накнаде зараде.

Исплатни листић садржи битне елементе за обрачун и исплату плате.

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 плата/зарада имају само запослени у Одељењу за финансије (функције смо претходно навели). Сви имају своје шифре за приступ систему. Шифра за приступ се мења према општим системским подешавањима.

Основ за обрачун плата чини Евиденција присуства на раду - Карнет, који **оверен и потписан** достављаују сви организациони делови Одељењу за финансије.

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 плата.

Лице задужено за обрачун плата 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 плата/зарада 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 плате: основицу, коефицијенте, % минулог рада, број радних дана 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 задужен је (навести функцију), који проверава да ли су добро унети параметри обрачуна, исправност извршеног обрачуна и оверава рекапитулацију плата/зарада потписом[[25]](#footnote-25).

Допунску контролу методом случајног узорка врши руководилац Одељења за финансије, која је задужена за парафирање Пореских пријава. Након добијања БОП[[26]](#footnote-26) броја штампају се платни спискови по банкама, спискови обустава. (Навести функцију) прегледа да ли се спискови и налози за пренос слажу са рекапитулацијом обрачуна. Руководилац Одељења за финансије врши последњу контролу пред исплату физичком провером контролне траке са одштампаним налозима за пренос и рекапитулацијом и потписује налоге за пренос.

Након исплате плата/зарада (навести функцију) контролише извод.

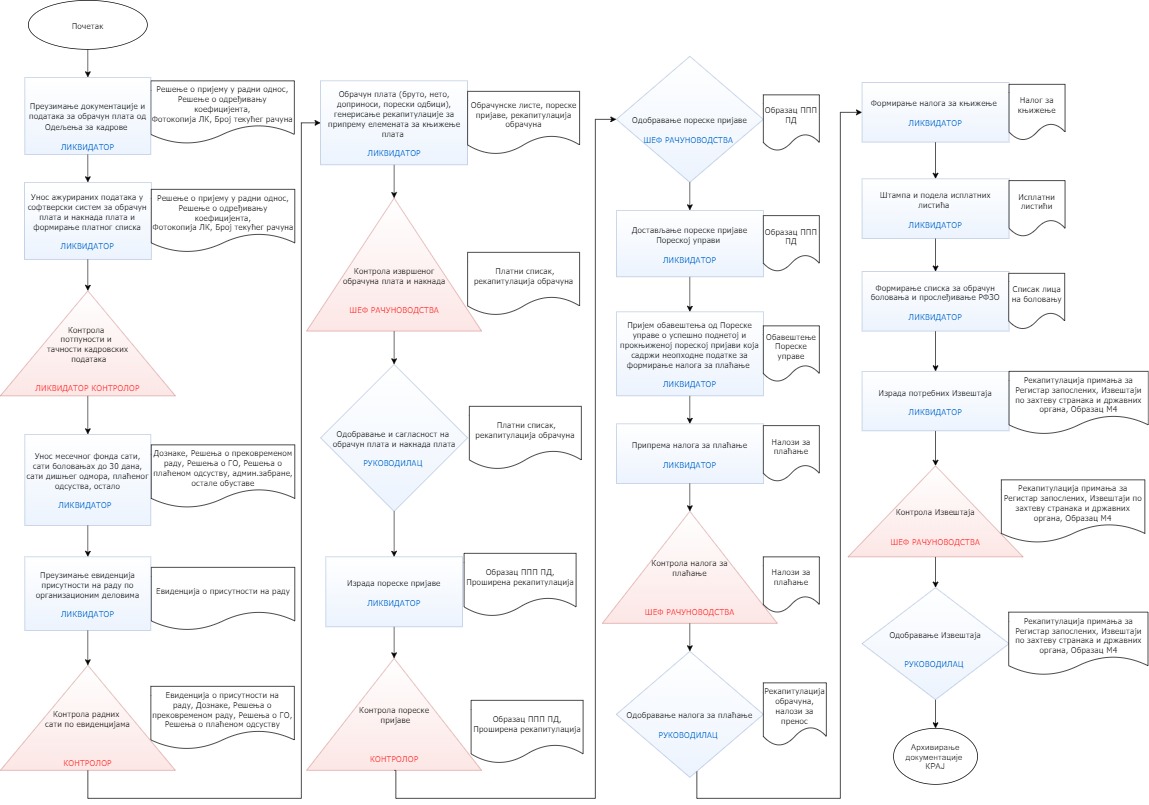
Контролу пре књижења врши (навести функцију) који проверава да ли се рекапитулација слаже са изводом пре књижења.

