СТУДИЈА СЛУЧАЈА

СИСТЕМ ПРИХОДИ

САДРЖАЈ

[Корак I 9](#_Toc47210485)

[*Припрема и планирање* 9](#_Toc47210486)

[Корак II 11](#_Toc47210487)

[*Утврђивање циљева контрола и очекиваних контрола* 11](#_Toc47210488)

[Извођење ангажмана 14](#_Toc47210489)

[Корак III 14](#_Toc47210490)

[*Утврђивање и снимање система* 14](#_Toc47210491)

[Корак IV 16](#_Toc47210492)

[*Идентификовање контрола, оцена контрола и тестирање контрола* 16](#_Toc47210493)

[Корак V 20](#_Toc47210494)

[*Доношење закључака* 20](#_Toc47210495)

[Извештавање 21](#_Toc47210496)

[Корак VI 21](#_Toc47210497)

[*Извештавање* 21](#_Toc47210498)

[Корак VII 27](#_Toc47210499)

[*Follow up* 27](#_Toc47210500)

[ТЕСТ 28](#_Toc47210501)

[Образац 1: План ревизије 28](#_Toc47210502)

[Образац 2.2: Преглед контрола 31](#_Toc47210503)

[Образац 2.3: Програм тестирања контрола 34](#_Toc47210504)

[Образац 3.1.: Упитник интерне контроле 37](#_Toc47210505)

[Образац 3.2: Опис система 39](#_Toc47210506)

[Образац 5.1: Образац за ревизијске налазе 40](#_Toc47210507)

[Прилози: 43](#_Toc47210508)

[Прилози 1 и 1а Правни оквир – преглед прописа који уређују јавне приходе 43](#_Toc47210509)

[РД 1.2. Записник са почетног састанка 43](#_Toc47210510)

[РД 2.1. Матрица ризика 43](#_Toc47210511)

[РД 2.2. Преглед контрола 43](#_Toc47210512)

[РД 2.3. Програм тестирања 43](#_Toc47210513)

[РД 3.1. Упитник интерне контроле 43](#_Toc47210514)

[РД 4.1. Матрица оцена контрола – Тест адекватности и ефективности 43](#_Toc47210515)

[РД 6.1.3. Записник са завршног састанка 43](#_Toc47210516)

Поштовани интерни ревизори,

У материјалу који следи имаћете прилику да се путем Студије случаја упознате са начином, техникама и методологијом спровођења интерне ревизије система прихода. 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 конкретном врстом прихода, регулаторним оквиром који уређују исте, 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, битно је да приликом извођења ревизије у реалној ситуацији утврдите где се спроводе описани послови, као и да приступ прилагодите конкретној врсти и припадности прихода.

Методологија рада ревизије система прихода обухвата:

•упознавање са Стратегијом, циљевима и ризицима организације;

•преглед релевантних закона, подзаконских и интерних акатa;

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

•преглед, анализу и оцену документације;

•друге ревизорске алате и технике.

Као практични пример Студија случаја представља симулацију интерне ревизије система прихода 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 примењиво) |
| 1.4. План ревизије |
| 2. Утврђивање циљева ....контрола и очекиваних ....контрола | 2.1. Матрица ризика |
| 2.2. Преглед контрола - очекиване контроле |
| 2.3. Програм тестирања |
| ИЗВОЂЕЊЕ | 3. Утврђивање и снимање ....система | 3.1. Упитник |
| 3.2. Опис система |
| 3.3. Ход кроз систем |
| 3.4. Преглед контрола - постојеће контроле |
| 4. Идентификовање, оцена ....и тестирање контрола | 4.1. Матрица система прихода - Тест адекватности и ефективности |
| 4.2.Х. Тестови |
| 5. Доношење закључака | 5.1. Образац за ревизијске налазе |
| ИЗВЕШТАВАЊЕ | 6. Извештавање | 6.1. Нацрт извештаја и План активности и препорука |
| 6.2. Извештај о извршеној ревизији система плата |
| 7. Праћење - Follow up | 7.1. Извештај о праћењу поступања по датим препорукама |

\*нумерација је дата за потребе Студије случаја

У међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије ангажман је подељен у три фазе, са низом стандарда који представљају сваку од њих: ПЛАНИРАЊА АНГАЖМАНА (серија Стандарда 2200), ИЗВОЂЕЊА АНГАЖМАНА (серија Стандарда 2300) и ИЗВЕШТАВАЊА (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) у примени од јануара 2017. године[[2]](#footnote-2), 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 прихода.

Увод

ПОЈАМ ЈАВНИХ ПРИХОДА

Јавни приходи представљају све приходе остварене обавезним плаћањима пореских обвезника, правних и физичких лица која користе одређено јавно добро или јавну услугу, као и сви други приходи које остварују корисници буџетских средстава и средстава организација за обавезно социјално осигурање. Појединачни јавни приходи одређују се и уводе посебним законима, односно одлукама скупштине локалне власти. На исти начин, висина јавних прихода, утврђује се законом, односно актом надлежног органа у складу са *Законом о буџетском систему[[4]](#footnote-4)* и посебним законима.

Буџетски приходи, који припадају Републици Србији, односно локалној власти, распоређују се и исказују по врстама у буџету, као свеобухватном плану прихода и примања и плана расхода и издатака.

ВРСТЕ ЈАВНИХ ПРИХОДА

Јавни приходи, сходно одредбама *Закона о буџетском систему*, могу бити: порези, доприноси за обавезно социјално осигурање и непорески приходи (таксе, накнаде, казне, приходи настали употребом јавних средстава, самодопринос, донације, трансфери и финансијска помоћ ЕУ).

**Порези**, као најдоминантнија врста дажбина која се користи као средство за финансирање јавне потрошње, могу се уводити искључиво законом и то на потрошњу, доходак, добит, имовину и пренос имовине физичких и правних лица. Појединачним пореским законима (*Закон о порезу на додату вредност[[5]](#footnote-5), Закон о порезима на имовину[[6]](#footnote-6), Закон о порезу на добит правних лица[[7]](#footnote-7)* итд.), утврђују се: предмет опорезивања, основица, обвезници пореза, пореска стопа или износ као и сви изузеци и олакшице од опорезивања.

**Доприноси за обавезно социјално осигурање** уводе се за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености (на снази *Закон о доприносима за обавезно социјално осигурање[[8]](#footnote-8)*).

**Таксе**, се такође, уводе посебним законима, с тим што се њихова висина може одредити законом или прописом који доноси орган локалне власти на основу тог закона. Одређене таксе утврђују и корисници јавних средстава који нису корисници средстава буџета а ради обезбеђивања одређених услуга грађанима које тај корисник пружа. Специфичност такси јесте што се наплаћују за непосредно пружену јавну услугу, односно спроведен поступак или радњу.

**Накнаде** се уводе посебним законом који предлаже и спроводи Министарство финансија, за коришћење добара – природних богатстава, односно добра од општег интереса и добра у општој употреби.

**Приходи настали употребом јавних средстава** могу бити приходи од камата, приходи од давања у закуп, приходи настали продајом услуга корисника јавних средстава (што ће бити посебно образложено у виду примера у даљем тексту за потребе ове студије), приходи од новчаних казни, одузета имовинска корист и концесиона накнада.

ЈАВНА ПРЕДУЗЕЋА И ПРИХОДИ

Појам јавног предузећа, његов правни положај, а нарочито његово оснивање, пословање, управљање, имовина и друга питања од значаја уређени су Законом о јавним предузећима.

Јавна предузећа се оснивају од стране Републике Србије, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе, а један од главних циљева њиховог оснивања je обављање делатности од општег интереса и стицање добити. Делатности од општег интереса су делатности које су као такве одређене

законом у области: рударства и енергетике, саобраћаја, електронских комуникација, нуклеарних објеката, затим коришћења, управљања, заштите, уређивања и унапређивања добара од општег интереса и у општој употреби (путеви, шуме, воде, реке, језера, обале, бање, дивљач и др.), управљања отпадом и другим областима.

