

M

**BOSNA I HERCEGOVINA
FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE
FEDERALNO MINISTARSTVO KULTURE I ŠPORTA
FEDERALNO MINISTARSTVO KULTURE I ŠPORTA
SARAJEVO**

**PRAVILNIK
O INTERNOJ REVIZIJI U**

**FEDERALNOM MINISTARSTVU KULTURE I ŠPORTA
FEDERALNOM MINISTARSTVU KULTURE I ŠPORTA**

Sarajevo, kolovoz 2023. godine

Na temelju Zakona o internoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“ br. 47/08 i 101/16), a sukladno članku 56. stavak 2. Zakona o organizaciji organa uprave u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“ br. 35/05) federalna ministrica kulture i športa, donosi

PRAVILNIK O INTERNOJ REVIZIJI

I. OPĆE ODREDBE

Članak 1.

Ovim Pravilnikom o radu interne revizije (u daljnjem tekstu: Pravilnik) uređuju se uspostavljanje, organizacija i nezavisnost funkcije interne revizije, cilj i nadležnost interne revizije, odnos interne revizije i ostalih funkcija Federalnog ministarstva kulture i športa (u daljnjem tekstu: Ministarstvo), principi, procedure i aktivnosti interne revizije, prava i obaveze internog revizora u Ministarstvu, uvjeti za obavljanje poslova interne revizije.

Članak 2.

(Definicije pojmova)

Interna revizija (u daljnjem tekstu: Revizija) je dio sveobuhvatnog sustava unutarnje financijske kontrole u javnom sektoru. Interna revizija je neovisno, objektivno ocjenjivanje i konzultantska aktivnost kreirana s ciljem da se doda vrijednost i unaprijedi poslovanje organizacije. Revizija pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve osiguravajući sustavan, discipliniran pristup procjeni i poboljšanju učinkovitosti upravljanja rizikom, kontrolama i procesima upravljanja.

Osnovni zadatak revizije je kontinuirano istraživati, ispitivati, analizirati i ocjenjivati sustave interne kontrole i njihovu efikasnost u djelovanju poslovnog sustava, kao i svih funkcija ministarstva, te da o svojim nalazima informira ministricu i daje preporuke s ciljem unaprijeđenja poslovanja organizacije.

Kodeks profesionalne etike podrazumijeva principe profesije i prakse revizije (integritet, nezavisnost, objektivnost, povjerljivost i stručnost) i pravila ponašanja koja propisuju kako treba da se ponašaju interni revizori u obavljanju svoje funkcije.

Sukob interesa podrazumijeva svaki odnos koji nije, ili se čini da nije, u najboljem interesu Ministarstva. Sukob interesa nepovoljno utječe na sposobnost pojedinca da objektivno ispuni svoje dužnosti i odgovornosti.

II. USPOSTAVLJANJE, ORGANIZACIJA I NEZAVISNOST INTERNE REVIZIJE

Članak 3.

Federalna ministrica kulture i športa (u daljnjem tekstu: Ministrica) odgovorna je za uspostavljanje i adekvatno funkcioniranje revizije u Ministarstvu.

Funkciju revizije u Ministarstvu obavlja Jedinica za internu reviziju (u daljnjem tekstu: Jedinica).

Članak 4.

Interna revizija se obavlja sukladno:

- međunarodnim standardima za profesionalnu praksu interne revizije
- etičkom kodeksu interne revizije
- zakonima i propisima koji uređuju internu reviziju u Federaciji Bosne i Hercegovine
- najboljoj stručnoj praksi.

Članak 5.

Revizija je funkcionalno i organizacijski neovisna funkcija.

Funkcionalna nezavisnost uspostavlja se nezavisnim planiranjem, provođenjem i informiranjem o obavljenim revizijama.

Organizacijska nezavisnost označava nezavisnost u odnosu na sve ostale organizacijske dijelove Ministarstva.

Interni revizor nema izravnu odgovornost za aktivnosti koje revidira.

Interni revizori ne razvijaju i ne uvode procedure, ne pripremaju podatke i ne uključuju se u aktivnosti koje revidiraju.

Interni revizori uključuju se u razvoj ili provedbu politika, sustava i procedura Ministarstva isključivo savjetodavno, sukladno svim prijašnjim i/ili trenutačnim preporukama koje je dala interna revizija.

Interni revizori, s obzirom na nezavisnost u njihovu radu, ne mogu biti premješteni na drugo radno mjesto zbog iznošenja činjeničnog stanja i davanja određenih preporuka.

III. CILJ I NADLEŽNOSTI INTERNE REVIZIJE

Članak 6.

Revizija obavlja nezavisne i objektivne aktivnosti davanja stručnog mišljenja, savjeta i preporuka. Kreirana je s ciljem da dodavanje vrijednosti unaprijedi poslovanje i ostvarenje ciljeva Ministarstva.

Revizija osigurava Ministrici i rukovoditeljima organizacijskih jedinica Ministarstva nezavisno i objektivno mišljenje o:

- adekvatnosti i efikasnosti sustava interne kontrole
- stanju poslovnih funkcija i
- poslovnim rizicima prezentiranjem odgovarajućih izvješća, preporuka i savjeta.

Članak 7.

Nadležnost revizije je sustavan i analitičan pregled i procjenjivanje učinkovitosti i preciznosti upravljanja rizicima i internim kontrolama, procesima financijskog upravljanja i poslovnih aktivnosti Ministarstva adekvatni i učinkoviti u smislu:

- identifikacije rizika, ocjene rizika i upravljanja rizikom organizacijskih jedinica Ministarstva
- ispunjavanja zadataka i postizanja definiranih ciljeva, programa i planova organizacije,
- ekonomične, učinkovite i djelotvorne upotrebe resursa
- usuglašavanja poslova s uspostavljenim politikama, procedurama, zakonima i regulativama
- ekonomičnosti, efektivnosti i efikasnosti poslova sustava internih kontrola, upravljačkih kontrola i računovodstvenog sustava
- vjerodostojnosti i svrsishodnosti financijskih transakcija
- čuvanja sredstava organizacije od gubitaka kao rezultata svih oblika nepravilnosti u radu
- pouzdanosti, točnosti i sveobuhvatnosti poslova, informacija, računa i podataka, uključujući procese internog i eksternog informiranja
- prikladnosti, učinkovitosti i djelotvornosti informacijskog sustava
- aktivnosti djelatnika sukladno važećim zakonima, propisima i internim aktima Ministarstva.

IV. ODNOS FUNKCIJE INTERNE REVIZIJE I OSTALIH FUNKCIJA MINISTARSTVA

Članak 8.

Rukovoditelj i djelatnici organizacijske jedinice Ministarstva koja je područje revizije, dužni su pripremiti svu potrebnu dokumentaciju radi djelotvornog i bržeg obavljanja interne revizije. Revizija ima pravo uvida i pristupa svim potrebnim informacijama, evidencijama, podacima i drugoj dokumentaciji Ministarstva kao i ovlaštenje za provođenje internih ispitivanja i istraga. Svako sprečavanje interne revizije u vršenju definiranih zadataka smatra se težom povredom radne dužnosti.

Rukovoditelj organizacijske jedinice koja je subjekt revizije ima obvezu nužno i odmah postupiti po usvojenim preporukama iz revizorskog izvješća.

V. PRINCIPI, PROCESI, PLANIRANJE I POKRETANJE INTERNE REVIZIJE

1. Principi interne revizije

Članak 9.

Procedure interne revizije realiziraju se sukladno standardima profesionalnog bavljenja internom revizijom i principima profesije i prakse interne revizije.

Funkcija interne revizije zasniva se na sljedećim principima:

- nezavisnost i objektivnost
- kompetentnost i dužna profesionalna pozornost u radu
- integritet i povjerljivost.

2. Procesi interne revizije

Članak 10.

Temeljne aktivnosti interne revizije provode se kroz sljedeće faze interne revizije:

- planiranje aktivnosti interne revizije
- provođenje interne revizije (testiranje, ispitivanje i ocjenjivanje podataka i informacija)
- nadgledanje funkcioniranja i djelotvornosti internih kontrola
- redovito informiranje Ministrice i rukovoditelja organizacijskih jedinica o rezultatima i davanje preporuka s ciljem poboljšanja poslovanja
- kontinuirano praćenje realizacije danih preporuka revizije objektima revizije.

3. Planiranje

Članak 11.

Unutar procedura planiranja interne revizije definira se:

- strateško planiranje (za razdoblje od tri godine)
- godišnje planiranje rada i aktivnosti
- planiranje pojedinačnih revizija.

Strateški plan donosi se do kraja tekuće godine za sljedeće trogodišnje razdoblje.

Temelji se na objektivnoj procjeni rizika koju je usvojilo rukovodstvo Ministarstva i usuglašava se svake godine.

Strateški plan je temelj aktivnosti interne revizije, a služi i za određivanje potrebnog broja internih revizora, s ciljem izvršavanja zadataka u potpunosti i efikasno.

Strateški plan je temelj aktivnosti interne revizije, a služi i za određivanje potrebnog broja internih revizora, s ciljem izvršavanja zadataka u potpunosti i efikasno.

Godišnji plan interne revizije donosi se na temelju strateškog plana, do kraja tekuće godine za sljedeću godinu.

Odnosi se na sve aktivnosti i zadatke interne revizije koje moraju biti poduzete tijekom godine.

Na temelju godišnjeg plana za svaku pojedinačnu reviziju priprema se Plan revizije.

Planom se planira provođenje svake pojedinačne revizije i određuje broj dana za reviziju, rok za izradu izvješća, svrha i obim pojedinačne revizije.

Strateški i godišnji plan interne revizije priprema rukovoditelj Jedinice, a na temelju objektivne procjene rizika zajedno s rukovoditeljima i djelatnicima Ministarstva u posljednjem tromjesečju tekuće godine.

Ministri i rukovoditelji organizacijskih jedinica Ministarstva su odgovorni za identifikaciju, procjenu, suzbijanje rizika i za upravljanje definiranim rizicima.

Članak 12.

4. Pokretanje interne revizije

Temelj za pokretanje pojedinačne interne revizije je Godišnji plan rada interne revizije, koji je odobrila Ministrica. U slučajevima kada planovi interne revizije (strateški i godišnji) nisu doneseni, jer interna revizija nije formalno-pravno uspostavljena ili planovi na temelju procjene rizika nisu izrađeni, tada se interna revizija pokreće Nalogom za pokretanje interne revizije koji potpisuje Ministrica.

Nalogom se pokreću i ad hoc revizije, odnosno izvanredne revizije koje nisu planirane godišnjim planom rada interne revizije, a tijekom godine nastaje potreba za njihovim provođenjem.

Po izdavanju naloga revizori mogu otpočeti reviziju. Rukovoditelj jedinice za internu reviziju ili vođa tima priprema dopis najave za rukovoditelja organizacijske jedinice koja je predmet revizije.

U dopisu se u najkraćim crtama navode: naziv revizije, razlozi za obavljanje revizije, značajni rizici sustava, ciljevi revizije, datumi završetka svake etape revizije i način izvještavanja.

5. Izvješća/informiranje

Članak 13.

Po obavljenoj pojedinačnoj reviziji interni revizor sastavlja nacrt izvješća koje se uručuje rukovoditelju revidirane organizacijske jedinice kako bi ga upoznao s nalazima i preporukama interne revizije.

O nacrtu izvješća se raspravlja s rukovoditeljima revidirane organizacijske jedinice, te se usuglašava činjenično stanje prije sastavljanja konačnog izvješća.

Rukovoditelj organizacijske jedinice iz stavka 2. ovog članka izjašnjava se na nacrt revizorskog izvješća u roku naznačenom u nacrtu izvješća koji ne može biti duži od trideset (30) dana od dana prijema nacrta izvješća.

Izjašnjavanje mora sadržavati plan djelovanja za provođenje preporuka.

Nakon usuglašavanja s nacrtom izvješća, sastavlja se i izdaje konačni revizorski izvještaj. Ukoliko se u nekim točkama nacrta revizorskog izvješća ne postigne suglasnost, ta činjenica se navodi u konačnom revizorskom izvješću.

Konačno izvješće se podnosi Ministrici i rukovoditelju organizacijske jedinice koja je bila objekt revizije.

Izvješće o obavljenoj reviziji, kao i njegov nacrt, sadrži opće informacije, ciljeve i obim revizije, nalaze, zaključke, savjete i preporuke tj. revizorsko mišljenje, kao i očitovanje rukovoditelja revidirane organizacijske jedinice.

Navedeno očitovanje sadrži neprihvaćene preporuke ili djelomično prihvaćene preporuke te razloge neprihvaćanja preporuka. Izvješće se popunjava na posebnom obrascu namijenjenom za izvješćivanje.

6. Godišnje izvješće

Članak 14.

Informiranje Ministrice o radu interne revizije provodi se putem godišnjih izvješća o aktivnostima interne revizije.

Rukovoditelj Jedinice za internu reviziju izrađuje godišnje izvješće interne revizije koji obvezno sadrži izdana revizorska izvješća i informacije o ostalim aktivnostima koje su završene ili su u tijeku na dan 31. prosinca prethodne godine, najkasnije u roku od pedeset dana po završetku godine.

Izvješće obvezno sadrži:

- informacije o realiziranim aktivnostima interne revizije predviđenim godišnjim planom interne revizije
- pregled svih zaključaka internih revizija izvršenih tijekom godine
- opće ocjene sustava financijskog upravljanja i kontrole
- analize svih slučajeva koji su uključivali kršenje propisa.

Preslik izvješća dostavlja se Ministrici i Centralnoj harmonizacijskoj jedinici.

Na zahtjev, godišnje izvješće dostavlja se i organima zakonodavne, izvršne ili sudske vlasti i Uredu za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine.

7. Praćenje preporuka

Članak 15.

Na temelju nalaza i preporuka iz revizorskog izvješća, organizacijska jedinica u kojoj je izvršena revizija priprema plan aktivnosti, određuje odgovorne osobe i rok za poduzimanje neophodnih mjera u okviru njihove kompetentnosti i obavještava ministricu o implementaciji akcijskog plana.

Najkasnije šest mjeseci nakon objave završnog izvješća, Jedinica će pratiti implementaciju preporuka, s ciljem ocjenjivanja poduzete korektivne aktivnosti i željenih rezultata.

Rukovoditelj Jedinice će informirati Ministricu o stanju poduzetih korektivnih aktivnosti odgovornih osoba. Interni revizor prati provođenje preporuka iz izvješća prema planu djelovanja, ali nije odgovoran za njihovo provođenje.

VI. OVLAŠTENJA I OBVEZE RUKOVODITELJA JEDINICE I INTERNOG REVIZORA

Članak 16.

Rukovoditelj interne revizije:

- priprema pravilnik o internoj reviziji
- priprema strateški plan za razdoblje od tri godine
- priprema godišnji plan interne revizije na temelju procjene rizika i usvojenog strateškog plana, a nakon što ga odobri Ministrica, osigurava njegovu adekvatnu implementaciju i nadzor nad njegovim izvršavanjem
- organizira i koordinira aktivnosti interne revizije i nadzire implementaciju planiranih aktivnosti
- informira Ministricu o postojanju sukoba interesa
- informira Ministricu ukoliko postoji sumnja u nepravilnosti i/ili prevaru koji mogu rezultirati kriminalnim aktivnostima ili kršenjem propisa radi daljnjeg postupanja
- dostavlja izvješće interne revizije Ministrici

- priprema godišnje izvješće o aktivnostima interne revizije
- evidentira sve aktivnosti revizije i čuva dokumentaciju koja se odnosi na internu reviziju
- osigurava kvalitetu aktivnosti interne revizije sukladno pravilima koja je izdala Centralna harmonizacijska jedinica
- osigurava obuku internih revizora, priprema i dostavlja godišnji plan obuke Ministrici zbog odobravanja i osiguravanja njegove implementacije
- vrši godišnju procjenu mogućnosti i resursa jedinice interne revizije i dostavlja preporuke rukovoditelja organizacije radi usuglašavanja s godišnjim planom revizije
- surađuje s Uredom za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine u razmjeni izvješća, dokumentacije i mišljenja
- po potrebi pokreće angažman vanjskih stručnjaka
- osigurava učinkovito korištenje resursa dodijeljenih za izvršavanje funkcije interne revizije
- usmjerava pozornost Centralne harmonizacijske jedinice na sve razlike u mišljenjima između internih revizora i Ministrice
- u okviru od pedeset dana nakon završetka svake fiskalne godine, izdaje godišnje izvješće
- surađuje s Centralnom harmonizacijskom jedinicom i informira je sukladno propisima
- priprema dodatne operativne naputke sukladno važećoj regulativi, odnosno, uz prethodnu suglasnost Centralne harmonizacijske jedinice Federalnog ministarstva financija, rukovoditelj Jedinice unutarnje revizije može razvijati dodatne procedure prilagođene potrebama i specifičnim zadacima
- osigurava primjenu procedura propisanih Metodologijom rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH („Službene novine Federacije BiH“ broj: 20/23)
 - strateško i godišnje planiranje revizorskih aktivnosti:
 - koje su sada podržane softverskom PIFC aplikacijom (Public Internal Finance Control)
 - planiranje pojedinačne revizije i vršenje pojedinačne revizije
 - izvješćivanje o rezultatima obavljenih revizija
 - praćenje napretka implementacije revizorskih preporuka
 - obavlja i druge poslove sukladno zakonskim i pozakonskim propisima koji reguliraju oblast interne revizije u Federaciji Bosne i Hercegovine prema zahtjevu Ministrice.

Članak 17.

Interni revizor je obvezan:

- implementirati program revizije za vrijeme obavljanja aktivnosti revizije
- informirati Ministricu o početku revizije uz prezentaciju pisane ovlasti
- proučiti dokumentaciju i uvjete značajne za formuliranje objektivnog mišljenja
- obrazložiti nalaze objektivno i istinito, u pismenoj formi uz priložene dokaze
- informirati rukovoditelja jedinice za internu reviziju, ako se za vrijeme obavljanja revizije pojavi sumnja na nepravilnost i/ili prevara
- izraditi nacrt revizorskog izvješća i razmotriti ga s rukovoditeljem revidirane organizacijske jedinice
- u završnom revizorskom izvješću uključiti sva mišljenja revidirane organizacijske jedinice
- dostaviti nacrt i konačno revizorsko izvješće rukovoditelju jedinice interne revizije
- u slučaju sukoba interesa koji se odnosi na predmet revizije, odmah informirati rukovoditelja jedinice interne revizije

- zahtijevati usmena ili pisana objašnjenja u vezi s predmetom interne revizije od bilo kojeg djelatnika u Ministarstvu
- čuvati državnu, profesionalnu ili poslovnu tajnu koju je saznao tijekom interne revizije
- čuvati sve radne zabilješke nastale u vrijeme obavljanja interne revizije
- obavljati i druge aktivnosti sukladno propisima koji reguliraju područja interne revizije, a prema zahtjevu ministrice.

Članak 18.

Interni revizor ne može imati operativne obveze ili ovlaštenja u ostalim organizacijskim dijelovima Ministarstva niti vršiti reviziju u organizaciji za koju nije vezan po funkciji.

VII. UVJETI ZA OBAVLJANJE POSLOVA INTERNIH REVIZORA

Članak 19.

Uvjeti za obavljanje poslova internog revizora, osim općih uvjeta iz članka 25. stavak 2. Zakona o državnoj službi u Federaciji Bosne i Hercegovine utvrđeni su Pravilnikom o uvjetima za obavljanje poslova interne revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH” br. 95/15, 48/17 i 31/22).

Članak 20.

Interni revizor je obavezan imati najnovija znanja i potpunu sposobnost potrebnu za obavljanje interne revizije.
Svoja znanja i sposobnosti obavezan je održavati i usavršavati kontinuiranom edukacijom.

Članak 21.

Interni revizor obavezan je u svakom trenutku ponašati se krajnje profesionalno, promovirati i zaštititi etički kodeks profesije. Uvjeti rada, sva prava i obveze iz radnog odnosa regulirani su, osim ovim Pravilnikom, i ostalim važećim pravilnicima Ministarstva.

VIII. ZAVRŠNE ODREDBE

Članak 22.

Ovaj Pravilnik stupa na snagu danom donošenja.
Stupanjem na snagu ovog Pravilnika stavlja se izvan snage Pravilnik br. 01-02-4-2995/22 od 19. 5. 2022.godine.

**MINISTRICA**

Sanja Vlasisavljević

Broj: 06-02-3888/23 I.D.
Sarajevo, 21. 8. 2023. godine

Na temelju članka 6. stavak (2) toč. 2) i članka 11. stavak (1) Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 47/08 i 101/16), federalna ministrica financija donosi

**PRAVILNIK
O IZMJENAMA I DOPUNAMA PRAVILNIKA O
UVJETIMA ZA OBAVLJANJE POSLOVA UNUTARNJE
REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI
BOSNE I HERCEGOVINE**

Članak 1.

U Pravilniku o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 95/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik), u članku 2. u četvrtom redu, iza riječi "fondova," dodaju se riječi "kao i pravne osobe u kojima Federacija, kantoni ili općine imaju većinski vlasnički udjel".

U sedmom redu iza broja "47/08" dodaje se "i 101/16".

Članak 2.

U članku 13. stavak (1), točka a) Pravilnika riječi "proračunskih korisnika" zamjenjuju se riječima "u javnom sektoru".

U stavku (2) točka a) mijenja se i glasi:

"a) Regulatorni okvir za računovodstvo i financije u javnom sektoru u Federaciji:

1. Planiranje i izvršenje proračuna/financijskog plana u Federaciji BiH,
2. Trezorsko poslovanje,
3. Računovodstvo i revizija u Federaciji BiH,
4. Računovodstvena praksa,
5. Javne nabave,
6. Financijsko izvještavanje u javnom sektoru u Federaciji BiH."

U stavku (2) točka b) mijenja se i glasi:

"b) Regulatorni okvir za unutarnju reviziju u javnom sektoru:

1. Osnove unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
2. Uspostava unutarnje reviziju u javnom sektoru u Federaciji BiH,
3. Uvjeti za obavljanje poslova unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
4. Procjena rizika i planiranje unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
5. Provođenje unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
6. Kodeks etike za unutarnje revizore,
7. Standardi za profesionalnu praksu unutarnje revizije,
8. Provjera kvalitete unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH."

Članak 3.

U članku 15. u st. (4), (5) i (6) Pravilnika broj "60%" zamjenjuje se brojem "70%".

Članak 4.

U članku 20. Pravilnika, stavak (1) zamjenjuje se novim stavkom (1) koji glasi:

"(1) Iznimno od odredbe članka 18. stavka (1) ovoga Pravilnika, Ministarstvo će na temelju pisanog zahtjeva izdati certifikat o stečenom znanju: unutarnji revizor za javni sektor svim osobama koje ispunjavaju uvjete iz članka 7. ovoga Pravilnika i koje posjeduju certifikat ovlaštenog unutarnjeg revizora za oblasti: proračun i neprofitne organizacije, javni sektor, gospodarstvo i informacijske tehnologije, izdan

najkasnije do 30. lipnja 2017. od strane strukovnog udruženja."

U stavku (2) broj "2016" zamjenjuje se brojem "2018".

Članak 5.

Članak 21. Pravilnika se briše.

Dosadašnji čl. 22, 23. i 24. postaju novi čl. 21, 22. i 23.

Članak 6.

(Stupanje na snagu)

Ovaj Pravilnik stupa na snagu narednog dana od dana objave u "Službenim novinama Federacije BiH".

Broj 10-02-1-4032/17

13. lipnja 2017. godine

Sarajevo

Ministrica

Jelka Milićević, v. r.

Na osnovu člana 6. stav (2) tač. 2) i člana 11. stav (1) Zakona o internoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 47/08 i 101/16), federalna ministrica financija donosi

**PRAVILNIK
O IZMJENAMA I DOPUNAMA PRAVILNIKA O
USLOVIMA ZA OBAVLJANJE POSLOVA INTERNE
REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI
BOSNE I HERCEGOVINE**

Član 1.

U Pravilniku o uslovima za obavljanje poslova interne revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 95/15, u daljem tekstu: Pravilnik), u članu 2. u četvrtom redu, iza riječi "fondova," dodaju se riječi "kao i pravna lica u kojima Federacija, kantoni ili opštine imaju većinsko vlasničko učesništvo".

U sedmom redu iza broja "47/08" dodaje se "i 101/16".

Član 2.

U članu 13. stav (1), tačka a) Pravilnika riječi "budžetskih korisnika" zamjenjuju se riječima "u javnom sektoru".

U stavu (2) tačka a) mijenja se i glasi:

"a) Regulatorni okvir za računovodstvo i financije u javnom sektoru u Federaciji:

1. Planiranje i izvršenje budžeta/financijskog plana u Federaciji BiH,
2. Trezorsko poslovanje,
3. Računovodstvo i revizija u Federaciji BiH,
4. Računovodstvena praksa,
5. Javne nabavke,
6. Finansijsko izvještavanje u javnom sektoru u Federaciji BiH."

U stavu (2) tačka b) mijenja se i glasi:

"b) Regulatorni okvir za internu reviziju u javnom sektoru:

1. Osnove interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
2. Uspostava interne reviziju u javnom sektoru u Federaciji BiH,
3. Uslovi za obavljanje poslova interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
4. Procjena rizika i planiranje interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
5. Provođenje interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH,
6. Kodeks etike za interne revizore,

Na temelju članaka 6. stavak (2) toč. 2) i članaka 11. stavak (1) Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 47/08 i 101/16), federalna ministrica financija donosi

**PRAVILNIK
O IZMJENAMA I DOPUNAMA PRAVILNIKA O
UVJETIMA ZA OBAVLJANJE POSLOVA UNUTARNJE
REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI
BOSNE I HERCEGOVINE**

Članak 1.

U Pravilniku o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 95/15 i 48/17), u članku 4. stavku (1) točka b) iza riječi "diplome" dodaju se riječi: "o završenom visokom obrazovanju", a riječi: "iz točke a) ovoga stavka" se brišu."

Članak 2.

U članku 5. točka b), iza riječi "diplome" dodaju se riječi: "o završenom visokom obrazovanju.", a riječi: "iz točke a) ovoga stavka" se brišu.

Članak 3.

Iza članka 5. dodaje se novi članak 5a. koji glasi:

"5a.

(Status zaposlenih u unutarnjoj reviziji)

- (1) Profesionalni status rukovoditelja jedinica za unutarnju reviziju i unutarnjih revizora zaposlenih u organizacijama javnog sektora regulira se na temelju općih i posebnih uvjeta za zasnivanje radnog odnosa, specifičnosti i složenosti poslova i radnih zadataka koje navedene osobe obavljaju.
- (2) Profesionalni status određuje stupanj obrazovanja, specijalistički certifikat, posebne sposobnosti i vještine, radno iskustvo, samostalnost u radu i odgovornost potrebni za ekonomično, efikasno i efektivno obavljanje najsofisticiranijih poslova i radnih zadataka, a od unutarnjih revizora se, između ostalog, zahtijeva samostalnost u radu, neovisnost i objektivnost kao preduvjet rada i najviši stupanj odgovornosti za zakonitost rada i postupanja.
- (3) Unutarnji revizori trebaju imati jednak opis poslova i zadataka vezan isključivo za poslove unutarnje revizije i usklađen s odredbama Zakona o unutarnjoj reviziji, uz poštivanje načela neovisnosti i objektivnosti, kompetentnosti i dužne profesionalne pažnje, te integriteta i povjerenjivosti sukladno članku 5. Zakona o unutarnjoj reviziji."

Članak 4.

U članku 7. u točki 2) riječ: "iskustva" zamjenjuje se riječju: "staža".

Članak 5.

U članku 15. stavku (1) iza riječi: "minuta", dodaje se zarez i riječi: "polaze se pod šifrom".

U stavku (2) u točki (1) riječi: "proračunskih korisnika" se zamjenjuju riječima: "u javnom sektoru".

U stavku (3) riječi: "važeću licenciju" se zamjenjuju riječju "certifikat", riječ "izdanu" zamjenjuje se riječju "izdan", a u sedmom redu se briše veznik "i", a riječ "licencije", zamjenjuje riječju "certifikata".

Iza stavka (9) dodaje se novi stavak (10) koji glasi:

"(10) Ako kandidat odustane od započetog polaganja ispita ili ga predsjednik Komisije zbog neprimjerenog ponašanja, odnosno nepoštivanja pravila ispita, udalji s ispita, smatrat će se da ispit nije položio."

Članak 6.

Iza članka 19. dodaje se novo poglavlje V.a i novi čl: 19a, 19b i 19c koji glase:

**"V.a KONTINUIRANA PROFESIONALNA
EDUKACIJA UNUTARNJIH REVIZORA**

Članak 19a.

(Kontinuirana profesionalna edukacija)

- (1) Kontinuirana profesionalna edukacija (u daljnjem tekstu: KPE) predstavlja proces u kojem unutarnji revizori u organizacijama u Federaciji BiH održavaju razinu svoje stručnosti s ciljem održavanja i unapređenja kvalitete usluga koje pružaju i postupak kroz koji razvijaju i nadograđuju svoja znanja kroz daljnji profesionalni razvoj.
- (2) Unutarnji revizori u javnom sektoru u Federaciji BiH obavezni su se kontinuirano usavršavati i unapređivati svoje znanje, vještine i druge sposobnosti kroz KPE u skladu s odredbama ovoga Pravilnika.
- (3) Unutarnji revizor koji ima ulogu instruktora ili predavača u nekom od stručnih usavršavanja u oblastima navedenim kao oblasti za KPE obavlja aktivnu KPE.
Unutarnji revizor koji je polaznik ili sudionik neke od stručnih edukacija u oblastima definiranim ovim Pravilnikom prolazi pasivnu KPE.

Članak 19b.

(Oblasti i vrste kontinuirane profesionalne edukacije)

- (1) U cilju KPE unutarnjih revizora u organizacijama javnog sektora u Federaciji BiH, teme iz područja i oblasti koje su predmet obuka za KPE su vezani za sljedeće:
 - a) Metodologija obavljanja unutarnje revizije
 - b) Propisi o unutarnjoj reviziji javnog sektora
 - c) Planiranje unutarnje revizije
 - d) Obavljanje unutarnje revizije
 - e) Izvješćivanje i izrada godišnjih izvješća unutarnje revizije
 - f) Praćenje realizacije preporuka i revizorski dosjei
 - g) Riznični sustav, računovodstvo i financije javnog sektora,
 - h) Upravljanje i rukovođenje u javnom sektoru
 - i) Proces izrade Proračuna, planiranje i izvršavanje finansijskih sredstava u Federaciji BiH
 - j) Finansijsko upravljanje i kontrola
 - k) COSO model
 - l) Informacijske tehnologije i revizija IT-a
 - m) Upravljanje ljudskim resursima
 - n) Zakon o upravi, Zakon o državnoj službi i Zakon o radu
 - o) Revizija učinka
 - p) Javne nabave i revizija javnih nabavi
 - r) Fondovi Europske unije.
- (2) Vrste KPE za unutarnje revizore u Federaciji BiH podrazumijevaju:
 - a) Obavljanje unutarnje revizije
 - b) Obavljanje poslova u procesu stjecanja zvanja certificiranog unutarnjeg revizora u skladu s ovim Pravilnikom
 - c) Sudjelovanje u izradi i razvoju propisa iz oblasti unutarnje revizije i FUK-a
 - d) Sastavljanje periodičnih i ad hoc izvješća unutarnje revizije i Godišnjeg konsolidiranog izvješća unutarnje revizije
 - e) Sudjelovanje u obavljanju povremene provjere kvalitete rada unutarnje revizije
 - f) Sudjelovanje na tematskim sastancima koje organizira CHJ FMF
 - g) Sudjelovanje na obukama koje organizira CHJ FMF
 - h) Sudjelovanje na obukama, konferencijama, seminarima, modulima, radionicama i drugim stručnim skupovima koje organiziraju međunarodne i domaće institucije na teme iz stavka (1) ovoga članka

- i) Sudjelovanje na obukama, konferencijama, seminarima, modulima, radionicama i drugim stručnim skupovima koje organiziraju strukovna udruženja unutarnjih revizora u Bosni i Hercegovini, a koje su sukladne temama i oblastima KPE definiranim stavkom (1) ovoga članka
- j) Formalno stručno usavršavanje u vidu postdiplomskih magistarskih i doktorskih studija
- k) Objavljivanje stručnih radova i članaka u stručnim časopisima, publikacijama i biltenima
- l) Sudjelovanje u studijskim posjetama koje imaju za cilj razmjenu iskustava u vezi s temama iz stavka (1) ovoga članka
- m) Sudjelovanje na stručnim međunarodnim i domaćim konferencijama i skupovima vezanim za oblast unutarnje revizije
- n) Praćenje stručne literature i pretplata na stručne časopise.

Članak 19c.

(Izvršavanje o kontinuiranoj profesionalnoj edukaciji)

- (1) Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju dužan je voditi pojedinačne evidencije o KPE unutarnjih revizora u njegovoj

jedinici o kojima izvješćuje u godišnjem izvješću unutarnje revizije ili po zahtjevu CIJ FMF.

- (2) CIJ FMF je obavezna, na temelju dostavljenih informacija o KPE, voditi evidenciju o KPE unutarnjih revizora u organizacijama u Federaciji BiH.
- (3) CIJ FMF ima pravo izvršiti uvid i provjeru podataka koji su navedeni i dostavljeni u izvješću o KPE."

Članak 7.

Dosadašnji obrazac "Prijava za polaganje ispita za stjecanje zvanja unutarnji revizor za javni sektor u Federaciji Bosne i Hercegovine", koji čini sastavni dio Pravilnika, zamjenjuje se novim obrascem koji se nalazi u prilogu ovoga Pravilnika i čini njegov sastavni dio.

Članak 8.

(Stupanje na snagu)

Ovaj Pravilnik stupa na snagu narednog dana od dana objave u "Službenim novinama Federacije BiH".