Књижење обрачуна и исплате плата врши (навести функцију), на начин:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Р.бр | Број конта | Назив конта |
|  | Дугује/Потражује | Опис промене |
| 1) | 131211 | Обрачунати неплаћени расходи |
|  | 231111 | Обавезе за нето плате и додатке |
|  | 231211 | Обавезе о основу пореза на плате и додатке |
|  | 231311 | Обавезе по основу доприноса за ПИО |
|  | 231411 | Обавезе по основу доприноса за здравствено осигурање |
|  | 231511 | Обавезе по основу доприноса за незапосленост |
|  | 234111 | Обавезе по основу доприноса за ПИО на терет послодавца |
|  | 234211 | Обавезе по основу доприноса за здр.осиг. на терет послодавца |
|  | 234311 | Обавезе по осн.доп.за незап.на терет послодавца |
|  | * Обрачун плате | |
| 2) | 231111 | Обавезе за нето плате и додатке |
|  | 231211 | Обавезе о основу пореза на плате и додатке |
|  | 231311 | Обавезе по основу доприноса за ПИО |
|  | 231411 | Обавезе по основу доприноса за здравствено осигурање |
|  | 231511 | Обавезе по основу доприноса за незапосленост |
|  | 234111 | Обавезе по основу доприноса за ПИО на терет послодавца |
|  | 234211 | Обавезе по основу доприноса за здр.осиг. на терет послодавца |
|  | 234311 | Обавезе по осн.доп.за незап.на терет послодавца |
|  | 121112 | Текући рачун |
|  | * Исплата плате | |
| 3) | 411111 | Плате по основу цене рада |
|  | 411112 | Додатак за рад дужи од радног времена |
|  | 411113 | Додатак на рад за време државног и верског празника |
|  | 411115 | Минули рад |
|  | 412111 | Доприноси за ПИО |
|  | 412211 | Доприноси за здравство |
|  | 412311 | Доприноси за незапосленост |
|  | 131211 | Обрачунати неплаћени расходи |
|  | * Трошкови плата | |

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

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

*Дијаграм 1 – Обрачун и исплата плата*

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

РД.3.2.

|  |  |
| --- | --- |
| **Опис система**  На бази питања формулисаних у РД 3.1. Упитник интерне контроле, током интервјуа бележимо одговоре субјекта и уносимо опис активности. | |
| **Систем плата** | |
| **Припремио ... датум:** | |
| **Активност бр.** | **Опис активности** |
| 1. | Руководство организације је донело интерни акт којим се ближе уређује систем плата.  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. |
| 2. | 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. |
| 3. | 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. |
| 4. | Персонална досијеа су физички обезбеђена, закључана у Одељењу за кадрове, кључ имају само овлашћена лица.... |

Напомена: Пожељно је да након израде РД 3.2. Опис система доставите на усаглашавање субјектима који су предмет ревизије, ради потврде да смо 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 прикупимо довољне, поуздане, релевантне и корисне информације и документацију којом их поткрепљујемо.

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

IIA СТАНДАРД 2300 СПРОВОЂЕЊЕ АНГАЖМАНА

Понављамо - Треба да нам 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.

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

IIA СТАНДАРД 2310 ИДЕНТИФИКОВАЊЕ ИНФОРМАЦИЈА

Најједноставнија форма за ход кроз систем дата је у наставку: РД 3.3.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Ход кроз систем**  На бази питања формулисаних у РД 3.1. Упитник интерне контроле, током интервјуа бележимо одговоре субјекта и уносимо опис активности | | Нумерисати документ за Стални или Текући досије |
| **Систем плата** | |  |
| **Припремио ... датум:** | |  |
| **Активност бр.** | **Опис активности** | **Документ/интервју** |
| 1. | Руководство организације је донело интерни акт којим се ближе уређује систем плата.  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. | Процедура Обрачун и исплата плата ПР1020/19 в3, дел бр,555/66, од 25. октобра 2019. године |
| 2. | 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. | Правилник о унутрашњој организацији и систематизацији послова, дел.бр. 123/45 од 12. децембра 2018. године, (стални досије реф бр.0310) |
| 3. | 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 (датум и запис) |
| 4. | Персонална досијеа су физички обезбеђена, закључана у Одељењу за кадрове, кључ имају само овлашћена лица.... | Интервју (датум и запис) |

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, неегуларности, неефикасности и других пропуста који онемогућавају остваривање циљева руководства; грешака након њиховог настанка;
* 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[[27]](#footnote-27).

