



Република Србија  
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА  
Сектор – Централна јединица за  
хармонизацију  
Број: 401-00-05106/2022-09  
14.6.2022. године  
Београд

### Сагледавање квалитета рада интерне ревизије

Извршен је преглед сагледавања квалитета рада интерне ревизије у осам корисника јавних средстава, за период од 01.01.2020. године до 30.09.2021. године, у складу са чланом 83. став 2. тачка 1) Закона о буџетском систему („Службени гласник РС” број: 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, 72/2019 149/2020, 118/2021, 118/2021 (др. закон)), а у вези члана 11. и 12. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору („Службени гласник РС” број: 99/2011 и 106/2013).

Преглед сагледавања квалитета извршен је у:

- Министарству финансија;
- Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања;
- Министарству правде;
- Министарству здравља;
- Министарству културе и информисања;
- Министарства одбране;
- Министарства просвете, науке и технолошког развоја;
- „Електромрежа Србије” а.д.

Преглед је обухватио проверу испуњености прописаних захтева за успостављање функције интерне ревизије, обухват ревизије, компетентност и обученост интерних ревизора, функционалну и организационалну независност интерне ревизије, повељу и етички кодекс интерне ревизије, познавање стандарда интерне ревизије, стратешке и годишње планове интерне ревизије, примене методологије рада интерне ревизије у ревизорским ангажманима, управљање ризиком интерне ревизије, интерне контроле квалитета, потреба за будућим обукама и чланства у струковним удружењима.

Овај извештај формиран на основу појединачних прегледа у корисницима јавних средстава извршених од стране овлашћених интерних ревизора у јавном сектору, запослених у Сектору – Централна јединица за хармонизацију Министарства финансија.

Уз подршку Немачке организације за међународну сарадњу (Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH) – ГИЗ, у оквиру пројекта „Реформа јавних финансија – Агенда 2030“ ангажована је консултанска компанија Ernst

& Young ради подршке Централној јединици за хармонизацију у унапређењу постојеће методологије за екстерну оцену квалитета рада интерне ревизије и њене примене код два изабрана корисника јавних средстава који имају успостављену функцију интерне ревизије.

У оквиру наведених активности извршена је екстерна оцена квалитета рада интерне ревизије у Министарству финансија и Акционарском друштву Електромрежа Србије. Екстерну оцену квалитета рада интерне ревизије су спровели консултанци из Ernst&Young-a, уз сарадњу са тимом за унапређење методологије екстерне оцене квалитета рада интерне ревизије. Тим за унапређење методологије екстерне оцене квалитета рада интерне ревизије, поред овлашћених интерних ревизора у јавном сектору, запослених у Сектору – Централна јединица за хармонизацију, чинили су и овлашћени интерни ревизори у јавном сектору из Министарства финансија, Управе за трезор Министарства финансија, Града Београд и „Електромрежа Србије”а.д.

### **Јединице за интерну ревизију**

Начин успостављања функције интерне ревизије код корисника јавних средстава одређен је чланом 3. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору (у даљем тексту: Правилник ИР). Посебна функционално независна организациона јединица за интерну ревизију успоставља се код корисника јавних средстава који имају више од 250 запослених, што је прописано чланом 4. наведеног правилника. Јединица за интерну ревизију не може имати мање од три интерна ревизора од којих је један руководиоца јединице за интерну ревизију. Број интерних ревизора код корисника јавних средстава одређује се интерним општим актом - правилником о унутрашњем уређењу и системазацији радних места, на основу процене ризика, обима и сложености пословних процеса, обима средстава којима располаже и броја запослених.

У корисницима јавних средстава, обухваћеним прегледом сагледавања квалитета рада интерне ревизије, успостављена је функција интерне ревизије одређивањем радних места за интерну ревизију у правилницима о унутрашњем уређењу и системазацији радних места, а у складу са Правилником ИР. У свима су систематизоване јединице за интерну ревизију са три и више радних места за интерне ревизоре, од којих је код седам попуњено најмање три радна места за интерну ревизију, а код једног је попуњено само два радна места. Као разлог за непопуњена радна места наведен је недостатак одговарајућег кадра.

Током периода вршења прегледа сагледавања квалитета рада интерне ревизије у једној јединици интерне ревизије руководиоца јединице је раскинуо радни однос због стицања услова за одлазак у пензију. Радно место овог руководиоца није попуњено до дана завршетка извештаја. Поред наведеног интерног ревизора, у наредне две године још седам стиче услове за раскид радног односа због стицања услова за одлазак у пензију.

Неопходно је да у складу са својим кадровским капацитетима, корисници јавних средстава обезбеде извршиоце за послове интерне ревизије, како би се одржао континуитет ове функције и да би се суштински користила од стране руководиоца као алат за подршку управљања организацијом.

### **Обухват ревизије**

Успостављене јединице за интерну ревизију у свом обухвату имју све унутрашње организационе јединице код корисника јавних средстава, а код директних буџетских

корисника обухватају и индиректне кориснике који нису успоставили сопствену интерну ревизију.