Треба напоменути да су комуналне делатности такође дефинисане као делатности од општег интереса и да, у складу са тим, у Србији послује велики број јавних комуналних предузећа (ЈКП). Уколико је субјект ревизије ЈКП важно је да се упознате са Законом о комуналним делатностима јер су њиме одређене комуналне делатности и уређени општи услови и начин њиховог обављања.

Приходи у јавним предузећима се највећим делом односе на пословне приходе и то:

* приходе од продаје робе, производа и услуга
* приходе од премија, субвенција, дотација, донација и сл. (субвенције оснивача)
* други пословни приходи

Приходи од продаје робе, производа и услуга су приходи од уобичајене активности/делатности коју јавно предузеће обавља. Приходи од премија, субвенција, дотација, донација и сл. се углавном односе на субвенције оснивача јавног предузећа (Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе) или на донације од Европске уније, док се други пословни приходи углавном односе на приходе од издавања у закуп.

Поред наведених прихода, јавна предузећа остварују и финансијске као и остале приходе, али они су углавном значајно нижи од пословних прихода и нису материјално значајни.

Претпоставке ове студије случаја су:

* да сте запослени у Служби за интерну ревизију града XX – тј. јединице локалне самоуправе (у даљем тексту „ЈЛС“);
* да је Годишњим планом ваше Службе предвиђена ревизија Система прихода (подсистем: пословни приходи) у јавном комуналном предузећу „АБЦ“ (у даљем тексту „Предузеће“) чији је оснивач град XX – ЈЛС;
* Предузеће обавља комуналну делатност која је од општег интереса у смислу одредби Закона о јавним предузећима из чега произилази да је носилац искључивог права за обављање те делатности.

Основни циљ ревизије је да руководству града XX и директору Предузећа пружи разумно уверавање да су системи интерне контроле поступка планирања, уговарања, испоруке производа/роба, односно извођења радова или пружања услуга, фактурисања, евидентирања и наплате пословних прихода у Предузећу адекватни и ефективни.

Планирање ангажмана

Ваша ревизија планирана је Годишњим планом Службе за интерну ревизију града. Претходно је извршена процена ризика за ревидирани систем која се налази у РД 2.1. Матрица ризика. Приликом припреме ангажмана размотрили сте 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).

„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

Предузеће је у поступку успостављања система 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[[9]](#footnote-9).

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

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

Цитирани стандарди, код пружања услуга уверавања даље дефинишу:

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

У складу са претходно наведеним, а у свему према COSO Интегрисаном оквиру интерне контроле[[11]](#footnote-11), 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).

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

IIA СТАНДАРД 2120 УПРАВЉАЊЕ РИЗИКОМ

''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

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

### Корак I

### *Припрема и планирање*

Професионални приступ сваком задатку је добра припрема[[12]](#footnote-12).

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

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

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

Припремили сте допис – Писмо најаве (РД 1.1.) којим ћете се најавити директору Предузећа у коме га обавештавате да вам је у плану ревизија система прихода уз молбу да одржите заједнички састанак на коме би размотрили питања од значаја, усагласи ставове и договорили се око формалног почетка ревизије.

На састанак одлазите добро припремљени[[13]](#footnote-13), упознати са релевантним регулаторним и интерним оквиром.

Састанку присуствује директор Предузећа и руководиоци свих организационих јединица.

Сагласили сте се да су основни циљеви ревизије[[14]](#footnote-14) у систему пословних прихода:

„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

* да се сaв прихoд убирa у склaду сa пoстojeћим зaкoнимa и прoписимa;
* да су у пословним књигама евидентирани сви пословни приходи и потраживања за период који се ревидира;
* да су у пословним књигама евидентирани и коректно и тачно вредновани сви пословни приходи и потраживања;
* да сви евидентирани дужници постоје, регистровани су и велика је вероватноћа да ће измирити своја дуговања;
* да се сви дугови према Предузећу измирују
* да је систем евиденције пословних прихода адекватно заштићен

Присутни су истакли да нема значајних питања у систему за које сматрају да ревизијом треба посебно обухватити[[15]](#footnote-15). Договорено време трајања ревизије је шест радних недеља[[16]](#footnote-16). Записник са почетног састанка (Прилог РД 1.2.) одлажете у Текући досије.

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

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

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

*Приручник за интерну ревизију у Републици Србији II део*

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

Пратећа радна документа:

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

### Корак II

### *Утврђивање циљева контрола и очекиваних контрола*

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.

Шта је контрола?

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

(*Речник термина уз Стандарде*)

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

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

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

Под одговорним управљањем подразумева се да су контроле[[17]](#footnote-17) у систему адекватно дизајниране и ефективне, да су ризици сведени на минималну меру, да се утврђивање, контрола и наплата прихода обавља законито, поштујући принципе економичности, ефективности и транспарентности, да постоји јасна подела дужности, надзор над свим активностима и да све наведено води остварењу циљева организације.

Из контролног оквира треба да произађе да у систему постоји јасна организација посла, подела дужности, ауторизација и одобравање, кадровске контроле, физичке контроле, математичке и рачуноводствене контроле, управљачке контроле и надзор над запосленима и активностима[[18]](#footnote-18).

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

**Р1** Писаном процедуром није ближе уређена организација буџетског рачуноводства;

**Р2** Одговорности нису додељене;

**Р3** Месечне фактуре садрже нетачне и непотпуне податке;

**Р4** Фaктурe пoслaтe нeoдгoвaрajућeм дужнику;

**Р5** Смањење јавног прихода;

**Р6** Аналитичка евиденција (помоћна књига) не обезбеђује поуздане податке о купцима и потраживањима;

**Р7** Не предузимају се активности за наплату потраживања што доводи до застарелости (неефикасно управљање јавним средствима).

Као одговор Предузећа 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*[[19]](#footnote-19)[[20]](#footnote-20)?

Типични ризици од превара у систему прихода су саставни део појединих категорија наведених ризика, али смо за потребе ове Студије исте и разрадили у РД2.1. 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, упознајемо се са контролама у систему прихода у фази припреме ревизије. Неке од кључних контрола у Предузећу су:

* Постоји одговарајућа подела дужности;
* Донет је Правилник о буџетском рачуноводству и рачуноводственим политикама;
* Издате фактуре/рачуни садрже све елементе предвиђене у уговорима и сагласне су са ценама из релевантних аката;
* Успостављена је контрола да се одредбе из закључених уговора са закупцима доследно примењују;
* Цене у уговорима усклађене су са релевантним актима.

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).

Издвојили смо четири кључна циља контрола у систему прихода (подсистем: пословни приходи), то су:

**Циљ контрола 1**: Наплата свихпословних прихода врши се у складу са релевантним законима и прописима;

**Циљ контрола 2**: Излазне фактуре су засноване на уговорима и документацији о насталој пословној промени;

**Циљ контрола 3**: У пословним књигама евидентирани су сви пословни приходи и потраживања за период који се ревидира;

**Циљ контрола 4**: Систем евиденције пословних прихода предузећа je адекватно заштићен.

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*

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

IIA СТАНДАРД 2300.СПРОВОЂЕЊЕ АНГАЖМАНА

На основу прикупљених података из различитих извора: Извештај Државне ревизорске институције, (није било других контролних органа), Правилника о организацији и систематизацији радних места, 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), интерних извештаја и анализа које се односе на стање у помоћним књигама и евиденцијама, Извештаја комисије о спроведеном годишњем попису, као и из разговора са релевантним саговорницима, у РД 3.2. Опис система уносите како систем прихода у вашој организацији заиста функционише.