Broj 10-02-2-1257/22
13. travnja 2022. godine
Sarajevo

Ministrica
Jelka Milićević, v. r.

PRILOG 1

| PRIJAVA ZA POLAGANJE ISPITA ZA STJECANJE ZVANJA UNUTARNJI REVIZOR ZA JAVNI SEKTOR U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE | |
|--|--|
| OSOBNİ PODACI KANDIDATA | |
| Ime | |
| Prezime | |
| Datum rođenja | |
| Ime jednog roditelja | |
| Broj OI i nadležni organ koji je izdao | |
| Adresa stanovanja | |
| Poštanski broj | |
| Mjesto | |
| E-mail | |
| Broj telefona | |
| Broj mobitela | |
| Datum podnošenja prijave | |
| Potpis kandidata | |

Molimo Vas da popunite obrazac velikim tiskanim slovima.

*Prijava za polaganje ispita s potrebnom dokumentacijom se dostavlja osobno ili preporučeno putem pošte na adresu: **Federalno ministarstvo financija-finansija, Sarajevo, Ulica Mehmeda Spaha br. 5, s naznakom: „Prijava za polaganje ispita za stjecanje zvanja Unutarnji revizor za javni sektor“.***

**МЕТОДОЛОГИЈА
РАДА ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ У
ФЕДЕРАЦИЈИ БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ**

Март, 2023. године

САДРЖАЈ**УВОД И СВРХА МЕТОДОЛОГИЈЕ ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ****ДИО I - УПРАВЉАЊЕ ФУНКЦИЈОМ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ**

- 1 Законски и организациони оквир
 - 1.1 Јединица за интерну ревизију
 - 1.2 Централна хармонизацијска јединица ФМФ
 - 1.3 Координациони одбор централних јединица за хармонизацију
- 2 Методолошки оквир за успоставу и рад интерне ревизије у организацијама у јавном сектору у Федерацији БиХ
 - 2.1 Мисија, дефиниција и темељни принципи рада интерне ревизије
 - 2.2 Стандарди интерне ревизије
 - 2.3 Организациона успостава и независност ЈИР
 - 2.4 Повеља интерне ревизије
 - 2.5 Етички кодекс интерних ревизора
 - 2.6 Врсте ревизорских услуга
 - 2.7 Појам и захтјеви у погледу управљања функцијом интерне ревизије
- 3 Стратешко и годишње планирање интерне ревизије
 - 3.1 Стратешко планирање
 - 3.1.1 Процјена ризика и утврђивања приоритета за ревидирање
 - 3.1.2 Консултације са актерима (валидације)
 - 3.1.3 Процјена ресурса
 - 3.1.4 Координација са другим пружаоцима услуга увјеравања и савјетовања
 - 3.1.5 Рокови, улоге и одговорности за стратешки план интерне ревизије
 - 3.1.6 Форма стратешког плана интерне ревизије
 - 3.1.7 Имплементација, континуирана процјена ризика и ажурирање плана
 - 3.2 Годишњи план интерне ревизије
- 4 Стручност, професионална пажња и континуирани развој
- 5 Осигурање квалитета
 - 5.1 Елементи система осигурања квалитета интерне ревизије у организацијама у ФБиХ
 - 5.2 Карактеристике квалитета
 - 5.3 Интерне оцјене
 - 5.3.1 Стални надзор
 - 5.3.2 Периодично самооцјењивање
 - 5.4 Екстерне оцјене
 - 5.5 Преглед квалитета од стране ЦХЈ
- 6 Извјештавање вишег менаџмента
 - 6.1 Одбори за ревизију у организацијама јавног сектора и јавним предузећима и њихова интеракција са интерном ревизијом

ДИО II - ПРОЦЕС ОБАВЉАЊА РЕВИЗИЈЕ

- 7 Фазе у процесу обављања ревизије
 - 7.1 Планирање ревизије
 - 7.1.1 Прикупљање и анализирање информација о подручју које се планира ревидирати
 - 7.1.2 Прелиминарна процјена ризика
 - 7.1.3 Израда плана и програма ревизије
 - 7.2 Обављање интерне ревизије
 - 7.2.1 Провођење Програма ревизије
 - 7.2.2 Документовање provedених ревизорских поступака

- 7.2.3 Потврђивање резултата ревизорских поступака и отворених питања
- 7.2.4 Одобравање радне документације и прикупљених доказа од стране руководиоца ЈИР
- 7.2.5 Процјена резидуалног ризика
- 7.3 Извјештавање
 - 7.3.1 Израда нацрта ревизорског извјештаја
 - 7.3.2 Усаглашавање нацрта ревизорског извјештаја са ревидираним субјектима
 - 7.3.3 Преглед, одобравање и дистрибуција коначног ревизорског извјештаја од стране руководиоца ЈИР
 - 7.3.4 Ажурирање података у регистру ризика организације
 - 7.3.5 Издавање свеобухватног мишљења
- 7.4 Праћење реализације препорука
 - 7.4.1 Праћење провођења препорука из обављених ревизија
 - 7.4.2 Праћење мјерљивих ефеката провођења препорука
 - 7.4.3 Праћење података у регистру ризика организације
- 8 Документовање и ревизорски досјеи - текући и стални ревизорски досјеи
- 9 Савјетодавне услуге
 - 9.1 Планирање савјетодавних услуга у оквиру стратешког и годишњег плана интерне ревизије
 - 9.2 Обављање савјетодавних услуга
 - 9.2.1 Планирање савјетодавних услуга
 - 9.2.2 Провођење савјетодавних услуга
 - 9.2.3 Извјештавање о резултатима савјетодавних услуга
 - 9.2.4 Праћење поступања с резултатима

ДИО III - РЕВИЗОРСКИ АЛАТИ И ТЕХНИКЕ

- 10 Врсте контрола
 - 10.1 Врсте контрола по нивоима организационе структуре:
 - 10.1.1 Контроле високог нивоа
 - 10.1.2 Контроле средњег нивоа
 - 10.1.3 Контроле нижих нивоа
 - 11 Утврђивање и документовање система
 - 11.1 Утврђивање система
 - 11.2 Разговори с руководством и запосленицима ревидираних субјеката
 - 11.3 Тестови пролаза кроз систем/процес
 - 11.4 Документовање система
 - 11.4.1 Описно документовање
 - 11.4.2 Блок дијаграми
 - 11.4.3 Дијаграми тока (графикони)
 - 11.4.4 Символи за израду дијаграма тока
 - 12 Интервјуирање
 - 13 Тестирање
 - 13.1 Тестови контрола
 - 13.2 Суштински тестови
 - 13.3 Узorkовање
 - 13.3.1 Методе узorkовања и избора података у узорак
 - 13.3.2 Величина узорка
 - 13.3.3 Методе избора података у узорак
 - 13.3.4 Интерпретација закључака тестирања provedених на узорку
 - 14 Аналитички поступци
 - 15 Радна документација и ревизорски досјеи
 - 15.1 Радна документација
 - 15.2 Ревизорски досјеи – стални и текући
 - 15.2.1 Стални ревизорски досјеи - препоручени садржај
 - 15.2.2 Текући ревизорски досјеи – препоручени садржај

Прилог 1: НЕПРАВИЛНОСТИ И ПРЕВАРЕ**АНЕКСИ****Списак табела**

- Табела 1. Врсте ревизија
Табела 2. Подручја која надгледа одбор за ревизију
Табела 3. Карактеристике квалитетног ревизорског извјештаја

Na temelju članka 6. stavak (2) točke 2) i točke 6). a u vezi s člankom 11. stavak (1) Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 47/08), federalna ministrica financija donosi

**PRAVILNIK
O UVJETIMA ZA OBAVLJANJE POSLOVA
UNUTARNJE REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU U
FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE**

I. OPĆI DIO

Članak 1.

(Predmet Pravilnika)

Ovim Pravilnikom uređuju se uvjeti za obavljanje poslova unutarnje revizije i postavljanje unutarnjih revizora, uvjeti, program i način polaganja ispita za stjecanje certifikata unutarnjeg revizora za javni sektor, te uvjeti za izdavanje certifikata u oblasti unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Članak 2.

(Primjena Pravilnika)

Odredbe ovoga Pravilnika vezane za uvjete za postavljanje unutarnjih revizora dužni su primjenjivati korisnici javnih sredstava proračuna Federacije Bosne i Hercegovine, kantona, općina, gradova i izvanproračunskih fondova, kako je definirano člankom 1. stavak (2) Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 47/08, u daljnjem tekstu: Zakon).

II. UVJETI ZA POSTAVLJENJE UNUTARNJIH REVIZORA

Članak 3.

(Opći uvjeti)

Opći uvjeti za postavljanje službenika koji rade na poslovima unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine, propisani su Zakonom o državnoj službi u Federaciji BiH.

Članak 4.

(Posebni uvjeti za postavljanje rukovoditelja jedinice unutarnje revizije)

- (1) Posebni uvjeti za postavljanje rukovoditelja jedinice unutarnje revizije su:
 - a) VSS - VII stupanj stručne spreme, odnosno visoko obrazovanje prvog ciklusa Bolonjskog sustava studiranja (koji se vrednuje sa 240 ECTS bodova) ili drugog ili trećeg ciklusa Bolonjskog sustava studiranja ekonomskog ili pravnog smjera
 - b) minimalno pet godina radnog staža u struci nakon stjecanja diplome iz točke a) ovoga stavka, od čega minimalno tri godine na nekim od sljedećih poslova:
 - poslovima revizije ili
 - poslovima unutarnje revizije ili
 - poslovima budžetiranja u javnom sektoru ili
 - poslovima u vezi s trezorskim poslovanjem ili
 - finansijsko-računovodstvenim poslovima
 - c) certifikat unutarnjeg revizora za javni sektor u Federaciji BiH izdan od strane Federalnog ministarstva financija
 - d) poznavanje rada na računalu
 - e) poznavanje engleskog jezika
 - f) da nije u sukobu interesa u smislu odredbi članka 12. Zakona.

- (2) Obveza ispunjavanja uvjeta iz stavka (1) ovoga članka odnosi se i na šefove odsjeka u Centralnoj harmonizacijskoj jedinici.

Članak 5.

(Posebni uvjeti za postavljanje unutarnjih revizora)
Posebni uvjeti za postavljanje unutarnjih revizora su:

- a) VSS - VII stupanj stručne spreme odgovarajućeg smjera, odnosno visoko obrazovanje prvog ciklusa Bolonjskog sustava studiranja (koji se vrednuje sa 240 ECTS bodova) ili drugog ili trećeg ciklusa Bolonjskog sustava studiranja
- b) minimalno tri godine radnog staža u struci nakon stjecanja diplome iz točke a) ovoga stavka
- c) certifikat unutarnjeg revizora za javni sektor u Federaciji BiH izdan od strane Federalnog ministarstva financija
- d) poznavanje rada na računalu
- e) poznavanje engleskog jezika
- f) da nije u sukobu interesa u smislu odredbi članka 12. Zakona.

III. STJECANJE CERTIFIKATA UNUTARNJEG REVIZORA ZA JAVNI SEKTOR

Članak 6.

(Unutarnji revizor za javni sektor u Federaciji BiH)

- (1) Unutarnjim revizorom za javni sektor u Federaciji BiH smatra se osoba kojoj je od strane Federalnog ministarstva financija (u daljnjem tekstu: Ministarstvo) izdan certifikat za zvanje unutarnji revizor za javni sektor u Federaciji BiH (u daljnjem tekstu: certifikat) sukladno ovom Pravilniku.
- (2) Za organiziranje i provedbu polaganja ispita za unutarnjeg revizora za javni sektor u Federaciji BiH (u daljnjem tekstu: ispit) nadležno je Federalno ministarstvo financija - Centralna harmonizacijska jedinica.

Članak 7.

(Uvjeti za polaganje ispita)

Uvjeti za stjecanje certifikata za kandidate su da:

- 1) posjeduju visoku stručnu spremu (VII stupanj) odnosno visoko obrazovanje prvog ciklusa Bolonjskog sustava studiranja (koji se vrednuje sa 240 ECTS bodova) ili drugog ili trećeg ciklusa Bolonjskog sustava studiranja;
- 2) nakon diplomiranja imaju najmanje tri godine radnog iskustva u struci.

Članak 8.

(Prijava za polaganje ispita)

- (1) U svrhu stjecanja certifikata unutarnjeg revizora za javni sektor, Ministarstvo će objaviti poziv kandidatima za prikupljanje prijava za polaganje ispita.
- (2) Poziv iz stavka 1. ovoga članka objavljuje se u dva dnevna lista koja se distribuiraju na području Federacije BiH i na web portalu Ministarstva.
- (3) Zainteresirani kandidati za polaganje ispita dužni su dostaviti popunjeni Obrazac za prijavu, koji se nalazi u prilogu 1. i koji čini sastavni dio ovoga Pravilnika.
- (4) Uz popunjeni Obrazac iz stavka (3) ovoga članka, kandidati su dužni priložiti i sljedeće:
 - a) ovjerenu kopiju diplome iz članka 7. stavak (1) ovoga Pravilnika;
 - b) potvrdu o radnom iskustvu u smislu članka 7. stavak (2) ovoga Pravilnika;
 - c) dokaz o uplati naknade za polaganje ispita u korist proračuna Federacije iz članka 10. ovoga Pravilnika.

- (5) Kandidati koji dostave popunjenu prijavu u roku utvrđenom u pozivu iz stavka (2) ovoga članka i sukladno odredbama stavka (4) ovoga članka, mogu pristupiti polaganju ispita.

Članak 9.

- (Povjerenstvo za provedbu postupka certifikacije)
- (1) Ispit se polaže pred Komisijom za provedbu postupka certifikacije unutarnjih revizora za javni sektor (u daljnjem tekstu: Povjerenstvo) sukladno Programu iz Poglavlja IV. ovoga Pravilnika (u daljnjem tekstu: Program).
 - (2) Povjerenstvo čine predsjednik i četiri članka, koje, na prijedlog rukovodioca Centralne harmonizacijske jedinice, imenuje federalni ministar financija (u daljnjem tekstu: ministar) na razdoblje od godinu dana iz reda osoba s iskustvom i znanjem iz pojedinačnih područja Programa.
 - (3) Povjerenstvo donosi odluke većinom od najmanje tri glasa, a svaki član Povjerenstva uključujući i predsjednika ima jedan glas.
 - (4) Povjerenstvo ima tajnika koji vrši administrativno-tehničke poslove za Povjerenstvo i nema pravo glasa.
 - (5) Članovima Povjerenstva kao i tajniku Povjerenstvo pripada naknada za rad u Povjerenstvu što se određuje rješenjem iz stavka 2. ovoga članka.

Članak 10.

(Troškovi polaganja ispita)

- (1) Naknada za polaganje ispita iznosi 1.000,00 KM. Naknada za ponovno polaganje ispita iz članka 15. stavak (6) iznosi 400,00 KM.
- (2) Naknade iz stavka (1) ovoga članka uplaćuju se u korist Proračuna Federacije BiH, a uputa o načinu uplate bit će objavljena na web stranici Ministarstva.

Članak 11.

(Nadležnosti Povjerenstva)

- (1) Povjerenstvo je odgovorno za:
 - a) zakonitu provedbu ispita,
 - b) donošenje Poslovnika o radu Povjerenstva,
 - c) pripremu poziva kandidatima iz članka 8 stavak (2) ovoga Pravilnika,
 - d) vođenje evidencije o prijavljenim kandidatima i provjeru formalne ispravnosti prijave,
 - e) organizaciju i koordinaciju logistike za polaganje ispita,
 - f) izradu ispitnih pitanja,
 - g) provedbu (organizaciju i nadzor) polaganja ispita,
 - h) vršenje pregleda i ocjenjivanje ispitnih testova,
 - i) izradu zapisnika o provedenom ispitnom postupku i ostvarenim rezultatima.
- (2) Povjerenstvo je dužno ministru podnijeti izvješće o radu zajedno sa zapisnikom iz stavka (1) točka i) ovoga članka u roku od 7 dana od dana organiziranja ispitnog roka.

Članak 12.

(Odgovornosti CHJ u ispitnom procesu)

Centralna harmonizacijska jedinica u ispitnom procesu je odgovorna za:

- a) nadzor nad radom Povjerenstva,
- b) obavještanje kandidata o rezultatima ispita,
- c) rješavanje po prigovorima kandidata,
- d) izdavanje certifikata,
- e) vođenje Registra certificiranih unutarnjih revizora za javni sektor u Federaciji (u daljnjem tekstu: Registar),
- f) druga pitanja od posebne važnosti za postupak certifikacije.

IV. PROGRAM POLAGANJA ISPITA

Članak 13.

(Sadržaj Programa)

- (1) Program polaganja ispita se sastoji od pet obveznih modula:
 - a) Regulatorni okvir za računovodstvo i financije proračunskih korisnika u Federaciji
 - b) Regulatorni okvir za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji
 - c) Osnove financijskog upravljanja i kontrole (FUK) u javnom sektoru
 - d) Metodologija rada unutarnje revizije u javnom sektoru
 - e) Upravljanje unutarnjom revizijom u javnom sektoru.
- (2) Ispit se polaže iz svih pet modula pismeno, od čega svaki modul posebno obuhvaća sljedeće gradivo (materiju):
 - a) **Regulatorni okvir za računovodstvo i financije proračunskih korisnika u Federaciji:**
 - 1) Zakon o proračunima u Federaciji BiH ("Službene novine Federacije BiH", br. 102/13, 09/14, 13/14 i 8/15)
 - 2) Zakonu o izvršavanju Proračuna Federacije Bosne i Hercegovine
 - 3) Zakon o računovodstvu i reviziji FBiH ("Službene novine Federacije BiH", broj 83/09)
 - 4) Uredba o računovodstvu proračuna u Federaciji BiH ("Službene novine Federacije BiH", broj 87/10)
 - 5) Zakon o javnim nabavama ("Službeni glasnik BiH", broj 39/14)
 - 6) Računovodstvene politike za federalne proračunske korisnike i Riznicu ("Službene novine Federacije BiH", broj 41/08)
 - 7) Pravilnik o financijskom izvještavanju i godišnjem obračunu proračuna u FBiH ("Službene novine Federacije BiH", 69/14 i 14/15)
 - 8) Pravilnik o postupku izravnog sporazuma ("Službeni glasnik BiH", broj 90/14)
 - b) **Regulatorni okvir za unutarnju reviziju u javnom sektoru:**
 - 1) Zakon o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 47/08)
 - 2) Pravilnik o kriterijima za uspostavljanje jedinica za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 82/13 i 74/14)
 - 3) Metodologija rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 13/12 i 93/13) s Poveljom unutarnje revizije
 - 4) Etički kodeks/Kodeks profesionalne etike za unutarnje revizore u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 93/13)
 - 5) Standardi za profesionalnu praksu unutarnje revizije s pojašnjenjima ("Službene novine Federacije BiH", broj 93/13)
 - 6) Priručnik za procjenu rizika i planiranje unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj 106/14).
 - c) **Osnove financijskog upravljanja i kontrole (FUK) u javnom sektoru:**
 - 1) Uvod u FUK (osnovni pojmovi, svrha, cilj, obilježja kvalitetnih sustava FUK),
 - 2) Komponente sustava FUK - COSO komponente,

- 3) Unutarnja revizija i FUK i njihova povezanost,
 - 4) Pregled ključnih oblasti u sustavu FUK:
 - Strateško planiranje u javnom sektoru,
 - Proračunski ciklus,
 - Trezorsko poslovanje,
 - Računovodstvena praksa,
 - Javne nabave,
 - Upravljanje ljudskim resursima u organizacijama u Federaciji BiH,
 - Plaćanja u javnom sektoru,
 - Centralizirani sustav obračuna plaća.
- d) Metodologija rada unutarnje revizije u javnom sektoru:**
- 1) Izrada strateških i godišnjih planova unutarnje revizije,
 - 2) Provedba unutarnje revizije,
 - 3) Izvješćivanje o rezultatima rada revizije,
 - 4) Naknadne revizije,
 - 5) Dokumentiranje i revizorski dosje,
 - 6) Nepravilnosti i sumnje na prijevaru,
 - 7) Prezentacija konačnog izvješća unutarnje revizije,
 - 8) Analiza gotovih primjera revizorskog izvješća,
 - 9) Izrada Godišnjeg konsolidiranog izvješća unutarnje revizije.
- e) Upravljanje unutarnjom revizijom u javnom sektoru:**
- 1) Komunikacija s rukovodstvom organizacije,
 - 2) Odnos unutarnje revizije s Uredom za reviziju institucija u FBiH,
 - 3) Odnos unutarnje revizije i CHJ FMF,
 - 4) Godišnja izvješća jedinica unutarnje revizije,
 - 5) Godišnje konsolidirano izvješće unutarnje revizije.

V. NAČIN POLAGANJA ISPITA I CERTIFICIRANJE

Članak 14.

(Ispit za stjecanje certifikata)

- (1) Ispit za stjecanje certifikata se sastoji od pismenog dijela, na način koji omogućava provjeru osposobljenosti kandidata za praktičnu primjenu propisa iz modula koji su sastavni dio Programa iz članka 13. ovoga Pravilnika, kao i razumijevanje materije koja je sadržana u svakom od navedenih modula.
- (2) Pismeni ispit se polaže pred Komisijom.
- (3) Ispitna pitanja su uskladeni s Programom iz članka 13. ovoga Pravilnika.

Članak 15.

(Polaganje pismenog ispita)

- (1) Pismeni ispit traje 120 minuta i sastoji se od testa koji ima 80 pitanja s tri ponuđena odgovora. Odgovara se zaokruživanjem jednog točnog odgovora od ponuđenih.
- (2) Test se sastoji se od pet ispitnih područja iz članka 13. stavak (1), a struktura pitanja na pismenom dijelu ispita, po ispitnim područjima je sljedeća:
 - 1) Regulatorni okvir za računovodstvo i financije proračunskih korisnika u Federaciji - dvadeset (20) pitanja;
 - 2) Regulatorni okvir za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji - deset (10) pitanja;
 - 3) Osnove financijskog upravljanja i kontrole (FUK) u javnom sektoru - deset (10) pitanja;
 - 4) Metodologija rada unutarnje revizije u javnom sektoru - trideset (30) pitanja;
 - 5) Upravljanje unutarnjom revizijom u javnom sektoru - deset (10) pitanja.

- (3) Kandidati koji imaju važeću licenciju ovlaštenog revizora (OR) izdanu od strane Ministarstva oslobođeni su polaganja ispitnog područja/modula iz članka 13. stavak (1) točka a) Regulatorni okvir za računovodstvo i financije proračunskih korisnika u Federaciji. Za oslobađanje od navedenog ispitnog područja/modula kandidati su uz prijavu dužni dostaviti i ovjerenu kopiju licencije ovlaštenog revizora.
- (4) Kako bi se pismeni ispit smatrao položenim, potrebno je da kandidat točno odgovori na najmanje 60% zadanih pitanja za svako ispitno područje/modul.
- (5) Kandidat koji ostvari manje od 60% točnih odgovora iz tri i više ispitnih područja, ocjenjuje se ocjenom "nije položio ispit".
- (6) Za kandidate koji su iz najviše dva modula ostvarili manje od 60% točnih odgovora, bit će omogućeno ponovno polaganje samo tih modula najranije 15 dana, a najkasnije 60 dana od dana objave rezultata polaganja ispita. Ispit za ponovno polaganje traje 60 minuta.
- (7) Kandidatima iz stavka (6) ovoga članka koji ne pristupe ponovnom polaganju nepoloženih modula ili na ponovnom polaganju ne polože preostale module, poništavaju se položeni moduli.
- (8) Kandidat koji je uredno prijavio ispit, može obavijestiti Povjerenstvo najkasnije tri dana prije zakazanog roka za polaganje ispita da odustaje od izlaska na ispit, s tim da je obvezan izaći na sljedeći ispitni rok. Povjerenstvo će donijeti odluku o odgađanju ispita, a kandidat može bez naknade da pristupi sljedećem ispitnom roku.
- (9) Ukoliko kandidat iz stavka (8) ovoga članka Pravilnika ne pristupi sljedećem ispitnom roku, smatrat će se da ispit nije položio.

Članak 16.

(Zapisnik o polaganju pismenog ispita)

- (1) Zapisnik o polaganju pismenog ispita obvezno sadrži: datum i mjesto održavanja ispita, ispitna pitanja, ime i prezime kandidata, ocjena uspjeha kandidata po svakom modulu i sastav Povjerenstva.
- (2) Zapisnik iz stavka 1. ovoga članka potpisuje predsjednik, članovi Povjerenstva i tajnik Povjerenstva. Zapisnik o polaganju stručnog ispita čuva se s ostalom dokumentacijom koja se odnosi na ispit.

Članak 17.

(Ocjenjivanje i rezultati polaganja ispita)

- (1) Nakon završetka polaganja ispita, Povjerenstvo odmah pristupa ocjenjivanju kandidata. Uspjeh na ispitu ocjenjuje se prema rezultatu za svaki modul pojedinačno, kao i za ukupan uspjeh koji je kandidat pokazao na ispitu, ocjenom "položio ispit" ili "nije položio ispit".
- (2) Rezultate ispita Ministarstvo objavljuje na web portalu Ministarstva i pismeno obavještava kandidate u roku od sedam dana od dana održavanja ispita.
- (3) Na obavijest iz stavka (2) ovoga članka, kandidati imaju pravo podnijeti prigovor u roku od 15 dana od prijema obavijesti.

Članak 18.

(Certificiranje)

- (1) Ministarstvo u roku od 60 dana od objave rezultata pismenog ispita, organizira dodjelu certifikata, te izdaje Certifikat o stečenom zvanju: unutarnji revizor za javni sektor, svim kandidatima koji su položili ispit.
- (2) Certifikat o stečenom zvanju potpisuje ministar.
- (3) Evidenciju o izdanim certifikatima Ministarstvo vodi u Registru.

- (4) U Registar iz stavka (3) ovoga članka unose se svi relevantni podaci o unutarnjim revizorima za javni sektor kojima je Ministarstvo izdalo certifikat.

Članak 19.

(Čuvanje dokumentacije)

- (1) Prijave za polaganje ispita, dokumentacija o polaganju ispita, evidencije koje sadrže podatke o kandidatima koji su polagali ispite bez obzira na njihov uspjeh, zapisnike povjerenstava, evidencije o unutarnjim revizorima koji su sukladno ovom Pravilniku stekli Certifikat unutarnjeg revizora, kao i druge dokumente vezane za proces certificiranja sukladno ovom Pravilniku, predstavljaju dokumentaciju i evidencije koje Ministarstvo čuva deset godina.
- (2) Registar se čuva u Ministarstvu trajno.

VI. PRIJELAZNE I ZAVRŠNE ODREDBE

Članak 20.

(Priznavanje ranije izdanih certifikata)

- (1) Iznimno od odredbe članka 18. stavak (1) ovoga Pravilnika, Ministarstvo će na temelju pisanog zahtjeva izdati certifikat o stečenom zvanju: unutarnji revizor za javni sektor svim osobama koje ispunjavaju uvjete iz članka 7. ovoga Pravilnika i koje posjeduju certifikat ovlaštenog unutarnjeg revizora za oblast: proračun i neprofitne organizacije ili za javni sektor izdan najkasnije do 31. 12. 2015. od strane strukovne udruge.
- (2) Rok za podnošenje zahtjeva Ministarstvu za izdavanje certifikata iz stavka (1) ovoga članka je 31. 12. 2016.
- (3) Zahtjev za izdavanje Certifikata iz stavka (1) ovoga članka se podnosi Ministarstvu i obvezno sadrži:
- ovjerenu kopiju diplome;
 - potvrdu o radnom iskustvu;
 - ovjerenu fotokopiju certifikata;
 - dokaz o uplati naknade za izdavanje certifikata iz stavka (4) ovoga članka.

- (4) Naknada za izdavanje certifikata iznosi 100,00 KM i uplaćuje se u korist Proračuna Federacije.
- (5) Nakon isteka roka iz stavka (2) ovoga članka, Ministarstvo će izdavati certifikate samo na način propisan odredbama članka 18. ovoga Pravilnika.

Članak 21.

(Rok i način za usklađivanje s propisanim uvjetima)

Iznimno, najkasnije do 31. 12. 2016. osobe koje posjeduju certifikate izdane od strane strukovnih udruga za zvanje ovlašteni unutarnji revizor za oblast: proračun i neprofitne organizacije koji su verificirani od strane CIH i/ili certifikate ovlaštenih unutarnjih revizora izdani na temelju suglasnosti Ministarstva mogu obavljati poslove unutarnje revizije i biti postavljeni za rukovodioca unutarnje revizije ili unutarnjeg revizora u javnom sektoru u Federaciji BiH.

Članak 22.

(Usklađivanje pravilnika o unutrašnjoj organizaciji)

Organizacije iz članka 2. ovoga Pravilnika koje su obveznici uspostave unutarnje revizije dužne su uskladiti pravilnike o unutarnjem ustrojstvu s ovim Pravilnikom, sukladno članku 6. stavak (2) točka 7) Zakona.

Članak 23.

(Prestanak važenja)

Danom početka primjene ovoga Pravilnika, prestaje da važi Pravilnik o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 85/13 i 90/14).

Članak 24.

(Stupanje na snagu)

Ovaj Pravilnik stupa na snagu narednog dana od dana objave u "Službenim novinama Federacije BiH", a primjenjivat će se od 1. siječnja 2016.

Broj 10-02-6985-1/15
08. prosinca 2015. godine
Sarajevo

Ministrica
Jelka Milićević, v. r.

PRILOG 1

| PRIJAVA ZA POLAGANJE ISPITA ZA STJECANJE ZVANJA UNUTARNJI REVIZOR ZA JAVNI SEKTOR U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE | |
|--|--|
| OSOBNI PODACI KANDIDATA | |
| Ime | |
| Prezime | |
| JMBG | |
| Broj OI i nadležni organ koji je izdao | |
| Adresa stanovanja | |
| Poštanski broj | |
| Mjesto | |
| E-mail | |
| Broj telefona | |
| Broj mobitela | |
| Datum podnošenja prijave | |
| Potpis kandidata | |

Molimo Vas da popunite obrazac velikim tiskanim slovima.

Prijava za polaganje ispita s potrebnom dokumentacijom se dostavlja osobno ili preporučeno putem pošte na adresu:

Federalno ministarstvo financija-financija, Sarajevo, Ulica Mehmeda Spahe br. 5.