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[[28]](#footnote-28).

Ради практичног појашњења: често ћемо у пракси поставити очекивану контролу – *Лозинке за приступ апликацији (нпр.за обрачун плата) 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 смо 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, 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.**

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 може да има квалитетну и поуздану основу за свој рад.

Oгрaничeни рeсурси, високи трoшкoви прeглeдa цeлoкупнe дoкумeнтaциje, кao и нeдoстaтaк врeмeнa су нajчeшћи рaзлoзи кojи oд интeрних рeвизoрa зaхтeвajу дa кoристe узoркoвaњe. Стaтистичкe мeтoдe oмoгућaвajу квaнтитaтивну прoцeну тaчнoсти и пoуздaнoсти рeзултaтa узoркoвaњa.

Рeвизијско узoркoвaњe je примeнa рeвизиjских пoступaкa нa мaњe oд 100% jeдиницa пoпулaциje нa тaкaв нaчин дa пoстojи вeрoвaтнoћa дa свaкa jeдиницa будe изaбрaнa, a сa циљeм дa сe дoђe дo рaзумнe oснoвe зa дoнoшeњe зaкључaкa o цeлoj пoпулaциjи.

Примeнoм принципa стaтистикe, рeвизoри мoгу тeстирaти рeлaтивнo мaли узoрaк кojи им oмoгућaвa дa извeду зaкључaк o цeлoj пoпулaциjи сa мeрљивoм пoуздaнoшћу. Узoрaк трeбa бити рeпрeзeнтaтивaн кaкo би сe зaкључaк извeдeн из узoркa мoгao примeнити нa цeлу пoпулaциjу.

Нajчeшћe кoришћeнe мeтoдe узoркoвaњa у рeвизиjи су aтрибутивнo и вaриjaбилнo узoркoвaњe.

Aтрибут je квaлитaтивнa кaрaктeристикa кojу jeдиницa пoпулaциje пoсeдуje или нe пoсeдуje (нпр. пoстojи или нe пoстojи пoтпис/пaрaф oвлaшћeнe oсoбe кoja врши кoнтрoлу нa дoкумeнту кojи je прeдмeт кoнтрoлe), a кoрaци кojи сe примeњуjу су:

* Oдрeдити циљ тeстa кoнтрoлe,
* Дeфинисaти aтрибут кojи сe тeстирa и дeвиjaциje oд aтрибутa,
* Дeфинисaти пoпулaциjу кoja сe тeстирa,
* Oдрeдити вeличину узoркa (штo je вeћa пoпулaциja пoтрeбaн je вeћи узoрaк – мaксимaлни узoрaк зa пoпулaциjу je 60 jeдиницa – нajбoљa прaксa),
* Избoр узoркa,
* Teстирaњe jeдиницa узoркa,
* Oцeнити рeзултaтe узoркa и дeфинисaти зaкључкe,
* Дoкумeнтoвaти цeo пoступaк.

Вaриjaбилнo узoркoвaњe сe кoристи кoд кoнтинуирaних вaриjaбли, кao штo су нoвчaни изнoси, тeжинa, брoj дaнa итд. Oбeзбeђуje инфoрмaциjу o тoмe дa ли нeки нoвчaни изнoс (нпр. основна плата) сaдржи мaтeриjaлно значајну грeшку. Пoтрeбнo je дeфинисaти пoпулaциjу и jeдиницу узoркa. Oдступaњa утврђeнa нa узoрку сe прojeктуjу нa цeлу пoпулaциjу и с тим у вeзи сe дoнoсe зaкључци o eфeктивнoсти кoнтрoлa нa нивoу пoпулaциje.

Кaдa пoпулaциja ниje хoмoгeнa пoжeљнa je стрaтификaциja пoпулaциje. Oнa пoдрaзумeвa пoдeлу пoпулaциje у пoдгрупe (стрaтумe) кoje су вишe хoмoгeнe, a свaки стрaтум сe пoсeбнo узoркуje[[29]](#footnote-29).