### **Компетентност и обученост интерних ревизора**

У корисницима јавних средстава који су обухваћени прегледом систематизовано је 34 радних места за интерне ревизоре, а запослено 32, од којих 27 имају стечено звање овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. Преосталих пет су у процесу обуке за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. Сви интерни ревизори испуњавају захтеве прописане чланом 3. Правилником о условима и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору, у вези неопходне стручне спреме и радног искуства за систематизоване позиције у правилницима о унутрашњем уређењу и системазацији радних места. Већина интерних ревизора је похађала додатне обуке из области интерне ревизије, јавних финансија, рада јавне управе и специјализованих обука које су повезане са делатношћу организације у којој раде.

### **Функционална и организационална независност интерне ревизије**

Интерна ревизија код корисника јавних средстава који су обухваћени прегледом је успостављена као функционално и организационо независна, директно подређена руководиоцу корисника јавних средстава, што је и прописано у правилницима о унутрашњем уређењу и системазацији радних места. Интерна ревизија директно извештава руководиоца корисника јавних средстава и за свој рад им директно одговара. Планови интерне ревизије, рад интерне ревизије и извештаји о обављеним интерним ревизијама и о раду интерне ревизије, посебни су и независни од осталих делова организације. Средства за рад интерне ревизије, сем код једног корисника јавних средстава, нису посебно исказана у финансијским плановима, већ су обухваћена у укупним расходима организације.

Неопходно је јасно исказивање потреба интерне ревизије као посебне функције у оквиру организације, која би у потпуности била препозната у поступку припреме и реализације финансијских планова, односно да средства за рад интерне ревизије буду исказана и да се прати њихово извршење.

### **Повеља и етички кодекс интерне ревизије**

Све интерне ревизије имају повељу интерне ревизије потписану од стране руководиоца корисника јавних средстава и руководиоца интерне ревизије у којој су јасно дефинисане права и обавезе руководиоца корисника јавних средстава и интерних ревизора. У периоду који је обухваћен прегледом, једна јединица за интерну ревизију није имала усаглашени текст повеље са моделом повеље усаглашеног са променом међународних стандарда интерне ревизије из јануара 2017. године, који је објављен на интернет презентацији Централне јединице за хармонизацију. Повеље су објављене на интранет, односно интернет странама. Интерни ревизори се у усменој комуникацији са субјектима ревизије на припремним састанцима позивају на повељу и по потреби је достављају субјекту ревизије.

Етички кодекс интерне ревизије имају све интерне ревизије, потписан од стране интерних ревизора. Етички кодекси су усклађени са моделом кодекса датим у Приручнику за интерну ревизију Министарства финансија, и у већини су задржане у

датом генеричком облику. Етички кодекси, су објављени на интранет односно, интернет странама организације.

Неопходно је редовно вршити преглед повеље и ажурирања у складу са променама у организацији, стандардима интерне ревизије и релевантним прописима. Доступност повеље и етичког кодекса интерне ревизије свим руководиоцима и запосленима унутар организације омогућава да се јасно прикажу права, обавезе и овлашћења интерне ревизије и етичка правила рада и понашања интерних ревизора.

## **Познавање стандарда интерне ревизије**

Сви интерни ревизори се упознати са Међународним стандардима професионалне праксе интерне ревизије Института интерних ревизора (ИА), кроз процес обуке за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору и кроз Приручник за интерну ревизију Министарства финансија. Такође је доступан званичан превод стандарда који је извршило Удружење интерних ревизора Србије (<http://uir.rs/wp-content/uploads/2017/12/Standardi-Decembar-2017-.pdf>).

## **Стратешки и годишњи планови интерне ревизије**

Интерне ревизије код корисника јавних средстава који су обухваћени прегледом имају одобрен стратешки план за трогодишњи период од стране руководиоца корисника јавних средстава. По потреби, у појединим случајевима вршена је измена стратешког плана коју је одобрио руководиоца корисника јавних средстава. У припреми стратешког плана интерни ревизори се консултују са вишим руководством (начелници управа, руководиоци секретаријата, руководиоци виших организационих целина у организацијама), али најчешће усмено на састанцима или путем електронске комуникације (електронска пошта) и не поседују увек ревизорки траг о донетим закључцима. Поједине јединице за интерну ревизију стратешки план интерне ревизије објављују на интранет, односно интернет странама организације. У појединим стратешким плановима недостају елементи ревизорског окружења, односно разлози за евентуална ограничења у ревизорском окружењу.

Годишњи планови интерне ревизије су усклађени са стратешким плановима и одобрени су од руководиоца корисника јавних средстава. У припреми годишњег плана интерни ревизори се консултују са вишим руководством, али најчешће усмено на састанцима или путем електронске комуникације (електронска пошта) и не поседују у потпуности ревизорки траг о донетим закључцима. Измене годишњег плана су одобрене од стране руководиоца корисника јавних средстава. Поједине јединице за интерну ревизију годишњи план интерне ревизије објављују на интранет, односно интернет странама организације.

Током 2021. године је код појединих јединица за интерну ревизију вршено усклађивање годишњих планова рада услед одласка запослених и дужег одсуства запослених (боловање) због негативног утицаја насталог услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2.