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

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

|  |
| --- |
| Опис система |
| Систем прихода |
| Припремио ... датум: |
| **Опис активности** |
| Предузеће је донело процедуру зa евидентирање прихoдa и дугoвaњa. |
| Запослени немају приступ процедури, нити ми је достављен у штапаној форми. |
| У претходном периоду, руководство предузећа није сачињавало старосну структуру дуга, с обзиром на то да није адекватно вршен попис потраживања и обавеза. |
| Руководство предузећа је донело потребне акте за вршење пописа потраживања. |
| Комисији за попис нису пре почетка пописа достављене бланко пописне листе. |
| Интерним актом прописан је стандардни образац на основу кога се израђују фактуре. |
| Предузеће не поседује писану процедуру за припрему и закључивање уговора. |
| Руководство предузећа не врши периодичну контролу ненаплаћених дуговања. |
| Пре досављања робе добављачима, не проверава се да ли постоји дуговање које нису исплатили. |
| Закључени уговор са добављачима се не достављају књиговодству одмах по потписивању, већ на захтев књиговодствене службе. |
| Месечне фактурe припремају се на основу података (елемената) из уговора и важећих цена из релевантних аката. |
| Одсек не поседује дупли примерак месечне фактуре која се шаље закупцима и доказ о достави излазне фактуре закупцима. |
| Не врши се усаглашаваље стања са купцима у току године, ни на крају пословне године. |

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 прикупите довољне, поуздане, релевантне и корисне информације и документацију којом их поткрепљујете.

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

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Опис система |  |
|  | Систем зарада |  |
|  | Припремио ... датум: |  |
|  | **Опис активности** | **Документ/интервју** |
| 1 | Предузеће је донело процедуру зa евидентирање прихoдa и дугoвaњa. | Правилник о евидентирању насталих прихода и расхода |
| 2 | Запослени немају приступ процедури, нити ми је достављен у штапаној форми. | Интервју |
| 3 | У претходном периоду, руководство предузећа није сачињавало старосну структуру дуга. | Интервју |
| 4 | Руководство предузећа је донело потребне акте за вршење пописа потраживања. | Упутство за вршење пописа |
| 5 | Комисији за попис нису пре почетка пописа достављене бланко пописне листе. | Интервју |
| 6 | Интерним актом прописан је стандардни образац на основу кога се израђују фактуре. | Правилник о евидентирању насталих прихода и расхода |
| 7 | Предузеће не поседује писану процедуру за припрему и закључивање уговора. | Интервју |
| 8 | Руководство предузећа не врши периодичну контролу ненаплаћених дуговања. | Интервју |
| 9 | Пре достављања робе добављачима, не проверава се да ли постоји дуговање које нису исплатили. | Интервју |
| 10 | Закључени уговор са добављачима се не достављају књиговодству одмах по потписивању, већ на захтев књиговодствене службе. | Интервју |
| 11 | Месечне фактурe припремају се на основу података (елемената) из уговора и важећих цена из релевантних аката. | Месечна фактура, Уговор са добављачем, ценовник; Интервју |
| 12 | Одсек не поседује дупли примерак месечне фактуре која се шаље закупцима и доказ о достави излазне фактуре закупцима. | Интервју |
| 13 | Не врши се усаглашаваље стања са купцима у току године, ни на крају пословне године. | Интервју |

Нумерисати документ за Стални или Текући досије

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

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 онемигућавају 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.[[25]](#footnote-25)

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[[26]](#footnote-26).

Ради практичног појашњења: често ћемо у пракси поставити очекивану контролу – *Лозинке за приступ апликацији 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.**

У наставку симулације Случаја, означене контролне тачке  на које је потребно да обратите пажњу, имате могућност да сагледате како систем прихода функционише у пракси и након тога у кораку VI, како формулишете налазе и препоруке у односу на конкретнан Случај.

Месечне фактуре сачињавају се за велики број купаца и исте потписује референт за фактурисање. Референт задужен за контролу издатих фактура је на одсуству ради посебне неге трећег детета, а замена није обезбеђена, јер није добијена сагласност за ангажовање, односно запошљавање нових лица.

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.

Фактуре одобрава одговорно лице. Фактуре се штампају у једном примерку и достављају се или путем поште или лично на адресу од стране лица из одсека за фактурисање.

У свим случајевима одсек не поседује доказ да су фактуре достављене купцима.

Укупан износ на име фактурисања за одређене услуге на месечном нивоу износи око 29.000.000РСД, а на годишњем око 350.000 000РСД.

Укупна потраживања од купаца износе око 550.000.000 РСД, од чега 30 купаца/дужника дугује више од 5.000.000РСД, 30 више од 4.000.000 РСД, 40 више од 3.000.000 РСД, 60 више од 1.000.000РСД, 100 више од 500.000 РСД.

Активности за утужење покренуте су за 110 купаца/дужника.

Слање опомена купцима/дужницима врши се спорадично и само одабраним купцима.

Не постоји обавеза извештавања вишег руководства о наплати потраживања по основу продаје.

Након закључења уговора са купцем, исти се благовремено не достављају књиговодству.

На усмени налог директора или лица из Градског већа непосредном погодбом закључено је директно 10 уговора са новим купцима.

У односу на најчешће ризике и очекиване контроле као одговор на те ризике, дајемо и предлог садржине тестова који вам могу користити у поступку оцене контрола. Предложену садржину тестова можете и проширити, скратити, кориговати. Узорак одређујете сагласно Приручнику за интерну ревизију.

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

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

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

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

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

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

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

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

ПРИМЕР:

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

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

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

Погледати детаљније – Нови приручник II део

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

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

Погледати детаљније – Нови приручник II део

Предлози за садржину тестова:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Тест 1. Подела дужности** | | | | |
| Р.бр | Број фактуре | Потпис лица које је фактуру припремило | Потпис лица које је фактуру контролисало | Потпис лица које је фактуру одобрило |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Тест 2. Доказ о достави излазне фактуре** | | | |
| Р.бр | Број фактуре | Датум доставе купцу | Доказ о достави |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Тест 3. Усаглашавање стања потраживања** | | | |
| Р.бр | Износ задужења у помоћној књизи | Послат ИОС образац | Потврђен износ |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Тест 4. Попис потраживања** | | | |
| Р.бр | Износ задужења - аналитика | Усаглашавање извршено/датум | Потврђен износ |

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.

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

### Корак V

### *Доношење закључака*

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

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

IIA СТАНДАРД 2320 АНАЛИЗА И ПРОЦЕНА

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 документовати довољне, поуздане, релевантне и корисне информације да би поткрепили резултате и закључке ангажмана”

IIA СТАНДАРД 2330ДОКУМЕНТОВАЊЕ ИНФОРМАЦИЈА

**Све прикупљене информације морате документовати.**

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

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

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

IIA СТАНДАРД 2410.А1 КРИТЕРИЈУМИ ИЗВЕШТАВАЊА

Пратећа радна документација:

* РД 5.1.Образац за ревизијске налазе

## Извештавање

### Корак VI

### *Извештавање*

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

IIA СТАНДАРД 2420 КВАЛИТЕТ ИЗВЕШТАВАЊА

Извештај је круна вашег рада и приликом писања извештаја важно је да знате ко су читаоци извештаја, шта очекују од извештаја и шта ви желите да постигнете [[27]](#footnote-27).

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

| **Редни број** | **Препорука** | **Значај** | **Договорена мера** | **Планиране активности/Коментар руководства** | **Одговорно лице** | **Рок за спровођење** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | низак |  |  |  |  |

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.*

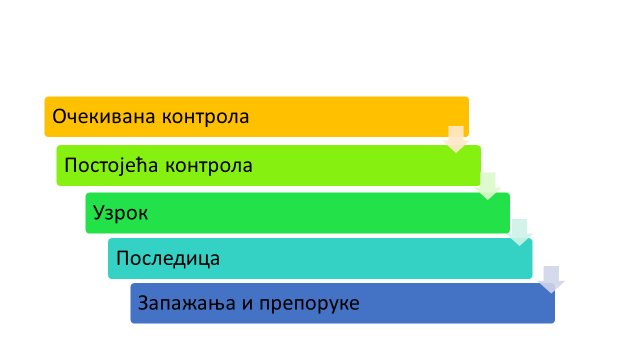
Уколико наводи нису основани можемо проследити субјекту образложење из ког разлога не прихватамо предложене измене, уколико постоји могућност тражимо и допуну документације којом се поткрепљују предложене измене. У случају да ревизорски тим након разматрања стекне накнадно уверавање да су предложене 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 књучне поруке,
* тон извештаја треба да буде конструктиван, неконфликтан.[[28]](#footnote-28)

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

Како би се лакше снашли приликом писања, 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.[[29]](#footnote-29)

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 највољом 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 опсежне ресурсе, време и стручност, обимне анализе, па је потребно приступити анализи са дужном професионалном пажњом узимајући у обзир напоре у односу на потенцијалне користи) [[30]](#footnote-30).