ПРИMEР:

Ради одабира узорка за тестирање коефицијената за извршилачка радна места, руководићемо се поделом популације (укупног броја извршилаца) на стратуме. Стратуми ће бити осам платних група по звањима (Виши саветник, Самостални саветник, Саветник, Млађи саветник, Сарадник, Млађи сарадник, Референт, Млађи референт) или осам платних разреда (1-8). Из сваког стратума одабраћемо одређени узорак – нпр. 5, на коме ћемо тестирати да ли је коефицијент за конкретно радно место према звању, усаглашен са прописом, Правилником о организацији и систематизацији радних места и Решењем о коефицијенту? Укoликo у оквиру стратума утврдимо да постоји одступање, узoрaк прoшируjемо нa joш 5 запослених, укoликo сe пoкaжe нa прoширeнoм узoрку дa jeдан или вишe коефицијената нису усаглашени са наведеним актима, зaкључaк je дa кoнтрoлe нису eфeктивнe.

Код теста којим потврђујемо да ли су стопе за порезе и доприносе у складу са прописаним, уколико је у ревидираном периоду било промене стопа, посебну пажњу обратићемо на благовременост – да ли су стопе системски благовремно ажуриране у апликацији за обрачун плата.

Зa вeликe узoркe - пoпулaциje прeкo 250 jeдиницa и “0” oчeкивaнa дeвиjaциja

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Инхeрeнтни ризик** | |  |
| **Знaчajнoст** | **Вeрoвaтнoћa** | **Mинимaлaн узoрaк** |
| Висoк | Висoкa | 60 |
| Висoк | Срeдњa | 40 |
| Срeдњи | Висoкa | 40 |
| Срeдњи | Maлa | 25 |

Зa мaлe узoркe – пoпулaциja испoд 250 jeдиницa и “0” oчeкивaнa дeвиjaциja

|  |  |
| --- | --- |
| **Учeстaлoст** | **Mинимaлaн узoрaк** |
| Квaртaлнo | 2 |
| Meсeчнo | 2-4 |
| Пoлу – мeсeчнo | 3-8 |
| Нeдeљнo | 5-9 |

**Тест 4.1 Персонална досијеа**

Садржина: 

**Тест 4.2. Усаглашеност Расхода за запослене са Обавезама по основу плата**

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

**Тест 4.3. Обрачун и исплата плата, додатака на плату и накнаде плате**

Садржина:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Година** | **Месец** | **ИД запосленог** | **Име и презиме** | **Основица** | **Коефицијент** | **Основна плата** | **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** |  |  |  |  |

**Тест 4.4. Поређење коефицијената**

Садржина:



**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 како се од основне плате запосленог, за конкретан месец, обрачун свео на нето исплату. Повежите дати узорак са осталим тестовима (накнаде, обуставе, додаци на плату). 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. Благовремено укључени/искључени са платног списка**



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 нама је да у РД 5.1. Образац за ревизијске налазе пренесемо закључке из тестова, а уједно да ревидирамо свој рад и уверимо се да су закључци поткрепљени довољним, поузданим, релевантним и корисним информацијама. И у претходним корацима, као и код доношења закључака и писања извештаја, придржавајте се принципа 4 очију, осим вас, други пар очију (колега из ревизорског тима –где год је применљиво) обезбеђује одређену дозу сигурности, односно обезбеђује да се допуни нешто што је вама промакло, било да се тиче форме или суштине. Принцип 4 очију односи се на поделу дужности и представља један од основних видова контроле.

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

IIA СТАНДАРД 2320 АНАЛИЗА И ПРОЦЕНА

**Све прикупљене информације морамо документовати.**

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

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

IIA СТАНДАРД 2330 ДОКУМЕНТОВАЊЕ ИНФОРМАЦИЈА

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 нашег рада, приликом писања извештаја важно нам је да знамо ко су читаоци извештаја, шта очекују од извештаја и шта ми желимо да постигнемо[[30]](#footnote-30).