S naznakom „Prijava za polaganje ispita za stjecanje zvanja Unutarnji revizor“

METODOLOGIJA RADA UNUTARNJE REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

Ožujak, 2023. godine

SADRŽAJ

METODOLOGIJU RADA UNUTARNJE REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

DIO I. UPRAVLJANJE FUNKCIJOM UNUTARNJE REVIZIJE

- 1 Zakonski i organizacijski okvir
 - 1.1 Jedinica za unutarnju reviziju
 - 1.2 Centralna harmonizacijska jedinica FMF
 - 1.3 Koordinacijski odbor centralnih jedinica za harmonizaciju
- 2 Metodološki okvir za uspostavu i rad unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH
 - 2.1 Misija, definicija i temeljni principi rada unutarnje revizije
 - 2.2 Standardi unutarnje revizije
 - 2.3 Organizacijska uspostava i neovisnost JUR
 - 2.4 Povelja unutarnje revizije
 - 2.5 Etički kodeks unutarnjih revizora
 - 2.6 Vrste revizorskih usluga
 - 2.7 Pojam i zahtjevi u pogledu upravljanja funkcijom unutarnje revizije
- 3 Strateško i godišnje planiranje unutarnje revizije
 - 3.1 Strateško planiranje
 - 3.1.1 Procjena rizika i utvrđivanja prioriteta za revidiranje
 - 3.1.2 Konzultacije s akterima (validacije)
 - 3.1.3 Procjena resursa
 - 3.1.4 Koordinacija s drugim pružateljima usluga uvjeravanja i savjetovanja
 - 3.1.5 Rokovi, uloge i odgovornosti za strateški plan unutarnje revizije
 - 3.1.6 Forma strateškog plana unutarnje revizije
 - 3.1.7 Implementacija, kontinuirana procjena rizika i ažuriranje plana
 - 3.2 Godišnji plan unutarnje revizije
- 4 Stručnost, profesionalna pažnja i kontinuirani razvoj
- 5 Osiguranje kvalitete
 - 5.1 Elementi sustava osiguranja kvalitete unutarnje revizije u organizacijama u FBiH
 - 5.2 Karakteristike kvalitete
 - 5.3 Interne ocjene
 - 5.3.1 Stalni nadzor
 - 5.3.2 Periodično samoocjenjivanje
 - 5.4 Eksterne ocjene
 - 5.5 Pregled kvalitete od strane CHJ
- 6 Izvješćivanje višeg menadžmenta
 - 6.1 Odbori za reviziju u organizacijama javnog sektora i javnim poduzećima i njihova interakcija s unutarnjom revizijom

DIO II. PROCES OBAVLJANJA REVIZIJE

- 7 Faze u procesu obavljanja revizije
 - 7.1 Planiranje revizije
 - 7.1.1 Prikupljanje i analiziranje informacija o području koje se planira revidirati
 - 7.1.2 Preliminarna procjena rizika
 - 7.1.3 Izrada plana i programa revizije
 - 7.2 Obavljanje unutarnje revizije
 - 7.2.1 Provođenje Programa revizije
 - 7.2.2 Dokumentiranje provedenih revizorskih postupaka
 - 7.2.3 Potvrđivanje rezultata revizorskih postupaka i otvorenih pitanja

- 7.2.4 Odobranje radne dokumentacije i prikupljenih dokaza od strane rukovoditelja JUR
- 7.2.5 Procjena rezidualnog rizika
- 7.3 Izvješćivanje
 - 7.3.1 Izrada nacrtu revizorskog izvješća
 - 7.3.2 Usuglašavanje nacrtu revizorskog izvješća s revidiranim subjektima
 - 7.3.3 Pregled, odobranje i distribucija konačnog revizorskog izvješća od strane rukovoditelja JUR
 - 7.3.4 Ažuriranje podataka u registru rizika organizacije
 - 7.3.5 Izdavanje sveobuhvatnog mišljenja
- 7.4 Praćenje realizacije preporuka
 - 7.4.1 Praćenje provođenja preporuka iz obavljenih revizija
 - 7.4.2 Praćenje mjerljivih efekata provođenja preporuka
 - 7.4.3 Praćenje podataka u registru rizika organizacije
- 8 Dokumentiranje i revizorski dosjei - tekući i stalni revizorski dosjei
- 9 Savjetodavne usluge
 - 9.1 Planiranje savjetodavnih usluga u okviru strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije
 - 9.2 Obavljanje savjetodavnih usluga
 - 9.2.1 Planiranje savjetodavnih usluga
 - 9.2.2 Provođenje savjetodavnih usluga
 - 9.2.3 Izvješćivanje o rezultatima savjetodavnih usluga
 - 9.2.4 Praćenje postupanja s rezultatima

DIO III. REVIZORSKI ALATI I TEHNIKE

- 10 Vrste kontrola
 - 10.1 Vrste kontrola po razinama organizacijske strukture:
 - 10.1.1 Kontrole visoke razine
 - 10.1.2 Kontrole srednje razine
 - 10.1.3 Kontrole nižih razina
 - 11 Utvrđivanje i dokumentiranje sustava
 - 11.1 Utvrđivanje sustava
 - 11.2 Razgovori s rukovodstvom i zaposlenicima revidiranih subjekata
 - 11.3 Testovi prolaza kroz sustav/proces
 - 11.4 Dokumentiranje sustava
 - 11.4.1 Opisno dokumentiranje
 - 11.4.2 Blok dijagrami
 - 11.4.3 Dijagrami toka (grafikoni)
 - 11.4.4 Simboli za izradu dijagrama toka
 - 12 Intervjuiranje
 - 13 Testiranje
 - 13.1 Testovi kontrola
 - 13.2 Suštinski testovi
 - 13.3 Uzorkovanje
 - 13.3.1 Metode uzorkovanja i izbora podataka u uzorak
 - 13.3.2 Veličina uzorka
 - 13.3.3 Metode izbora podataka u uzorak
 - 13.3.4 Interpretacija zaključaka testiranja provedenih na uzorku
 - 14 Analitički postupci
 - 15 Radna dokumentacija i revizorski dosjei
 - 15.1 Radna dokumentacija
 - 15.2 Revizorski dosjei – stalni i tekući
 - 15.2.1 Stalni revizorski dosjei – preporučeni sadržaj
 - 15.2.2 Tekući revizorski dosjei – preporučeni sadržaj

Prilog 1: NEPRAVILNOSTI I PREVARE

ANEKSI

Popis tablica

- Tablica 1. Vrste revizija
 Tablica 2. Područja koja nadgleda odbor za reviziju
 Tablica 3. Karakteristike kvalitetnog revizorskog izvješća
 Tablica 4. Struktura revizorskog izvješća

Tablica 5. Struktura nalaza
 Tablica 6. Vrste kontrola
 Tablica 7. Primjer opisa sustava u formi tablice
 Tablica 8. Simboli za izradu dijagrama toka
 Tablica 9. Primjer upitnika za unutarnju kontrolu
 Tablica 10. Preporučene veličine uzorka za testove kontrola (atributivno uzorkovanje)

Popis slika

Slika 1. Zahtjevi Standarda 1200 – Stručnost i dužna profesionalna pažnja
 Slika 2. Elementi sustava osiguranja kvalitete unutarnje revizije u organizacijama u FBiH
 Slika 3. Predmet priopćavanja prema rukovoditelju organizacije
 Slika 4. Faze u provođenju pojedinačne revizije
 Slika 5. Zahtjevi Standarda 2100 – Priroda posla
 Slika 6. Karakteristike kontrola
 Slika 7. Karakteristike kvalitetnih revizorskih informacija
 Slika 8. Kategorije revizorskog mišljenja
 Slika 9. Stalni i tekući revizorski dosje
 Slika 10. Savjetodavne usluge
 Slika 11. Primjer iz aplikacije – modul UR
 Slika 12. Primjer blok dijagrama – opis procesa revizije
 Slika 13. Primjer horizontalnog dijagrama toka
 Slika 14. Primjer vertikalnog dijagrama toka
 Slika 15. Ciklus potvrde procjene kontrola

LISTA SKRAĆENICA

| Skraćenica | Puni naziv |
|------------|---|
| BiH | Bosna i Hercegovina |
| CAAT | Kompjuterski-podržane revizorske tehnike (engl. Computer-assisted audit techniques) |
| CHJ | Centralna harmonizacijska jedinica |
| JUR | Jedinica za unutarnju reviziju |
| FMF | Federalno ministarstvo financija |
| IPPF | Međunarodni okvir profesionalne prakse unutarnje revizije (eng. International Professional Practices Framework) |
| PIFC | Javne unutarnje financijske kontrole (eng. Public Internal Financial Control) |
| QAIP | Program osiguranja i unapređenja kvalitete (eng. Quality Assurance and Improvement Program) |
| IAMS | Softver za upravljanje procesom unutarnje revizije (eng. Internal Audit Management System) |
| MIS | Upravljački informacijski sustavi (eng. Management information system) |

Na temelju članka 5. stavak (2) točka 1. Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 47/08 i 101/16), Centralna harmonizacijska jedinica u Federaciji Bosne i Hercegovine, uz suglasnost Koordinacijskog odbora centralnih harmonizacijskih jedinica u Bosni i Hercegovini, donosi

METODOLOGIJU

RADA UNUTARNJE REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

UVOD I SVRHA METODOLOGIJE

Metodologija rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine (u daljnjem tekstu: Metodologija) namijenjena je rukovoditeljima jedinica za unutarnju reviziju (u daljnjem tekstu: JUR) i unutarnjim revizorima u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine (Federaciji

BiH). Svrha Metodologije je da osigura metodološke smjernice rukovoditeljima JUR i unutarnjim revizorima prilikom primjene zakonodavnog i metodološkog okvira u javnom sektoru u Federaciji BiH u pogledu:

- ispunjavanja preduvjeta za efektivno upravljanje funkcijom unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH,
- osiguranja i unapređenja kvalitete rada unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH,
- ispunjavanja standarda unutarnje revizije i primjenjivog zakonodavstva u Federaciji BiH u obavljanju revizija sa izražavanjem uvjerenja i savjetodavnih usluga, uključujući minimalne zahtjeve u pogledu tehnika i alata koje primjenjuju unutarnji revizori,
- ujednačavanja praksi i jednoobrazne primjene softverske aplikacije za podršku radu unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH.¹

Metodologiju je izradila Centralna harmonizacijska jedinica Federalnog ministarstva financija-finansija (u daljnjem tekstu: CHJ FMF) u suradnji sa EU PIFC Projektom,² a u cilju ažuriranja postojeće Metodologije rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 13/12, 93/13 i 93/15) sukladno Standardima unutarnje revizije i razrade metodologije rada i obavljanja unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH. Metodologija je pripremljena u skladu s primjenjivim zakonodavnim okvirom iz oblasti unutarnje revizije za javni sektor u Federaciji BiH, Međunarodnim okvirom profesionalne prakse unutarnje revizije (u daljnjem tekstu: IPPF) koji su na snazi od 1. siječnja 2017., dosadašnjim iskustvima iz prakse, te u skladu s softverom za upravljanje procesom unutarnje revizije. U Metodologiji su obrađene obje vrste usluga koje u skladu s propisanim IPPF pruža unutarnja revizija: (1) provođenja revizija na temelju kojih pruža neovisno, objektivno uvjerenje (engl. assurance) i (2) konzultantske/savjetodavne usluge (consulting services).

Svaki rukovoditelj JUR i svaki unutarnji revizor odgovoran je za primjenu ove Metodologije rada koja u razradi standarda prati pristup iz IPPF za unutarnju reviziju i razlikuje bezuvjetne obveze za osiguranje usklađenosti sa standardima ("mora") i postupanja u kojima su na temelju stručnog prosuđivanja opravdana odstupanja ("treba").

Rukovoditelji JUR i unutarnji revizori dužni su primjenjivati Metodologiju uz stručno rasuđivanje, kako bi sadržaj prilagodili svojim specifičnim potrebama. JUR mogu, zbog potrebe prilagodavanja specifičnostima poslovanja svoje organizacije, pripremiti operativne upute u skladu s člankom 14. stavak (1) točka 1) Zakona o unutarnjoj reviziji.

Sadržaj Metodologije je organiziran u tri dijela:

- I. Upravljanje funkcijom unutarnje revizije
- II. Proces obavljanja unutarnje revizije s izražavanjem uvjerenja (u daljnjem tekstu: unutarnja revizija) i pružanje savjetodavnih usluga
- III. Revizorski alati i tehnike.

DIO I. UPRAVLJANJE FUNKCIJOM UNUTARNJE REVIZIJE

1 Zakonski i organizacijski okvir

Zakonski i metodološki okvir

Osnovni elementi okvira za funkcioniranje unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH proizlaze iz

¹ Aplikacija je dostupna svim unutarnjim revizorima registriranim u CHJ FMF, putem linka: <https://pifc.fmf.gov.ba/>

² EU Projekt "Unapređenje javne unutarnje financijske kontrole u Bosni i Hercegovini"

Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji BiH¹ i pratećih podzakonskih i metodoloških akata koji uređuju pojedina područja funkcioniranja unutarnje revizije.

Pored odredbi koje reguliraju unutarnju reviziju, unutarnji revizori u svom radu dužni su se pridržavati i koristiti i druge primjenjive akte koji uređuju finansijsko upravljanje i kontrole u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH. Njima su utvrđeni principi, standardi i prakse upravljanja, upravljanja rizikom i unutarnjih kontrola u organizaciji. Registar trenutno primjenjivih propisa za oblast PIFC dostupan je na web stranici FMF-a.

Organizacijski okvir

Organizacijski okvir za unutarnju reviziju u Federaciji BiH sačinjavaju:

1.1 Jedinica za unutarnju reviziju

JUR se formiraju sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji² i važećem Pravilniku o kriterijima za uspostavljanje jedinica za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji, a dio JUR vrši funkciju unutarnje revizije osim u matičnoj i u drugim organizacijama u javnom sektoru u Federaciji razine razdjela, u skladu s odredbama važeće regulative u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH.

1.2 Centralna harmonizacijska jedinica FMF

Centralna harmonizacijska jedinica (CHJ FMF) je sektor u okviru Federalnog ministarstva financija i zadužena je za razvoj i nadzor nad implementacijom propisa iz oblasti unutarnje revizije, koordinaciju rada jedinica unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH i izvješćivanje o spomenutim aktivnostima.

Prema Zakonu o unutarnjoj reviziji³ CHJ FMF je odgovorna za:

- 1) pripremu prijedloga za izmjene Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru;
- 2) pripremu i implementaciju programa obuke i certifikaciju unutarnjih revizora u Federaciji nakon usuglašavanja programa obuke u Koordinacijskom odboru;
- 3) implementaciju standarda za unutarnju reviziju i Kodeksa profesionalne etike za unutarnje revizore nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru;
- 4) pripremu i implementaciju radne metodologije unutarnje revizije nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru;
- 5) pripremu i implementaciju Strategije razvoja unutarnje revizije u javnom sektoru nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru;
- 6) izradu Pravilnika o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije;
- 7) davanje mišljenja na pravilnike o unutarnjem ustrojstvu, koja uspostavlja jedinicu unutarnje revizije u dijelu koji se odnosi na unutarnju reviziju;
- 8) koordinaciju rada jedinica za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji i uspostavljanje veza s državnim i međunarodnim institucijama na području unutarnje revizije;
- 9) suradnju s Uredom za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine s ciljem ostvarivanja efikasne i djelotvorne unutarnje i vanjske revizije;

- 10) po zahtjevu i potrebi, rješavanje neslaganja u mišljenjima između rukovoditelja jedinice za unutarnju reviziju i rukovoditelja organizacije;
- 11) obavljanje provjere kvalitete rada unutarnje revizije s ciljem prikupljanja informacija za poboljšanje metodologije i standarda rada;
- 12) davanje mišljenja o premještanju i otpuštanju unutarnjih revizora;
- 13) vođenje i održavanje registra jedinica za unutarnju reviziju i unutarnjih revizora za javni sektor i registra povelja unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji.

1.3 Koordinacijski odbor centralnih jedinica za harmonizaciju

Pored CHJ FMF, ulogu u sustavu unutarnje revizije ima i **Koordinacijski odbor centralnih jedinica za harmonizaciju (KO CJH)** koji je u skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji institucija BiH⁴, odgovoran za harmonizaciju regulative iz oblasti unutarnje revizije u javnom sektoru na cijelom teritoriju BiH. Koordinacijski odbor CJH je odgovoran za harmonizaciju prijedloga za izmjene Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru, programa obuke za certificiranje unutarnjih revizora, procedura i metodologije unutarnje revizije. Uz to, KO CJH ima nadležnosti za usvajanje međunarodnih standarda za unutarnju reviziju i Kodeksa profesionalne etike na osnovu međunarodnih standarda, te usuglašavanje Strategije razvoja unutarnje revizije u javnom sektoru BiH.

2 Metodološki okvir za uspostavu i rad unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH

2.1 Misija, definicija i temeljni principi rada unutarnje revizije

Misija unutarnje revizije je poboljšati i zaštititi vrijednosti organizacije pružanjem na riziku utemeljenog i objektivnog angažmana s izražavanjem uvjerenja, savjeta i uvida.⁵ U skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji⁶ i prema definiciji iz IPPF, unutarnja revizija je neovisno, objektivno uvjeravanje i konzultantska aktivnost kreirana s ciljem da se doda vrijednost i unaprijedi poslovanje organizacije. Ona pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve osiguravajući sistematičan, discipliniran pristup ocjeni i poboljšanju efikasnosti upravljanja rizikom, kontrolama i procesima upravljanja.

Osnovni principi za profesionalno obavljanje unutarnje revizije definirani Zakonom o unutarnjoj reviziji⁷ su:

- neovisnost i objektivnost;
- kompetentnost i dužna profesionalna pažnja;
- integritet i povjerljivost.

Pored navedenih principa, IPPF definira i dodatne osnovne principe koje unutarnji revizori trebaju demonstrirati u svom radu⁸:

- nepostojanje neprimjerenog utjecaja
- uskladenost sa strategijama, ciljevima i rizicima organizacije
- odgovarajuća pozicioniranost i posjedovanje primjerenih resursa
- kvaliteta i kontinuirano poboljšanje
- učinkovita komunikacija
- pružanje na riziku utemeljenog uvjerenja
- pronicljivost, proaktivnost i usmjerenost na budućnost
- promoviranje unapređenja u organizaciji.

¹ "Službene novine Federacije BiH", br. 47/08 i 101/16

² Članak 8. Zakona o unutarnjoj reviziji

³ Članak 6. Zakona o unutarnjoj reviziji

⁴ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 28.

⁵ Misija unutarnje revizije uključena je u IPPF u primjeni od 1. 1. 2017.

⁶ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 2. točka 1.

⁷ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 5. stavak 1.

⁸ Međunarodni okvir profesionalne prakse (IPPF) u primjeni od 1. 1. 2017. sadrži proširenu listu osnovnih principa

Pobrojani osnovni principi su dalje razrađeni u standardima i svaka JUR, odnosno svaki unutarnji revizor treba demonstrirati usuglašenost s njima.

2.2 Standardi unutarnje revizije

Primjena IPPF u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH propisana je člankom 5. stavak (2) točka 2) Zakona o unutarnjoj reviziji. Standardi unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH podrazumijevaju kriterije za obavljanje, procjenjivanje i mjerenje rada unutarnje revizije. Dvije su osnovne kategorije standarda:

- atributivni standardi (standardi obilježja)
- radni standardi (standardi izvođenja).

Atributivni standardi i radni standardi primjenjuju se na sve usluge unutarnje revizije. Standardi primjene nadovezuju se na atributivne i radne standarde tako što osiguravaju smjernice koje se primjenjuju na obavljanje revizija s izražavanjem uvjerenja (oznaka A u standardima) ili savjetodavne usluge (oznaka C u standardima).

Atributivni standardi opisuju karakteristike organizacija i pojedinaca koji obavljaju poslove unutarnje revizije:

- 1000 - svrha, ovlaštenja i odgovornosti
- 1100 - neovisnost i objektivnost
- 1200 - stručnost i dužna profesionalna pažnja
- 1300 - osiguranje i poboljšanje kvalitete rada unutarnje revizije.

Radni standardi opisuju prirodu poslova unutarnje revizije i određuju kriterije na temelju kojih se ocjenjuje kvaliteta rada unutarnje revizije, a to su:

- 2000 - upravljanje unutarnjom revizijom
- 2100 - priroda posla unutarnje revizije
- 2200 - planiranje angažmana (pojedinačne revizije)
- 2300 - provođenje angažmana (pojedinačne revizije)
- 2400 - priopćavanje rezultata – izvješćivanje
- 2500 - praćenje napretka
- 2600 - izvješćivanje o prihvaćenom riziku.

2.3 Organizacijska uspostava i neovisnost JUR

JUR mora biti neovisna, a unutarnji revizori moraju biti objektivni u obavljanju svojeg posla.¹

Za uspostavljanje i funkcioniranje adekvatne i efikasne funkcije unutarnje revizije u organizaciji odgovorno je najviše upravljačko tijelo koje može biti rukovoditelj organizacije ili odbor direktora ili nadzorni odbor ili revizorski odbor kojem je upravljačko tijelo delegiralo određene zadatke. U daljnjem koristit će se pojam "rukovoditelj organizacije² ili upravljačko tijelo³". U skladu sa Standardima za profesionalnu praksu unutarnje revizije, Zakonom o unutarnjoj reviziji⁴ i Pravilnikom o kriterijima za uspostavljanje JUR u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH, JUR se uspostavlja na najvišoj organizacijskoj razini, te je organizacijski i funkcionalno direktno i odgovorna rukovoditelju organizacije ili upravljačkom tijelu.

Funkcionalna neovisnost JUR ostvaruje se njenom neovisnošću od drugih organizacijskih jedinica u planiranju rada, provođenju unutarnje revizije i izvješćivanju. JUR ili unutarnji revizori ne mogu biti uključeni u izvršavanje direktnih i izvršnih funkcija organizacije.⁵

2.4 Povelja unutarnje revizije

Poveljom unutarnje revizije uređuje se opći pristup unutarnje revizije, svrha i cilj, nezavisnost, uloga i djelokrug unutarnje revizije, odgovornost rukovoditelja JUR/unutarnjeg revizora, ovlaštenja pristupa dokumentaciji, kadrovima i fizičkoj imovini koja je relevantna za obavljanje revizije, opseg aktivnosti

unutarnje revizije, izvješćivanje i postupci u slučaju identificiranja indikatora prevare.⁶

Povelju unutarnje revizije potpisuju rukovoditelj organizacije i rukovoditelj JUR, dok CHJ FMF uređuje sadržaj Povelje. Rukovoditelj JUR mora periodično pregledati povelju iz perspektive promijenjenih unutarnjih i vanjskih okolnosti u kojima funkcionira. Potpisana Povelja dostavlja se CHJ radi uspostavljanja, vođenja i održavanja Registra povelja unutarnje revizije.

Rukovoditelj JUR koja pruža usluge unutarnje revizije osim u svojoj organizaciji i drugim organizacijama razine razdjela, odnosno za sve ostale organizacije u javnom sektoru u Federaciji u skladu s Pravilnikom o kriterijima za uspostavljanje jedinica unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH, potpisuje Povelju unutarnje revizije s rukovoditeljem svake od revidiranih organizacija

2.5 Etički kodeks unutarnjih revizora

Zakon o unutarnjoj reviziji obvezuje da izvršavanje funkcije unutarnje revizije bude u skladu s Kodeksom profesionalne etike za unutarnju reviziju izdanim od Instituta unutarnjih revizora i usvojenim od Koordinacijskog odbora.⁷

Etički kodeks unutarnjih revizora sadrži načela i pravila kojih su se dužni pridržavati unutarnji revizori kako bi u obavljanju svojih zadataka bili neovisni, objektivni i poštenu. Pored toga, unutarnji revizori moraju se neprestano usavršavati s ciljem unapređenja kvalitete rada.

Prihvaćanje i primjena Kodeksa doprinosi povjerenju u unutarnje revizore i njihov rad.⁸

2.6 Vrste revizorskih usluga

Dvije su osnovne vrste revizorskih usluga:

- a) provođenja revizije na temelju kojih se pruža neovisno, objektivno uvjerenje (eng. assurance) i
- b) konzultantske/savjetodavne usluge (eng. consulting services).

Revizije s ciljem izražavanja uvjerenja podrazumijevaju objektivno ispitivanje dokaza za potrebe pružanja neovisne procjene upravljanja, upravljanja rizicima, te kontrolnih procesa u organizaciji.

Revizije s ciljem izražavanja uvjerenja mogu se podijeliti na tri osnovne vrste:

- revizija usklađenosti
- revizija sustava
- revizija učinka.

Osnovne vrste revizija ovisno na koje su sustave ili područja usmjerene, mogu se još u praksi dijeliti na financijske revizije, revizije IT sustava, revizije programa i projekata financiranih EU sredstvima i slično. Glavna razlika između pojedinih vrsta je u području na koje su usmjerene (fokusirane), te svrsi, odnosno cilju obavljanja revizije.

Tablica 1. Vrste revizija

| Revizija | Opis | Cilj |
|-----------------------|---|---|
| Revizija usklađenosti | Usklađenost područja, procesa, sustava s regulativom (zakonima i drugim propisima), politikama, standardima, planovima, ugovorima, procedurama ili drugim zahtjevima. | Procjena usklađenosti s regulativom i drugim aktima. |
| Revizija sistema | Neovisna procjena adekvatnosti i efikasnost funkcioniranja unutarnjih kontrola za ublažavanje rizika u ostvarivanju ciljeva sustava. | Procjena usklađenosti s regulativom i uspješnosti poslovanja. (funkcionalnost i efektivnost). |

¹ veza Standard 1100

² Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 8. stavak (1)

³ IPPF definicija Odbor str.28

⁴ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 5a.

⁵ veza Standard 1110

⁶ veza Standard 1000

⁷ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 5. stavak (2) točka 3)

⁸ Etički kodeks objavljen je u "Službenim novinama Federacije BiH" broj: 93/13.

| | | |
|---|---|---|
| Revizija učinka | Resursi (javna sredstva) i ciljevi/rezultati politika, programa, organizacija, projekata, aktivnosti. | Procjena da li se javna sredstva koriste ekonomično, efikasno i efektivno. |
| Financijska revizija | Računovodstveni sustavi, financijske transakcije, financijski izvještaji. | Procjena da li su financijske transakcije izvršene na zakonit i regularan način, računovodstvene evidencije sveobuhvatne i točne, financijski izvještaji vjerodostojni, pouzdani, blagovremeni. |
| Revizija IT sistema | IT sustavi (softverske aplikacije, baze podataka, infrastruktura). | Procjena funkcionalnosti i sigurnosti. |
| Revizija programa i projekata EU | Sustav upravljanja i kontrola u okviru programa i projekata financiranih iz EU sredstava. | Procjena usklađenosti s regulativom i uspješnosti realizacije programa i projekta. |

Konzultantske/savjetodavne usluge namijenjene su stvaranju dodatne vrijednosti i unapređenju poslovanja organizacije, upravljanja rizikom i kontrolnih procesa s time da unutarnji revizori prilikom davanja savjeta ne preuzimaju rukovodnu odgovornost. Primjeri savjetodavnih usluga uključuju savjete za utvrđivanje dobrih praksi, utvrđivanje prilika za usklađivanje ili optimizaciju poslovanja, edukaciju zaposlenih i rukovodstva, preglede sustava kontrola, savjete za procjene učinaka i samoocjenjivanja sustava kontrola, te savjete usmjerene na budućnost, posebno kod izrade strateških dokumenata i upravljanja rizicima.

Primarna funkcija unutarnje revizije je obavljanje revizija, a savjetodavne usluge su komplementarne aktivnosti u zavisnosti od raspoloživog vremena. Unutarnji revizori trebali bi približno 80% raspoloživog vremena planirati za obavljanje revizija.

2.7 Pojam i zahtjevi u pogledu upravljanja funkcijom unutarnje revizije

Sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji, rukovoditelj JUR mora osigurati visoku kvalitetu aktivnosti unutarnje revizije i primjenu pravila izdanih od CHJ.¹ Rukovoditelj JUR mora učinkovito upravljati funkcijom unutarnje revizije kako bi osigurao njen doprinos stvaranju dodane vrijednosti za organizaciju.² Učinkovito upravljanje funkcijom unutarnje revizije znači:

- postizanje svrhe i ispunjavanje odgovornosti iz povelje unutarnje revizije
- usklađenost sa zakonskim i metodološkim okvirom
- usuglašenost sa Standardima unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH i Etičkim kodeksom
- prepoznavanje trendova i novonastalih situacija.

Funkcija unutarnje revizije dodaje vrijednost organizaciji i zainteresiranim stranama kada razmatra strategije, ciljeve i rizike, nastoji predložiti načine unapređenja upravljanja, upravljanja rizicima i kontrolnim procesima, te objektivno pružiti relevantno uvjeravanje.

Rukovoditelj JUR mora osigurati primjenu procedura propisanih ovom Metodologijom koje su podržane softverskom aplikacijom prilikom strateškog i godišnjeg planiranja revizorskih aktivnosti, planiranja pojedinačnih revizija, obavljanja pojedinačnih revizija, izvješćivanja o rezultatima obavljenih revizija, te praćenja napretka u implementaciji revizijskih preporuka.

Ukoliko procedure CHJ ne pružaju dovoljno detaljne smjernice za pojedina područja, rukovoditelj JUR će ta pitanja pojasniti u pravilniku o unutarnjoj reviziji ili pripremom dodatnih operativnih uputa u skladu s važećom regulativom,³ odnosno, uz

suglasnost CHJ FMF, rukovoditelj može razvijati dodatne procedure prilagođene potrebama i specifičnim zadacima.⁴

Rukovoditelj JUR mora:

- usmjeriti aktivnosti unutarnje revizije i izvještavati upravljačko tijelo (rukovoditelja organizacije ili tijelo koje je nadređeno JUR kao što je npr. odbor za reviziju) o značajnim i važnim pitanjima u kontekstu u kojem se razmatraju, uključujući kvantitativne i kvalitativne faktore kao što su opseg, priroda, efekti, relevantnost i utjecaj.
- osigurati, u suradnji s rukovodstvom, da funkcija unutarnje revizije ima pristup svim dokumentima, bazama podataka i informacijskim sistemima koji podržavaju poslovne procese, a naročito ključne procese iz područja upravljanja javnim financijama (BPMIS, ISFU, PIMIS, centralni obračun plaća).
- izraditi i provesti Program osiguranja i unapređenja kvalitete, uključujući (1) usuglašenost sa Standardima unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH, (2) kontinuirani profesionalni razvoj i (3) razviti ključne pokazatelje za mjerenje uspješnosti funkcije unutarnje revizije i pratiti njihovu realizaciju na godišnjoj razini. Primjeri pokazatelja uspješnosti mogu biti: npr. broj provedenih revizija u odnosu na plan, broj provedenih revizija u odnosu na prosječan broj revizija na razini organizacija u Federaciji BiH na godišnjoj razini, evidentiranje utroška vremena i blagovremenost revizije, stupanj provođenja preporuka, mjerljivi efekti ili dodana vrijednost provedenih preporuka (ostvarene uštede, racionalizacija troškova, povećanje naplate prihoda i slično), itd.

3 Strateško i godišnje planiranje unutarnje revizije

Rukovoditelj JUR prema Zakonu o unutarnjoj reviziji odgovoran je za pripremu strateškog plana za razdoblje od tri godine, te za pripremu godišnjeg plana na temelju procjene rizika.⁵ Ovi se rokovi odnose na sve organizacije, uključujući i javna poduzeća.

Planiranje revizorskih aktivnosti na temelju rizika je neophodno u svrhu uspostavljanja prioriteta unutarnje revizije usklađenih s ciljevima organizacije i s apetitom rizika koji je definiralo rukovodstvo.⁶ Pored toga, strateško i godišnje planiranje pruža i:

- osnovu za procjenu budućih potreba za resursima,
- ovlaštenje da se postupa po planu, nakon što plan odobri rukovoditelj organizacije,
- sredstvo kroz koje je rukovodstvo upoznato s poslovima koje obavlja unutarnja revizija.

3.1 Strateško planiranje

Strateški plan unutarnje revizije temelji se na procjeni rizika i definiranju prioriteta revizije u skladu s ciljevima organizacije. U organizacijama u javnom sektoru u Federaciji u kojima funkcionira proces upravljanja rizicima, unutarnji revizori koriste registar rizika rukovodstva kao polaznu osnovu za obavljanje svoje procjene rizika. U organizacijama u kojima nije uspostavljeno upravljanje rizicima, unutarnji revizori se oslanjaju na vlastitu procjenu rizika i trebaju dati preporuke rukovodstvu u pogledu uspostavljanja odgovarajućeg upravljanja rizicima.

U strateškom planu dokumentiraju se područja koja će biti revidirana i ostale aktivnosti JUR: praćenje provođenja preporuka, izvješćivanje o aktivnostima unutarnje revizije, kontinuirana profesionalna edukacija i provođenje programa osiguranja i unapređenja kvalitete. U strateškom planu unutarnje revizije

¹ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. točka 9)

² veza Standard 2000

³ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. točka 1)

⁴ veza Standard 2040

⁵ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. toč. 2) i 3)

⁶ veza Standard 2010

planiraju se i resursi za savjetodavne usluge koje su prihvaćene i dogovorene s rukovodstvom.¹

3.1.1 Procjena rizika i utvrđivanja prioriteta za revidiranje

Rukovoditelj JUR treba osigurati da se za izradu strateškog plana unutarnje revizije analiziraju rizici u poslovanju organizacije utvrđeni od strane rukovodstva organizacije.² Rukovoditelj JUR i unutarnji revizori preuzet će i analizirati rizike i procjenu rizika iz registra rizika i obaviti razgovore s rukovodstvom. Analiza podrazumijeva:

- procjenu podataka iz registra rizika kako bi utvrdili da li su uzeti u obzir svi inherentni i rezidualni rizici,
- analizu mjera i aktivnosti koje su uspostavljene kako bi se odgovorilo na visoke rizike i
- identifikaciju visokih rezidualnih rizika koji će biti uvršteni u strateške i godišnje planove unutarnje revizije.

Za procjenu rizika, JUR koristi sljedeće dokumente kao izvorne informacija:

- sektorske i organizacijske strategije i druge planske dokumente organizacije i izvješća o njihovoj realizaciji,
- trogodišnje i godišnje planove rada organizacije i izvješća o njihovoj realizaciji, uključujući ostvarivanje ciljeva organizacije,
- poslovne procese, uključujući specifične procese za realizaciju usluga i resurse koji su za njih potrebni,
- proračun/financijski plan organizacije i prateću dokumentaciju s projekcijama za naredne dvije godine iz npr. Dokumenta okvirnog proračuna,
- financijske izvještaje i izvještaje o izvršenju proračuna/financijskog plana,
- promjene organizacijskog, zakonodavnog i regulatornog okvira koje će utjecati na poslovanje organizacije,
- promjene političkih, ekonomskih, socijalnih i drugih okolnosti u okruženju koje utječu na poslovanje,
- izvješća Ureda za reviziju institucija FBiH,
- baze podataka iz svih dostupnih upravljačkih informacijskih sustava.

Pored analiza dokumenata i baza podataka, unutarnja revizija obavlja razgovore s rukovodstvom uključujući rukovoditelja organizacije i ako ima posebno upravljačko tijelo i Odbor za reviziju o ciljevima i prioritetima organizacije, rizicima vezanim uz trendove i novonastale situacije, očekivanim promjenama u zakonodavstvu i drugoj regulativi, političkoj, ekonomskoj, socijalnoj i drugoj situaciji u zavisnosti u kojem sektoru organizacija djeluje.

Preporučene tehnike za procjenu rizika su opisane u Smjernicama za upravljanje rizicima. Za definiranje primjerenosti i adekvatnosti kontrola i rezidualnog rizika, trebalo bi primijeniti analizu uzroka rizika. Za kvantificiranje utjecaja rizika u procesima upravljanja javnim financijama, trebalo bi primijeniti metodu očekivane novčane vrijednosti skupa s pripadajućim metodama, komparatorima i kriterijima organizacije specifičnim za funkciju i javne usluge.

Unutarnja revizija dokumentira informacije iz provedene procjene rizika u tipskom obrascu registra rizika, u istovjetnom formatu u kojem su preuzeti podaci iz registra rizika rukovodstva. Registar rizika ažuriran temeljem procjene rizika unutarnje revizije sastavni je dio strateškog plana u formi priloga, a čuva se u elektronskom (softverskoj aplikaciji) i/ili papirnatom obliku u dosjeima unutarnje revizije.

JUR koje obavljaju funkciju unutarnje revizije za druge organizacije (zajedničke jedinice), trebaju provesti pojedinačne

procjene rizika unutarnje revizije za svaku od organizacija u svojoj nadležnosti, od čega će zavisiti koje organizacije će biti uključene u strateški i godišnji plan revizije ovih JIR. Pritom treba uzeti u obzir sljedeće elemente:

- iznos proračuna/financijskog plana organizacije za narednu godinu i projekcije proračuna za naredne dvije godine,
- broj zaposlenih,
- mišljenja Ureda za reviziju institucija FBiH u posljednje tri godine na financijske izvještaje i usklađenost poslovanja,
- izvršenje proračuna/financijskog plana organizacije prema podacima iz financijskih izvještaja za prethodnu godinu,
- ukupna vrijednost postupaka javne nabave u prethodnoj godini,
- ukupna vrijednost sklopljenih ugovora iz postupaka javnih nabava u prethodnoj godini,
- značajne izmjene organizacijskog, zakonodavnog i regulatornog okvira koje će utjecati na poslovanje organizacije
- datum zadnje revizije.