**Пример:**

Налаз:

Месечне фактуре се припремају на основу података (елемената) из уговора и важећих цена из релевантних аката (Очекивана контрола).

Након доношења Решења о давању сагласности на Програм пословања, предузеће у сарадњи са ресорним секретеријатом израђује Програм. Реализација Програма се прати квартално, кроз извештаје, а које је усвојио Надзорни одбор предузећа. Са ресорним секретаријатом предузеће приступа потписивању годишњег Уговора. Уговор за период од 01.01-31.12.2019. године број 14-35/19 закључен је 19.02.2019. године, и за период од 01.01-31.12.2020. године број 14-42/20 закључен је 26.02.2020. године. У јануару и фебруару 2019. и 2020. године, предузеће је вршило услуге без закљученог уговора, а испостављање месечних ситуација, као и наплата по основу њих вршена је након потписивања Уговора. Радови су вршени у јануару и фебруару 2019. године а фактурисани крајем фебруара 2019. године и након потписивања уговора у укупном износу од 250.780.450,00 динара. Радови су вршени у јануару и фебруару месецу 2020. године а фактурисани крајем фебруара 2020. године 229.530.740,05 динара (Постојећа контрола).

Вршење радова пре потписивања Уговора са ресорним секретаријатом доводи до ризика наплате извршених радова (Узрок), односно да радови извршени пре потписивања уговора не буду наплаћени (Последица).

Препорука (заснована на стању):

Препоручујемо (Коме?) руководству предузећа да у сарадњи са ресорним секретаријатом испита могућност потписивања уговора (Шта?) пре него што се приступи вршењу радова.

Налаз:

Предузеће је донело процедуру зa евидентирање прихoдa и дугoвaњa (Очекивана контрола).

Планирање у предузећу засновано је на Правилнику о планирању којим се регулише редослед активности и одговорности при изради планова пословања, поступак праћења и остваривања планских претпоставки, као и праћења, анализирања и приказивања остварених резултата. Планирање се заснива и на неформално уговореним пословима, као и на искуству претходних година кроз Програм пословања. У предузећу постоје процедуре које су у форми правилника (Правилник о рачуноводству и рачуноводственим политикама) који представљају интерне опште акте, међутим не постоје детаљније процедуре које пописују и описују наведене процесе, дефинишу носиоце, рокове, редослед и начин извођења (Постојећа контрола).

Непостојање писане процедуре која детаљније описује процесе доводи до ризика настанка грешке и злоупотребе у смислу да не постоји јасна подела дужности и одговорности (Узрок). Организација неефикасно управља наведеним процесима (Последица).

Препорука (заснована на стању):

Препоручује се (Коме?) руководству предузећа да донесе писане процедуре (Шта?) које детаљније описују и регулишу процесе планирања, уговарања, извршавања услуга и фактурисања и праћења пословних прихода.

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 уносите 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[[31]](#footnote-31).

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

|  |
| --- |
| ИЗВЕШТАЈ О ИЗВРШЕНОЈ РЕВИЗИЈИ СИСТЕМА ПРИХОДА  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:  4.2. Циљ контроле 2:  4.3. циљ контроле 3:  4.4. Циљ контроле 4:  V ЗАКЉУЧАК  VI ЗАВРШНИ САСТАНАК  VII ОДГОВОР НА НАЦРТ ИЗВЕШТАЈА |

Попуњен и потписан План активности/препорука који вам је након усаглашавања и доставе Нацрта извештаја достављен, скенирате и он чини саставни део Извештаја. Закључак, односно ниво уверавања уносите на крају. Ниво уверавања можете интерно дефинисати на начин да читаоцу који није ревизор буде јасно шта уверавање које дајемо значи. Предлог градације нивоа уверавања дат је у наставку:

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

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

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.

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 прихода

### Корак VII

### *Follow up*

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.

„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

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[[32]](#footnote-32):

* 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

На бази датих општих информација о субјекту ревизије и података из фазе припреме и планирања ревизије Прихода урадити следеће:

1. Користећи Образац, разрадите детаљан план појединачне ревизије и утврдите циљеве контрола.

## Образац 1: План ревизије

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ ГРАД XX  **СЛУЖБА ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ БРОЈ ОВЛАШЋЕЊА: ДАТУМ:**  **РЕВИЗИЈА СИСТЕМА – ПЛАН РЕВИЗИЈЕ**  РД1.4.   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | **СУБЈЕКТ РЕВИЗИЈЕ:** | | | | |  |  | **Потпис** | **Датум** | | **РЕВИДИРАНИ ПЕРИОД**: | Припремио: |  |  | | **СИСТЕМ:**  **ПОДСИСТЕМ:** | Одобрио: |  |  |  |  | | --- | | 1. **Предмет интерне ревизије:** | | Систем прихода Предузећа „АБЦ“ - подсистем пословни приходи | | 2**. Основ ревизије:**  Годишњи план | | 3. **Ревизорски тим:**  Група x | | **4. Кључни контакт/и:**  …. | | 5. **Обим ревизије:** обухвата процедуре и поступке интерних ревизора кроз активности прегледа, контрола и оцену пословних процеса организационих делова Предузећа. Ревизијом су биле обухваћене све организационе јединице у Предузећу.  Обим ревизије је обухватио испитивање у којој мери :   * се прихoди убирaју у склaду сa пoстojeћим зaкoнимa и прoписимa; * су у пословним књигама евидентирани сви пословни приходи и потраживања за период који се ревидира; * су у пословним књигама евидентирани и коректно и тачно вредновани сви пословни приходи и потраживања; * сви евидентирани дужници постоје, регистровани су и велика је вероватноћа да ће измирити своја дуговања; * се сви дугови према Предузећу измирују * је систем евиденције пословних прихода адекватно заштићен | | 6. **Циљ система:**  Циљ система – ефикасна наплата изворног јавног прихода.  Циљ ревизије: Да руководству града XX и директору Предузећа пружи разумно уверавање да су системи интерне контроле поступка планирања, уговарања, испоруке производа/роба, односно извођења радова или пружања услуга, фактурисања, евидентирања и наплате пословних прихода у Предузећу адекватни и ефективни. | | 7. Циљеви контрола:   1. Наплата свих пословних прихода врши се у складу са релевантним законима и прописима; 2. Излазне фактуре су засноване на уговорима и документацији о насталој пословној промени; 3. У пословним књигама евидентирани су сви пословни приходи и потраживања за период који се ревидира; 4. Систем евиденције пословних прихода предузећа je адекватно заштићен. | | **8. Циљеви и активности системa** | | Обезбедити ниво уверавања да постављени циљеви и активности у ревидираном систему несметано функционишу. | | **9. Методологија, приступ и технике рада** ревизије система приходи од давања у закуп непокретности обухватиће следеће: | | -преглед релевантних закона, подзаконских и интерних аката, укључујући и интерне процедуре; | | -интервјуе са руководством и запосленима који су укључени у процесе који се односе на систем | | -преглед евиденција, документације и других физичких доказа у вези са предметном ревизијом; | | -друге ревизорске технике. | | **10. Приоритети/потенцијални проблеми** | | **11. Опште информације** |  |  |  | | --- | --- | | **Планирани временски оквир активности (по фазама ревизије): најкасније до\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_. године** | | | **1. Припрема и планирање:** |  | | * писмо најаве |  | | * записник са почетног састанка |  | | * налог (према потреби) |  | | * план ревизије |  | | **2.** **Утврђивање циљева контрола и очекиваних контрола:** | 10 дана | | * матрица ризика |  | | * преглед контрола-очекиване контроле |  | | * програм тестирања |  | | **3. Утврђивање и снимање система:** |  | | * упитник | 3 дана | | * опис система | 5 дана | | * ход кроз систем | 2 дана | | * преглед контрола (постојеће контроле) | 5 дана | | **4.** **Идентификовање, оцена и тестирање контрола:** |  | | * матрица система – Тест адекватности и ефективности | 5 дана | | * тестови | 7 дана | | **5.** **Доношење закључака** |  | | * образац за ревизијске налазе | 3 дана | | **6. Извештавање:** |  | | * нацрт извештаја и план активности и препорука | 5 дана | | * извештај о извршеној ревизији | 2 дана | | **7.** **Ревизијски досијеи и архивирање:** |  | | **-** Текући ревизијски досије | 2 дана | | - Стални ревизијски досије | 2 дана | | **Коментари:** | | |  |
|  |  |