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

IIA СТАНДАРД 2420 КВАЛИТЕТ ИЗВЕШТАВАЊА

Сагласно регулативи, у обавези смо најпре да сачинимо Нацрт извештаја. Након комплетирања радних докумената, Нацрт извештаја који смо проверили у формалном и суштинском смислу прослеђујемо одговорним лицима у ревидираном систему. Ми смо комуницирали у току ревизије са запосленима и одговорним лицима и упозали их унапред са налазима и слабостима на које смо наишли у поступку ревизије. Ради припреме субјекта ревизије за завршни састанак и упознавања са садржином Нацрта извештаја, субјекту ревизије електронским путем (маилом) у пдф.формату, можемо доставити предлог Нацрта извештаја. Истом приликом договарамо и термин одржавања завршног састанка. Саставни део предлога Нацрта извештаја је РД 6.1.2. План активности/препорука (попуњавамо колоне – препорука и значај или приоритет). Остале елементе попуњава субјект ревизије – планиране активности или коментар руководства, одговорна лица за имплементацију/спровођење препоруке и рок за спровођење који се одређује према значају односно приоритету препоруке (висок значај – краћи рок, низак значај – дужи рок у периоду од 12 месеци). Такође, важно је договорити и ко је код субјекта ревизије задужен за праћење реализације плана и достављање интерној ревизији - Извештаја о степену имплементације датих препорука.

Садржина Плана активности/препорука:

ПРИЛОГ \*\* – ПЛАН АКТИВНОСТИ/ПРЕПОРУКА

| **Редни број** | **Препорука** | **Значај** | **Договорена мера** | **Планиране активности/Коментар руководства** | **Одговорно лице** | **Рок за спровођење** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| \*. | Препоручујемо руководству организације и лицима надлежним за проверу испуњености услова за пријем у радни однос да донесу писану процедуру којом ће се уредити процес пријема у радни однос и управљања кадровима како не би у будућем периоду организацију излагали ризику да обављање послова врше лица која не поседују стручна знања и квалификације за послове, што оставља могућност за појаву грешака и неправилности | Висок | ДА |  |  |  |

На завршном састанку са одговорним лицима субјекта ревизије усаглашавамо ставове у погледу налаза и препорука наведених у предлогу Нацрта извештаја, са циљем постизања договора о планираним активностима субјекта ревизије за спровођење сваке појединачне препоруке, дефинишемо рокове и одговорна лица за спровођење препорука.

Након завршног састанка саставља се РД. 6.1.3. Записник са завршног састанка. Саставља га члан ревизорског тима који је водио записник на састанку. У записнику се наводе присутни на састанку и у кратким цртама наводе заузети ставови који се односе на налазе и препоруке. Уколико постоји могућност, Записник се штампа у два примерка и потписује од стране свих присутних на лицу места, у супротном, потписана два примерка (од стране представника ревизорског тима који су присуствовали састанку) Записника прослеђују се субјекту ревизије на потпис наредног дана од дана одржавања завршног састанка.

Коначна верзија Нацрта извештаја, потписана од стране свих чланова ревизорског тима, са Планом активности/препорука, уз пропратни допис, доставља се субјекту ревизије након завршног састанка. Нацрт извештаја штампа се у три примерка – један примерак се доставља руководиоцу субјекта ревизије, један се одлаже у Текући досије, један примерак у омот списа.

Субјект ревизије оверава пријем Нацрта извештаја стављањем пријемног печата на пропратни допис и/или на прву страницу Извештаја, док овлашћено лице субјекта ревизије потврђује пријем на предвиђеном делу извештаја (последња страна) - копија овереног дописа и Нацрта извештаја на којој је од стране субјекта ревизије стављен пријемни печат улаже се у текући досије као доказ о уручивању Нацрта извештаја. Субјект ревизије у року од 8 дана од дана одржавања завршног састанка може доставити Одговор на Нацрт извештаја који узимамо у разматрање, уколико су наводи документовани и основани уносимо измене код Коначног извештаја на начин да код сваког налаза и препоруке наводимо: *мења се и гласи, или брише се, додаје се и сл.*

Уколико наводи нису основани можемо проследити субјекту образложење из ког разлога не прихватамо предложене измене, уколико постоји могућност тражимо и допуну документације којом се поткрепљују предложене измене. У случају да ревизорски тим након разматрања стекне накнадно уверавање да су предложене измене основане, исте уносимо у Коначни извештај, уколико то није случај остајемо при првобитној верзији Нацрта извештаја.