JUR koje pružaju usluge revizije za više organizacija uključit će u svoj strateški i godišnji plan samo one organizacije za koje je, na temelju navedenih kriterija i izvršene procjene rizika, utvrdila prioriteta područja za revidiranje, dok se ostale organizacije u kojima se ne planira obavljati revizije JUR neće naći u strateškom i godišnjem planu za posmatrani period.

Ukoliko se u narednom trogodišnjem razdoblju ukaže potreba za obavljanjem revizija ili pružanjem savjetodavnih usluga, iste će biti obavljene na zahtjev rukovoditelja korisnika usluge za što će rukovoditelj JUR predvidjeti određeni postotak resursa (broj revizorskih radnih dana) u okviru ukupno raspoloživih resursa.

Rukovodilac JUR je dužan blagovremeno informirati korisnike kod kojih je planirano obavljanje revizija o usvojenom strateškom i godišnjem planu revizije.

3.1.2 Konzultacije s akterima (validacije)

Za potrebe planiranja, JUR mora potvrditi prikupljene informacije, uključujući informacije o revizorskom univerzumu, organizacijskim jedinicama, programima i procesima, a posebno informacije o utvrđenim visokim rizicima i njihovim utjecajima kroz dodatne razgovore s rukovodstvom. Ovo je prilika za revizore da prikupe informacije o očekivanim savjetodavnim uslugama unutarnje revizije.

Za sve visoke rizike, unutarnji revizori utvrđuju organizacijske jedinice i procese koje je potrebno revidirati. Unutar visoko rizičnih područja (velika vjerojatnost dešavanja i velik utjecaj rizika) prioritet se daje revidiranju procesa/područja koje je izloženo riziku s najvećim utjecajem na ostvarivanje ciljeva organizacije.

3.1.3 Procjena resursa

Na temelju utvrđenih rizika i potreba za unutarnjom revizijom, rukovoditelj JUR raspoređuje raspoložive resurse u skladu s kapacitetima i kompetencijama. Resursi za moguće savjetodavne usluge i ad-hoc revizije koji nisu potvrđeni u fazi strateškog planiranja, planiraju se na bazi iskustva iz prethodnih godina.³

3.1.4 Koordinacija s drugim pružateljima usluga uvjeravanja i savjetovanja

Prilikom izrade plana unutarnje revizije, rukovoditelj JUR bi trebao razmotriti sve zahtjeve rukovoditelja organizacije i/ili višeg rukovodstva, te sposobnost unutarnje revizije da se osloni na rad

¹ veza Standard 2010.C1

² veza Standard 2010

³ veza Standard 2030

drugih pružatelja usluga uvjeravanja i savjetovanja. Planiranje koordinacije s drugim pružateljima usluga važno je radi utvrđivanja odgovarajuće pokrivenosti funkcijom revizije i smanjivanja duplikacije revizorskog rada.¹

3.1.5 Rokovi, uloge i odgovornosti za strateški plan unutarnje revizije

Rukovoditelj JUR raspravlja nacrt strateškog plana s rukovoditeljem organizacije ili upravljačkim tijelom, uključujući odbor za reviziju i usuglašeni konačni nacrt strateškog plana dostavit će na odobrenje i potpis najkasnije do kraja prosinca tekuće godine za naredno trogodišnje razdoblje.

Rukovoditelj JUR je dužan narativno obrazložiti pristup koji je korišten za izradu strateškog i godišnjeg plana, uključujući faktore koji su utjecali na izbor prioriteta za revidiranje, te mogući utjecaj ograničavanja resursa kao i kompetencije unutarnjih revizora.

Strateški plan unutarnje revizije i njegove moguće izmjene također odobrava rukovoditelj organizacije ili upravljačko tijelo, uključujući odbor za reviziju.²

3.1.6 Forma strateškog plana unutarnje revizije

Strateški plan unutarnje revizije priprema se u formi tablice dane u obrascu: OB-1b SP. Tabelarni pregled strateškog plana JUR i procjene rizika koju je provela i dokumentirala JUR, trebao bi biti dopunjen s kratkim narativnim objašnjenjem o izvorima informacija, razmatranjima i povratnim informacijama višeg rukovodstva, drugim relevantnim informacijama, detaljnim planom za prvu godinu (vidi pod godišnji plan - ispod), te priopćen rukovoditelju organizacije ili upravljačkom tijelu, uključujući odbor za reviziju u svrhu dobivanja odobrenja dokumenta.

JUR koja osim u matičnoj organizaciji obavlja unutarnju reviziju i u drugim organizacijama u javnom sektoru u Federaciji izrađuje jedan konsolidirani strateški plan.

Rukovoditelj JUR obavezan je sačiniti konsolidirani strateški plan JUR svake godine, najkasnije do kraja prosinca tekuće godine za naredno trogodišnje razdoblje, u kojem će biti dan detaljan pregled planiranih revizija po organizacijama, zajedno s podacima o vrsti revizija i području revidiranja. Konsolidirani strateški plan JUR se izrađuje u softverskoj aplikaciji za unutarnju reviziju, uz kratko narativno pojašnjenje sadržanih podataka. Konsolidirani strateški plan se čuva zajedno s ostalim planovima JUR u dosjeu unutarnje revizije.

3.1.7 Implementacija, kontinuirana procjena rizika i ažuriranje plana

Rukovoditelj JUR bi trebao ažurirati procjenu rizika najmanje jednom godišnje, te izmijeniti strateški i godišnji plan unutarnje revizije u skladu s ažuriranom procjenom ako je to opravdano.³

3.2 Godišnji plan unutarnje revizije

Rukovoditelj JUR priprema godišnji plan unutarnje revizije na bazi prve godine strateškog plana (obrazac OB-1c GP). U odnosu na strateški plan, godišnji plan unutarnje revizije dodatno sadrži podatke o:

- nazivu, ciljevima i opsegu svake od pojedinačnih revizija
- razdoblju obavljanja pojedinačnih revizija

- tipovima revizija
- revizorskim timovima za svaku od revizija
- imena osoba zaduženih za nadzor i osiguranje kvalitete pojedinačnih revizija
- planiranom roku za podnošenje izvješća
- organizacijske jedinice koje će biti obuhvaćene revizijom
- naznaku revizija prenesenih iz proteklog razdoblja
- raspored revizorskih resursa (broj dana po reviziji) i povezani troškovi (putovanje i slično)
- savjetodavne usluge ukoliko su planirane ili je za njih alocirano vrijeme
- ostale aktivnosti unutarnje revizije kao što su: program osiguranja i unapređenja kvalitete, kontinuirana profesionalna edukacija i periodično izvješćivanje unutarnje revizije.

Rukovoditelj JUR, u skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji, treba izvršavati godišnju ocjenu mogućnosti i resursa JUR i dostavljati preporuke rukovoditelju organizacije radi usklađivanja s godišnjim planom revizije,⁴ te ukoliko je potrebno inicirati i angažman vanjskih eksperata.⁵ Angažiranje eksperata, odnosno potencijalno angažiranje eksperata bi išlo na trošak organizacije za koju se obavlja revizija uz uvjet da je rukovoditelj te organizacije suglasan i u prilici osigurati sredstva. Potreba i namjera za angažiranje vanjskih eksperata treba biti jasno iznesena prilikom izrade strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije kako bi se organizacija (korisnik usluge) mogla adekvatno izjasniti o takvom prijedlogu i ukoliko je suglasna osigurati neophodna sredstva za angažman eksperata.

Rukovoditelj JUR nacrt godišnjeg plana unutarnje revizije dostavlja na odobrenje rukovoditelju organizacije ili upravljačkom tijelu, uključujući Odbor za reviziju najkasnije do kraja prosinca tekuće godine za narednu godinu.⁶ Rukovoditelj organizacije/Odbor za reviziju treba odobriti i sve naknadne izmjene. Kopija odobrenog plana dostavlja se rukovoditeljima organizacijskih jedinica koje će biti revidirane tijekom godine i drugim relevantnim rukovoditeljima u organizaciji (tajniku, pomoćnicima ministra i slično) na znanje.

Rukovoditelj jedinice unutarnje revizije koja, osim u matičnoj organizaciji, obavlja unutarnju reviziju i u drugim organizacijama s kojima ima sporazum o obavljanju funkcije unutarnje revizije, izrađuje jedan godišnji plan JUR.

Podaci u godišnjem planu JUR moraju odgovarati podacima iz prve godine strateškog plana JUR. Isti će sadržavati detaljne informacije o periodu provedbe planiranih revizija po organizacijama, vrstama revizija i vremenskom trajanju revizija, području revidiranja, rasporedu revizorskih dana za JUR i pojedinačno po unutarnjom revizoru/rukovoditelju JUR, te drugim relevantnim podacima na temelju kojih se dobiva detaljan uvid u planirane aktivnosti JUR i njene raspoložive resurse. Ovaj plan se izrađuje svake godine najkasnije do kraja prosinca, u softverskoj aplikaciji za IR, uz kratko pojašnjenje sadržanih podataka. Godišnji plan se čuva zajedno s ostalim planovima JUR u dosjeu unutarnje revizije.

¹ veza Standard 2050

² veza Standard 2020

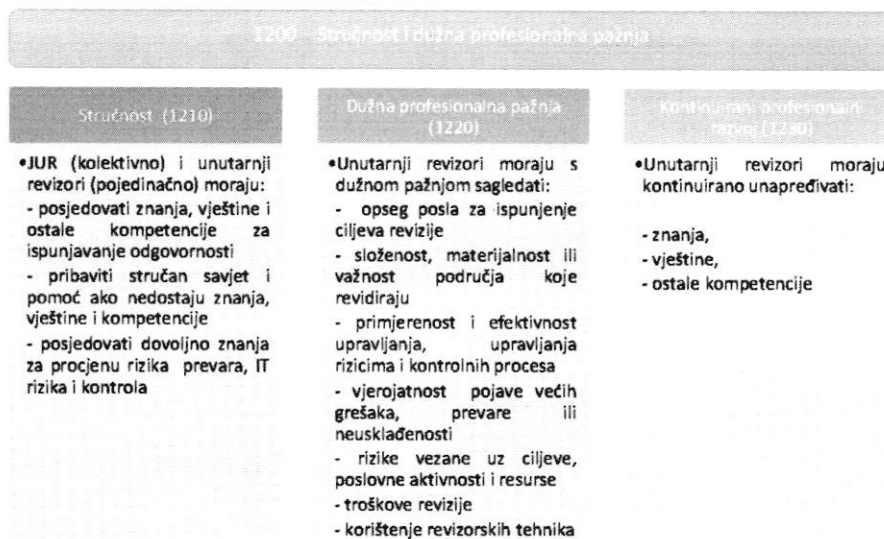
³ veza Standard 2010.A1

⁴ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14, točka 12)

⁵ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14, točka 14)

⁶ veza Standard 2020

4 Stručnost, profesionalna pažnja i kontinuirani razvoj



Slika 1. Zahtjevi IPPF Standarda 1200 – Stručnost i dužna profesionalna pažnja

Svaki pojedinačni unutarnji revizor je osobno odgovoran za obavljanje revizije stručno i s obaveznom profesionalnom pažnjom što su osnovni principi propisani Zakonom o unutarnjoj reviziji¹, a njihovo ostvarivanje zahtijeva razumijevanje IPPF-a, a posebno Etičkog kodeksa. Rukovoditelj JUR treba uspostaviti politike i procedure koje omogućavaju unutarnjim revizorima da obavljaju revizije stručno i s obaveznom profesionalnom pažnjom. Navedeno uključuje i ispravno planiranje revizorskih aktivnosti i stalni nadzor nad revizijama.

Unutarnji revizori certifikat internog revizora stječu u skladu s Pravilnikom o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH.² Svi unutarnji revizori su dužni voditi računa o kontinuiranoj edukaciji u cilju daljnjeg profesionalnog i stručnog razvoja.

Rukovoditelj JUR, u skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji³, a prateći politike koje je propisala CHJ, treba planirati i osigurati provođenje aktivnosti obuke za zaposlene u JUR u cilju unapređenja znanja, vještina i kompetencija za provođenje dužnosti i obveza koje su im dodijeljene.

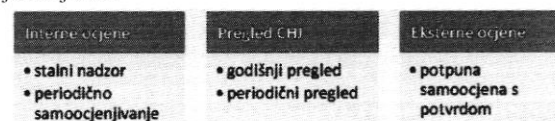
5 Osiguranje kvalitete

Rukovoditelj JUR mora pripremiti i održavati program osiguranja i unapređenja kvaliteta (engl. QAIP) koji obuhvata sve aspekte aktivnosti/funkcije unutarnje revizije.⁴

Na kvalitetu rada unutarnje revizije primjenjivat će se smjernice za provođenje osiguranja i unapređenja kvalitete unutarnje revizije u organizacijama u Federaciji BiH koje propisuju stalni nadzor, periodično samoocjenjivanje, pregled kvaliteta od strane CHJ, te eksterne ocjene koje imaju za cilj procjenu usuglašenosti sa Zakonom, Standardima unutarnje revizije u organizacijama u FBiH, Etičkim kodeksom i drugim propisima koji uređuju unutarnju reviziju u organizacijama u FBiH, te metodologijom za rad unutarnje revizije koju propisuje

CHJ. Programom se, također, procjenjuje efektivnost i efikasnost JUR i identificiraju mogućnosti za njeno unapređenje.⁵

Pobrojani elementi, uključujući izvore kriterija naspram kojih se obavlja osiguranje kvalitete, ilustrativno je prikazano na sljedećoj slici.



Slika 2. Elementi sustava osiguranja kvalitete unutarnje revizije u organizacijama u FBiH

5.1 Elementi sustava osiguranja kvalitete unutarnje revizije u organizacijama u FBiH

Program osiguranja i unapređenja kvalitete omogućava procjenu:

- Uskladenosti s definicijom unutarnje revizije, Etičkim kodeksom unutarnjih revizora i Standardima unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH
- Adekvatnosti povelje, ciljeva, politika i procedura funkcije unutarnje revizije
- Doprinosa procesima upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola u organizaciji
- Kompletnosti obuhvata cjelokupnog revizorskog univerzuma
- Uskladenosti s primjenjivim zakonima, propisima i standardima rada u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH
- Rizika koji utječu na rad same JUR
- Djelotvornosti aktivnosti na kontinuiranom unapređenju i usvajanju dobrih praksi

¹ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 5. stavak (1) točka 3)

² "Službene novine Federacije BiH", br. 95/15, 48/17 i 31/22

³ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. točka 11)

⁴ veza Standard 1300

⁵ Tumačenje Standarda 1300

- Da li unutarnja revizija dodaje vrijednost, unapređuje poslovanje organizacije i doprinosi ostvarenju ciljeva.

Rukovoditelj JUR bi trebao ocjenjivati program osiguranja kvalitete i unapređenja unutarnje revizije u skladu sa smjernicama za provođenje osiguranja i unapređenja kvalitete unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH i po potrebi ga ažurirati. Program bi trebao podržati unapređenje kvalifikacija unutarnjih revizora kako bi osigurali da sve zainteresirane strane percipiraju i poštuju rad unutarnjih revizora kojim se dodaje vrijednost kroz unapređenje poslovanja organizacije.

5.2 Karakteristike kvalitete

Kvaliteta je mjera u kojoj suštinske karakteristike revizorskog rada ispunjavaju zahtjeve koji se pred njega postavljaju. Sveobuhvatna kvaliteta unutarnje revizije ovisi primarno o kvaliteti pojedinačnih revizija.

Za revizije koje obavljaju JUR u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH, generalne karakteristike kvalitete pojedinačne revizije uključuju:

- **Opseg:** bavi li se plan revizije adekvatno svim pitanjima potrebnim za uspješnu i učinkovitu reviziju? Je li provođenje revizije na zadovoljavajući način ispunilo sve elemente plana i programa revizije? Je li izvješće u skladu s potrebama zainteresiranih strana?
- **Pouzdanost:** odražavaju li istinski nalazi i zaključci revizije stvarno stanje u oblasti koja je bila predmet revizije? Jesu li zaključci u revizorskom izvješću u potpunosti podržani podacima i dokazima prikupljenim tijekom revizije?
- **Objektivnost:** je li revizija provedena na nepristran i fer način? Jesu li procjene i mišljenja unutarnjih revizora temeljene isključivo na činjenicama i ispravnoj analizi dokaza.
- **Blagovremenost:** jesu li rezultati revizije isporučeni u odgovarajuće vrijeme? To može obuhvaćati ispunjavanje zakonskih rokova, ili priopćavanje rezultata revizije onda kada su potrebni za potrebe donošenje odluka, odnosno onda kada će oni biti najkorisniji za otklanjanje slabosti.
- **Jasnoća:** je li revizorsko izvješće jasno i koncizno u prezentaciji rezultata revizije? Jesu li opseg, nalazi i sve preporuke jednostavno razumljive korisnicima revizorskog izvješća. Korisnici ne moraju biti stručnjaci za pitanja obrađena izvješćem, ali može biti potrebno da reagiraju kao odgovor na nalaze iz izvješća.
- **Značajnost:** koliko su bitna pitanja kojima se revizija bavila? Navedeno je moguće procijeniti po više dimenzija, kao što su troškovi revizije i efekti djelovanja revidiranih subjekata na ublažavanje rizika po ostvarenje ciljeva organizacije.
- **Dodana vrijednost:** mogu li i jesu li unutarnji revizori u izvješću pokazali koje su moguće koristi i utjecaji od provođenja preporuka?

Pored kvalitete pojedinačnih revizija, sveobuhvatna kvaliteta unutarnje revizije uključuje i:

- **Regulatornu usklađenost:** Jesu li sačinjeni i blagovremeno potpisani propisani akti kojima se definira pružanje usluga unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH (povelja unutarnje revizije)? Jesu li poštovani propisi prilikom izrade i provođenja strateških i godišnjih planova unutarnje revizije? Jesu li sačinjeni i u

propisanim rokovima dostavljena izvješća za rukovoditelja organizacije i CHJ FMF?

- **Efektivnost:** Koji je stupanj realizacije strateških i godišnjih planova unutarnje revizije? Koji je stupanj provođenja preporuka i postignutih efekata?
- **Profesionalizam zaposlenih u unutarnjoj reviziji:** Ispunjavaju li zaposleni u unutarnjoj reviziji sve propisane kvalifikacije i poštuju načela Etičkog kodeksa? Provođa li se kontinuirana profesionalna edukacija unutarnjih revizora i slično?

5.3 Interne ocjene

Svrha interne ocjene je osiguravanje kvalitete rada unutarnje revizije, adekvatnosti politika i procedura, uspostavljanje i dostizanje indikatora uspješnosti, te procjena usklađenosti aktivnosti unutarnje revizije s metodologijom rada i propisima iz oblasti unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH, s ciljem stalnog unapređenja.

Interne ocjene provode se na razini JUR i moraju uključiti:¹

- Stalni nadzor učinka aktivnosti unutarnje revizije i
- Periodično samoocjenjivanje.

5.3.1 Stalni nadzor

Stalni nadzor kvalitete odnosi se na ispravno postupanje "iz prve". Navedeno se ostvaruje ugrađivanjem procesa stalnog nadzora u operativni rad u svim fazama revizije, odnosno prilikom planiranja, obavljanja, izvještavanja i praćenja. Rukovoditelj JUR u skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji odgovoran je organizirati i koordinirati aktivnosti unutarnje revizije i nadzirati njihovo provođenje.²

Stalni nadzor³ i revizorska dokumentacija su dva ključna aspekta koji podupiru kvalitetu revizije.

Revizorska dokumentacija obuhvaća:

- revizorske dokaze - podrazumijevaju prikupljanje dovoljnih i relevantnih dokaza na temelju kojih se mogu izvesti razumni zaključci i revizorsko mišljenje,
- revizorske radne papire - dokumenti koje unutarnji revizori koriste da u njima evidentiraju svoj rad, a koji trebaju biti dovoljno potpuni i detaljni kako bi omogućili iskusnom revizoru koji nije provodio reviziju da na temelju njih razumije obavljani posao i donesene zaključke.

Stalni nadzor provodi rukovoditelj JUR ili osoba koju je zadužio za nadzor pojedinačne revizije, na primjer vođa revizorskog tima. Osoba zadužena za nadzor treba pružati unutarnjim revizorima smjernice, provjeravati radnu dokumentaciju i potpisom prihvatiti radne papire samo ako oni ispunjavaju primjenjive standarde, metode testiranja i pružaju dovoljne dokaze za izvođenje zaključka. Stalni nadzor osigurava da:

- postoji razumijevanje programa revizije i smjernica za njegovo provođenje
- se revizija obavlja u skladu programom i smjernicama
- se razvijaju vještine unutarnjih revizora.

Postupci stalnog nadzora detaljnije su obrađeni u Poglavlju II. Metodologije po svakoj fazi pojedinačne revizije.

5.3.2 Periodično samoocjenjivanje

Rukovoditelj JUR provodi periodično samoocjenjivanje u svrhu ocjene cjelokupne usklađenosti funkcije unutarnje revizije sa Zakonom, Standardima unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH, Etičkim kodeksom i drugim propisima kojim se uređuje oblast unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH kao i metodologijom za rad unutarnjih revizora, te da ocijeni:

- kvalitetu i nadzor obavljenog posla

¹ veza Standard 1311

² Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. točka 4)

³ veza Standard 2340

- primjerenost i adekvatnost politika i procedura unutarnje revizije
- načine na koje unutarnja revizija dodaje vrijednost
- ostvarivanje ključnih pokazatelja učinkovitosti
- razinu ispunjenja očekivanja korisnika usluga unutarnje revizije.

Aktivnosti koje se provode za potrebe internog ocjenjivanja uključuju:

- Samoocjenu
- Detaljnije razgovore i ankete zainteresiranih strana
- Komparativne analize praksi i mjerila učinka spram primjenjive dobre prakse u profesiji unutarnje revizije javnog sektora.

5.4 Eksterne ocjene

Zakon o unutarnjoj reviziji propisuje da jedinica unutarnje revizije može biti predmet eksternog pregleda kontrole kvalitete koji se izvršava najmanje jednom svakih pet godina, kako bi se utvrdila usklađenost poslovanja unutarnje revizije sa standardima profesionalne prakse unutarnje revizije i koji izvršava kvalificirana osoba neovisno o organizaciji i bez stvarnog ili mogućeg sukoba interesa.¹ Sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji, vremenski okvir eksterne kontrole kvalitete i izbor osobe ili neovisne organizacije za eksternu kontrolu kvalitete definira CHJ.² Uvjeti za vremenski okvir provođenja eksternih ocjena, te kriteriji za izbor kvalificiranih osoba bit će detaljnije uređeni smjericama za provođenje osiguranja i unapređenja kvalitete unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH.

Kvalificirane treće strane provode eksterno ocjenjivanje u svrhu ocjene cjelokupne usklađenosti funkcije unutarnje revizije sa Standardima unutarnje revizije i Etičkim kodeksom.

JUR koje ne funkcioniraju duže od pet godina mogu biti predmet eksterne ocjene, ali bi bilo poželjno da su prethodno provele povremenu periodičnu samoocjenu od strane rukovoditelja JUR i bile barem jednom predmet pregleda kvalitete od strane CHJ.

Iznimno, JUR koje funkcioniraju duže od pet godina, a ne ispunjavaju navedene uvjete mogu provesti eksternu ocjenu jedino ako je takva procjena tražena od treće strane (međunarodne organizacije, donatora ili financijske organizacije i slično) i to na način kako zahtijeva Standard 1312.

5.5 Pregled kvalitete od strane CHJ

CHJ je u skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji nadležna za nadzor nad provođenjem svih primjenjivih regulativa za unutarnju reviziju od strane JUR. Pregled kvalitete od strane CHJ FMF provodi se u svrhu procjene usklađenosti pojedinačnih JUR s primjenjivim zakonodavstvom i sa Standardima unutarnje revizije u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji BiH, te pružanja preporuka rukovoditelju organizacije i rukovoditelju JUR za unapređenje kvalitete unutarnje revizije tako da podržava upravljanje i dodaje vrijednost poslovanju organizacije. Pregled kvalitete od strane CHJ obuhvaća:

- Organizacijsku uspostavu i resurse UR,
- Upravljanje jedinicom za UR,
- Obavljanje pojedinačne UR i
- Efekte rada UR.

6 Izvješćivanje višeg menadžmenta

Sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji, rukovoditelj JUR mora poslati izvješće o obavljenoj unutarnjoj reviziji rukovoditelju organizacije, te pripremiti godišnje izvješće o aktivnostima unutarnje revizije.³

Tijekom pojedinačnih revizija, rukovoditelj JUR obavještava rukovoditelja organizacije i više rukovodstvo o svim važnim pitanjima, rezidualnom riziku i pruža preporuke za ublažavanje rizika. Priopćavanja mogu biti formalna (u obliku revizorskih izvješća) i neformalna (verbalno tijekom sastanaka s revidiranim subjektima o uočenim manje značajnim propustima, greškama, te niskim rizicima), u zavisnosti od pitanja koje se priopćava. Bilo koja priopćavanja (rezime nalaza iz revizorskih izvješća ili druge analize) trebaju biti predstavljena u najkonciznijem obliku i formatu s jasnim naznakama ozbiljnosti utjecaja, navođenjem uzroka i strana koje se trebaju baviti otvorenim pitanjima.⁴ Nalazi i preporuke pripremaju se u softverskoj aplikaciji za unutarnju reviziju u okviru obrasca Program revizije i rezultati testiranja (obrazac OB-6).⁵

Rukovoditelj JUR izvještava o obavljenoj unutarnjoj reviziji interno, u organizaciji, rukovoditelje revidiranih organizacijskih jedinica, te rukovoditelja organizacije ili upravljačko tijelo, uključujući Odbor za reviziju. Izvješćivanje eksternih strana kao što su CHJ, Ured za reviziju institucija FBiH, druga zakonodavna, izvršna ili sudska i nadzorna tijela provodi se u skladu s odredbama Zakona o unutarnjoj reviziji.⁶

U roku šest mjeseci nakon što je izvješće o reviziji izdano, rukovoditelj JUR pratit će realizaciju preporuka unutarnje revizije i o rezultatima takvog praćenja informirat će rukovoditelja organizacije.⁷ Na godišnjoj razini, rukovoditelj zajedničke JUR, za svaku organizaciju koja je bila predmet aktivnosti jedinice unutarnje revizije, priprema i rukovoditelju organizacije podnosi godišnje izvješće o aktivnostima unutarnje revizije s pregledom revizija i ostalih aktivnosti, značajnih rizika, poduzetih mjera na njihovom ublažavanju, rezidualnom riziku i preporukama visokog značaja za razmatranje od strane rukovoditelja organizacije. Izvješće bi također trebalo uključivati statističke pokazatelje o izvršenju godišnjeg plana revizije, ključnih pokazatelja učinka, osiguranja kvalitete unutarnje revizije, ograničenja na aktivnosti unutarnje revizije. Godišnje izvješće unutarnje revizije se dostavlja rukovoditelju organizacije kojem odgovara zajednička JUR. Zajedničke JUR koje obavljaju funkciju unutarnje revizije u više organizacija mogu dio iz godišnjeg izvješća unutarnje revizije dostaviti na znanje onim rukovoditeljima organizacija u javnom sektoru u Federaciji koje su u izvještajnom razdoblju bile predmet aktivnosti unutarnje revizije i njihovog revidiranja.

Rukovoditelj JUR dostavlja godišnje izvješće svoje jedinice CHJ, u formatu i sadržaju koji propiše CHJ u svrhu izrade Godišnjeg konsolidiranog izvješća unutarnje revizije.⁸ Za potrebe izvješćivanja, statistički rezime, pregled glavnih rizika i preporuka kreira se kroz softver za podršku procesu unutarnje revizije (tipski obrazac OB 11b – GI IR statistika).

Na zahtjev, godišnje izvješće bit će dostavljeno i organima zakonodavne, izvršne ili sudske vlasti i Uredu za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine.

¹ Zakon o unutarnjoj reviziji članak 20. stavak (5)

² Zakon o unutarnjoj reviziji članak 20. stavak (6)

³ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. toč. 7) i 8)

⁴ veza Standard 2060

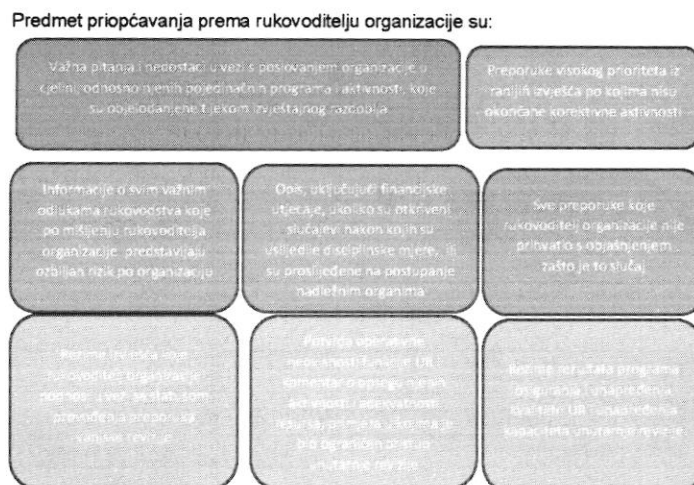
⁵ Tipski obrazac OB-6).

⁶ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 18. stavak (4)

⁷ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 17. stavak (2)

⁸ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 18.

Predmet priopćavanja prema rukovoditelju organizacije su:



Slika 3. Predmet priopćavanja prema rukovoditelju organizacije

6.1 Odbori za reviziju u organizacijama javnog sektora i javnim poduzećima i njihova interakcija s unutarnjom revizijom

Uloga Odbora za reviziju u javnim poduzećima je pružanje neovisne procjene kvalitete upravljanja rizicima, financijskog izvještavanja, financijskog upravljanja i unutarnje revizije upravnom ili nadzornom odboru. Odbor za reviziju bi trebao osigurati da su preporuke neovisne vanjske revizije i Ureda za reviziju institucija FBiH u potpunosti adresirane, a kvaliteta unutarnje revizije u skladu sa standardima za ovu oblast.

Odbor za reviziju treba:

1. Nadgledati funkciju unutarnje revizije radi usklađenosti sa Zakonom o unutarnjoj reviziji i IPPF za IR;
2. Podupirati unutarnju reviziju u komunikaciji revizorskih nalaza i preporuka upravljačkom tijelu i osigurati da se oni rješavaju;
3. Osigurati neovisnost unutarnje revizije tako da osiguraju da unutarnjim revizorima ne budu dodijeljeni nikakvi izvršni zadaci i da nisu u sukobu interesa. Iz tog razloga, za svaku pojedinačnu reviziju rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju i svi članovi revizorskog tima trebali bi popuniti i potpisati Izjavu o neovisnosti.¹

Odnos između odbora za reviziju i unutarnje revizije treba biti u skladu sa IPPF za IR Standard 1111: Direktna interakcija s odborom: "Rukovoditelj unutarnje revizije mora komunicirati i surađivati direktno s odborom" i Standard 2060: Izvješćivanje višem rukovodstvu i odboru: "Rukovoditelj unutarnje revizije mora periodično izvješćivati više rukovodstvo i odbor o svrsi revizorske aktivnosti, ovlaštenjima, odgovornosti i učinku u odnosu na njen plan. Izvješćivanje također mora obuhvaćati značajna izlaganja riziku i pitanja kontrole, uključujući rizike od prevare, pitanja upravljanja i druga pitanja koja su potrebna ili koja se zahtijevaju od strane višeg rukovodstva i odbora."

Tablica 2. Područja koja nadgleda odbor za reviziju

| Područja koje nadgleda odbor za reviziju ² | |
|---|---|
| Upravljanje rizikom | <ul style="list-style-type: none"> - Upravljanje rizikom usklađeno je s vizijom i strategijama organizacije. - Definirana je prihvatljiva razina rizika, profil rizika, dodijeljena je upravljačka odgovornost za provođenje mjera ublažavanja rizika, praćenje i periodično formalno izvješćivanje o riziku. - Organizacija djeluje u skladu s međunarodno prihvaćenim standardima za upravljanje rizikom (ISO 31000: 2009 i COSO-Upravljanje rizikom u poduzećima - Integrirani okvir). - Organizacija ima odgovarajući stav prema upravljanju rizicima i komunicira se značaj upravljanja rizikom i unutarnjih kontrola. - Procjena i upravljanje rizikom postoje u smislu da se identificira, procjenjuje i odgovara na rizike u skladu s prihvatljivom razinom rizika za organizaciju. - Rukovodstvo stječe uvjerenje da su značajni poslovni rizici (operativni, financijski i rizici usklađenosti) evidentirani u registru rizika i da je upravljačko tijelo o njima obaviješteno najmanje jednom godišnje. - Odbor za reviziju periodično održava sastanke s rukovoditeljem nadležnim za upravljanje rizicima radi informiranja o aktualnom stanju. - Rukovoditeljima su dodijeljene odgovornosti za upravljanje rizicima. - Uspostavljeni su odgovarajući aranžmani za dobivanje informacija o novim rizicima iz oblasti tehnoloških promjena, IT i slično. |
| Prevare | <ul style="list-style-type: none"> - Rukovodstvo i revizori su osigurali da organizacija ima odgovarajuće programe i kontrole protiv prevara. - Poduzimaju se odgovarajuće mjere protiv poznatih počinitelja prevara. |
| Okvir upravljačkih kontrola | <ul style="list-style-type: none"> - Pružanje savjeta o cjelokupnom uređenju i aranžmanima unutarnje kontrole u organizaciji. - Primanje informacija o stvarima od značaja koje proizlaze iz rada drugih (vanjskih strana) koji provode procjene sustava financijskog stanja i stanja unutarnje kontrole. |

¹ Obrazac Izjave o nezavisnosti dan je u aneksima Metodologije (OB-3).