Извесна ограничења су исказана и у плановима јединца за интерну ревизију код којих је дошло до промене кадровске структуре због одласка искусних интерних ревизора и пријема нових који су укључени у процес обуке. У плановима нису у потпуности приказани саветодавни ревизорски ангажмани, који су у великој мери заступљени у раду интерне ревизије. Део јединица интерне ревизије је планирао извођење ревизија за праћење извршења препорука („follow up”), али у ограниченом обиму. Најчешћи разлог изостанка ових ревизија је мали број запослених ревизора у

јединицама интерне ревизије, односно недовољан број расположивих ревизор-дана у односу на обухват ревизије.

Неопходно је у поступку припреме планова документовати сваки појединачни корак и омогућити доступност усвојених планова вишим руководиоцима. У току припреме планова неопходно је приказати обављене консултације са свим вишим руководиоцима и мора се јасно исказати планирано ревизор-време за спровођење саветодавних ангажмана. На овај начин се подиже на виши ниво јавност рада интерне ревизије унутар организације и доприноси јачању свести о потреби спровођења свих активности у систему интерне контроле од стране свих руководилаца и запослених.

## **Примена методологије рада интерне ревизије**

Интерни ревизори се у свом раду придржавају методологије рада, дате у Приручнику за интерну ревизију у јавном сектору. Због одређених специфичности у обухвату ревизије, поједине јединице за интерну ревизију су донеле сопствене приручнике за рад који су усклађени са Приручником за интерну ревизију у јавном сектору. Свака појединачна ревизија обавља се на основу припремљеног плана који детаљно описује предмет, циљеве, трајање, расподелу ресурса, ревизорски приступ, технике и обим провера. За сваку обављену ревизију саставља се ревизорски извештај који садржи резиме, циљеве и обим ревизије, налазе, закључке и препоруке, детаљни извештај, као и коментаре руководства субјекта ревизије. За сваку обављену ревизију интерни ревизори израђују радне папире ревизије који се чувају у досијеима ревизије, најчешће у папирном облику, а поједини ревизори их формирају у електронском облику. Код појединих интерних ревизија су уочени недостаци у повезивању радних докумената, најчешће када се ревизорски досијеи формирају у мешовитом папирном и електронском облику.

Документовање извршених саветодавних аранжмана често није концизно и недостају пратећа радна документа која приказују употребу ревизорског времена. Због учених недостатака у документовању извршених саветодавних аранжмана уочавају се недоследности у извештајима о раду интерне ревизије јер није адекватно оправдано употребљено ревизор-време за извршавање задатака интерне ревизије.

Поједине јединице за интерну ревизију у организацијама где је успостављен систем процедура, интерна ревизија је успоставила сопствене процедуре рада.

## **Управљањем ризиком интерне ревизије**

Код корисника јавних средстава који су обухваћени прегледом где је успостављен процес управљања ризиком, ризици интерне ревизије су обухваћени регистрима ризика. Управљање ризицима ревизије је најчешће документовано у процедурама рада интерне ревизије.

## **Интерна контрола квалитета**

Интерна контрола квалитета рад интерне ревизије врши се сталним надзором од стране руководиоца интерне ревизије и периодичним прегледима. У оквиру сваке појединачне ревизије руководилац ревизије надгледа ток ревизије, што се документује у радном папиру – Преглед ревизије. У јединицама интерне ревизије са више извршилаца овај поступак се спроводи, док у јединицама са недовољним бројем интерних ревизора у оквиру јединице за интерну ревизију, овај поступак је најчешће изостављен или се само формално спроводи (руководилац интерне ревизије је

истовремено и ревизор који је обавио ревизију) и није доследно формализован и документован. Код већине јединица за интерну ревизију није развијен Програм обезбеђења и унапређења квалитета рада и нису вршена периодична самооцењивања.

Сагледавање квалитета рада интерне ревизије у предходном петогодишњем периоду је вршена од стране Централне јединице за хармонизацију.

### **Потребе за обукама**

Интерни ревизори у оквиру годишњих планова исказују потребу за обуком, али уопштено без навођења конкретних области. У директној комуникацији исказали су потребу за практичном обуком за вршење ревизија успешности и ревизије електронских информационих система, а такође и потребу директне размене искустава са колегама из других држава. Такође су истакли да су често онемогућени да похађају поједине обуке због недостатка средстава за ту намену у буџетима организације, а и у 2021. години због негативног утицаја насталог услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2.

Интерни ревизори су исказали потребу за систематским приступом у организацији обука од стране Централне јединице за хармонизацију и да је потребно додатно јачање постојеће добре неформалне сарадње са другим колегама и запосленим из Централне јединице за хармонизацију.

### **Чланство у струковним удружењима**

Пет интерних ревизора су чланови струковних удружења. Најчешће наведени разлог за мали број чланова у струковним удружењима је недостатак средстава за ту намену. Информације о променама у професији најчешће се прате путем интернета и кроз неформалну комуникацију са колегама

Преглед сачинио  
Руководилац Групе за праћење  
квалитета рада интерне ревизије

Зоран Живојиновић