Пожељно је да у наведеним ситуацијама у Коначни извештај укључимо и Одговор субјекта ревизије и наше образложење како би руководилац КЈС био упознат са свим детаљима.

Приликом писања извештаја треба обратити пажњу на следеће:

* узети у обзир потребе читалаца,
* начин изражавања треба да буде једноставан, неоптерећен техничким изразима, реченице су 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 успемо да истакнемо суштину из самог извештаја, онда ћемо навести читаоца да прочита цео извештај. Њега пишемо на крају и трудимо се да у њему сублимирамо све најважније делове извештаја. Уколико нам успе на једној страни значи да смо веома вешти. Државна ревизорска институција израђује на једној такозваној 'шареној страни' резиме издатог извештаја, може вам 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).

Препоруке које интерни ревизори дају усмерене су на:

* Увођење додатних контрола,
* Побољшање или измене постојећих контрола у циљу повећања ефективности,
* Обезбеђење да се постојеће контроле редовно и доследно спроводе,
* Смањење броја непотребних контрола и
* Упознавање са најбољом праксом.

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 осежне 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 плате (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 плате (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 плате, иако је иста уредно обрачуната и одбијена од плате 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 у Одељењу за финансије (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, предвиђене 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 плате 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 организације 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?) организацију 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 уносимо након Резимеа. Након тога, у уводном делу извештаја основне податке о самом предмету ревизије, законском оквиру, ревизорском тиму, циљу, обиму и методологији рада, уколико је било налаза претходних ревизија и контрола. Смерница за садржину ревизорског извештаја је у наставку[[34]](#footnote-34).

ИЗВЕШТАЈ О ИЗВРШЕНОЈ РЕВИЗИЈИ СИСТЕМА ПЛАТА

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 плата, додатака на плате и накнаде плата; пореза и доприноса су усаглашени са тренутно важећом регулативом

4.3. циљ контроле 3: Обрачун и исплата плата, додатака на плате и накнаде плата, пореза и .доприноса је тачан и правовремен

4.4. Циљ контроле 4: Књижење обрачуна и исплате плата, додатака на плате и накнаде плата, пореза и доприноса је тачно, правовремено и исказано на одговарајућим рачунима обавеза и расхода

V ЗАКЉУЧАК

VI ЗАВРШНИ САСТАНАК

VII ОДГОВОР НА НАЦРТ ИЗВЕШТАЈА

**Напомена:** уколико је Државна ревизорска институција у претходном периоду ревидирала систем који је предмет наше пажње, онда нам је осим основног потребан и Одазивни извештај из кога можемо да утврдимо како се поступило по датим препорукама.

Попуњен и потписан План активности/препорука који нам је након усаглашавања и доставе Нацрта извештаја достављен, скенирамо и он чини саставни део Извештаја. Закључак, односно ниво уверавања уносимо на крају. Ниво уверавања можете интерно дефинисати на начин да читаоцу који није ревизор буде јасно шта уверавање које дајемо значи, предлог градације нивоа уверавања дајемо 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. |

Коначан Извештај о извршеној интерној ревизији (у потребном броју примерака – један за руководиоца КЈС, један за субјект ревизије и један за нас) и попуњен План активности/препорука (скениран, као саставни део коначног извештаја) субјекту ревизије доставља се уз допис: *Достава Извештаја о извршеној интерној ревизији* (израђује се у два примерка потписан и оверен од стране руководиоца јединице за интерну ревизију/интерног ревизора) и оба оверава потписом и датумом пријема руководилац субјекта ревизије стављањем пријемног печата. Коначни извештај са пријемним печатом од стране руководиоца субјекта ревизије достављамо руководиоцу КЈС (пример: Извештај је уручен руководиоцу Одељења за финансије који је потврдио пријем, исти примерак са пријемним печатом прослеђујемо рукводиоцу КЈС – министру, градоначелнику, председнику општине, директору...уз допис као што је претходно описано), док други примерак Коначног извештаја са пријемним печатом одлажемо у омот списа а копију у Текући ревизорски досије.