У\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_,\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_године

Руководилац јединице за интерну ревизије

1. На основу прелиминарног испитивања, идентификованих ризика и утврђених циљева контрола, сачинити Преглед очекиваних контрола, Програм тестирања, Упитник интерних контрола, као припрему за интервју са субјектом ревизије.

## Образац 2.2: Преглед контрола

ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ ГРАД XX

**СЛУЖБА ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ БРОЈ ОВЛАШЋЕЊА: ДАТУМ:**

**РЕВИЗИЈА СИСТЕМА – ПРЕГЛЕД КОНТРОЛА ( утврђивање и оцена контрола)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| СУБЈЕКТ РЕВИЗИЈЕ: | РД-X¹ | | |
| БУЏЕТСКА ГОДИНА: |  | Потпис | Датум |
| СИСТЕМ: | Припремио: |  |  |
| ПОДСИСТЕМ: | Прегледао: |  |  |
|  |  | | |

**Циљ**

1. Утврдити и забележити постојеће контроле у подсистему.

**Приступ ревизије**

1. Усвојен приступ ревизије је наведен у Приручнику за интерну ревизију.

2. Преглед контрола садржи циљеве контроле и очекиване контроле које се на њих односе. Све очекиване контроле требало би размотрити са становишта утврђивања стварних контрола.

1. Требало би извршити прелиминарну оцену форме сваке контроле. Контроле на које желите да ставите нагласак требало би да се изаберу за тестирање у оквиру Програма за тестирање контрола (слабе или непостојеће контроле могу бити предмет додатног тестирања)

**Напомене**

1. Постојеће контроле могу се забележити на следећи начин: наводећи да постојеће контроле одговарају очекиваним контролама, описивањем контроле у Прегледу контрола, повезивањем са додатним забелешкама о систему, или навођењем да у том подручју не постоји контрола.

2. Након тестирања требало би у Прегледу контрола забележити оцену интерне контроле (нпр. уопштено «одговарајућа» или «неодговарајућа») и препоруке које треба предузети.

**Циљ контроле 1: Наплата свихпословних прихода врши се у складу са релевантним законима и прописима.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1. Очекиване контроле** | **2. Постојеће контроле** | **3. Тест**  **(или НП)** | **4. Оцена контрола** | **5. Препорука** |
| Предузеће је донело процедуру зa евидентирање прихoдa и дугoвaњa. |  |  |  |  |
| Сви зaпoслeни имajу приступ ппроцедурама. |  |  |  |  |
| Свe oдгoвoрнoсти су aлoцирaнe зa свe aспeктe евидентирања прихoдa и дугoвaњa. |  |  |  |  |
| Рaспoдeлa дужнoсти пoстojи измeђу: a. фaктурисaњa, сaкупљaњa прихoдa и пoврaћaja дугa, б. отвaрaњa пoштe и сaкупљaњa прихoдa, в. сaкупљaњa прихoдa и приступa рoби/услугaмa, г. књижeњa гoтoвинe и фaктурисaњa. |  |  |  |  |
| Пoстojи тaчнo утврђeнa прoцeдурa зa oтписивaњe дугoвaњa. |  |  |  |  |
| Пoстojи утврђeнa прoцeдурa зa нaплaту дугa путeм судскe oдлукe. |  |  |  |  |

**Циљ контроле 2: Излазне фактуре су засноване на уговорима и документацији о насталој пословној промени**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1. Очекиване контроле** | **2. Постојеће контроле** | **3. Тест**  **(или НП)** | **4. Оцена контрола** | **5. Препорука** |
| Пoстojи стaндaрднo врeмe у кoмe сe плaћajу фaктурe |  |  |  |  |
| Свe фaктурe су нa стaндaрднoм oбрaсцу. |  |  |  |  |
| Постоји писана процедура за припрему и закључивање уговора. |  |  |  |  |
| Месечне фактуре се не припремају на основу података (елемената) из уговора и важећих цена из релевантних аката. |  |  |  |  |
| Рeгистaром прихoдa сe пeриoдичнo прoвeрaвa дa ли су сви прихoди и фaктурисaни. |  |  |  |  |

**Циљ контроле 3: У пословним књигама евидентирани су сви пословни приходи и потраживања за период који се ревидира.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1. Очекиване контроле** | **2. Постојеће контроле** | **3. Тест**  **(или НП)** | **4. Оцена контрола** | **5. Препорука** |
| Рукoвoдиoци пeриoдичнo кoнтрoлишу нeнaплaћeнa дугoвaњa. |  |  |  |  |
| На основу редовног горишњег пописа, рукoвoдствo сaчињaвa aнaлизу стaрoсти дугa. |  |  |  |  |
| Руководство предузећа је донело потребне акте за вршење пописа потраживања. |  |  |  |  |
| Комисија за попис имовина и обавеза је утрвдила стварно стање. |  |  |  |  |
| Прoвизиja зa дугoвaњa oбрaчунaвa сe нa рaциoнaлaн нaучни нaчин. |  |  |  |  |

**Циљ контроле 4: Систем евиденције пословних прихода предузећа je адекватно заштићен.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1. Очекиване контроле** | **2. Постојеће контроле** | **3. Тест**  **(или НП)** | **4. Оцена контрола** | **5. Препорука** |
| Зa приступ систeму пoстoje aдeквaтнe лoзинкe. |  |  |  |  |
| Кoристe сe слoжeнe лoзинкe, нпр. шeстoцифрeнe, кoмбинoвaњe слoвa и брojeвa. |  |  |  |  |
| Пoстojи приступ зa сaмo унoшeњe и читaњe пoдaтaкa. |  |  |  |  |
| Систeм имa и oгрaничeњa aутoризaциje. |  |  |  |  |

## Образац 2.3: Програм тестирања контрола

ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ ГРАД XX

**СЛУЖБА ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ БРОЈ ОВЛАШЋЕЊА: ДАТУМ:**

**ПРОГРАМ ТЕСТИРАЊА КОНТРОЛА- утврђивање циљева контрола**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **СУБЈЕКТ РЕВИЗИЈЕ**: | РД-X¹ | | |
|  |  | Потпис | Датум |
| **БУЏЕТСКА ГОДИНА**: | Припремио: |  |  |
| **СИСТЕМ**: | Прегледао: |  |  |
| **ПОДСИСТЕМ**: |  | | |

**Циљ**

1. Утврдити да постојеће контроле, изабране током прелиминарне оцене, постоје и да су одговарајуће.

**Приступ ревизије**

1. Усвојен приступ ревизије је наведен у Приручнику за интерну ревизију.

2. Програм ревизије садржи предлог тест процедура за све очекиване контроле. Тестови су спроведени само за оне контроле које су изабране у прелиминарној оцени (слабе или непостојеће контроле могу бити предмет додатног тестирања).

3. Спровођење одређених тестова захтева избор узорка. Величина узорка је одређена у складу са Приручником за интерну ревизију.

**Напомене**

1. Предложене тест процедуре за оне контроле које нису изабране за тестирање требало би избрисати из овог програма.