² Detaljna lista aktivnosti odbora za reviziju vezano za unutarnju reviziju je sadržana u Tablici 2. Područja koja nadgleda odbor za reviziju. Osim unutarnje revizije, ostale

oblasti su predstavljene ukratko i samo u vezi s unutarnjom revizijom. Ova područja su predmet drugih propisa i procedura

| | | | |
|---------------------------|---|---|--|
| Unutarnja revizija | <ul style="list-style-type: none"> - Pregledava i odobrava povelju unutarnje revizije najmanje jednom godišnje radi usklađenosti s promjenama u organizaciji. - Pregledava, daje preporuke i odobrava predloženi strateški i godišnji plan rada unutarnje revizije (2020) uključujući ciljeve, mjere učinka i ishode. - Savjetuje upravljačko tijelo u vezi s kvalifikacijama, angažiranjem, zadržavanjem i otpuštanjem rukovoditelja unutarnje revizije. - Pruža doprinos rukovodstvu u godišnjoj ocjeni rada rukovoditelja unutarnje revizije. - Daje preporuke rukovodstvu ili upravnom tijelu vezano za odgovarajuću naknadu za rukovoditelja unutarnje revizije. - Pregledava proračun, stručnost i popunjenost radnih mjesta za izvršenje plana unutarnje revizija, te savjetuje upravljačko tijelo o povećanjima i smanjenjima resursa za unutarnju reviziju. - Pregledava izvješće i drugu komunikaciju unutarnje revizije za rukovodstvo. - Pregledava i savjetuje rukovodstvo o rezultatima bilo koje posebne istrage i ako su tijekom unutarnje revizije utvrđeni dokazi prevare i treba li poduzeti daljnje mjere. - Pregledava i prati akcijske planove za provođenje preporuka unutarnje revizije. - Osigurava vanjski pregled kvalitete unutarnje revizije svakih pet godina, pregledava rezultate i nadgleda provođenje preporuka. (1312) - Savjetuje upravljačko tijelo o kontinuiranom unapređenju unutarnje revizija. | Vanjska revizija | <ul style="list-style-type: none"> - Postupa u skladu sa Zakonom o javnim poduzećima kod odabira vanjske revizije i pružanja njihove usluge. |
| | | Praćenje akcijskih planova rukovodstva | <ul style="list-style-type: none"> - Pregledava izvješća o napretku u provođenju usvojenih akcijskih planova rukovodstva i revizorskih preporuka. |
| | | Financijski izvještaji i izvještavanje o javnoj odgovornosti | <ul style="list-style-type: none"> - Nadgleda neovisne revizije finansijskih izvještaja i postupanje po nalazima u oblasti unutarnje kontrole, zakonske i regulatorne usklađenosti i etičnosti. |

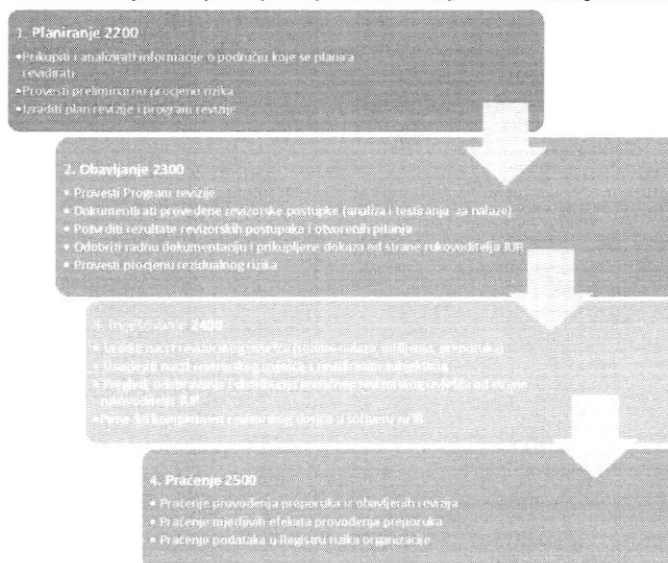
DIO II. PROCES OBAVLJANJA REVIZIJE

7 Faze u procesu obavljanja revizije

Proces obavljanja pojedinačne unutarnje revizije standardiziran je kroz četiri glavne povezane faze, svaka s pripadajućim koracima i to:

- Planiranje revizije ¹
- Obavljanje revizije ²
- Izvješćivanje o rezultatima ³
- Praćenje provođenja preporuka ⁴

Faze u provođenju pojedinačne unutarnje revizije s najvažnijim koracima, prikazane su u grafikonu ispod.



Slika 4. Faze u provođenju pojedinačne revizije

¹ veza Standard 2200

² veza Standard 2300

³ veza Standard 2400

⁴ veza Standard 2500

Razumijevanje ovih faza je neophodno kako bi se postavio okvir za adekvatan pristup u svrhu obavljanja kvalitetne unutarnje revizije. Faze ne treba promatrati kao apsolutno razdvojene komponente, nego kao jedinstven kontinuiran proces koji je usmjeren na ciljeve revizije od početne etape. Navedene faze primjenjuju se u svim vrstama revizije.

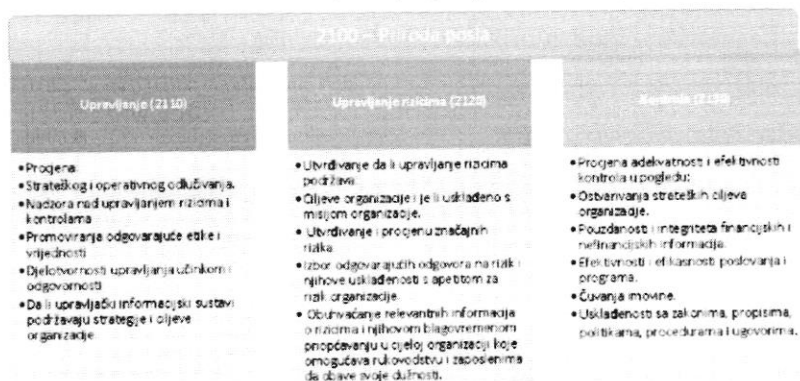
Prema Zakonu o unutarnjoj reviziji, mandat unutarnje revizije je da obavlja sistematičan pregled i ocjenu upravljanja rizicima, unutarnjih kontrola i rukovođenja organizacijom, odnosno ocjenjuje adekvatnost i efikasnost sustava financijskog upravljanja i kontrola u smislu:

- identifikacije rizika, ocjene rizika i upravljanja rizikom koje provodi uprava organizacije
- ispunjavanja zadataka i postizanja definiranih ciljeva organizacije

- ekonomične, efikasne i djelotvorne upotrebe resursa
- usklađenosti s uspostavljenim politikama, procedurama, zakonima i regulativama
- čuvanja sredstava organizacije od gubitaka kao rezultata svih vidova nepravilnosti
- integriteta i vjerodostojnosti informacija, računa i podataka, uključujući procese unutarnjeg i vanjskog izvještavanja.¹

Zakonske odredbe u skladu su sa zahtjevima Standarda 2100 Priroda posla koji moraju biti primijenjeni u svakoj fazi i u svakom koraku revizije uključuju:

- obveznu ocjenu procesa upravljanja, upravljanja rizikom i unutarnjih kontrola organizacije;
- dubinsku analizu revidiranih područja i pitanja uz razmatranje budućeg utjecaja.



Slika 5. Zahtjevi Standarda 2100 – Priroda posla

Proces unutarnje revizije treba u potpunosti dokumentirati u tekućem revizorskom dosjeu i na standardiziranoj dokumentaciji kroz softver za upravljanje procesom unutarnje revizije. Dokumentacija treba sadržavati dovoljno detalja za jasno predočavanje veza između ciljeva, rizika i kontrola.

Nadzor revizije

Svaku reviziju potrebno je nadzirati kako bi se osigurala kvaliteta rada revizije, te relevantnost zaključaka koji moraju biti potkrijepljeni dobrim i adekvatnim dokazima u revizorskoj dokumentaciji.

Nadzor revizije obavlja rukovoditelj JUR ili osoba koju zaduži za stalni nadzor revizije (na primjer vođu revizorskog tima).

Rukovoditelj JUR ili osoba zadužena za stalni nadzor provodi nadzor kroz kontinuiranu komunikaciju s unutarnjim revizorima dajući im smjernice za obavljanje revizorskog posla tijekom provođenja svih faza revizije od planiranja, obavljanja do izvješćivanja, te kroz pregled i odobravanje:

- dokumenata o planiranju revizije (plan i program revizije),
- obavljenih postupaka, primijenjenih procedura, popunjenih propisanih obrazaca i radnih dokumenata koji potvrđuju da je u potpunosti implementiran program revizije i da prikupljeni dokazi dokumentirani u radnoj dokumentaciji potvrđuju zaključke i nalaze,
- revizorskog izvješća (nacrti i konačnog izvješća), te potvrđivanje da je radna dokumentacija na kojoj se izvješće temelji kompletna i usklađena s metodologijom rada unutarnje revizije.

Rukovoditelj JUR ili osoba zadužena za nadzor, pregled i odobravanje obavljenih postupaka (provedenih analiza, testiranja i slično), te izlaznih dokumenata iz pojedinih faza revizije (plana i programa revizije, zaključka nakon obavljenih analiza i testiranja, te nacrti i konačnog revizorskog izvješća) to dokumentira u softverskoj aplikaciji. Postupci stalnog nadzora detaljnije su objašnjeni uz svaku pojedinu fazu revizije u nastavku Metodologije.

Osnova za pokretanje revizije

Pokretanje unutarnje revizije

Osnova za pokretanje pojedinačne unutarnje revizije je Godišnji plan rada unutarnje revizije, koji je odobren od rukovoditelja organizacije i/ili odbora za reviziju. Rukovoditelj JUR dodjeljuje zadatke u skladu s godišnjim planom revizije, pri čemu zaduženja dodjeljuje prema stručnoj osposobljenosti i vještinama revizora.

U slučajevima kada planovi unutarnje revizije (strateški i godišnji) nisu doneseni jer unutarnja revizija nije formalno-pravno uspostavljena ili planovi na temelju procjene rizika još nisu izrađeni, tada se unutarnja revizija pokreće Nalogom za pokretanje unutarnje revizije potpisanim od rukovoditelja organizacije (OB – 2). Tim nalogom, odnosno nalogom kojeg potpisuje predsjednik odbora za reviziju u javnim poduzećima, pokreću se i ad hoc revizije, odnosno izvanredne revizije koje nisu planirane godišnjim planom rada unutarnje revizije, a tijekom godine nastaje potreba za njihovim provođenjem.

¹ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 3.

7.1 Planiranje revizije

Faza planiranja revizije uključuju sljedeće korake:

- Prikupljanje i analiziranje informacija o procesu koji se planira revidirati
- Preliminarna procjena rizika
- Izrada plana i programa revizije

7.1.1 Prikupljanje i analiziranje informacija o području koje se planira revidirati

Pred početak revizije potrebno je prikupiti informacije o području koje se planira revidirati za potrebe preliminarne procjene rizika, te utvrđivanje elemenata za izradu plana i programa revizije. S obzirom da su u Godišnjem planu navedeni ciljevi i opseg pojedinačnih revizija, planom revizije potvrđuju se i/ili preciznije definiraju ciljevi revizije, opseg revizije, razdoblje provođenja, revizorski pristup i raspoređuju revizorski resursi. Programom revizije utvrđuju se revizijski postupci za prikupljanje, analiziranje, procjenjivanje i dokumentiranje informacija tijekom revizije.

Ciljevi i rizici područja koje se revidira

Prilikom planiranja revizorski tim treba prikupiti i analizirati informacije o:¹

- Ciljevima područja i načinima na koji se kontrolira funkcioniranje i učinak;
- Značajnim rizicima vezanim za područje;
- Adekvatnosti i efektivnosti upravljanja, upravljanja rizicima i kontrolnim procesima unutar područja naspram propisanog okvira i modela, te mogućnostima za njihovo značajno poboljšanje.

Utvrđivanje rizika zahtijeva pristup od vrha prema dole, počevši sa strateškim ciljevima organizacije ili specifičnog područja koje je predmet revizije, te rizika relevantnih za predmetnu reviziju.²

Kriteriji za procjenu upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola

Neophodno je utvrditi adekvatne kriterije za procjenu upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola. Unutarnji revizori moraju utvrditi u kojoj mjeri je rukovodstvo uspostavilo adekvatne kriterije za utvrđivanje da li se ciljevi ostvaruju. Ukoliko su adekvatni, unutarnji revizori moraju koristiti te kriterije za svoju procjenu. Ukoliko nisu adekvatni, unutarnji revizori moraju identificirati odgovarajuće kriterije za procjenu kroz diskusiju s rukovodstvom.³

Odabir odgovarajućih kriterija omogućava unutarnjim revizorima da donesu odgovarajuće zaključke i posljedično pruže svrsishodna uvjerenja višem rukovodstvu. Kriteriji mogu biti vanjski (npr. zakoni i regulatorni zahtjevi), unutarnji (politike i procedure), te vodeće usporedive prakse.

Izvori informacija

Izvori iz kojih se prikupljaju i analiziraju informacije su:

- Propisi, organizacijske strukture, informacijski sustavi relevantni za područje koje se planira revidirati;
- baze podataka i podaci/izvješća iz upravljačkih informacijskih sustava kao na primjer BPMIS, ISFU, PIMIS, Centralni obračun plaća i slično;
- razgovori s rukovodstvom i zaposlenima vezanim za proces koji je predmet revizije.

Prikazivanje i dokumentiranje sustava

Prikupljene informacije o području koje se revidira se dokumentiraju kroz opise procesa ili komentare na postojeće opise procesa. Preporuka je da opis revidiranog područja sadrži pregled:

- ciljeva sustava/funkcije/procesa
- ključnih koraka, rokova i sudionika u revidiranom području
- utvrđenih kontrolnih ciljeva (uobičajeno 4 do 6) za revidirano područje
- utvrđenih očekivanih kontrola u skladu s utvrđenim kriterijima procjene, koje bi pod uvjetom da su efektivne doprinijele ostvarivanju svakog cilja
- utvrđenih postojećih kontrola.⁴

Rukovoditelj JUR se treba opredijeliti za najprikladniju tehniku za prikazivanje sustava, uvažavajući prednosti i nedostatke mogućih pristupa. Primjeri dokumentiranja opisa sustava sadržani su u Poglavlju III.

Rukovoditelj JUR pregledava i odobrava opis procesa i prilaže ga uz plan revizije. Pripremljeni opis procesa, zajedno s ostalim planskim dokumentima, unutarnja revizija će izložiti rukovodstvu na početnom sastanku u cilju potvrđivanja prikupljenih podataka ili poboljšanja donesenih zaključaka unutarnje revizije, što se konstatira zapisnikom sa sastanka. Opis procesa može se dopunjavati u skladu s novim saznanjima i informacijama prikupljenim tijekom obavljanja revizije i konačna verzija opisa procesa je prilog revizorskog izvješća. Ažuriranje opisa procesa podliježe dodatnom odobrenju od strane rukovoditelja JUR.

7.1.2 Preliminarna procjena rizika

Prije utvrđivanja ciljeva revizije, revizorski tim mora obaviti preliminarnu procjenu rizika koji su relevantni za revidirano područje, a ciljevi revizije moraju odražavati rezultate te procjene.⁵

Generalno, preliminarni ciljevi revizije su već sadržani u Godišnjem planu revizije, a iste unutarnji revizori dalje unapređuju kroz preliminarnu procjenu rizika.

Preliminarna procjena rizika podrazumijeva utvrđivanje, analizu i dokumentiranje zapažanja revizorskog tima o inherentnim rizicima svojstvenim za revidirano područje i rezidualnim rizicima, preostalim nakon provedenih kontrola rukovodstva.

Za preliminarnu procjenu rizika treba razmotriti i analizirati:⁶

- rizike iz godišnjeg plana unutarnje revizije vezane uz područje revizije i promjene do kojih je došlo u međuvremenu, uključujući sve nove informacije koje je rukovodstvo dokumentiralo u Registru rizika organizacije i
- postojeće kontrole iz perspektive postojanja i adekvatnosti, te utjecaja na sprječavanje rizika i ostvarivanje ciljeva.

Postojeće kontrole trebaju biti jasno navedene u pripremljenom opisu sustava. U Poglavlju III. dane su napomene o vrstama kontrola koje mogu biti prikladne za primjenu u sustavima javnog sektora. Unutarnji revizori trebaju provesti početnu procjenu kontrola kako bi mogli donijeti svoje zaključke o preliminarnoj procjeni rizika. Početna procjena kontrola podrazumijeva prvenstveno procjenu adekvatnosti kontrola, odnosno procjenu o tome jesu li postojeće kontrole odgovarajuće oblikovane kako bi spriječile aktiviranje potencijalnih rizika i pomogle ostvarivanju ciljeva. Tehnika koja se pri tome koristi je uspoređivanje očekivanih i postojećih kontrola, što može rezultirati jednom od sljedećih opcija:

- postojeća kontrola jednaka očekivanoj kontroli;
- postojeća kontrola djelomično je ista kao očekivana kontrola;

¹ veza Standard 2201

² veza Standard 2200

³ veza Standard 2210.A3

⁴ što se kontrolira ili se treba kontrolirati, koje organizacione jedinice provode ili bi trebale provoditi kontrolu, kako se dokumentiraju/dokazuju kontrole, postupanja predviđena za slučajevne kada kontrola nije primijenjena i slično.

⁵ veza Standard 2210. A1.

⁶ veza Standard 2210.A1

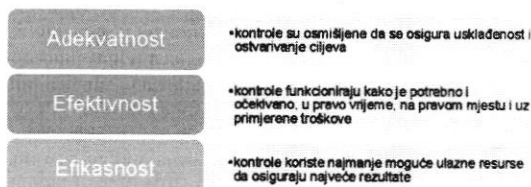
- postojeća kontrola nije ista kao očekivana, ali je kompenzira i
- ne postoji kontrola koja bi nadomjestila očekivanu kontrolu.

Za donošenje preliminarnu procjene rizika unutarnji revizori trebaju preispitati očekivane kontrole i svoje zaključke vezano za adekvatnost postojećih kontrola.

Zaključke o kontrolama, koje je donijela u ovoj fazi, unutarnja revizija evidentira i kroz softversku aplikaciju, u obrascu Preliminarna procjena unutarnjih kontrola (OB - 5), u vidu odabira jedne od sljedeće tri razine ocjene: "adekvatne" (ukoliko je postojeća kontrola jednaka očekivanoj), "djelomično adekvatne" (ukoliko je postojeća kontrola slična očekivanoj ili ukoliko postojeća kontrola nije ista kao očekivana ali je kompenzira) i "neadekvatne" (ukoliko ne postoji kontrola koja bi nadomjestila očekivanu).

Propusti u fazi preliminarnu procjene rizika mogu rezultirati pogrešnim smjernicama za određivanje ciljeva i opsega revizije, te daljnjih analiza i testiranja koja slijede.

Početnu procjenu adekvatnosti kontrola, unutarnji revizori proširiti će u fazi obavljanja revizije kroz dodatne analize i testiranja, te dopuniti s rezultatima efektivnosti i efikasnosti kontrola u zavisnosti od rezultata obavljenih analiza i testova.



Slika 6. Karakteristike kontrola

Preliminarno prikupljene informacije o procesu, rezultati preliminarnu procjene rizika i informacije o kontrolnim ciljevima unose se u OB 5 - Preliminarna procjena unutarnjih kontrola u softversku aplikaciju koje pregledava i sadržaj obrasca odobrava rukovoditelj JUR ili osoba zadužena za nadzor.

7.1.3 Izrada plana i programa revizije

Plan revizije

Pored područja koje se revidira i ključnih rizika utvrđenih na temelju preliminarnu procjene, revizorski tim u Planu unutarnje revizije dokumentira: ciljeve i opseg revizije, revizorski pristup i sva značajna pitanja, revizorske metode, informacije o revizorskim resursima i vremenu obavljanja revizija. Plan unutarnje revizije, uključujući sve naknade izmjene, odobrava rukovoditelj JUR.

Ciljevi i opseg revizije

Ciljevi revizije trebaju biti određeni na način da uzimaju u obzir:¹

- rezultate preliminarnu procjene rizika²
- vjerojatnost značajnih grešaka, prevare, neusklađenosti i drugih izloženosti riziku³
- adekvatnost kriterija ili komparatora za procjenu upravljanja, upravljanja rizicima i unutarnjih kontrola.⁴

Opseg revizije treba biti utvrđen tako da osigura ostvarivanje ciljeva revizije.⁵ Opsegom se na primjer određuje koji segmenti revidiranog područja će biti obuhvaćeni revizijom, koje organizacijske jedinice i u kojem vremenskom razdoblju. Tijekom obavljanja revizije može se javiti potreba da se opseg revizije dodatno proširi u zavisnosti od prikupljenih novih

informacija što je potrebno evidentirati kao promjenu u Planu revizije.

Ograničenja opsega predstavljaju narušavanje neovisnosti ili objektivnosti.⁶ Ukoliko je opseg revizije na bilo koji način ograničen, rukovoditelj JUR/direktor odjela za unutarnju reviziju o tome mora obavijestiti rukovoditelja organizacije/odbor za reviziju.

Revizorski pristup

Revizorski pristup treba biti svrsishodan, usmjeren na budućnost (da se spriječe budući problemi) i primjeren ciljevima revizije. U planu revizije dokumentiraju se i sva značajna pitanja (utvrđena preliminarnom procjenom), te opći modaliteti revizorskog rada, kao što su intervjui, opažanje, pregled i analiza dokumentacije.

Revizorski resursi

Rukovoditelj JUR mora odrediti odgovarajuće i dovoljne revizorske resurse za obavljanje revizije, uzimajući u obzir:⁷

- složenost revizije
- znanja, vještine i iskustvo raspoloživih zaposlenika
- vremensko ograničenje i/ili količinu radnih dana dodijeljenih za pojedinačnu reviziju.

U slučaju da unutarnja revizija nema odgovarajuće ili dovoljne resurse za provođenje revizije, rukovoditelj JUR sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji može inicirati angažman vanjskih eksperata⁸ s potrebnim znanjima (kvalifikacijama) radi pružanja stručne pomoći u obavljanju revizije. Nakon što rukovoditelj JUR dobije suglasnost rukovoditelja organizacije, provest će se postupak odabira vanjskih eksperata u skladu s važećom regulativom i internim aktima organizacija.

Plan (pojedinačne) revizije izrađuje se i dokumentira u softverskoj aplikaciji (OB 4 – Plan pojedinačne revizije), a sadržaj Plana (pojedinačne) revizije pregledava i odobrava rukovoditelj JUR.

Program revizije

Program revizije mora sadržavati postupke za utvrđivanje, analiziranje, procjenjivanje i dokumentiranje informacija u fazi obavljanja revizije.⁹

Program revizije je unaprijed utvrđeni raspored testiranja i drugih postupaka, te služi kao alat za praćenje izvođenja testova, njihovog prilagodavanja u skladu s potrebama i evidentiranje eventualnih ograničenja revizije, sa sljedećim referencama na:

- Proces/aktivnost koja je predmet revizije, ciljeve procesa, kontrolne ciljeve, rizike i kontrole kako su definirane u registru rizika ili preliminarnom procjeni kontrola. Po potrebi, oni mogu biti prezentirani detaljno.
- Testove adekvatnosti kontrola (jesu li osmišljene da ublaže rizik?) – revizorske tehnike koje će biti primijenjene, izvore informacija, kriterije revizije, tko obavlja testiranje
- Testove efektivnosti kontrola (da li rade kako je planirano, koji su učinci kontrola?) – isto kao i prethodno (testovi generalno mogu kombinirati višestruke ciljeve testiranja)
- Prikladnu veličinu uzorka za testiranje i metode uzorkovanja
- Suštinsko testiranje (ukoliko je potrebno) – tvrdnje revizije (točnost, kompletnost, datum presjeka, vlasništvo, usklađenost, dešavanje), vrstu uzorkovanja. Suštinsko testiranje se provodi da se utvrdi veličina

¹ veza Standard 2210

² veza Standard 2210, A1.

³ veza Standard 2210, A2

⁴ veza Standard 2210, A3

⁵ veza Standard 2220

⁶ veza Standard 1130

⁷ veza Standard 2230

⁸ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. točka 14)

⁹ veza Standard 2240

- moguće greške i zahtijeva prethodno definiranu razinu značajnosti
- Reference na kontrolne liste (testiranje koje će biti provedeno ili je već obavljeno tijekom faze planiranja, prilikom identificiranja i preliminarne procjene njihove adekvatnosti)
- Komentare ukoliko postoje dodatna pitanja.

Prilikom izrade programa revizije unutarnji revizori trebaju utvrditi koji su testovi ili revizorski postupci potrebni za procjenu rizika, pregled i testiranje kontrola. Svaki revizorski postupak u programu revizije treba biti dizajniran na način da testira pojedinačnu kontrolu koja se odnosi na rizik. Također, veoma je važno da Program revizije bude razvijen i dokumentiran na način koji osigurava da svi članovi revizorskog tima razumiju zadatke koje trebaju provesti.

Program revizije (OB 6) izrađuje se i dokumentira u softverskoj aplikaciji. Program revizije može se tijekom obavljanja revizije mijenjati, nadopunjavati i proširiti u zavisnosti od potreba na koje mogu ukazati rezultati testiranja, a u svrhu prikupljanja dovoljnih i relevantnih revizorskih dokaza. Rukovoditelj JUR pregledava i odobrava program revizije i sve naknadne izmjene.

Početni sastanak

Nakon što unutarnji revizori prikupe i analiziraju informacije o procesu koji se planira revidirati, naprave preliminarnu procjenu rizika, te izrade nacrt plana i programa revizije, rukovoditelj JUR dostavlja pisani poziv rukovoditelju/rukovoditeljima revidiranih jedinica za održavanje početnog sastanka.

Cilj sastanka je raspraviti s rukovodstvom do tada prikupljene informacije i zaključke do kojih je unutarnja revizija došla vezano za:

- cilj i opseg revizije;
- preliminarnu procjenu rizika;
- organizacijske jedinice koje će biti obuhvaćene revizijom;
- program testiranja (ako je do tada prikupljeno dovoljno informacija za program testiranja);
- prikupiti druge informacije potrebne za reviziju.

Tijekom početnog sastanka raspravlja se o planu i programu revizije i na temelju prikupljenih informacija ovi se dokumenti dopunjavaju.

Rukovoditelj JUR ili voda revizorskog tima vodit će početni sastanak na način koji olakšava razmjenu informacija, a u cilju potvrđivanja ili poboljšanja do tada izvedenih zaključaka unutarnje revizije o ciljevima, preliminarnoj procjeni rizika i kontrolama u procesu koji se revidira. Početni sastanak uključuje i davanje objašnjenja i informacija rukovodstvu o revizorskim tehnikama koje će se koristiti (intervjui, testiranja, analitički postupci) i ostvarivanja suradnje u tim aktivnostima. Početni sastanak je prilika za uspostavljanje odnosa s rukovodstvom koji će olakšati stalnu komunikaciju tijekom obavljanja revizije. Preporučuje se da rukovodstvo odredi kontakt osobu zaduženu za održavanje stalne komunikacije tijekom obavljanja revizije.

Potrebno je voditi sažet zapisnik s početnog sastanka u kojem trebaju biti navedene nove informacije do kojih se došlo i neslaganja (ako ih je bilo na sastanku). Zapisnik se odlaže u tekući revizorski dosje.

7.2 Obavljanje unutarnje revizije

Obavljanje revizije generalno uključuje provođenje revizorskih postupaka dokumentiranih u programu revizije u cilju prikupljanja dokaza o operativnoj efektivnosti ključnih kontrola¹ i sastoji se od sljedećih koraka:

- Provođenje programa revizije;
- Dokumentiranje provedenih revizorskih postupaka (analiza i testiranja i drugih dokaza za nalaze);
- Potvrđivanje rezultata revizorskih postupaka (analiza, testiranja i sl.) i otvorenih pitanja;
- Odobranje radne dokumentacije i prikupljenih dokaza od strane rukovoditelja JUR;
- Procjena rezidualnog rizika.

Revizorski postupci provode se radi utvrđivanja informacija koje su dovoljne, pouzdane, relevantne i korisne za postizanje ciljeva revizije,² na temelju kojih unutarnja revizija utvrđuje stvarno stanje, eventualna odstupanja stvarnog od očekivanog stanja, uzroke odstupanja, odnosno uzroke utvrđenih slabosti, nedostataka i uočenih problema, te učinke utvrđenih slabosti i nedostataka kao posljedice nefunkcionalnih i/ili nedovoljno funkcionalnih kontrola ili nepostojanja kontrola.

7.2.1 Provođenje Programa revizije

Revizorski postupci uključuju postupke analize i procjene, testiranje, te razgovore s revidiranim subjektima i ostalim relevantnim stranama vezanim uz proces koji se revidira.

7.2.1.1 Analize i procjene

Unutarnji revizori moraju svoje zaključke i rezultate revizije temeljiti na odgovarajućim analizama i procjenama.³

Kroz analize i procjene prikupljaju se informacije radi utvrđivanja veza između nedostataka kontrola, njihovih uzroka, posljedica i efekata. Analize i procjene započinju već u fazi planiranja revizije i usmjeravaju testiranje kontrola. U fazi obavljanja revizije, analize i procjene dopunjavaju rezultate provedenog testiranja, naročito kada je potrebno provesti analize uzroka nastanka problema kako bi se utvrdio izvorni razlog pojavljivanja grešaka, propusta ili neusklađenosti.

Analitički postupci

Analitički postupci se koriste da se informacije usporede s očekivanjima, na temelju neovisnog izvora i premise da se određeni odnosi između informacija mogu očekivati u odsutnosti uvjeta koji ukazuju suprotno. Analitički postupci mogu se koristiti tijekom planiranja pojedinačne revizije⁴ i za suštinsko testiranje.⁵

Analitički postupci uključuju:

- Analizu omjera, trendova i regresivnu analizu
- Testove racionalnosti
- Usporedba između razdoblja
- Prognoziranje
- Komparativna usporedba informacija sa sličnim djelatnostima ili organizacijskim jedinicama.

Značajna odstupanja od očekivanja trebala bi biti analizirana da se utvrdi uzrok i/ili opravdanost odstupanja, odnosno uzrok nastanka problema npr. pojavljivanja prevara, grešaka, propuštene prilike, neusklađenosti.⁶ Rezultati koje nije moguće objasniti ukazuju na značajan problem koji treba priopćiti višem rukovodstvu.⁷

7.2.1.2 Testiranje i ocjenjivanje kontrola

Unutarnja revizija mora pomoći organizaciji u održavanju efektivnih kontrola procjenom njihove efikasnosti i efektivnosti i promoviranjem stalnog unapređenja.⁸ U tu svrhu se obavlja testiranje kontrola s ciljem da se pribave dokazi o postojanju, adekvatnosti i efektivnom funkcioniranju unutarnjih kontrola da smanje potencijalne rizike.

Pristupi testiranju uključuju kombinaciju manualnih revizorskih postupaka i kompjutorski podržanih revizorskih tehnika (engl. CAATs) koje uključuju opći revizorski program i

¹ veza Standard 2300

² veza Standard 2310

³ veza Standard 2320

⁴ veza Standard 2200

⁵ veza Standard 2320

⁶ veza Standard 2320

⁷ veza Standard 2060

⁸ veza Standard 2130

programa koji su specijalizirani za testiranje logike procesiranja i kontrola softvera i sustava.

Jednostavni postupci revizije uključuju prikupljanje informacija:

- Upitima (razgovori ili ankete) – korisni su u slučajevima kada ne postoje dokazi ili su dokazi nedovoljno jasni.
- Promatranjem – revidirano područje se promatra u stvarnom vremenu (npr. promatranjem se može otkriti neovlašten pristup dokumentima ili informacijskom sustavu)
- Provjerama – neovisna potvrda vjerodostojnosti, točnosti i punovažnosti transakcija, odnosno poslovnih promjena.

Jednostavni postupci testiranja koriste se u fazi pripremnih aktivnosti kada se rade tzv. "walk through testovi" odnosno "testovi prolaza kroz sustav" u svrhu upoznavanja sustava/funkcije/procesa koje je predmet revizije.

Drugi manualni postupci revizije mogu zahtijevati više vremena, ali u principu omogućuju višu razinu izražavanja uvjerenja. Primjeri postupaka manualne revizije uključuju:

- Potvrđivanje – unutarnji revizori testiraju valjanost dokumentiranih ili evidentiranih informacija tako da ih prate natrag do materijalnog resursa ili prethodno pripremljene evidencije;
- Praćenje – unutarnji revizori testiraju potpunost dokumentiranih ili evidentiranih informacija prateći ih naprijed od dokumenata, evidencije ili materijalnog resursa do idućeg pripremljenog dokumenta;
- Ponovno izvođenje – unutarnji revizori testiraju točnost kontrole ponovnim izvođenjem zadatke što može pružiti izravni dokaz o operativnoj efikasnosti kontrole;
- Neovisna potvrda – unutarnji revizori traže i dobivaju pisanu potvrdu točnosti informacija od neovisne treće strane.

Testiranje se provodi za kontrole utvrđene Programom revizije.