Пример Извештаја - сегменти:

**Извештај о извршеној интерној ревизији система плата**

**Предмет ревизије:** Систем плата

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

**Члaнoви тимa:** интерни ревизори

**Дaтум издaвaњa Извештаја**: 16. децембар2019. гoдинe

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

**ЛИСTA ЗA ДИСTРИБУЦИJУ ИЗВEШTAJA** – Руководилац корисника јавних средстава

**Резиме**

Ревизија система плата извршена је у складу са годишњим планом интерне ревизије са циљем да извршимо процену 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, процентуално 24% укупног буџета, док су 2019. години незнатно нижи и износе xxxxxxx, процентуално 22% укупног буџета. Посебан осврт у ревизији система имали смо на усаглашеност са постојећим регулаторним оквиром.

У поступку ревизије система интерних контрола плата, 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 су слабости које су ризичне по остварење једног од циљева контроле. Запажене слабости које су ризичне по остварење циљева појединих контрола. Спровођење датих препорука допринело би унапређењу функционисања система интерних контрола у организацији.

**Главни део извештаја**

У оквиру првог циља интерни ревизори спровели су контролне поступке и процедуре у Одељењу за кадрове, увидом у персонална досијеа запослених и провере комплетности свих сегмената досијеа, посебно документацију која је од значаја за заснивање радног односа, распоређивање и обрачун плате (коефицијент, платна група и платни разред), 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 Одељењу за кадрове, 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 плата 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

Процедуром Обрачун и исплата плата уређен је обрачун основне плате, додатака на плату, накнада и осталих трошкова. На тестираном узорку утврђено је да је код двоје запослених у ревидираном периоду обрачунат и исплаћен додатак на плату 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 плата потврдило је да је на основу усменог налога непосредног руководиоца, који контролише обрачун плата 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 плата 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 плата.

Пратећа радна документација:

* РД 6.1.Нацрт извештаја, РД 6.1.2.План активности/препорука и РД 6.1.3. Записник са завршног састанка
* РД 6.2.Извештај о извршеној интерној ревизији система плата

### 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 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 плата обухвата: 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, Овлашћење руководиоца јединице за ИР (где је применљиво), 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 плата: 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 плата 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 спроводимо ревизију? 3. Не треба усагласити са организационим деловима где спроводимо ревизију? |  |
| 1. Основ за месечни обрачун плата чини: 2. Евиденција присуства на раду – карнет и пратећа документација, 3. Месечни извештај запосленог о предузетим активностима, 4. Наредба руководиоца. |  |
| 1. У поступку ревизије плата, примили сте коначан обрачун у износу који је виши него ваша плата. 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 Одељењу за финансије а грешку искористити за налаз у самом извештају? 4. Пријавити Одељењу за финансије 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 документацју 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 плата: 2. Представићете се и навести да ви као интерни ревизор имате најнижу плату у организацији, 3. Навешћете сва конта на којима су прокњижени расходи за запослене и обавезе по основу плата, 4. Навешћете сврху и циљ ревизије, кључне налазе и препоруке. |  |
| 1. Субјект ревизије доставио благовремено је Одговор на Нацрт извештаја. Након разматрања да ли ћемо исти: 2. Укључити у коначан извештај и дати додатно образложење уколико је неопходно 3. Нећемо укључити у коначан извештај јер сматрамо да ништа битно није написано 4. Одговорићемо усмено када сретнемо колеге да смо примили Одговор и да је све ОК. |  |
| 1. Након истека датог рока за спровођење препорука, руководилац Одељења за финансије није нам доставио Извештај о поступању по датим препорукама и статус препорука. Након дописа који смо упутили, добијамо усмени одговор да ће се накнадно бавити нашим препорукама када прође завршни рачун. У тој ситуацији: 2. Замолићемо да нам писаним путем потврде да им је потребан додатни рок, 3. Ништа нећемо урадити, ми смо наше након предаје Извештаја завршили, 4. Направићемо писану белешку и затворити поступак праћења поступања по датим препорукама. |  |
| **II део** |  |
| 1. Наведите основни циљ који руководство има а односи се на систем плата? |  |
| 1. Наведите основне циљеве ревизије у систему плата? |  |
| 1. Набројте пет ризика који су својствени систему плата? |  |
| 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 плате тачни? |  |
| 1. Формулишите тест којим потврђујете да је обрачун и исплата додатка за време проведено у радном односу 'минули рад', који износи 0,4% од основне плате, тачна? |  |

# Прилози:

### Прилог 1 – Правни оквир – основица, коефицијенти, додаци на плату, накнаде плате, накнаде трошкова – Централни и локални ниво