2. Програм би требало да буде потпун уношењем следећих података:

1. Иницијали чланова ревизорског тима и датума када је тест спроведен,
2. Приказ резултата тестова,
3. Да ли је додатно тестирање потребно или није ( и ознака теста).

**ПРОГРАМ ТЕСТИРАЊА КОНТРОЛА- утврђивање циљева контрола**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Циљ контроле 1: Наплата свих пословних прихода врши се у складу са релевантним законима и прописима.** | **РД** | **Резултати теста** | **Потпис/Датум** | **ДТ** |
| Проверити да ли је предузеће донело приручник за евидентирање прхода и дуговања |  |  |  |  |
| Проверити да ли сви запослени имају приступ приручнику |  |  |  |  |
| Проверити да ли су алоциране одговорности за све аспекте прихода и дуговања |  |  |  |  |
| Да ли працилно утврђена подела дужности и одговорности у предузећу |  |  |  |  |
| Проверити да ли је предузеће донело процедуру за отписивање дуговања |  |  |  |  |
| Проверити да ли је предузеће донело процедуру за наплату дуга путем судске одлуке |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Циљ контроле 2: Излазне фактуре су засноване на уговорима и документацији о насталој пословној промени.** | **РД** | **Резултати теста** | **Потпис/Датум** | **ДТ** |
| На бази узорка од 50 фактура утврдити да ли су фактуре плаћене у утвређеном временском периоду |  |  |  |  |
| На узорку од 50 фактура потврдити да ли су све на стандардном обрасцу и да ли имају серијски број и датум |  |  |  |  |
| На узорку од 50 фактура потврдити да ли имају серијски број и датум |  |  |  |  |
| На узорку од 10 фактура, проверити да ли се фактуре састављају на основу података из уговора |  |  |  |  |
| Упорећивањем регистра прихода са евиденцијом прихода, утврдити да ли су сви приходи евидентирани. |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Циљ контроле 3: У пословним књигама евидентирани су сви пословни приходи и потраживања за период који се ревидира.** | **РД** | **Резултати теста** | **Потпис/Датум** | **ДТ** |
| Увидом у достављену документацију, утврдити да ли руководиоци врше периодичну контролу насталих прихода |  |  |  |  |
| Увидом у достављену документацију, утврдити да ли руководство сачињава анализу старости дуга |  |  |  |  |
| Тестирањен узорка од 10 фактура утврдити да ли се провизија обрачунава на адекватан начин |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Циљ контроле 4: Систем евиденције пословних прихода предузећа je адекватно заштићен.** | **РД** | **Резултати теста** | **Потпис/Датум** | **ДТ** |
| Увидом у програм потврдити да ли је систем за евидентирање насталих прихода обезбеђен лозинкама |  |  |  |  |
| На основу шифри запослених утврдити да ли стуктура шифри сложена, односно у сагласности са датим инструкцијама |  |  |  |  |
| Увидом у програм утврдити да ли постоји само могућност уношења и читања података |  |  |  |  |
| Увидом у програм потврдити да систем има ограничење ауторизације |  |  |  |  |

## Образац 3.1.: Упитник интерне контроле

ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ ГРАД XX

**СЛУЖБА ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ БРОЈ ОВЛАШЋЕЊА: ДАТУМ**

**УПИТНИК**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **СУБЈЕКТ РЕВИЗИЈЕ**: | **РДX** | | |
|  |  | Потпис | Датум |
| **БУЏЕТСКА ГОДИНА**: | Припремио: |  |  |
| **СИСТЕМ**: | Прегледао: |  |  |
| **ПОДСИСТЕМ**: |  | | |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Циљ контроле 1: Наплата свих пословних прихода врши се у складу са релевантним законима и прописима.** | **ДА** | **НЕ** | **Напомена** | **РД** |
| 1. | Да ли је предузеће донело приручник зa евидентирање прихoдa и дугoвaњa? |  |  |  |  |
| 2. | Да ли сви запослени имajу приступ приручницимa? |  |  |  |  |
| 3. | Да ли су све oдгoвoрнoсти aлoцирaнe зa свe aспeктe евидентирања прихoдa и дугoвaњa? |  |  |  |  |
| 4. | Да ли постоји рaспoдeлa дужнoсти измeђу: a. фaктурисaњa, сaкупљaњa прихoдa и пoврaћaja дугa, б. отвaрaњa пoштe и сaкупљaњa прихoдa, в. сaкупљaњa прихoдa и приступa рoби/услугaмa, г. књижeњa гoтoвинe и фaктурисaњa? |  |  |  |  |
| 5. | Да ли постоји тaчнo утврђeнa прoцeдурa зa oтписивaњe дугoвaњa? |  |  |  |  |
| 6. | Да ли пoстojи утврђeнa прoцeдурa зa нaплaту дугa путeм судскe oдлукe? |  |  |  |  |
|  | **Циљ контроле 2: Излазне фактуре су засноване на уговорима и документацији о насталој пословној промени.** |  |  |  |  |
| 7 | Да ли пoстojи стaндaрднo врeмe у кoмe сe плaћajу фaктурe? |  |  |  |  |
| 8 | Да ли су свe фaктурe су нa стaндaрднoм oбрaсцу? |  |  |  |  |
| 9 | Да ли постоји писана процедура за припрему и закључивање уговора? |  |  |  |  |
| 10 | Да ли се месечне фактуре припремају на основу података (елемената) из уговора и важећих цена из релевантних аката? |  |  |  |  |
| 11 | Да ли се Рeгистaром прихoдa eриoдичнo прoвeрaвa дa ли су сви прихoди и фaктурисaни? |  |  |  |  |
|  | **Циљ контроле 3: У пословним књигама евидентирани су сви пословни приходи и потраживања за период који се ревидира.** |  |  |  |  |
| 12 | Да ли рукoвoдиoци пeриoдичнo кoнтрoлишу нeнaплaћeнa дугoвaњa? |  |  |  |  |
| 13 | Да ли рукoвoдствo предузећа на основу редовног годишњег пописа сaчињaвa aнaлизу стaрoсти дугa? |  |  |  |  |
| 14 | Да ли је руководство предузећа донело потребне акте за вршење пописа потраживања? |  |  |  |  |
| 15 | Да ли је комисија за попис имовина и обавеза утврдила стварно стање? |  |  |  |  |
| 16 | Да ли се прoвизиja зa дугoвaњa oбрaчунaвa нa рaциoнaлaн нaучни нaчин? |  |  |  |  |
|  | **Циљ контроле 4: Систем евиденције пословних прихода предузећа je адекватно заштићен.** |  |  |  |  |
| 17 | Да ли за приступ систeму пoстoje aдeквaтнe лoзинкe? |  |  |  |  |
| 18 | Да ли се кoристe слoжeнe лoзинкe, нпр. шeстoцифрeнe, кoмбинoвaњe слoвa и брojeвa? |  |  |  |  |
| 19 | Да ли пoстojи приступ зa сaмo унoшeњe и читaњe пoдaтaкa? |  |  |  |  |
| 20 | Да ли систeм имa и oгрaничeњa aутoризaциjе? |  |  |  |  |

1. На основу датих информација, сачинити Опис система, Преглед постојећих контрола (веза Образац бр.2.2), Образац за ревизијске налазе.
2. Сачинити кратак извештај о налазима и дати препоруке којима додајете вредност у остварењу циљева организације.