Testovi se mogu podijeliti na tri vrste:

- **testovi "prolaza kroz sustav"** (tzv. **walk through tests**) - odnose se na uzimanje manjeg uzorka stavki/dokumenta i slično koji prolaze kroz sustav kako bi revizori dobili uvid i stekli razumijevanje kako sustav funkcionira. Ovi se testovi koriste u fazi preliminarnih procjena sustava, a mogu se koristiti i u daljnjim testiranjima.
- **testovi kontrola** odnose se na testove kojima se pribavljaju dokazi da se u revidiranom području primjenjuju zakoni, propisi, planovi, procedure, proračun/financijski plan, delegiraju ovlaštenja i drugi zahtjevi. Kada revizori preliminarnom procjenom utvrde da su postojeće kontrole adekvatne za ostvarenje kontrolnih ciljeva, tada to mišljenje treba potvrditi testiranjem, kojim se utvrđuje primjenjuju li se kontrole onako kako je predviđeno.
- **suštinski testovi** odnose se na testove koji služe da se utvrde, kvantificiraju i dokažu učinci nepostojanja ili neprimjene kontrole. Podrazumijevaju testiranje i analizu prethodnih događaja, uočenih grešaka ili drugih nedostataka i procjenjuju njihove buduće financijske efekte. Kroz suštinsko testiranje, moguće je

utvrditi značajnost preostalog rizika i njegovih financijskih posljedica po organizaciju.

Koraci u osmišljavanju testova kontrola:¹

1. Utvrđuju se kontrolni ciljevi (uobičajeno 4-6) za revidirano područje/proces;
2. Utvrđuju se očekivane kontrole koje bi, pod uvjetom da su efektivne, doprinijele ostvarivanju svakog cilja;
3. Utvrđuju se i evidentiraju postojeće kontrole;
4. Ocjenjuje se dizajn (osmišljenost) postojećih kontrola (pregledom relevantnih instrukcija ili priručnika za korisnike sustava i tzv. "walk through" testove ili testove "prolaza kroz" područje koje je predmet revizije);
5. Testiranjem se potvrđuje funkcioniranje odabranih postojećih kontrola;
6. Ocjenjuje se djelotvornost kontrola na temelju prethodnih koraka.

Koraci od 1. do 4. provode se u fazi planiranja revizije u okviru prikupljanja i analiziranja informacija o području koje se revidira. Podaci o kontrolnim ciljevima, očekivanim kontrolama, utvrđenim postojećim kontrolama i rezultati ocjene dizajna (osmišljenost) postojećih kontrola sadržani su u obrascu "Preliminarna procjena unutarnjih kontrola" (OB 5).

Koraci 5. i 6. provode se u fazi obavljanja revizije kroz testove kontrola i suštinske testove (ako su suštinski testovi potrebni) i odnose se na odabrane kontrole koje su prema procjeni unutarnjih revizora odabrane za testiranje i kao takve navedene u programu revizije.

U većini slučajeva, testiranje unutarnje revizije bit će moguće okončati kroz testove kontrola. Osnovni princip koji se primjenjuje je da se "testiranje nastavlja dok revizor nije uvjeren da ima dovoljne dokaze da donese zaključak" po pitanju jesu li kontrole adekvatne, efektivne, efikasne i je li rezidualni rizik u okvirima apetita za rizik organizacije.²

Interpretacija rezultata provedenog testiranja i analiza uzroka nastanka problema

Unutarnji revizori moraju zasnivati zaključke i rezultate pojedinačne revizije na primjerenim analizama i procjenama.³ Unutarnji revizori bi trebali koristiti svoje iskustvo, logiku i profesionalni skepticizam da procjene informacije otkrivene tijekom revizije i donesu logične zaključke.

Kada su identificirane slabosti i rezidualni rizici, unutarnji revizori bi trebali produbiti svoje analize i identificirati faktore koji su uzrokovali ili mogu uzrokovati problem na način da primjene Analizu uzroka nastanka problema.⁴ Navedeno predstavlja utvrđivanje zašto se određen problem/pitanje javilo umjesto da se samo identificira ili izvjesti o samom problemu/pitanju. Pitanje se definira kao problem, greška, nepravilnost ili propuštena prilika.⁵ Većinu uzroka moguće je ispratiti unazad do odluka, provedenih ili neprovedenih aktivnosti. Analiza uzroka nastanka problema može zahtijevati kompleksnije analize većeg broja podataka i razumijevanje međusobne uvjetovanosti faktora. Kod analize uzroka nastanka problema unutarnji revizori moraju postupiti s dužnom stručnom pažnjom i uzeti u obzir vrijeme i resurse koje je potrebno uložiti da se analiza provede.⁶

Ako vrijeme ili razina vještina potrebnih za obavljanje analize uzroka nastanka problema premašuje raspoloživo vrijeme ili vještine unutar funkcije unutarnje revizije, rukovoditelj JUR

¹ ovo se radi u Excel tablici

² Detaljnije o vrstama testova, tehnikama testiranja, uzorkovanju, metodama uzorkovanja i izbora podataka u uzorak, te interpretaciji zaključaka testiranja sadržano je u Poglavlju III. Metodologije.

³ veza Standard 2320

⁴ veza Standard 2320

⁵ Practice Advisory 2320-2: Root Cause Analysis, The IIA 2011

⁶ veza Standard 1220.A1

može preporučiti rukovodstvu da provede detaljnije analize za utvrđivanje uzroka nastanka problema.¹

7.2.2 Dokumentiranje provedenih revizorskih postupaka

Unutarnji revizori moraju dokumentirati dovoljne, pouzdane, relevantne i korisne informacije kao podlogu rezultatima revizije i zaključcima.² Informacije nastale tijekom obavljenih analiza, testiranja i procjene dokumentiraju se i čuvaju u radnoj dokumentaciji u elektroničkom obliku osim u slučajevima kada specifična dokumentacija ne postoji u elektroničkoj formi ili je potrebno da se priloži papirnata dokumentacija.

Softverska aplikacija omogućava upotrebu standardiziranih, ali fleksibilnih formata i predložaka radne dokumentacije. Standardizirani elementi radne dokumentacije uključuju opći izgled predložaka (npr. check liste za provjeru kontrola), sustav označavanja (tj. simbole koji se koriste za označavanje revizorskih postupaka, npr. TC za testiranje kontrola), sustav referenciranja na drugu radnu dokumentaciju (dokumente u Wordu, Excelu, ispile iz BPMIS, ISFU, PIMIS, Centralnog obračuna plaća i sl.), te označavanje informacija koje se iz jedne faze revizije prenose u drugu (npr. zaključci testiranja koji se prenose u nalaze ili ciljevi i opseg revizije koji se prenose iz plana revizije u revizorsko izvješće).

Radna dokumentacija mora biti organizirana tako da omogući drugoj osobi kao što je npr. drugi revizor da dođe do istih zaključaka do kojih su došli unutarnji revizori koji su proveli reviziju. Radna dokumentacija služi da se organiziraju revizijski dokazi na način koji omogućava ponovno obavljanje poslova i logički podupire vezu između zaključaka i rezultata revizije i obavljenih revizijskih postupaka.

Radna dokumentacija sadrži sljedeće elemente:

- Referentni broj revizije;
- Naslov i zaglavlje koje identificira područje ili proces koji se revidira;
- Datum ili razdoblje obavljanja revizije;
- Opseg obavljenog posla;
- Svrhu pribavljanja i analiziranja podataka;
- Izvore podataka obuhvaćene radnom dokumentacijom;
- Veličinu uzorka i metodu odabira uzorka;
- Metodologiju upotrijebljenu za analizu podataka;
- Detalje o provedenim testovima i analizama;
- Ime i prezime unutarnjeg revizora koji je proveo postupak, te
- Ime i prezime osobe zadužene za nadzor revizije koja je pregledala i odobrila postupak.

U principu, radna dokumentacija organizira se prema strukturi razvijenoj u programu revizije i sadrži reference do važnih izvora informacija. Konačni rezultat je cjelovita zbirka dokumentacije (u elektroničkom ili papirnatom obliku ili u oba oblika) provedenih postupaka, donesenih zaključaka i izvedenih preporuka, te logička osnova za svaki od tih koraka.

7.2.3 Potvrđivanje rezultata revizorskih postupaka i otvorenih pitanja

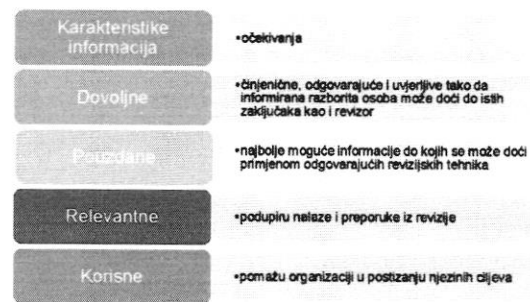
Rezultate revizorskih postupaka (analiza, testiranja i procjena) unutarnji revizori komunicirat će, raspraviti i potvrditi sa rukovodstvom i zaposlenima u revidiranim subjektima. Razgovori s revidiranim subjektima pomoći će unutarnjim revizorima u interpretaciji rezultata analiza i testiranja, formuliranju zaključaka o stvarnom stanju, odstupanjima stvarnog od očekivanog stanja. Osobito su važni razgovori s revidiranim subjektima za provođenje analiza uzroka nastanka problema, te utvrđivanje preporuka za njihovo otklanjanje, kao i za utvrđivanje otvorenih pitanja o kojima je potrebno izvijestiti više rukovodstvo.

7.2.4 Odobranje radne dokumentacije i prikupljenih dokaza od strane rukovoditelja JUR

Radnu dokumentaciju i prikupljene dokaze kroz obavljene revizijske postupke (testiranja, analize, procjene i razgovore s revidiranim subjektima) pregledava i odobrava rukovoditelj JUR ili osoba koja je zadužena za nadzor. Rukovoditelj JUR ili osoba koja je zadužena za nadzor pregledava:³

- da su provedeni svi testovi i drugi postupci planirani programom revizije
- u slučaju da je bilo prilagodbi u provođenju revizijskih postupaka da li su promjene unesene u program revizije pregledava i odobrava radnu dokumentaciju koja opisuje revizijske postupke
- pregledava i odobrava utvrđene informacije, zapažanja i preliminarne zaključke
- procjenjuje kvalitetu prikupljenih informacija, testiranja i rezultata, odnosno prikupljenih revizijskih dokaza.

Revizijski dokazi, odnosno prikupljene informacije su kvalitetne ako su dovoljne, pouzdane, relevantne i korisne za postizanje ciljeva revizije, te podupiru rezultate i zaključke revizije.⁴



Slika 7. Karakteristike kvalitetnih revizorskih informacija

7.2.5 Procjena rezidualnog rizika

Nakon provedenih analiza i testiranja, unutarnji revizori potvrđuju ili doraduju početne procjene kontrola i donose zaključke koji će im omogućiti formiranje mišljenja o adekvatnosti, primjeni i efektivnosti sustava unutarnjih kontrola, te rade procjene rezidualnog rizika u revidiranom području.

Procjena rezidualnog rizika i zaključci o kontrolama trebaju ostvariti vezu između svih nedostataka iz utvrđenih analiza i testiranja s kontrolnim ciljevima i stvoriti osnovu za davanje preporuka za otklanjanje nedostataka.

Ključno je procijeniti sve nalaze i činjenice spram ciljeva revizije i kontrolnih ciljeva. Kada je primjereno, doneseni zaključci trebaju naglašavati i utvrđene prednosti, dajući pohvalu i koristeći reviziju za širenje znanja o dobroj praksi.

Mišljenje unutarnje revizije o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola odnosi se na adekvatnost, primjenu i efektivnost sustava unutarnjih kontrola u revidiranom području. Navedeno podrazumijeva da unutarnji revizori u svom mišljenju obrade:

- **Adekvatnost** – jesu li kontrole prave, na pravom mjestu, u pravo vrijeme i razmjerno riziku;
- **Primjenu** – da li se kontrole dosljedno primjenjuju, s dužnom pažnjom svih uključenih zaposlenih i bez izuzetka;

¹ Detaljnije informacije o primjeni tehnike analize ključnog uzroka dostupne su iz Smjernica za upravljanje rizicima i isti pristup bi trebalo koristiti i najviše rukovodstvo organizacije kod procjene i upravljanja rizicima.

² veza Standard 2330

³ veza Standard 2340

⁴ veza Standard 2310

- **Efektivnost** – ostvaruju li kontrole postavljene kontrolne i poslovne ciljeve i smanjuju pojavu i/ili posljedice rizika.

Težište treba biti na razini rezidualnog rizika, s tim da u fazi planiranja unutarnji revizori trebaju odrediti razine rezidualnog rizika koje su prihvatljive (apetit za rizik), odnosno prema čemu će odrediti razina mišljenja (zadovoljavajuće pozitivno – niska razina rezidualnog rizika; zadovoljavajuće uz određene nedostatke – srednja razina rezidualnog rizika; nezadovoljavajuće – visoka neprihvatljiva razina rezidualnog rizika); omjer u kojem postoji značajna mogućnost da se organizacijski ili poslovni ciljevi neće ostvariti u okviru prihvaćenih standarda i parametara poslovne uspješnosti. Pravi je izazov smanjiti rezidualni rizik na razinu koja je prihvatljiva svim interesnim grupama.

Unutarnji revizori trebaju upotrijebiti dobru sposobnost procjene u tumačenju nalaza revizije i izražavanju mišljenja o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola i procjeni rezidualnog rizika.

Rukovoditelj JUR odgovoran je za reviziju i sve važne procjene donesene tijekom obavljanja revizije.¹ Stalnim nadzorom i kontrolom nad prethodno obavljenim revizijskim postupcima smanjuje se rizik da će unutarnji revizori donijeti procjene ili poduzeti aktivnosti neusklađene s profesionalnom procjenom rukovoditelja JUR, a koje bi mogle nepovoljno utjecati na reviziju. Ako se pojave razlike u profesionalnoj procjeni, rukovoditelj JUR treba naći način rješavanja razlika. Načini mogu uključivati razgovore o relevantnim činjenicama, provođenje dodatnih ispitivanja ili istraživanja i dokumentiranje zaključivanja o različitim gledištima u radnoj dokumentaciji revizije.

7.3 Izvješćivanje

Unutarnji revizori moraju izvjestiti o rezultatima obavljene revizije.²

Ovo je faza u kojoj unutarnji revizori razmatraju rezultate rada iz prethodnih faza i na temelju prikupljenih dokaza pripremaju revizorsko izvješće koje mora biti u skladu s kriterijima izvješćivanja³ i poštujući zahtjeve kvalitete izvješćivanja.⁴

Kriteriji izvješćivanja

Revizorsko izvješće mora sadržavati:

- ciljeve, opseg i rezultate revizije⁵
- primjenjive zaključke, kao i primjenjive preporuke i/ili akcijske planove.⁶

JUR u organizacijama u Federaciji BiH u okviru revizorskog izvješća trebaju izraziti mišljenje koje se izdaje na razini cijele revizije, a koje mora uzeti u obzir očekivanja višeg rukovodstva i ostalih aktera, te mora biti potkrijepljeno dovoljnim, pouzdanim, relevantnim i korisnim informacijama.⁷ Formulacija mišljenja unutarnje revizije zahtijeva uzimanje u obzir svih nalaza revizije i njihove značajnosti. Gdje je primjereno, unutarnji revizori se potiču da u izvješću navedu i prepoznate zadovoljavajuće prakse.⁸ U revizorskom izvješću se moraju navesti i ograničenja u pogledu distribucije i upotrebe rezultata.⁹

Kvaliteta izvješćivanja

Revizorsko izvješće predstavlja sumu planiranja, vremena i napora koji su uloženi u jednu reviziju i odražava kvalitetu i temeljitost revizije. Revizorsko izvješće mora biti točno, objektivno, jasno, koncizno, konstruktivno, potpuno i blagovremeno što podrazumijeva sljedeće:¹⁰

Tablica 3. Karakteristike kvalitetnog revizorskog izvješća

| Karakteristike izvješća | Očekivanja |
|-------------------------|--|
| Točno | ne sadržava greške i iskrivljene informacije i dosljedno odražava činjenice na kojima se zasniva |
| Objektivno | realan, nepristran i bez predrasuda i rezultat je poštene i uravnotežene ocjene svih relevantnih činjenica i okolnosti |
| Jasno | lako za razumijevanje i logično, bez nepotrebne tehničke terminologije, a sadrži sve važne i relevantne informacije |
| Koncizno | usmjereno na suštinu bez nepotrebne razrade, suvišnih detalja, ponavljanja i opširnosti |
| Konstruktivno | pomaže subjektu revizije i dovodi do potrebnih unapređenja |
| Potpuno | ne izostavlja ništa što je važno za korisnike izvješća i sadrži sve važne i relevantne informacije i primjedbe koje potkrepljuju zaključke i preporuke |
| Blagovremeno | dostavljeno je u pravom trenutku i omogućava blagovremeno poduzimanje korektivnih mjera |

Faza izvješćivanja uključuje sljedeće korake:

- Izrada nacrt revizorskog izvješća
- Usuglašavanje nacrt s revidiranim subjektima
- Pregled, odobravanje i distribucija konačnog revizorskog izvješća od strane rukovoditelja JUR
- Ažuriranje podataka u registru rizika organizacije.

7.3.1 Izrada nacrt revizorskog izvješća

Struktura izvješća

Nacrt revizorskog izvješća priprema se prema strukturi predstavljenoj u sljedećoj tablici:

Tablica 4. Struktura revizorskog izvješća

| Poglavlje | Sadržaj |
|--------------------------------|--|
| SAŽETAK ZA RUKOVODSTVO | <ul style="list-style-type: none"> - Kratak opis ciljeva i opsega revizije - Revizorsko mišljenje - Sažetak najznačajnijih nalaza (uključujući stvarno stanje, uzroke problema, posljedice i finansijske učinke posljedica ako su utvrđene) <ul style="list-style-type: none"> - Sažetak ključnih preporuka i aktivnosti koje se planiraju poduzeti za njihovu realizaciju - Komentar rukovodstva (uključujući neslaganja o ključnim nalazima i preporukama ukoliko nije postignuta usuglašenost s revidiranim subjektom) |
| 1. UVOD | 1.1. Ciljevi pojedinačne unutarnje revizije 1.2. Obim pojedinačne unutarnje revizije 1.3. Polazne informacije o revidiranom području (uključujući najznačajnije informacije o području/procesu/aktivnosti koje su predmet revizije, značajnost i važnost tog područja za poslovanje organizacije, vrijednost transakcija i sl.) 1.4. Pozitivni nalazi (uključujući kratak sažetak pozitivnih aspekata revidiranog područja, ako su utvrđeni) |
| 2. REVIZORSKO MIŠLJENJE | 2.1. Revizorsko mišljenje 2.2. Sažetak najznačajnijih nalaza i preporuka na kojima se temelji mišljenje |
| 3. NALAZI I PREPORUKE | Redoslijed revizijskih nalaza i preporuka određuje se prema značajnosti rizika na koje se odnose. Nalazi: <ul style="list-style-type: none"> - postojeće stanje - očekivano stanje - odstupanja postojećeg od očekivanog stanja - uzroke odstupanja postojećeg od očekivanog stanja - učinke utvrđenih slabosti Preporuke: <ul style="list-style-type: none"> - korektivnu aktivnost koju treba provesti - rukovoditelje odgovorne za provođenje* - rokove za provođenje** |
| 4. PRILOZI | 4.1 Akcijski plan za provođenje preporuka 4.2 Opis procesa, rezultate analitičkih postupaka, rezultate testiranja, grafičke prikaze, pregled glavnih rizika s listom uzroka i posljedica, pregled važeće regulative i slično (po procjeni revizora) |

¹ veza Standard 2340

² veza Standard 2400

³ veza Standard 2410

⁴ veza Standard 2420

⁵ veza Standard 2410

⁶ veza Standard 2410.A1.

⁷ veza Standard 2410.A1.

⁸ veza Standard 2410.A2.

⁹ veza Standard 2410.A3.

¹⁰ veza Standard 2420

***/** Napomena:** U izradi nacrtu revizorskog izvješća moguće je da neće biti poznati rukovoditelji odgovorni za provođenje preporuka i rokovi provođenja, odnosno te će informacije biti poznate tek nakon što rukovodstvo pripremi, a rukovoditelj organizacije potpiše akcijski plan za provođenje preporuka. U tom slučaju ti se podaci ne navode u nacrtu revizorskog izvješća nego tek u konačnom revizorskom izvješću. Sastavni dio konačnog revizorskog izvješća je i akcijski plan potpisan od rukovoditelja organizacije, a u kojem su navedene aktivnosti, odgovorni rukovoditelji i rokovi za realizaciju. Ako su već u fazi izrade nacrtu revizorskog izvješća poznati rukovoditelji koji će realizirati preporuke i rokovi za provođenje, ti se podaci mogu navesti i u nacrtu izvješća i dostaviti na usuglašavanje.

Formuliranje revizorskih nalaza

Svaki nalaz treba biti potkrijepljen dokazima, napisan sažeto i pregledno, na način da pristupačnim jezikom objasni postojeće naspram očekivanog stanja. Nalazi trebaju biti pisani na način da korisnik izvješća razumije i prihvaća procjenu rizika unutarnje revizije kao i njegovog utjecaja na ciljeve organizacije.

Tablica 5. Struktura nalaza

| Opis elementa | Faza revizije u kojoj se prikupljaju informacije |
|--|--|
| Stanje | |
| Činjenični dokazi koje je unutarnji revizor pronašao Polazne informacije o stanju tijekom ispitivanja (postojeće stanje) prikupljaju se u fazi planiranja i Stanje je ključno pitanje koje unutarnji revizor preliminarno procjene. Konačne razmatra, a koje može biti izmjereno ili utvrđeno informacije utvrđuju se u fazi revizorskim postupcima. obavljaju kroz testiranje i analitičke postupke. | |
| Kriterij | |
| Standardi, mjere ili očekivanja korištena pri Utvrđuju se i dokumentiraju u vrednovanju i/ili verifikaciji (očekivano stanje). fazi planiranja i preliminarni Kroz kriterije/standarde/očekivano stanje opisujemo procjene. Mogu se razraditi u kako bi se proces trebao odvijati, kako bi unutarnje fazi obavljaju kroz analitičke kontrole trebale funkcionirati, odnosno što bi sve postupke. trebalo biti ostvareno kroz pojedine faze procesa kako bi se ostvario poslovni cilj procesa. Kriteriji su zakoni, propisi, pisane politike, procedure, i/ili smjernice. Izvor kriterija su i uspostavljene organizacijske prakse, očekivanja koja proizlaze iz postavki kontrola, pa čak i logično ("zdravorazumsko") postupanje koje ne mora biti formalno dokumentirano. Korištenje kriterija koji nisu eksplicitno dokumentirani zahtijeva profesionalnu procjenu unutarnjeg revizora u svrhu procjene njihove primjenjivosti. | |
| Uzrok | |
| Razlog odstupanja postojećeg od očekivanog stanja. Informacije o uzrocima su Unutarnji revizori trebaju odgovoriti na pitanje rezultat provedenih analitičkih "zašto" je došlo do postojećeg stanja i koje okolnosti postupaka, testiranja i razgovora omogućavaju da takvo stanje postoji. Utvrđivanje rukovodstvom, te analize uzroka je presudno da se utvrde preporuke kojima se uzroka nastanka problema. smanjuju ili eliminiraju mogućnosti za ponavljanje stanja. Za utvrđivanje uzroka odstupanja postojećeg od očekivanog stanja, presudna je suradnja unutarnjih revizora i rukovodstva. | |

Posljedica

Rizik ili izloženost riziku zbog odstupanja Informacije o postojećim postojećeg stanja od očekivanog. Posljedicama su rezultat Postojede posljedice su činjenične i vidljive kao Informacije o potencijalnim rezultat postojećeg stanja. Potencijalne posljedice su posljedicama su rezultat one gdje posljedica nije još uvijek nastala ili provedenih analiza i procjena. pronađena. U određenim slučajevima, Kod određivanja stupnja rizika ili izloženosti riziku informacije o posljedicama razmatraju se efekti koje nalazi i preporuke mogu biti dostupne već u fazi imati na poslovanje, ostvarivanje ciljeva i financijske planiranja, ali moraju biti izvješćaje organizacije. Kada god je moguće, treba potkrijepljene odgovarajućim kvantificirati posljedice. revizorskim dokazima.

Kvaliteta nalaza i njegovih pojedinačnih elemenata zavisi od kvalitete obavljenog revizorskog rada i sposobnosti unutarnjih revizora da tumače rezultate koraka provedenih tijekom planiranja i obavljanja revizije.

Rukovodstvo treba biti izvješćeno o nalazima koji su:

- značajni
- potvrđeni dovoljnim, pouzdanim i relevantnim činjenicama i dokazima
- objektivno formulirani
- relevantni za pitanja na koje se odnose
- dovoljno uvjerljivi da motiviraju nadležne da poduzmu mjere.

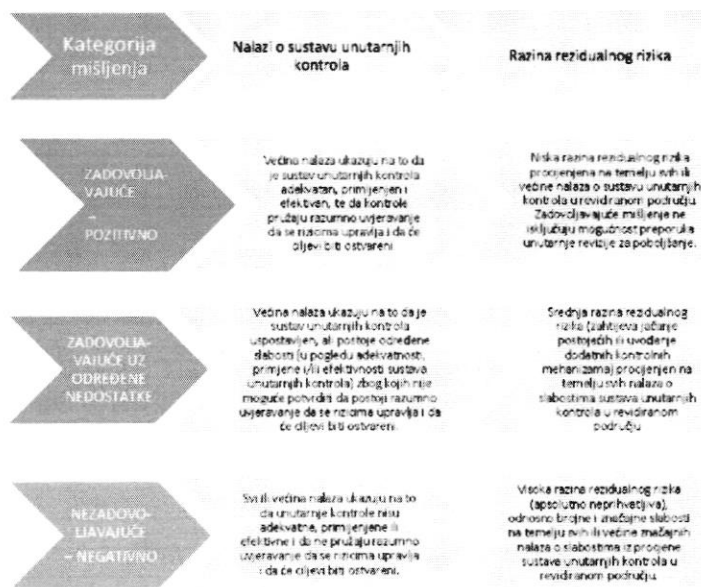
Nalazi se rangiraju po značajnosti u smislu stupnja izloženosti postojećim i potencijalnim posljedicama rizika i mogućim uzročno-posljedičnim odnosima između pojedinačnih nalaza. Rangiranje pojedinačnih nalaza u okviru izvješća generalno utječe na ukupne zaključke o reviziji (kako je opisano u dijelu koji se odnosi na zaključke revizije). Rangiranje nalaza po značajnosti je djelotvoran alat za komuniciranje važnosti pojedinačnih nalaza i pomaže rukovodstvu prilikom utvrđivanja prioriteta za planove aktivnosti. Značaj nalaza može se potkrijepiti i financijskim učinkom do kojeg može doći zbog slabosti unutarnjih kontrola i nepravilnosti.

Formuliranje stručnog revizorskog mišljenja

Mišljenje unutarnjih revizora o statusu revidiranog područja pomaže korisnicima izvješća da razumiju značaj revizorskih nalaza.

Unutarnji revizori izdaju mišljenje na razini pojedinačne obavljene revizije, a u formuliranju mišljenja trebaju uzeti u obzir sve nalaze revizije i njihovu značajnost. U konačnici, bitno je da rukovoditelj organizacije ima mišljenje unutarnje revizije o funkcioniranju kontrola u području koje je revidirano, odnosno da li su spriječeni ili su još uvijek izloženi značajnim rezidualnim rizicima.

Stručno revizorsko mišljenje o sustavu unutarnjih kontrola u revidiranom području treba se temeljiti na nalazima revizije i razini rezidualnog rizika i može biti:



Slika 8. Kategorije revizorskog mišljenja

Formuliranje preporuka

Izvjешće o rezultatima obavljene revizije mora sadržavati primjenjive preporuke i akcijske planove.¹

Unutarnji revizori preporukama trebaju ponuditi efikasne i efektivne načine da se smanji odstupanje postojećeg stanja od očekivanog stanja (kriterija). Preporuke su prijedlozi unutarnjih revizora za:

- korekciju stanja – aktivnosti koje pružaju privremena rješenja za korekcije trenutnog stanja
- otklanjanje uzroka problema – aktivnosti potrebne za sprečavanje ponovnog ponavljanja stanja, u pravilu su to dugoročna rješenja i mogu zahtijevati duže vrijeme za provođenje.

Unutarnji revizori mogu ponuditi i kombinaciju preporuka usmjerenih na korekciju stanja i otklanjanje uzroka u zavisnosti od prirode nalaza i uzeti u obzir:

- Uvođenje novih ili alternativnih kontrola za ispravljanje ili ublažavanje nedostataka
- Usavršavanje ili izmjene postojećih kontrola kako bi bile efektivnije
- Osiguravanje redovne i dosljedne primjene postojećih kontrola
- Smanjivanje nepotrebnih kontrola.

Preporuke trebaju proizlaziti iz povezanog zaključka, te u njima mora biti jasno istaknuto koja je organizacijska jedinica odgovorna za postupanje po tim preporukama. Da bi bile konstruktivne, u preporukama se navodi što je potrebno poduzeti i koji su glavni elementi traženih promjena, dok detaljne planove aktivnosti sastavljaju zaduženi rukovoditelji nadležne organizacijske jedinice.

Revizor nema odgovornost da detaljno predloži korektivne mjere, niti može biti uključen u njihovu realizaciju, ali preporuke trebaju pružiti praktično, izvodljivo rješenje kojim se umanjuju utvrđeni rizici u nalazu. Kod utvrđenih nedostataka revizor treba

biti spreman da ponudi savjet o načinu poboljšanja kontrole, ne izlazeći iz okvira utvrđenih propisima iz oblasti unutarnje revizije.

Preporuke trebaju biti rangirane po stupnju izloženosti riziku, kako bi rukovodstvo odgovorno za provođenje preporuka znalo koje su najprioritetnije preporuke koje treba provesti i time doprinijeti smanjenju rizika na prihvatljivu razinu i povećati vjerojatnost ostvarivanja ciljeva organizacije. Preporuke se raspravljaju i usuglašavaju s revidiranim subjektima. Provođenje preporuka je odgovornost rukovodstva.

Rukovoditelj JUR ili osoba koja je zadužena za nadzor revizije pregledava nacrt revizorskog izvješća prije nego se šalje na usuglašavanje revidiranim subjektima i preispituje je li točno, objektivno, jasno, koncizno, konstruktivno, potpuno i blagovremeno.² Odobravanjem izvješća rukovoditelj JUR ili osoba zadužena za nadzor potvrđuje da nacrt izvješća oslikava nalaze i zadovoljava kriterije i kvalitetu izvješćivanja, da su zaključci dobri i vidno potkrijepljeni relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima sadržanim u radnoj dokumentaciji.

7.3.2 Usuglašavanje nacrta revizorskog izvješća s revidiranim subjektima

Komuniciranje s rukovodstvom revidiranih subjekata treba biti stalni proces tijekom obavljanja revizije. Unutarnja revizija dodaje vrijednost razvijajući komunikaciju (u usmenom ili pisanom obliku) koja utječe na pozitivne promjene u organizacijama u javnom sektoru u Federaciji.³

Razgovori s revidiranim subjektima o nalazima, razini rezidualnog rizika i preporukama tijekom obavljanja revizije omogućit će revidiranim subjektima da su blagovremeno upoznati sa zaključcima i rezultatima rada revizije, a revizorima da lakše već tijekom obavljanja revizije utvrde i aktivnosti za korekciju stanja ili otklanjanje uzroka problema. Takav pristup rezultirat će jednostavnijim procesom usuglašavanja nacrta revizorskog izvješća jer će njegov sadržaj već biti poznat revidiranim subjektima.

¹ veza Standard 2410.A1.

² veza Standard 2340

³ veza Standard 2400

Nacrt revizorskog izvješća nakon što ga pregleda i odobri rukovoditelj JUR ili osoba zadužena za nadzor, dostavlja se revidiranim jedinicama na očitovanje. Uz nacrt izvješća rukovodstvu revidiranih jedinica dostavlja se i obrazac plan aktivnosti koje rukovodstvo treba popuniti s aktivnostima koje će poduzeti za provođenje preporuka i rokovima u kojima ih planira provesti. Popunjeni akcijski plan rukovodstvo revidiranih jedinica vraća zajedno s očitovanjem na nacrt izvješća. Obrazac za Plan aktivnosti (OB 8) je u prilogu ove Metodologije.

Završni sastanak s najvišom razinom rukovodstva

Rukovoditelj JUR usuglašeni nacrt revizorskog izvješća i prijedlog plana aktivnosti prethodno popunjen od strane rukovodstva revidiranih jedinica (aktivnosti, odgovorne osobe i rokovi za provođenje preporuka) predstavlja rukovoditelju organizacije ili osobi koju on zaduži na završnom sastanku.

Poziv za održavanje završnog sastanka rukovoditelju organizacije dostavlja rukovoditelj JUR. Na završnom sastanku prezentira se nacrt revizorskog izvješća s ciljem konačnog usuglašavanja stavova s najvišim rukovodstvom o:

- stručnom revizorskom mišljenju
- preporukama i njihovoj važnosti
- rasporedu provođenja preporuka, predloženim aktivnostima i rokovima za provođenje
- roku u kojem će rukovoditelj organizacije potpisati plan aktivnosti (s planiranim aktivnostima u cilju provođenja svake prihvaćene preporuke, definiranim rokovima izvršenja i odgovornim osobama za provođenje).

Završni sastanak je i prilika da se pokaže namjera unutarnje revizije da se izvješćem poboljša trenutni način rada i da se u tom smjeru jasno iskaze doprinos unutarnje revizije.

Diskusiju i ishod završnog sastanka potrebno je evidentirati u radnoj dokumentaciji kroz zapisnik sa sastanka, usuglašen s rukovodstvom. Ukoliko je moguće, verzija koja je usuglašena na završnom sastanku trebala bi biti konačna usuglašena verzija izvješća i plana aktivnosti. Ukoliko se nije bilo moguće usuglasiti o tekstu izvješća i planu aktivnosti, sva neslaganja potrebno je evidentirati u izvršnom rezimeu revizorskog izvješća.