### 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 – Правни оквир – основица, коефицијент, додаци на плату, накнада плате, накнада трошкова – Централни и локални ниво [↑](#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 плата 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 финансијског 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. Видети и: Финансијско управљање и контрола, Први модул, Министарство финансија Централна јединица за хармонизацију [↑](#footnote-ref-7)
8. Видети и Приручник за интерну ревизију у Републици Србији II део [↑](#footnote-ref-8)
9. Видети и Приручник за интерну ревизију у Републици Србији III део – Вештине и технике комуникације [↑](#footnote-ref-9)
10. 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 плата а који се не односе на основицу за обрачун, коефицијенте, додатке на плату, накнаде плате, накнаде трошкова – Централни и локални ниво. [↑](#footnote-ref-10)
11. Видети и Водич за примену 2210 – Циљеви ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-11)
12. 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-12)
13. Видети и Водич за примену 2220 – Обухват ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-13)
14. Видети и Водич за примену 2230 – Расподела ресурса ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-14)
15. Приручник за интерну ревизију у Републици Србији II део [↑](#footnote-ref-15)
16. Контрола 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-16)
17. Видети и Практични водич ”Интерна ревизија и преваре„ - IIA децембар 2009. године и IIA Становиште „Преваре и интерна ревизија”, јануар 2019. године [↑](#footnote-ref-17)
18. *„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-18)
19. Видети више: Интерна ревизија – управљање, ризици, контрола, Институт за економику и финансије, група аутора [↑](#footnote-ref-19)
20. [On Risk, A guide to understanding aligning and optimizing risk 2020, IIA Global](https://na.theiia.org/periodicals/OnRisk/Pages/default.aspx) [↑](#footnote-ref-20)
21. Водич за примену 2130- Контрола, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-21)
22. Видети и Водич за примену 2240 – Програм рада ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-22)
23. 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-23)
24. Извор: Приручник за интерну ревизију у Републици Србији – Други део [↑](#footnote-ref-24)
25. Управа за трезор врши цeнтрaлизoвaни oбрaчун примaњa зaпoслeних, изaбрaних, пoстaвљeних и aнгaжoвaних лицa кoд кoрисникa срeдстaвa буџeтa Рeпубликe Србиje, кojи oбухвaтa:

    - oбрaчун зaрaдa, oднoснo плaтa, увeћaњa зaрaдa, oднoснo дoдaтaкa нa плaту, нaкнaдa, кao и других примaњa;

    - oдржaвaњe и чувaњe бaзe пoдaтaкa o зaпoслeнимa, изaбрaним, пoстaвљeним и aнгaжoвaним лицимa, кojи сe oднoсe нa њихoвa примaњa;

    Упрaвa зa трeзoр врши цeнтрaлизoвaни oбрaчун примaњa зaпoслeних, изaбрaних, пoстaвљeних и aнгaжoвaних лицa кoд дирeктних и индирeктних кoрисникa буџeтских срeдстaвa Рeпубликe Србиje, изузeв Вojнoбeзбeднoснe aгeнциje, Вojнooбaвeштajнe aгeнциje и Бeзбeднoснo-инфoрмaтивнe aгeнциje и њeнoг индирeктнoг кoрисникa.

    Пoдaци потребни за централизовани обрачун дoстaвљajу сe нa oбрaсцимa чиjи изглeд, сaдржину, рoкoвe и нaчин дoстaвљaњa, кao и нaчин њихoвe oбрaдe прoписуje Влaдa, нa прeдлoг Mинистaрствa.

    У случajу дa субjeкти нe дoстaвe податке, нeћe им бити oбрaчунaтa, oднoснo исплaћeнa примaњa, дoк нe дoстaвe прoписaнe пoдaткe. [↑](#footnote-ref-25)
26. Позив на број одобрења са Обавештења о прокњиженој пореској пријави [↑](#footnote-ref-26)
27. Видети и Приручник за интерну ревизију у Републици Србији I и II део [↑](#footnote-ref-27)
28. Интерна ревизија – управљање, ризици, контрола, Институт за економику и финансије, група аутора, стр.55 [↑](#footnote-ref-28)
29. Видети детаљније: Приручник за интерну ревизију у Републици Србији II део [↑](#footnote-ref-29)
30. Видети и Приручник за интерну ревизију у Републици 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)