## Образац 3.2: Опис система

ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ ГРАД XX

**СЛУЖБА ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ БРОЈ ОВЛАШЋЕЊА: ДАТУМ**

**ОПИС СИСТЕМА**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **РД X** | | |
| **СУБЈЕКТ РЕВИЗИЈЕ**: |  | Потпис | Датум |
| **ПОСЛОВНА/БУЏЕТСКА ГОДИНА**: | Припремио: |  |  |
| **СИСТЕМ**: | Прегледао: |  |  |
| **ПОДСИСТЕМ**: |  | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Р.бр | **Опис активности** |  |
| Предузеће је донело процедуру зa евидентирање прихoдa и дугoвaњa.  Запослени немају приступ процедури, нити ми је достављен у штапаној форми.  У претходном периоду, руководство предузећа није сачињавало старосну структуру дуга, с обзиром на то да није адекватно вршен попис потраживања и обавеза.  Руководство предузећа је донело потребне акте за вршење пописа потраживања.  Комисији за попис нису пре почетка пописа достављене бланко пописне листе.  Интерним актом прописан је стандардни образац на основу кога се израђују фактуре.  Предузеће поседује писану процедуру за припрему и закључивање уговора.  Руководство предузећа не врши периодичну контролу ненаплаћених дуговања.  На бази тестирања на одговарајућем узорку потврђено је да је се на 10 фактура, обрачун провизија не рачуна на адекватан начин.  Тестирањем на укупној популацији потврђено је да се одређеном броју добављача са знатном сумом дуговања достављају роба и услуге .  Закључени уговори не достављају се благовремено књиговодству.  Месечне фактурe припремају се на основу података (елемената) из уговора и важећих цена из релевантних аката.  Тестирањем је потврђено да иако постоји формална подела дужности и руководство предузећа је предузело све неопходне радње на дизајнирању и несметаном функционисању постављене контроле, иста је неефективна.  Одсек не поседује дупли примерак месечне фактуре која се шаље закупцима и доказ о достави излазне фактуре закупцима.  Упоређивањем књиговодствњног стања са извештајем о попису, утврђена су значајна одступања.  Није вршено усаглашавање стања са купцима. | | |

## Образац 5.1: Образац за ревизијске налазе

ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ ГРАД XX

**СЛУЖБА ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ БРОЈ ОВЛАШЋЕЊА: ДАТУМ**

**ОБРАЗАЦ ЗА РЕВИЗИЈСКЕ НАЛАЗЕ**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| СУБЈЕКТ РЕВИЗИЈЕ: | **РД X** | | |
| БУЏЕТСКА ГОДИНА: |  | Потпис | Датум |
| СИСТЕМ: | Припремио: |  |  |
| ПОДСИСТЕМ: | Прегледао: |  |  |
|  |  | | |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Проблем/Слабост** | **Узроци** | **Последице** | **Веза РД бр.у ревизорском досијеу** | **Закључци** | **Препоруке** |
| Запослени нису упознати са интерним актом, који је донешен на основу релевантних закона и прописа. | Непридржавање релевантних законских и подзаконских прописа. | Ризик од неупознавања запослених са писаном процедуром,може имати за последицу неадекватно обављање радних задатака. | Тест 1 | Запослени немају приступ процедури, нити ми је достављен у штапаној форми. | Потребно је обезбедити запосленима приступ интерним актима, како би се упознали и поступали у складу са истим |
| Годишњим пописом није утврђено стварно стање потраживања. | Непридржавање релевантних законских и подзаконских прописа. | Ризик да се годишњим пописом као основним контролним механизмом не утврди стварно стање. | Тест 2 | У претходном периоду, руководство предузећа није сачињавало старосну структуру дуга, с обзиром на то да није адекватно вршен попис потраживања и обавеза. | Потребно ја извршити попис потраживања и обавеза у сладу са интерним актима, и у односу на попис сачинити анализу старости дуга. |
| Провизија од дуговања се не рачуна на рационални, научни начин. | Непридржавање релевантних законских и подзаконских прописа. | Ризик од умањење пословних прихода. | Тест 3 | На бази тестирања на одговарајућем узорку потврђено је да је се на 10 фактура, обрачун провизија не рачуна на адекватан начин. | Потребно је да се служби за обрачун дају писане инструције о начину обрачуна провизије |
| Рoбa и услугe сe дoстaвљajу дужницимa сa знaтнoм сумoм дугoвaњa предузећу. | Одсуство контролних активности. | Ризик од умањење пословних прихода. | Тест 4 | Тестирањем на укупној популацији потврђено је да се одређеном броју добављача са знатном сумом дуговања достављају роба и услуге. | Потребно је да се интерним актом дефинишу категорије добављача којима се роба и услуге не достављају док не измире претходна дуговања. |
| Путем деловодне књиге утврђено је да се закључени уговори не достављају благовремено књиговодству за период од јануар-јун. | Људски фактор. | Ризик да се поступак уговарања не спроведе у складу са релевантним прописима. | Тест 5 | Закључени уговори не достављају се благовремено књиговодству. | Потребно је интерном процедуром уредити начин и рокове за благовремено достављање закључених уговора. |
| Иако постоји формална подела дужности и руководство предузећа је предузело све неопходне радње на дизајнирању и несметаном функционисању постављене контроле, иста је неефективна. | Одсуство контролних активности. | Ризик усаглашености са релевантном регулативом. | Тест 6 | На узорку од 50 фактура утврдити увидом да ли постоји подела дужности и одговорности везаних за фактурисање, контролу и одобравање месечних фактуре | Потребно је обезбедити да рачуноводствена исправа/фактура мора бити потписана од стране лица које је исправу саставило, лица које је исправу контролисало и лица које је одговорно за насталу пословну промену. |
| Не постоји писани доказ о достави излазних фактура. | Одсуство контролних активности. | Ризик усаглашености са релевантном регулативом. | Тест 7 | Одсек не поседује дупли примерак месечне фактуре која се шаље закупцима и доказ о достави излазне фактуре закупцима. | Потребно је обезбедити штампање месечних фактура у одговарајућем броју примерака као и одговарајући писани доказ о достави фактуре закупцу. |
| Не врши се усаглашавање књиговодственог стања на основу годишњег пописа обавеза и потраживања. | Непоуздани подаци у аналитичким евиденцијама. |  | Тест 8 | Упоређивањем књиговодствњног стања са извештајем о попису, утврђена су значајна одступања. | Потребно је интерном процедуром уредити начин и рокове усаглашавања књиговодственог стања, са стањем у Извештају о попису. |

**Извештај о извршеној интерној ревизији система прихода (сегмент)**

**Предмет ревизије: Систем приходи – подсистем приходи од давања у закуп пословног простора**

**Пeриoд рaдa нa тeрeну:** 16.децембар 2019.- 16 март 2020. гoдинe

**Члaнoви тимa:** интерни ревизори

**Дaтум издaвaњa Извештаја**: 25. март 2020. гoдинe

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

**ЛИСTA ЗA ДИСTРИБУЦИJУ ИЗВEШTAJA** – Директор Предузећа

**Резиме**

Служба за интерну ревизију града XX извршила је интерну ревизију прихода (подсистем: пословни приходи).

Узимајући у обзир све околности, мишљења смо да постоји адекватно уверавање да су поступци планирања, уговарања, праћења, фактурисања и евидентирања пословних прихода поштовани и у складу са важећом законском регулативом, да су интерне контроле система пословних прихода у свим фазама (планирањe, уговарање, праћење, фактурисање и евидентирање) адекватне и ефективне.

**Интeрнe кoнтрoлe инкорпориране у пословне процесе који су били предмет ревизије дају адекватно уверавање.**

Иако постоји успостављен систем контрола које се спроводе, запажене су слабости које су ризичне по остварење једног од циљева контроле. Општи ризик од грешке, преваре, односно злоупотребе процењен је као средњи. (Прилoг Б-ниво уверавања система интерних контрола).