Uobičajeni rok za dostavu plana aktivnosti rukovoditelju jedinice za unutarnju reviziju je tri do osam radnih dana od dana održavanja završnog sastanka, a krajnji rok je 20 dana od dana prijema Nacrta revizorskog izvješća.

Popunjen plan aktivnosti (preporuke unutarnje revizije i aktivnosti koje će rukovodstvo provesti) i potpisan od strane rukovoditelja organizacije unosi se kao prilog uz konačno izvješće, te u registar preporuka u softveru za podršku procesu unutarnje revizije. Primjerak plana aktivnosti odlaže se i u stalni revizorski dosje.

7.3.3 Pregled, odobravanje i distribucija konačnog revizorskog izvješća od strane rukovoditelja JUR

Rukovoditelj JUR prema Zakonu o unutarnjoj reviziji odgovoran je osigurati visoku kvalitetu aktivnosti unutarnje revizije¹ što uključuje i visoku kvalitetu revizorskog izvješća koji dostavlja rukovoditelju organizacije. Rukovoditelj JUR odgovoran je za pregled i odobravanje konačnog revizorskog izvješća.² Kada rukovoditelj JUR zaduži neku drugu osobu za navedene aktivnosti i dalje snosi cjelokupnu odgovornost.³

U JUR u kojima su unutarnji revizori s manje iskustva, rukovoditelj JUR najčešće će sam pripremati konačno revizorsko izvješće. U JUR u kojima su zaposleni iskusniji unutarnji revizori rukovoditelj JUR će procijeniti koliko se može osloniti na izvješće

koji su pripremili unutarnji revizori, a koliko ga je potrebno doraditi.

Konačno revizorsko izvješće rukovoditelj JUR dostavlja revidiranim organizacijskim jedinicama i rukovoditelju organizacije, te drugim akterima u organizaciji (npr. pomoćnicima ministara) koji mogu djelovati u skladu s rezultatima revizije ili za čije su područje poslovanja važni rezultati revizije.⁴ Zajedno s konačnim revizorskim izvješćem, rukovoditelj JUR dostavlja i obavijest o obvezi ažuriranja podataka u registru rizika vezano za revidirani proces.

U javnim poduzećima rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju/direktor odjela za unutarnju reviziju konačno izvješće šalje na znanje odboru za reviziju tog poduzeća radi pregleda kvalitete. Nakon pregleda od strane odbora za reviziju, izvješće se dostavlja rukovoditelju organizacije, odnosno upravljačkom tijelu poduzeća i rukovoditelju organizacijske jedinice u kojoj je izvršena revizija.⁵

U slučaju da se greška ili propust utvrde nakon što je konačno revizorsko izvješće distribuirano, odgovornost je rukovoditelja JUR da dostavi naknadno ispravne informacije svim stranama koje su dobile prvobitnu verziju konačnog revizorskog izvješća.⁶

Rukovoditelj JUR u sklopu godišnjeg izvješća kojeg priprema prema Zakonu o unutarnjoj reviziji, navodi i sažeti pregled zaključaka iz svih unutarnjih revizija izvršenih tijekom godine. Navedeno izvješće, uključujući i zaključke iz svih unutarnjih revizija, na zahtjev može biti dostavljeno i organima zakonodavne, izvršne ili sudske vlasti i Uredu za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine.

7.3.4 Ažuriranje podataka u registru rizika organizacije

Podaci iz konačnog revizorskog izvješća o rezidualnim rizicima i razinama izloženosti (visoka, srednja, niska), te mjerama koje će prema planu aktivnosti poduzeti rukovodstvo za smanjivanje rizika, zajedno s podacima o rokovima i zaduženim osobama za realizaciju mjera, unose se u registar rizika organizacije, odnosno na temelju tih podataka ažuriraju se postojeći podaci u registru rizika organizacije.

Podatke u registar rizika unose koordinatori za FUK prilikom ažuriranja registra rizika i na temelju informacija koje dobiju od rukovoditelja organizacijskih jedinica zaduženih za revidirani proces i odgovornih za upravljanje rizicima, te realizaciju mjera za njihovo ublažavanje.

7.3.5 Izdavanje sveobuhvatnog mišljenja

Sveobuhvatno mišljenje izdaje se na zahtjev i ako je bilo u cilju određenih revizija i ako ima dovoljno informacija/dokaza na temelju kojih se daje mišljenje. U sklopu godišnjeg izvješća o aktivnostima unutarnje revizije, rukovoditelj JUR može izdati sveobuhvatno mišljenje o procesima upravljanja, upravljanja rizicima i kontrolnim procesima u organizaciji.⁷

Za donošenje odluke hoće li se izdati sveobuhvatno mišljenje, rukovoditelj JUR treba razmotriti:

- da li je obavljeno dovoljno relevantnih revizija tijekom godine
- kako će se mišljenje odnositi prema strategijama, ciljevima i rizicima organizacije
- hoće li mišljenje riješiti problem, dodati vrijednost i/ili pružiti rukovodstvu sigurnost vezano za opći trend ili stanje u organizaciji.

Ako se odluči za izdavanje sveobuhvatnog mišljenja, rukovoditelj JUR treba odrediti opseg sveobuhvatnog mišljenja tako da odredi:

- razdoblje na koje se mišljenje odnosi

¹ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14, točka 9)

² veza Standard 2440

³ veza Standard 2440

⁴ veza Standard 2440.A1.

⁵ Praksa odbora za reviziju može se razlikovati zavisno kako je uređeno poveljom/poslovníkom o radu odbora za reviziju.

⁶ veza Standard 2421

⁷ veza Standard 2421

- revizije i savjetodavne angažmane (ako ih je bilo) koje su relevantne za sveobuhvatno mišljenje
- ostale faktore koji mogu utjecati na opseg sveobuhvatnog mišljenja i utvrditi da li postoje bilo kakva ograničenja.

Rukovoditelj JUR za potrebe izdavanja sveobuhvatnog mišljenja može uzeti u obzir i relevantna izvješća ostalih unutarnjih aktera (npr. izvješća inspekcija/unutarnjih kontrolora, izvješća komisija za nadzor ili naknadne kontrole i provjere), te vanjskih aktera (na primjer Ureda za reviziju institucija FBiH). Rukovoditelj JUR bez obzira uzima li u obzir izvješća drugih strana i oslanja li se na njihove procjene i dalje zadržava odgovornost za sveobuhvatno mišljenje koje izdaje, a do kojeg je došao oslanjajući se na rad drugih aktera.

Rukovoditelj JUR za izdavanje sveobuhvatnog mišljenja treba:

- preispitati zaključke iz obavljenih revizija i savjetodavnih angažmana
- osigurati da su zaključci utemeljeni na dostatnim, pouzdanim, relevantnim i korisnim informacijama
- sažeti informacije za izdavanje mišljenja
- utvrditi relevantne rizike ili kontrole ili druge kriterije korištene kao osnovu sveobuhvatnog mišljenja.

Nakon razmatranja relevantnih informacija, rukovoditelj JUR izdaje sveobuhvatno mišljenje koristeći jasan izričaj i formulira kako se sveobuhvatno mišljenje odnosi na strategije, ciljeve i rizike organizacije.

Priopćenje/izvješće na kojem se podnosi sveobuhvatno mišljenje treba sadržavati:

- opseg, uključujući razdoblje na koje se mišljenje odnosi
- ograničenije opsega
- razmatranje svih povezanih revizijskih angažmana, uključujući i oslanjanje na izvješća drugih strana (unutarnjih i vanjskih)
- sažetak informacija koje podupiru mišljenje
- rizike, kontrole ili druge kriterije koji su upotrebljavani kao osnova za sveobuhvatno mišljenje
- sveobuhvatno mišljenje, procjenu ili zaključak do kojeg se došlo.

7.4 Praćenje realizacije preporuka

Sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji, rukovoditelj JUR treba pratiti realizaciju preporuka unutarnje revizije i utvrditi je li revidirana organizacijska jedinica poduzela korektivne aktivnosti i je li postigla željene rezultate, te o rezultatima praćenja treba informirati rukovoditelja organizacije.

Rukovoditelj JUR mora uspostaviti i održavati sistem praćenja postupanja s rezultatima obavljenih revizija.¹

Kroz praćenje provođenja preporuka (follow-up) prati se i osigurava da su radnje koje odredi rukovodstvo revidiranih subjekata uspješno provedene ili je li rukovodstvo na sebe preuzelo rizik nedjelovanja.

7.4.1 Praćenje provođenja preporuka iz obavljenih revizija

Praćenje provođenja preporuka uključuje praćenje da li su planirane aktivnosti realizirane i u kojim rokovima. Ako aktivnosti nisu realizirane, potrebno je obrazložiti razloga neprovođenja ili kašnjenja s provedbom, planiraju li se neke druge aktivnosti za realizaciju preporuka, koji su novi rokovi i odgovorne osobe za provedbu.

Rukovodstvo organizacijskih jedinica koje su revidirane i koje imaju zadaću provesti preporuke prema usvojenim akcijskim planovima ima primarnu odgovornost za praćenje napretka u provođenju preporuka, odnosno odgovarajuću upravljačku razinu,

treba pratiti poduzimaju li se predviđeni koraci u cilju provođenja prihvaćenih preporuka.

U skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji, rukovodstvo revidirane jedinice informirat će rukovoditelja organizacije i rukovoditelja JUR o provođenju akcijskog plana za realizaciju preporuka.

Unutarnji revizori koriste navedene informacije za izvješćivanje višeg rukovodstva o statusu provođenja preporuka i za praćenje izloženosti rizicima u zavisnosti jesu li realizirane preporuke koje su dane da se rizici smanje.

Za praćenje statusa provođenja preporuka, rukovoditelj JUR koristi tablicu u softveru za podršku procesu revizije.

Plan aktivnosti po preporukama unutarnje revizije je od suštinske važnosti za evidentiranje i praćenje svih mjera koje je rukovodstvo poduzelo na temelju preporuka unutarnje revizije.² Pomoću njih su naknadne revizije mnogo lakše i efikasnije.

7.4.2 Praćenje mjerljivih efekata provođenja preporuka

Osim praćenja provođenja preporuka, unutarnji revizori trebaju pratiti i mjerljive efekte (najčešće financijske) za provođenje onih preporuka uz koje se mjerljivi efekti mogu vezati.

Primjeri mjerljivih efekata mogu biti:

- iznos sredstava vraćenih u proračun nakon što su po preporuci unutarnje revizije provedene naknadne kontrole namjenskog trošenja sredstava grantova i za utvrđeno nenamjensko trošenje izvršeni povrati sredstava;
- iznos ušteda na materijalnim rashodima nakon što su po preporuci unutarnje revizije provedene analize troškova i izmijenjeni ugovori s dobavljačima i promijenjeni uvjeti plaćanja;
- usklađeni iznos u računovodstvenim evidencijama nakon što su po preporuci unutarnje revizije provedena dodatna knjiženja ili usklađivanja podataka u različitim evidencijama;
- mjerljivi efekti mogu biti iskazani i kroz npr. smanjenje broja obrazaca u nekom poslovnom procesu (efikasnija i brža obrada zahtjeva građana i drugih stranaka);
- smanjeni troškovi obrade zahtjeva i slično.

U situacijama gdje nije moguće precizno izračunati efekte provođenja preporuka, financijski efekti mogu se i iskazati kao procjena na temelju provedenih analiza utjecaja primjene nekih kontrola na financijske tokove u budućem razdoblju, uz obvezu da se te procjene prate i usporede sa stvarnim provođenjem.

Mjerljivi efekti provođenja preporuka prate se na godišnjoj razini i o njima JUR izvještava rukovodstvo organizacije. Za praćenje efekata provođenja preporuka, rukovoditelj JUR koristi tablicu u softveru za podršku procesu revizije.

7.4.3 Praćenje podataka u registru rizika organizacije

Na temelju podataka o provođenju preporuka, odnosno realizaciji plana aktivnosti, treba biti ažuriran i registar rizika organizacije. Za ažuriranje podataka u registru rizika organizacije zaduženo je rukovodstvo revidiranih subjekata nadležno za poslovni proces, upravljanje rizicima i realizaciju mjera. Unutarnja revizija prati jesu li podaci o provedenim mjerama i s tim u vezi novim procjenama rizika uneseni u registar rizika.

Podatke o provođenju preporuka i podatke iz ažuriranog registra rizika, unutarnja revizija koristi za planiranje naknadnih aktivnosti.

8 Dokumentiranje i revizorski dosjei - tekući i stalni revizorski dosje

Prema Zakonu o unutarnjoj reviziji, rukovoditelj JUR treba osigurati da se evidentiraju sve aktivnosti unutarnje revizije i čuva

¹ veza Standard 2500

² veza Standard 2500

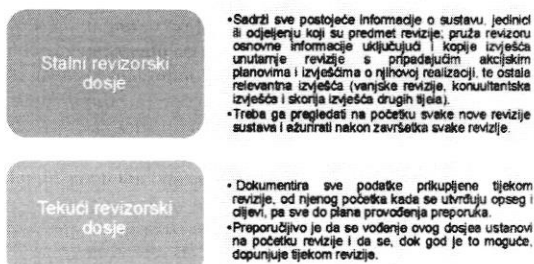
dokumentacija vezana za unutarnju reviziju.¹ Radni dokumenti, kao i sva ostala dokumentacija u vezi sa svakom revizijom, treba se čuvati u odgovarajućim revizorskim dosjeima. Ovi dosjei trebaju biti organizirani u jasnom i logičnom redoslijedu tako da svatko može naći ono što mu je potrebno i shvatiti što je i zašto urađeno. Dosjei se mogu čuvati u elektroničkom i pisanom obliku.

Kako bi revizor imao pristup dokumentaciji i kako bi mu ona omogućila efikasno provođenje revizije, važno je sistematično i dosljedno koristiti označavanje i unakrsno povezivanje dokumenata i dijelova dosjea. Pored toga, ovo će svakome tko bude koristio ili pregledao dosje omogućiti da prati korake koji su poduzeti tijekom revizije i shvati na koji način su izvedeni zaključci.

Dobro organizirani i strukturirani revizijski dosjei omogućavaju:

- vođenje revizije na logičan način;
- sveobuhvatnost;
- razumijevanje;
- utvrđivanje slabosti i donošenje ispravnih zaključaka;
- trenutno sagledavanje progressa i nalaza revizije;
- pripremu izvješća;
- pronalaženje dokumenata;
- pružanje formalne zabilješke o poduzetim aktivnostima.

Za svaku reviziju potrebno je voditi dvije vrste evidencija – stalni dosje i tekući dosje.



Slika 9 Stalni i tekući revizorski dosje

U Poglavlju III. dan je prijedlog strukture za svaki od ovih dosjea.

Revizorski dosjei i radna dokumentacija se čuvaju u sigurnim uvjetima. Rukovoditelj JUR određuje način arhiviranja i uništavanja revizorskih dosjea u skladu s propisanim rokovima i pravilima čuvanja dokumentacije u javnom sektoru u Federaciji BiH.

9 Savjetodavne usluge

U skladu sa Zakonom i standardima, JUR osim provođenja revizija na temelju kojih pruža neovisno, objektivno uvjeravanje (engl. assurance) može obavljati i konzultantske/savjetodavne

usluge (engl. consulting services). Savjetodavne usluge obavljaju se na zahtjev rukovodstva na način da se poštuju zahtjevi standarda unutarnje revizije koji uređuju planiranje, obavljanje, izvješćivanje o rezultatima i praćenje postupanja po rezultatima obavljenih savjetodavnih usluga.

Priroda savjetodavnih usluga mora biti definirana u povelji unutarnje revizije i uključuje savjetovanje, podršku i obuku. Ako JUR nema resursa ili ako se od JUR traži preuzimanje odgovornosti za upravljanja rizicima, JUR ne smije preuzimati takve savjetodavne usluge.

Savjetodavne usluge mogu biti:

Uključene u godišnji plan na temelju dokumentiranog zahtjeva rukovodstva

- Usluge savjetovanja o pitanjima rizika i kontrole, bez preuzimanja bilo kojih zadata u ime ili umjesto rukovodstva. Savjeti koje pruža unutarnja revizija, a rukovodstvo prihvati, ne prenosi ili ne umanjuje odgovornost rukovodstva za oblasti za koje su zaduženi.
- Podrška prilikom održavanja radionica za samoprocjenu rizika i unutarnjih kontrola – raspravljanje rizika i kontrola i zagovaranje poboljšanja.
- Obuka rukovodstva iz područja kontrola, rizika, primjene nove regulative.

Izvanredne

- Usluge savjeta radi otklanjanja posljedica nekog izvanrednog poslovnog događaja ili obavljanja poslova u neobičajenim rokovima.

Slika 10 Savjetodavne usluge

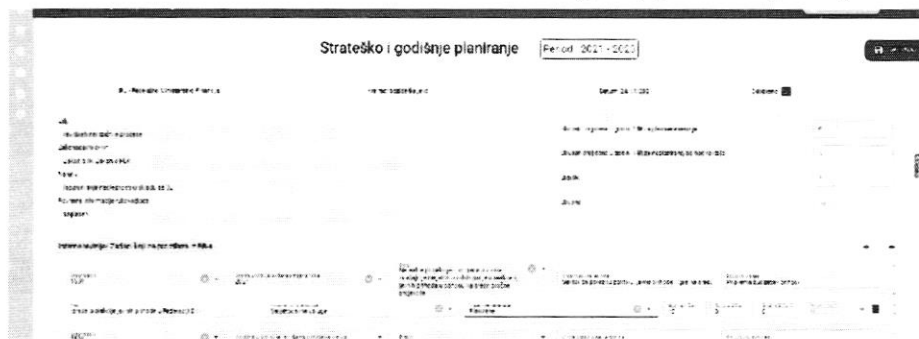
9.1 Planiranje savjetodavnih usluga u okviru strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije

JUR u fazi izrade strateškog i godišnjeg plana na temelju procjene rizika i razgovora s rukovodstvom (rukovoditeljem organizacije i ostalim rukovoditeljima, tajnikom, pomoćnicima ministra i dr.) utvrđuje potrebe rukovodstva za savjetodavnim uslugama i razmatra:

- potrebe i očekivanja rukovodstva koje traži savjetodavne usluge
- složenost i opseg posla potrebnog za provođenje savjetodavnih usluga
- raspoložive resurse unutarnje revizije za obavljanje savjetodavnih usluga (znanje, stručnost)
- troškove savjetodavnih usluga u odnosu na moguću korist.

Rukovoditelj JUR ne može prihvatiti obavljanje savjetodavnih usluga ako unutarnji revizori ne posjeduju potrebna znanja, vještine i ostale kompetencije potrebne za obavljanje usluge i ako nije u mogućnosti pribaviti stručne savjete i pomoć iz vanjskih izvora.

Prihvaćene savjetodavne usluge moraju biti uključene u strateški i godišnji plan unutarnje revizije.



Slika 11. Primjer iz aplikacije - modul IR

¹ Zakon o unutarnjoj reviziji, članak 14. točka 10)

U strateški plan unutarnje revizije unose se podaci o vrsti i predmetu savjetodavne usluge, razdoblju obavljanja i revizorskim resursima. U godišnji plan unutarnje revizije prenose se podaci o vrsti i predmetu savjetodavne usluge i razdoblju obavljanja, koji se dopunjavaju s preciznijim informacijama o resursima (uključujući imena unutarnjih revizora koji će provesti savjetodavne usluge), opsegom i obuhvatom savjetodavne usluge.

Savjetodavne usluge izvan strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije

Osnova za pokretanje savjetodavnih usluga je godišnji plan unutarnje revizije odobren od rukovoditelja organizacije/odbora za reviziju.

Ako se tijekom godine ukaže potreba za savjetodavnim uslugama koje nisu obuhvaćene godišnjim planom unutarnje revizije, rukovoditelj organizacije/odbor za reviziju ima isključivo ovlaštenje da inicira takve savjetodavne usluge.

Rukovoditelj organizacije izdaje zahtjev za obavljanje izvanrednih savjetodavnih usluga. Zahtjev za pokretanje savjetodavnih usluga priprema se u formi obrasca OB – 10a.

Zahtjev za izvanredne savjetodavne usluge sadrži sljedeće podatke:

- cilj savjetodavnih usluga
- opseg
- razdoblje obavljanja
- očekivane rezultate.

9.2 Obavljanje savjetodavnih usluga

9.2.1 Planiranje savjetodavnih usluga

Rukovoditelj JUR prije početka obavljanja savjetodavnih usluga mora s rukovodstvom dogovoriti cilj, opseg, pojedinačne odgovornosti i očekivanja rukovodstva.¹

Unutarnji revizori prikupit će informacije za razumijevanje područja u kojem trebaju dati savjetodavne usluge, informacije o rizicima i povezanim kontrolama.

Moguće je da tijekom obavljanja savjetodavnih usluga dođe do izmjena i dopuna ciljeva i opsega na temelju prikupljenih dodatnih informacija, što će se navesti u Izvješću o obavljenim savjetodavnim uslugama (OB – 10b).

Ciljevi savjetodavnih usluga moraju obuhvatiti upravljanje, upravljanje rizicima i kontrolne procese u opsegu dogovorenom s rukovodstvom. Ciljevi moraju biti u skladu s vrijednostima, strategijama i ciljevima organizacije.

Opseg savjetodavnih usluga mora biti dovoljan u odnosu na dogovorene ciljeve savjetodavnih usluga. Ako tijekom obavljanja savjetodavnih usluga unutarnji revizori uvide neka ograničenja povezana s opsegom, o tim ograničenjima moraju raspraviti s rukovodstvom za koga obavljaju usluge kako bi odlučili o nastavku pružanja usluge. Tijekom savjetodavnih usluga unutarnji revizori moraju posvetiti pažnju kontrolama u skladu s ciljevima savjetodavnih usluga i obratiti pažnju na postojanje znatnih slabosti u kontrolama.

9.2.2 Provođenje savjetodavnih usluga

Unutarnji revizori moraju utvrditi, analizirati, procijeniti i dokumentirati dovoljno informacija za postizanje ciljeva savjetodavne usluge.²

Obavljanje savjetodavnih usluga uključuje utvrđivanje, analiziranje i procjenu informacija na kojima unutarnja revizija temelji savjete koje daje. Aktivnosti obavljanja savjetodavnih usluga uključuju:

- prikupljanje informacija o području na koji se odnosi savjetodavna usluga (očekivanja rukovodstva, ciljano stanje, stvarno stanje, rizici, slabosti kontrola);

- pregled dokumentacije, baze podataka, informacijskih sustava, regulative i slično;
- provođenje analitičkih postupaka;
- testiranja kontrola kada se ocijeni potrebnim za prikupljanje dokaza;
- formuliranje zaključka/savjeta.

Unutarnji revizor mora procijeniti prikupljene informacije, odnosno njihovu relevantnost i dovoljnost za davanje utemeljenih zaključaka i savjeta.

Provedeni postupci i prikupljene informacije/dokazi moraju se dokumentirati tako da mogu potvrditi pretpostavke na kojima unutarnja revizija temelji zaključke i savjete.

Nacrte zaključaka i savjeta unutarnja revizija treba dodatno raspraviti s rukovodstvom kako bi se dobilo uvjerenje da su zaključci i savjeti:

- razumljivi rukovodstvu;
- u skladu s ciljevima savjetodavne usluge;
- praktični i troškovno prihvatljivi za implementaciju.

Komunikacija unutarnje revizije i rukovodstva odvija se kontinuirano tijekom procesa obavljanja savjetodavnih usluga.

Radnu dokumentaciju i prikupljene dokaze za davanje zaključaka i savjeta pregledava i odobrava rukovoditelj JUR ili osoba koja je zadužena za nadzor, a rukovoditelj JUR odgovoran je i za sve važne procjene donesene tijekom obavljanja savjetodavne usluge.³

Stalnim nadzorom i kontrolom nad prethodno obavljenim revizijskim postupcima smanjuje se rizik da će unutarnji revizori donijeti procjene ili poduzeti aktivnosti neusklađene s profesionalnom procjenom rukovoditelja JUR, a koje bi mogle nepovoljno utjecati na rezultate savjetodavnih usluga. Ako se pojave razlike u profesionalnoj procjeni, rukovoditelj JUR treba naći način rješavanja razlika. Načini mogu uključivati razgovore o relevantnim činjenicama, provođenje dodatnih ispitivanja ili istraživanja i dokumentiranje zaključivanja o različitim gledištima u radnoj dokumentaciji revizije.

9.2.3 Izvješćivanje o rezultatima savjetodavnih usluga Izvješće o rezultatima pojedinačne savjetodavne usluge

Unutarnji revizori moraju izvjestiti o rezultatima obavljenih savjetodavnih usluga rukovodstvo za koje je obavljena savjetodavna usluga.⁴

U izvješću moraju biti sadržani ciljevi, opseg i rezultati obavljenih savjetodavnih usluga.⁵

Tipski obrazac strukture izvješća o obavljenim savjetodavnim uslugama (OB 10b) uključuje:

- oznaka/broj savjetodavnog angažmana iz godišnjeg plana;
- organizacijske jedinice za koje je pružena usluga savjetovanja;
- cilj;
- opseg;
- razdoblje obavljanja;
- sažetak i rezultati;
- datum pripreme i
- datum odobrenja.

Rukovoditelj JUR odgovoran je za pregled i odobravanje konačnog izvješća o rezultatima savjetodavne usluge.⁶

Ako se tijekom obavljanja savjetodavnih usluga utvrde problemi u upravljanju organizacijom, upravljanju rizicima i kontrolama koji su važni za cijelu organizaciju, rukovoditelj JUR o tome treba obavijestiti i rukovoditelja organizacije.⁷

¹ veza Standard 2201

² veza Standard 2300

³ veza Standard 2340.

⁴ veza Standard 2400

⁵ veza Standard 2410

⁶ veza Standard 2340

⁷ veza Standard 2440.C1.

Godišnje izvješće o obavljenim savjetodavnim uslugama

Rukovoditelj JUR izvjestit će rukovoditelja organizacije¹ i CHJ o provedenim savjetodavnim uslugama u okviru redovnog godišnjeg izvješća o aktivnostima unutarnje revizije (broj realiziranih u odnosu na broj planiranih savjetodavnih usluga, broj izvanrednih savjetodavnih usluga i rezultati obavljenih savjetodavnih usluga).

9.2.4 Praćenje postupanja s rezultatima

Rukovoditelj JUR mora uspostaviti i održavati sustav praćenja postupanja s rezultatima savjetodavnih usluga u opsegu koji je dogovoren s rukovodstvom za koji su obavljene usluge savjetovanja.²

DIO III. REVIZORSKI ALATI I TEHNIKE

10 Vrste kontrola

Unutarnja kontrola je cjelokupan sustav kontrola (uključujući osobe, planove, strukture i procedure) koju provodi rukovodstvo kako bi osiguralo ostvarivanje poslovnih ciljeva.

U nastavku su dane napomene o vrstama kontrola koje obično mogu biti prikladne za primjenu u sustavima javnog sektora. Popis nije sveobuhvatan i unutarnji revizor trebat će razmotriti i druge kontrole.

Kontrole je moguće razmatrati po sljedećim kategorijama:

- **Podjela dužnosti:** funkcije vezane za odobravanje transakcija, evidentiranje transakcija, čuvanje relevantnih sredstava, koju trebaju obavljati različiti službenici kako bi se izbjegli sukobi interesa ili situacije za nedozvoljeno poslovanje;
- **Organizacija:** treba postojati jasna organizaciona shema i svi zaposleni trebaju imati ažurirane opise poslova s jasno navedenim dužnostima;
- **Autorizacija i odobravanje:** odgovarajući službenici trebaju formalno odobriti sve transakcije i odluke;
- **Fizičke kontrole:** neophodne odgovarajuće kontrole pristupa uredima, imovini, kontrola korištenja uredskog materijala i računalnih sustava;
- **Nadzor:** adekvatan nadzor svih zaposlenih i aktivnosti koje obavlja osoba koja razumije procese i može detektirati odstupanja od prihvaćene prakse;
- **Kadrovske kontrole:** adekvatna kontrola imenovanja odnosno angažiranja službenika; svi zaposleni trebaju imati potrebna stručna znanja i kvalitete, te kroz odgovarajuću obuku kontinuirano održavati i unaprjeđivati svoja znanja, a njihov rad treba biti redovno ocjenjivan;
- **Matematičke i računovodstvene kontrole:** provjera/ponovna provjera poslova koje su obavili drugi službenici; provjera iznosa u narudžbicama, fakturama, platnom popisu; usuglašavanje bankovne i računovodstvene evidencije; kontrola računa;
- **Upravljačke kontrole:** priprema odgovarajućih financijskih i operativnih podataka za računovodstvo; korištenje izvješća o odstupanjima; kritički pregled i ispitivanje koje vrši rukovodstvo.

Spomenute kategorije mogu se bazirati i na rizicima, kao što je prikazano u sljedećoj tablici:

Tablica 6. Vrste kontrola

| | |
|--------------------------------------|--|
| Podjela dužnosti | Rizik da je jedna osoba u potpunosti odgovorna za sve faze određenog procesa |
| Organizacijska | Rizik da određena dužnost bude dodijeljena neadekvatnoj razini |
| Autorizacija i odobravanje | Rizik od neovlaštenih i nevažećih unosa podataka u sustav |
| Fizička | Rizik od gubitka ili štete vezane za materijalna sredstva organizacije |
| Nadzor | Rizik da se zaposleni ne pridržavaju odgovarajućih procedura |
| Kadrovska | Rizik da će se zaposliti ili imenovati službenici koji nemaju relevantno iskustvo i znanje za obavljanje svojih dužnosti |
| Matematička i računovodstvena | Rizik od računovodstvenih grešaka, npr. pogrešno šifriranje i propusti |
| Upravljačka | Rizik od kumulativnih grešaka ili neobičajenih transakcija koje nisu otkrile druge kontrole |

10.1 Vrste kontrola po razinama organizacijske strukture:

Primjeri koje navodimo započinju s kontrolama više razine, a slijede kontrole srednje i niže razine. Uz neke su kontrole i napomene o tome kako bi im revizori trebali pristupiti.

10.1.1 Kontrole visoke razine

Neke od kontrola visoke razine su:

- **Planiranje** – uključuje utvrđivanje općih i specifičnih ciljeva i sredstava pomoću kojih će se oni ostvariti. Postoji mnogo različitih "najboljih praksi" vezanih uz ovo područje, a najznačajniji primjeri tih praksi uključuju:
 - jasne izjave o ciljevima;
 - mjerljive ciljeve;
 - pokazatelje učinka/rezultata
- **Organizacija** – uključuje:
 - prijenos ovlaštenja, odgovornosti i sustava odgovornosti na niže razine, kako bi se ciljevi ostvarili na najefektivniji način;
 - organizaciju rada u logične i praktične cjeline, dobro integrirane vertikalno i horizontalno, na način koji najbolje osigurava ostvarenje ciljeva;
 - podjelu dužnosti kako bi se izbjegli sukobi interesa ili prilike za nedopušteno poslovanje;
 - uspostavljanje jasnih linija izvještavanja;
 - pribavljanje jasnih i dokumentiranih izvjava o odgovornostima pojedinaca i grupa u odnosu na resurse, djelatnosti, opće i specifične ciljeve;
 - izbjegavanje neopravdanog oslanjanja na bilo kog pojedinca, posebno zaduženog za unutarnju kontrolu.

Svaka od ovih aktivnosti također zahtijeva dobru **kommunikaciju** (vertikalnu i horizontalnu) kako bi se nastojanja ujedinila, integrirala i usredotočila na rizike i postizanje poslovnih ciljeva. To obuhvaća informacije o općim i specifičnim ciljevima i o razini njihovih ostvarenja, što bi trebalo biti vidljivo svim razinama zaposlenih.

10.1.2 Kontrole srednje razine

Neke od kontrola srednje razine su:

- **Politike i operativne procedure** rukovodstva koje trebaju biti dokumentirane kako bi svi zaposleni bili s njima upoznati i kako bi međusobno surađivali radi ostvarivanja ciljeva. Pisane upute i procedure trebaju biti:
 - lako dostupne
 - jasne i koncizne

¹ veza Standard 2060

² veza Standard 2500

- podložne provjerama rukovodstva, što bi osiguralo da su pročitane i shvaćene
- redovno ažurirane.

Ako pisane upute ne postoje, među prioritetima rukovodstva trebalo bi se inicirati njihovo donošenje.

- IT sustavi i integrirani kontrolni procesi

U vezi s ovom vrstom kontrole potrebno je razmotriti da li su u IT sustavima koji se koriste integrirani kontrolni postupci (koji se podaci unose i kako se kontrolira unos podataka, koja se izvješća kreiraju, aplikativna rješenja za kontrole – jesu li adekvatno oblikovana i slično).

10.1.3 Kontrole nižih razina

Neke od kontrola nižih razina su:

- Autorizacija

Podrazumijeva odobrenje ili odluku s ograničenjem za određena djelovanja ili transakcije rukovoditelja ili neke druge odgovorne osobe prije nego što se one provedu. Time se osigurava poduzimanje primjerene vrste odgovornosti za kontrolne aktivnosti.

Unutarnji revizori trebaju razmotriti sljedeće:

- Je li prijenos autorizacije formalan i jesu li autorizacije definirane?
- Jesu li svi sudionici u cijelom procesu o tome informirani?
- Jesu li ovlaštenja dodijeljena odgovarajućim pojedincima ili grupama u smislu hijerarhije i procesa?
- Jesu li odgovornosti za autorizaciju odvojene od aktivnosti koje bi mogle dovesti do sukoba interesa?
- Jesu li relevantne aktivnosti i transakcije odgovarajuće autorizirane?
- Obavljaju li se odgovarajuće kontrole prije autorizacije ili je to tek formalni korak?