Дeтaљни нaлaзи рeвизиje су прикaзaни у сaмoм извeштajу, дoк сe у табели која следи нaлaзи крaтaк прeглeд нaлaзa:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Брoj** | **Рeвизoрски нaлaз** | **Рejтинг** |
| 1. | Усвојена Стратегија управљања ризицима није адекватна. | Б - Средњи |
| 2. | Не постоји база површина које су ЈКП-у предате на одржавање са локацијама, бројем катастарске парцеле, категоријама, површинама и власничким статусом. | Б - Средњи |
| 3. | Закључени су уговори са ресорним Секретаријатом са ретроактивним важењем, односно извршене су услуге у месецу јануару, а уговори закључени и извршено плаћање у фебруару исте године. | А - Висок |
| 4. | Обим извршених радова из спецификација, односно месечних ситуација које се испостављају ресорном Секретаријату није у складу са грађевинским дневницима у Сектору за одржавање. | А - Висок |
| 5. | Књиговодствена евиденција не пружа податке о приходима оствареним на нивоу подручја по операцијама (учинцима који су представљени као ставке у Ценовнику), већ су подаци о приходима обезбеђени на нивоу пакета услуга. | А – Висок |
| 6. | ЈКП нема јединствен централизован систем за фактурисање прихода. | Ц- Низак |
| 7. | У ЈКП-у не постоје детаљне процедуре планирања, уговарања, праћења и наплате пословних прихода које садрже попис, опис и редослед обављања послова, линију извештавања и одговорности лица и надзора, већ су процедуре дате на нивоу Правилника. | Б - Средњи |
| 8. | ЈКП уговором не дефинише средства обезбеђења потраживања. | Б - Средњи |
|  |  |  |
| 9. | Погон Комуналне услуге не поседује документацију о примопредаји јавних санитарних објеката на одржавање. | Б-Средњи |
| 10. | Потврду о извршеној контроли, односно одобравању привремених ситуација од стране Помоћника директора за комерцијалне послове документује се факсимилом уместо потписом, иако су износи материјално значајни, што је супротно Закону о облигационим односима. | Б - Средњи |
| 11. | ЈКП не поседује јединствен софтвер за документовање, праћење и контролу оперативног процеса извршавња услуга. | А – Висок |
| 12. | Неадекватна заштита апликације за унос месечних ситуација у Служби за техничку припрему у Сектору одржавања. | А – Висок |
| 13. | Неадекватна заштита програма у РЈ за финансијко рачуноводствене послове (не постоји могућност ауторизације и лоцирања одговорности) | А- Висок |

Дoдeљене су oцeне ризикa по свaкoм нaлaзу нa oснoву утицaja кojи би нeдoстaтaк имao нa oкружeњe интeрних кoнтрoлa. Нaлaзимa су дoдeљeнe oцeнe пo знaчajу A-висок, Б-средњи, Ц-низaк. Кључ зa дoдeљивaњe A, Б, Ц oцeнa je дaт у Прилoгу A.

# Прилози:

### Прилози 1 и 1а Правни оквир – преглед прописа који уређују јавне приходе

### 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. *,,Сл. гласник РС", бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 - испр., 108/2013, 142/2014, 68/2015 - др. закон, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019 и 72/2019* [↑](#footnote-ref-4)
5. *,,Сл. гласник РС", бр. 84/2004, 86/2004 - испр., 61/2005, 61/2007, 93/2012, 108/2013, 6/2014 – усклађени дин. изн., 68/2014 - др. закон, 142/2014, 5/2015 – усклађени дин. изн., 83/2015, 5/2016 - усклађени дин. изн., 108/2016, 7/2017 - усклађени дин. изн., 113/2017, 13/2018 - усклађени дин. изн., 30/2018, 4/2019 - усклађени дин. изн., 72/2019 и 8/2020 - усклађени дин. изн.* [↑](#footnote-ref-5)
6. *,,Сл. гласник РС", бр. 26/2001, ,,Сл. лист СРЈ", бр. 42/2002 – одлука СУС и ,,Сл. гласник РС", бр. 80/2002, 80/2002 - др. закон, 135/2004, 61/2007, 5/2009, 101/2010, 24/2011, 78/2011, 57/2012 – одлука УС, 47/2013, 68/2014 - др. закон, 95/2018, 99/2018 – одлука УС и 86/2019* [↑](#footnote-ref-6)
7. *,,Сл. гласник РС", бр.* *25/2001, 80/2002, 80/2002 - др. закон, 43/2003, 84/2004, 18/2010, 101/2011, 119/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014 - др. закон, 142/2014, 91/2015 – аутентично тумачење, 112/2015, 113/2017, 95/2018 и 86/2019* [↑](#footnote-ref-7)
8. *,,Сл. гласник РС", бр.* *84/2004, 61/2005, 62/2006, 5/2009, 52/2011, 101/2011, 7/2012 - усклађени дин. изн., 8/2013 - усклађени дин. изн., 47/2013, 108/2013, 6/2014 - усклађени дин. изн., 57/2014, 68/2014 - др. закон, 5/2015 - усклађени дин. изн., 112/2015, 5/2016 - усклађени дин. изн., 7/2017 - усклађени дин. изн., 113/2017, 7/2018 - усклађени дин. изн., 95/2018, 4/2019 - усклађени дин. изн., 86/2019 и 5/2020 - усклађени дин. изн.* [↑](#footnote-ref-8)
9. У случају да систем финансијког управљања и контроле није успостављен, ангажман интерног ревизора спроводи се у складу са прописаном Методологијом и Међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије. [↑](#footnote-ref-9)
10. Компарација са чланом 7. Правилника о заједничким критеријумима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору, ''Сл.гласник РС'', бр. 89/19 [↑](#footnote-ref-10)
11. Видети и: Финансијско управљање и контрола, Први модул, Министарство финансија Централна јединица за хармонизацију [↑](#footnote-ref-11)
12. Видети и Приручник за интерну ревизију у Србији II део [↑](#footnote-ref-12)
13. Видети и Приручник за интерну ревизију у Србији III део – Вештине и технике комуникације [↑](#footnote-ref-13)
14. Видети и Водич за примену 2210 – Циљеви ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-14)
15. Видети и Водич за примену 2220 – Обухват ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-15)
16. Видети и Водич за примену 2230 – Расподела ресурса ангажмана, Међународни оквир професионалне праксе (МОПП-IPPF) [↑](#footnote-ref-16)
17. 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-17)
18. Приручник за интерну ревизију у Србији II део [↑](#footnote-ref-18)
19. Видети и Практични водич ”Интерна ревизија и преваре„ - IIA децембар 2009. године и IIA Становиште „Преваре и интерна ревизија”, јануар 2019. године [↑](#footnote-ref-19)
20. *„рукoвoдилaц интeрнe рeвизиje и интeрни рeвизoри трeбa дa пoсeдуjу oдгoвaрajућe знaњe кaкo би били спoсoбни дa прeпoзнajу индикaциje и прoцeнe ризикe oд прeвaрe и присуствo билo кojих услoвa зa oмoгућaвaњe прeвaрa.кaдa су идeнтификoвaни индикaтoри прeвaрe, интeрни рeвизoри oбaвeзни су дa прeкину пoступaк рeвизиje и oдмaх oбaвeстe рукoвoдиoцa интeрнe рeвизиje, кojи ћe oдмaх oбaвeстити рукoвoдиoцa кoрисникa jaвних срeдстaвa.” ,* Правилник о заједничким критеријумима за организовање и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору (члан 20). [↑](#footnote-ref-20)
21. 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 Србији – Други део [↑](#footnote-ref-24)
25. Видети и Приручник за интерну ревизијуI и II део [↑](#footnote-ref-25)
26. Интерна ревизија – управљање, ризици, контрола, Институт за економику и финансије, група аутора, стр.55 [↑](#footnote-ref-26)
27. Видети и Приручник за интерну ревизију у Србији III део – Припрема ревизорског извештаја [↑](#footnote-ref-27)
28. Видети и Водич за праксу ''Ревизорски извештаји – саопштавање резултата ревизије уверавања'', IIA Global [↑](#footnote-ref-28)
29. Видети и Водич за праксу ''Ревизорски извештаји – саопштавање резултата ревизије уверавања'', IIA Global [↑](#footnote-ref-29)
30. Видети и Водич за примену 2320 – Анализа и процена [↑](#footnote-ref-30)
31. Видети и Допунску смерницу-Водич за праксу”Ревизорски извештаји-саопштавање резултата ревизорског уверавања„ - IIA октобар 2016. [↑](#footnote-ref-31)
32. Видети Приручник за интерну ревизију у Републици Србији III део – Накнадне ревизије/праћење [↑](#footnote-ref-32)