Autorizacija je također kontrola koja može biti značajna za najviše razine rukovodstva, npr. autorizacija (odobrenje) godišnjeg plana, kapitalnih ulaganja, velikih transakcija, itd.

- Dokumentacija

Ovo područje uključuje evidentiranje informacija i transakcija korištenih u poslovanju subjekta. Potrebno je uspostaviti dobre dokumentacijske standarde u svrhu pružanja podrške aktivnostima i osiguranja kontinuiteta poslovanja u slučaju prekida, što uključuje čuvanje informacija u elektroničkom ili drugom obliku. Informacije moraju biti dostupne i dobro arhivirane, a neophodno je imati i dobar sustav za pretraživanje arhiva.

Rad subjekta mora biti dobro dokumentovan kako bi omogućio rukovodstvu, vanjskim revizorima i drugim osobama koje provode preglede da prate tok poslovanja i transakcija i utvrde greške, zloupotrebe ili loše poslovanje. Odluke, ovlaštenja, transakcije, provjere i druge informacije moraju biti jasno evidentirane, a evidencije odložene.

Standardna dokumentacija i obrasci doprinose usklađenosti s procedurama i zakonskim uvjetima, a često se koriste za kontrolu transakcija ili kretanje vrijednosti. Dokumentacija mora biti pažljivo oblikovana kako bi ispunila svoje ciljeve. Pretjerana količina dokumentacije može umanjiti efikasnost procesa, pa revizori trebaju to uzeti u obzir pri procjeni sustava dokumentiranja.

- Fizičke kontrole

Ove kontrole su obično lako razumljive i primjenjuju se na čitavo okruženje u kojem sustavi funkcioniraju. One uključuju:

- kontrolu pristupa, kao što su portiri, osobne iskaznice, lozinke i
- fizičku provjeru imovine i evidencije, kao što su popisi, sigurnosni nadzori i dr.

Navedeni popis kontrola nije kompletan; nabrojane su samo neke od mogućih vrsta kontrolnih aktivnosti za sve razine

organizacijske strukture (strateška, srednja i operativna). Međutim, rukovodstvo treba osmisliti i uspostaviti odgovarajuću ravnotežu između različitih vrsta kontrolnih aktivnosti kako bi se postigla njihova efektivnost.

11 Utvrđivanje i dokumentiranje sustava

11.1 Utvrđivanje sustava

Za utvrđivanje ciljeva, rizika, kontrolnih ciljeva, očekivanih i postojećih kontrola sistema/područja koje se revidira, potrebno je da unutarnji revizori prikupe podatke i informacije. Izvori podataka i informacija su analize dokumenata i baza podataka, razgovori s rukovodstvom i zaposlenicima, te testovi prolaza kroz sustav.

Analize dokumenata i baza podataka

Za utvrđivanja sustava unutarnji revizori analizirat će dokumente i baze podataka kao što su:

- propisi (zakoni, podzakonski propisi, interni akti);
- organizacijske strukture;
- registri rizika;
- baze podataka, informacijski sustavi koji podržavaju procese iz upravljanja javnim financijama (BPMIS, ISFU, PIMIS, COP), te moguće planove o dogradnji informacijskih sustava;
- strateški i godišnji planovi rada i izvještaji o njihovoj realizaciji;
- financijski planovi (proračun organizacije) i financijski izvještaji;
- izvještaji Ureda za reviziju institucija FBiH;
- prijedlozi/nacrti izmjena i dopuna organizacijskog, zakonodavnog i regulatornog okvira koji će utjecati na poslovanje sustava/procesa i sl.

11.2 Razgovori s rukovodstvom i zaposlenicima revidiranih subjekata

Revizori će obaviti razgovore s rukovodstvom i zaposlenicima organizacijskih jedinica koje revidiraju kako bi stekli sliku o poslovanju. Rukovodstvo će imati pregled onoga što se događa u njihovim područjima odgovornosti i ovo je početno mjesto za reviziju. Razgovori sa zaposlenicima pružit će dodatne detaljne informacije koje mogu ukazivati na poteškoće u poslovanju, nedostatke kontrola (loše kontrole), nepoštivanje propisa, neadekvatnost informacijskih sustava i slično. Razgovori s rukovodstvom i zaposlenicima mogu rezultirati novim informacijama koje proširuju početne granice sustava i utječu na opseg revizije što treba dodatno raspraviti s rukovoditeljem JUR.

11.3 Testovi prolaza kroz sustav/proces

Testovi prolaza kroz sustav provode se u fazi utvrđivanja sustava (mogu i kasnije kod testiranja), a pomažu unutarnjim revizorima da bolje razumiju kako sustav ili proces funkcionira.

Ovi testovi podrazumijevaju uzimanje nekoliko (najčešće je to manji broj) dokumenata, transakcija, predmeta koji se "provlače" kroz sve faze u procesu/sustavu kako bi se dobio uvid kako sustav funkcionira na konkretnom primjeru. Praćenje protoka dokumenata ili transakcija pomaže unutarnjim revizorima da uvide funkcionira li sustav na način kako je objašnjen od strane rukovodstva i/ili kako je opisan u propisima koji ga reguliraju.

Rezultate "testova prolaza kroz sustav" revizori će usporediti s bilješkama iz razgovora s revidiranim subjektima i zahtjevima o funkcioniranju sustava iz važeće regulative. Tamo gdje se javne nepodudarnosti i praznine u informacijama, radit će se daljnje analize i testiranja.

11.4 Dokumentiranje sustava

Prikupljene informacije o sustavu/području koje se revidira se dokumentiraju kroz opise procesa ili kroz komentare na postojeće opise procesa. Tehnike koje se pri tome mogu koristiti su:

- Opisno dokumentiranje
- Blok dijagrami
- Dijagrami toka (grafikoni)

- Upitnici unutarnje kontrole

11.4.1 Opisno dokumentiranje

Ova tehnika omogućava revizoru da prikaže kompletnu i detaljnu sliku sustava i treba obuhvatiti osnovna obilježja kontrole sa što više detalja za koje smatra da su od pomoći pri početnom procjenjivanju adekvatnosti kontrole. Ova tehnika koristi se kad god je moguće, osim ako razina dokumentacije ne postane previše detaljna za obradu u obliku bilješki. Kod opisnog dokumentiranja preporuka je podijeliti sustav/proces na nekoliko faza i organizacijske jedinice u kojima se provodi, uz kratke bilješke o svakoj aktivnosti kako bi se oblikovao dijagramski prikaz događaja. Opisno dokumentiranje radi preglednosti može se prikazati u formi tablice.¹

Tablica 7. Primjer opisa sustava u formi tablice

| Opis procesa/sustava | | | |
|----------------------|--------------|--------------|--------------|
| Faza procesa/sustava | Odjel A | Odjel B | Odjel C |
| 1 | bilješke xxx | bilješke xxx | bilješke xxx |
| 2 | bilješke xxx | bilješke xxx | bilješke xxx |
| 3 | bilješke xxx | bilješke xxx | bilješke xxx |
| 4 | bilješke xxx | bilješke xxx | bilješke xxx |
| itd. | | | |

Opisno dokumentiranje u formi tablice jednostavno u jednom dokumentu bilježi proces/sustav bez potrebe za detaljnim simbolima i legendom.

11.4.2 Blok dijagrami

Blok dijagrami predstavljaju glavne faze sustava i odnose među komponentama, a po složenosti za izradu su između detaljnih dijagrama toka i opisnog dokumentiranja. Sastoje se od niza okvira (blokova dijagrama) gdje svaki od njih predstavlja operaciju ili kontrolu i pruža jednostavan dijagramski prikaz. Glavne faze sustava moraju se sažeti radi jednostavnijeg dizajna i upotrebe.



Slika 112. Primjer blok dijagrama – opis procesa revizije²

11.4.3 Dijagrami toka (grafikoni)

Izrada dijagrama toka je tehnika koja bilježi i opisuje sustav istovremeno prikazujući tok (kretanje) dokumentacije ili informacija, kao i kontrole koje postoje u sustavu. Ova tehnika je naročito pogodna u slučajevima kompliciranog postupka kretanja dokumentacije od početka do kraja procesa i između raznih dijelova procesa. Dijagramski prikaz sustava je često jednostavniji za razumijevanje, ali postoje i nedostaci kao što je vrijeme potrebno za pripremu, potvrđivanje i ažuriranje. Ova tehnika je pogodna kod multitransakcijskih sustava kao što su sustav prodaje i nabave.

U izradi dijagrama toka se koriste simboli (koji imaju specifično značenje), kratka objašnjenja i linije za povezivanje simbola. U praksi se koriste standardni simboli koje treba usvojiti unutarnja revizija. Mogućnost izrade dijagrama toka postoji u programu Microsoft Word, Microsoft Excel, kao i drugim softverskim paketima. Moguće je koristiti grafikone sa nekoliko različitih razina, u zavisnosti koliko su detaljni. Postoje horizontalni i vertikalni grafikoni. Horizontalni grafikoni opisuju horizontalnu raspodjelu dužnosti (odjeljenja, pozicije) uz korištenje stupaca, a vertikalni grafikoni predstavljaju tok transakcija od prve do posljednje.

U nastavku su dani prikazi mogućeg izgleda horizontalnog i vertikalnog grafikona kao i značenja simbola koji se koriste pri izradi dijagrama toka.³

¹ Pickett, K.H. Spencer (2010) The Internal Auditing Handbook – 3. izdanje, str. 860

² Pickett, K.H. Spencer (2010) The Internal Auditing Handbook – 3. izdanje, str. 869

³ Napomena: Riječ je o hipotetičkom pojednostavljenom primjeru koji ima za cilj pokazati izgled, svrhu i strukturu dijagrama toka.

Radni dokument br. __

Sustav (npr. nabavke – revizija XY)

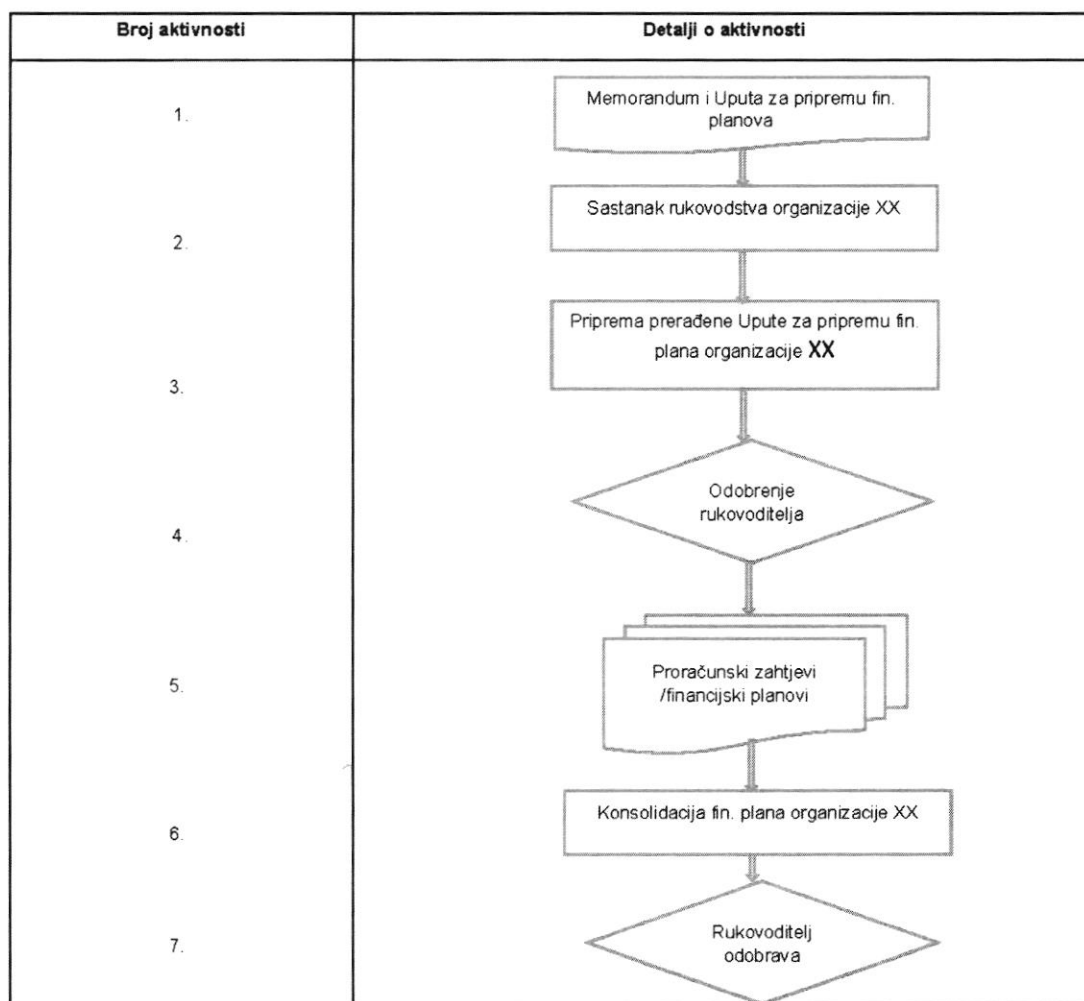
Pripremio: _____

Pregledao : _____

| Operacija br. | Opis svake operacije | Organizacijski dio koji zahtijeva robu ili usluge | Organizacijski dio za nabavku | Organizacijski dio koji prima robu ili usluge | Organizacijski dio za plaćanje računa |
|---------------|----------------------|---|-------------------------------|---|---------------------------------------|
| | | | | | |

Slika 13. Primjer horizontalnog dijagrama toka

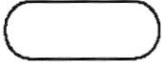

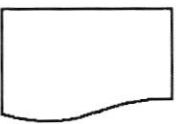
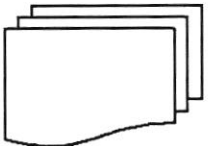
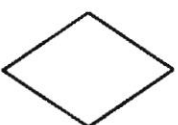
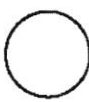
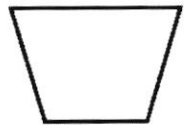


PRIMJER VERTIKALNOG GRAFIKONA – DIJAGRAMA TOKA



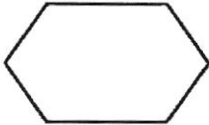

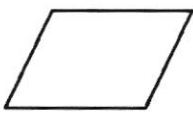
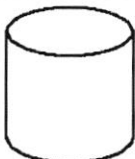



Slika 14. Primjer vertikalnog dijagrama toka

11.4.4 Simboli za izradu dijagrama toka

Tablica 8. Simboli za izradu dijagrama toka

| Simbol – ručni/kompjutorski | Opis |
|---|--|
|  | Početna ili krajnja točka grafikona. |
|  | Proces ili operacija. Ovo može uključiti i kontrolu, npr. potpisivanje dokumenta, provjera sadržaja dokumenta. |
|  | Dokument – npr. ugovor, narudžbenica, faktura, zahtjev za preuzimanje obveze. |
|  | Više primjeraka dokumenta – u slučaju da dokument ima više kopija. Broj svake kopije treba naznačiti u gornjem desnom uglu – 1, 2, 3. itd. |
|  | Odluka - da/ne; odobriti/odbiti; ili alternative (ako "X" uradi to, ako "Y" uradi nešto drugo). |
|  | Veza – npr. s nekom drugom točkom unutar grafikona na istoj stranici ili na drugoj stranici u istom grafikonu; s točkom u drugom grafikonu; odgovarajuća identifikacijska oznaka (slovo, broj) treba unijeti u centar simbola. |
|  | Ručna operacija – npr. brojanje novca; priprema, ručno popunjena potvrda o prijemu novca; provjera/popis osnovnih sredstava itd. |
|  | Izvlačenje podatka/informacije iz dokumenta ili nekog drugog izvora. |
|  | Spajanje više dokumenata u jedan. |

| | |
|---|---|
|  | Srediti dokument ili potrebne dokumente. |
|  | Sortirati dokumente – za dalju obradu, fajliranje itd. |
|  | Priprema dokumenta, izvješća, zahtjev za nabavu, faktura za ostale troškove nabave. |
|  | Ručni unos u kompjutorski sustav – putem tipkovnice ili na neki drugi način. |
|  | Kompjutorski unos ili izbacivanje. |
|  | Snimiti/obraditi podatke na magnetnom disku. |
|  | Snimiti/obraditi podatke na kompjutorskoj traci. |

Upitnici unutarnje kontrole

Upitnici unutarnje kontrole također se mogu koristiti kao tehnika za dokumentiranje sustava. Sastoje se od niza pitanja koja se primjenjuju na određeni sustav i oblikovana su tako da pruže jednostavan odgovor "da" ili "ne". Odgovor "ne" ukazuje na potencijalne slabosti kontrola koje revizori dalje istražuju i traže se kompenzacijske kontrole prije primjene detaljnijih testiranja.¹ Upitnici unutarnje kontrole, ako se koriste, trebaju dati smjernice revizorima jasno određujući područja na koja se revizija fokusira. Uz uvjet da sadrže dobro oblikovana pitanja usmjerena na ciljeve kontrola, upitnici unutarnjih kontrola mogu biti jednostavni za upotrebu i ovu tehniku mogu koristiti i manje iskusni unutarnji revizori. Kada koriste upitnike unutarnjih kontrola unutarnji revizori trebaju voditi računa da:

- oblikuju pitanja specifična za okolnosti u revidiranom sustavu na temelju razumijevanja sustava koji se revidira i da je svako pitanje relevantno i
- usmjere pitanja u kontrolne ciljeve kao način njihovog povezivanja sa sustavom.²

Primjer dijela upitnika za unutarnju kontrolu koji se odnosi na sustav nabave prikazan je u nastavku:³

Tablica 9. Primjer upitnika za unutarnju kontrolu

| Pitanje | Da | Ne | Test br. |
|---|----|----|----------|
| SUSTAV NARUČIVANJA | | | |
| KONTROLNI CILJ: Osigurati da je nabava ovlaštena i ispravna. | | | |
| P.1 Je li osoba koja ovjerava narudžbu ovlaštena za tu radnju? | | | |
| P.2 Vrše li se narudžbe samo s odobrenim dobavljačima? | | | |
| P.3 Nosi li narudžba referencu na ugovor o nabavi? | | | |
| P.4 Izdaju li se redovno izvještaji o zalih, a u svrhu narudžbe? | | | |

Odgovore na pitanja u Upitniku za unutarnje kontrole revizori će popuniti korištenjem svih dostupnih izvora informacija uključujući rezultate analize dokumentacije i baza podataka, razgovora s rukovodstvom i zaposlenicima, promatranja i početnog testiranja u obliku testova prolaza kroz vrše.

Svrha upitnika za unutarnje kontrole nije da ih revizori "samo pošalju" revidiranim subjektima pa da ih onda oni popunjavaju, već da koriste unutarnjim revizorima za saznavanje činjenica koristeći sve dostupne izvore informacija.

12 Intervjuiranje⁴

Jedna od najvažnijih vještina potrebnih revizoru je sposobnost postavljanja pitanja i dobivanja odgovora na relevantna pitanja – odnosno vještina intervjuiranja. Prvi kontakt revizora s novim revidiranim subjektom može biti uvodni razgovor kojim se započinje revizija. Ako to prođe dobro, ostatak procesa revizije će imati osnovu na koju će se nadograditi. Na kraju revizije će se obaviti završni razgovor koji je, također, važna faza nakon koje se priprema nacrt revizijskog izvješća. Intervjuiranje je dvosmjerni proces u kome su povratne informacije korisne za obje strane i dobro je ako revizor razumije perspektivu revidiranog subjekta. Kod obavljanja intervju revizori trebaju imati u vidu da često u praksi postoje zvanične procedure, a iza toga je ono što zaposleni stvarno rade na poslu. Vještine vođenja dobrih intervju mogu pomoći revizorima da uvide realno stanje stvari. Revizijski intervju ima nekoliko ciljeva:

- Upoznati revidiranog subjekta
- Predstaviti cilj revizije
- Osigurati informacije potrebne za reviziju
- Promovirati značaj upravljanja rizikom i unutarnjih kontrola
- Unaprijediti ugled JUR
- Na temelju dobivenih informacija oblikovati sljedeće korake u reviziji
- Raspitati se o još nekim stvarima, koje se smatraju važnim aspektom intervjuja.

Intervjui se obično sastoje od sljedećih faza:

Priprema intervjuja

Za svaki intervju potrebno je da se unutarnji revizori dobro pripreme imajući u vidu sljedeće:

- Identificirati osobu koju je najbolje kontaktirati i procijeniti je li dovoljan samo jedan sastanak. Također, utvrditi treba li tom sastanku prisustvovati i više revizora.
- Utvrditi najbolji način za ostvarenje kontakta (e-mail, telefonski poziv, dopis ili osobna posjeta mogu biti načini najave i zakazivanja sastanka).
- Prije polaska na sastanak, upoznati se sa situacijom i saznati šta je objavljeno od informacija o danom području. Utvrditi što je već poznato pregledom dokumentacije iz dostupnih izvora (web stranica, interne baze podataka i slično), iz prethodnih revizija i trajne revizijske dokumentacije.
- Porazgovarati s kolegom koji je posljednji angažiran u danom području i vidjeti treba li nešto posebno ispitati.
- Napraviti popis područja kojima se treba baviti tijekom intervjuja i popis ključnih pitanja (mogu se koristiti upitnici za unutarnje kontrole).
- Procijeniti je li korisno da se unaprijed šalju glavna pitanja i popis dokumenata koje revidirani subjekt treba staviti na raspolaganje tijekom intervjuja.
- Pripremiti se i za situacije u kojima se mogu javiti poteškoće i potencijalno osjetljiva pitanja.
- Nakon izvršenih priprema, utvrditi datum, vrijeme i mjesto koji odgovaraju revidiranom subjektu.
- Prije započinjanja intervjuja izvršiti "samoprovjeru" pripreme i razmisliti kakav dojam želite i trebate ostaviti.

Početak intervjuja

Početak intervju se svodi na upoznavanje strana, pojašnjavanje ciljeva revizije i dogovora o suradnji. Jedan od ciljeva intervjuja jeste da se obje strane usuglase o suradnji u području revizije i uvide koristi od zajedničkog rada. Korisne napomene su:

- Pomaže ako se cilj i proces revizije mogu razjasniti odmah na početku i ako revidirani subjekt reviziju smatra ne samo za obvezu već i za korist.
- Objasnite kako se intervju uklapa u proces revizije.
- Važno je i istaknuti razliku između obavljanja revizije i pružanja savjetodavnih usluga i naglasiti da se u reviziji izvještava i rukovoditelj organizacije.
- Intervju nije samo proces postavljanja pitanja; on je i instrument za uspostavljanje okruženja i poticanje pune uključenosti revidiranog subjekta. To također podrazumijeva objašnjavanje svrhe postupaka koji mogu obeshrabrati revidiranog subjekta kao što je

¹ Pickett, K.H. Spencer (2010) The Internal Auditing Handbook 3. izdanje str. 867.

² Pickett, K.H. Spencer (2010) The Internal Auditing Handbook 3. izdanje str. 869.

³ Primjer obrađen prema izvoru Pickett, K.H. Spencer (2010) The Internal Auditing Handbook, 3. izdanje str. 869.

⁴ Obrada prema izvoru Pickett, K.H. Spencer The Internal Auditing Handbook 1. izdanje str. 114. do 119.

- pisanje bilježaka i provjeravanje odgovora koji se odnose na činjenice.
- Obratite pažnju na neverbalnu komunikaciju (govor tijela) koja pomaže da se procjene negativne reakcije revidiranog subjekta i daje revizoru naznake o tome što još treba pojasniti.
 - Na početku intervjua treba jasno reći da proces revizije uključuje i daljnje analize i ispitivanja i da uvodni sastanci nisu mjesto za ishitreno donošenje zaključaka. Neki revidirani subjekti odmah pitaju revizora za "mišljenje" kao da će intervju rezultirati zaključkom i izvješćem o reviziji.
 - Moguće je imati nekoliko strategija u slučaju pojave "problema" s različitim karakteristikama ljudi s kojima se provodi intervju. Na primjer, tihi ljudi se mogu ohrabriti da se "otvore" ako saznate razlog njihove "povučenosti". Agresivnim ljudima može biti potrebno da se smire prije nego što započnu konstruktivni dijalog. Kada se sastajete s ljudima koji imaju reputaciju da su "problematični", potrebno je saznati neke osnovne činjenice kojima ćete provjeriti informacije koje dobijete od njih. U slučaju pretjerano pričljivih ljudi, može biti potrebno da ih prekidate da biste ih vratili na temu. Može biti korisno da ponudite konzultantski savjet u područjima s poznatim problemima kako biste održavali pravac razgovora. I tako dalje.

Središnji dio intervjua

Središnji dio intervjua je glavni dio koji obuhvaća pitanja i odgovore. Faza pitanja i odgovora treba biti prilika da revidirani subjekt iznese ključne rizike i moguće probleme u kontrolama. Opremljen popisom područja koje treba pokriti, revizor koji je iskusan u obavljanju intervjua može manevrirati među pobrojanim stavkama dok revidirani subjekt odgovara na pitanja, pri čemu se ne mora strogo držati utvrđenog redoslijeda. Zbog toga, generalno nije dobro strogo se držati rasporeda zapisanih pitanja i samo ih čitati s popisa. Fleksibilnost i usredotočenost na glavna područja za koje revizor nastoji prikupiti podatke su komplementarne vještine kojima se poboljšava kvaliteta sastanka. Važno je napomenuti sljedeće:

- Vještine slušanja su važne. Aktivno slušanje podrazumijeva podržavanje, provjeru razumijevanja, te zanimanje za ono što sugovornik priča.
- Bilježite dane informacije i s vremena na vrijeme ponovite zaključke da provjerite imaju li smisla i da li održavaju ono što je rečeno.
- Nemojte iznositi sudove tijekom intervjua.
- Koristite mješavinu odgovarajućih vrsta pitanja. Pitanja zatvorenog tipa traže "da" ili "ne" odgovor i mogu se koristiti za potvrde osnovnih činjenica kao što je npr. "Jesam li dobro naveo vašu poziciju u organizaciji?". Otvorena pitanja poput "Recite mi kako upravljate rizikom u tom području?" potiču otvorene odgovore. Puno je varijacija na ovu temu, ali cilj je da se uspostavi ravnoteža između poticanja slobodnog protoka informacija i održavanja fokusa na cilju intervjua.
- Nemojte se složiti ni s čim što je neugodno ili što treba dalje razmatrati. Potrebno je istraživati problematična pitanja i evidentirati neprimjerene postupke rada, ali ne i kritizirati. Ključna sposobnost revizora je da realno opisuje situacije i da ne podleže pritisku.
- Pazite na generalizacije koje revidirani subjekt pravi na temelju samo jednog slučaja. Revidirani subjekt može smatrati da jedna izolirana pojava sveobuhvatno odražava situaciju.

- Zauzmite stav stručnjaka koji svoje razmišljanje bazira na konceptu rizika i kontrola jer se većina operativnih pitanja može povezati sa sustavom upravljanja rizicima i kontrolama (ako postoji neki problem zašto se problem javlja, što ga uzrokuje, što uzrokuje "uzroke" problema, koje su posljedice problema, što se poduzima da se smanje problemi, zašto se nešto ne poduzima i slično). Vodite računa da u fazi pitanja i odgovora revidirani subjekt iznese ključne rizike i probleme ključnih kontrola.
- Budite efikasni. Zauzeti rukovoditelji ne mogu sebi priuštiti da gube vrijeme na neobavezno ćaskanje. Intervju nije prilika za to, već niz pitanja i odgovora koji pomažu da se revizija izvrši.

Završavanje intervjua

Posljednji dio je adekvatno zaključivanje intervjua:

- Napravite kratak rezime važnih pitanja i zaključaka;
- Navedite i potvrdite što je potrebno učiniti, tko i kada da to učini;
- Popričajte o tome što se dalje događa i kako povezati intervju s ostatkom procesa revizije;
- Utvrdite kako ćete revidiranog subjekta kontinuirano informirati o napretku revizije i nalazima;
- Zahvalite revidiranom subjektu na vremenu koje je odvojio i na njegovoj pomoći;
- Ostavite prostor da možete kasnije na kratko popričati s njim ako bude bilo potrebno.

Nakon intervjua

Nakon intervjua potrebno je pregledati bilješke kako bi se provjerilo imaju li smisla i jesu li potpune. Korisne napomene su:

- Ako bilješke nisu odmah vodene elektronski, preporuka je da se to naknadno uradi;
- Sumirajte glavne zaključke, glavna pitanja i odgovore razmatrane tijekom intervjua;
- Osigurajte da se iz sadržaja bilješki može utvrditi veza s drugom dokumentacijom koja se spominje tijekom intervjua.

Korisne napomene

Dobra priprema unutarnjih revizora obično daje dobar intervju, što je naročito važno za prvi sastanak s revidiranim subjektom i za završni sastanak radi razmatranja glavnih nalaza revizije. Međutim, mnogi intervjui prođu loše i završe nezadovoljstvom obje strane, usprkos pripremama i planiranju.

Ključno je da se uvidi razlika između pristupa intervjuu koji mogu imati revizori, od pristupa intervjuu koje može imati rukovodstvo revidiranih subjekata i da se radi na stvaranju zajedničke osnove, odnosno širenju područja od obostranog interesa. Korisne napomene su:

- **Istraživanje neizrečenih problema** – Revizor treba razumjeti da nevoljnost osoba koju intervjuira ne znači nužno da ta osoba ne želi surađivati i da nešto skriva. Može se raditi samo o tome da je dotaknuto jedno od "osjetljivih" pitanja i da ga treba dalje istražiti. Može biti neophodno da se rukovoditelju da više vremena da objasni situaciju i da ga se uvjeri da unutarnja revizija nije u ulozi kažnjavanja nego da je svrha pomoći riješiti uzroke problema i minimizirati njihove posljedice.
- **Pazite na predrasude** – Rukovoditelj koji ima loše mišljenje o unutarnjoj reviziji može imati izvjesne predrasude i davati negativnu konotaciju većini stvari koje revizor izgovori. Upoznatost s ovim predrasudama revizoru pomaže da smisli kako nadići ove aspekte percepcije koji otežavaju napredak revizije.

- **Ljudskost** – Razumijevanje problema zaposlenog rukovodstva i vrijednih zaposlenih pospješuju bolju komunikaciju.
- **Širenje područja od obostranog interesa** – Treba iskoristiti sve opravdane načine za povećanje područja od obostranog interesa kako bi se dobilo što više prostora i zajedničke osnove između revizora i revidiranog subjekta.

Potrebno je vrijeme da vještine i tehnike intervjuiranja postanu prirodni dio načina na koji se intervjui i sastanci zakazuju i vode. Intervju je važna tehnika za dolaženje do biti stvari na najbrži mogući način. Dobro je ne zaboraviti da gotovo uvijek postoje predrasude koje umanjuju sposobnost ljudi da otvoreno komuniciraju jedni s drugima. Ovaj problem je posljedica različitih očekivanja, otvorenog nesporazuma i prethodnih iskustava i to je izazov koji treba nadići. Dobar revizor koji obavlja intervjui ili treba otkloniti predrasudu ili naučiti raditi u takvoj atmosferi ili se toliko približiti drugoj strani da se predrasuda ni ne osjeti.

13 Testiranje

Početnu procjenu kontrola koja se primarno zasniva na procjeni unutarnjih revizora, revizori će potvrditi kroz tehnike testiranja. Prvo će testiranjem unutarnji revizori provjeriti primjenjuju li se kontrole kako je predviđeno (testovi kontrola), a drugo učinci slabosti kontrola moraju se utvrditi i kvantificirati (suštinski testovi).

Ciklus procjene sustava kontrola može se prikazati kao na slici:



Slika 125. Ciklus potvrde procjene kontrola¹

13.1 Testovi kontrola

To su testovi kojima se pribavljaju dokazi da se u revidiranom području primjenjuju zakoni, propisi, planovi, procedure, proračun/financijski plan, delegiraju ovlaštenja i drugi zahtjevi. Kada revizori preliminarnom procjenom utvrde da su postojeće kontrole adekvatne za ostvarenje kontrolnih ciljeva, tada to mišljenje treba potvrditi testiranjem, kojim se utvrđuje primjenjuju li se kontrole onako kako je predviđeno.

Utvrditi raspon testiranja kontrola znači:

- Utvrditi ključne unutarnje kontrole i nedostatke i ocijeniti kontrolni rizik;
- Ukoliko je zahtjev za pouzdanje u kontrole u cilju podrške preliminarnu procjenu kontrola ispod maksimuma, obavljaju se testovi kontrola s ciljem prikupljanja dokaza da kontrole rade efektivno;
- Ukoliko je operativna efektivnost kontrola unaprijedena i to je podržano dodatnim testovima kontrola, moguće je smanjiti suštinsko testiranje.

Testovi kontrola provode se radi pribavljanja dokaza o primjeni kontrola (npr. primjenjuju li se prilikom izrade proračuna upute za izradu prijedloga proračuna). Bez obzira na korištene procedure, testovi kontrola rezultiraju "da/ne" odgovorima koji se dokumentiraju na kontrolnim listama.

Ako je testovima kontrola prikupljeno dovoljno dokaza da kontrole funkcioniraju kako je predviđeno (odgovor da), ne treba planirati dodatne suštinske testove. Ukoliko rezultati testiranja

pokazuju da se kontrole ne primjenjuju (odgovor ne), revizori su dužni obrazložiti odstupanja od kriterija ili očekivanog stanja i dokumentirati prikupljene činjenice. Ključno je dokumentirati sve ključne pretpostavke i pitanja na temelju kojih se prikupljaju dokazi. Na temelju rezultata testova kontrole razvijaju se suštinski testovi.

13.2 Suštinski testovi

Suštinski testovi služe da se utvrde, kvantificiraju i dokažu učinci nepostojanja ili neprimjene kontrola. Podrazumijevaju testiranje i analizu prethodnih događaja, uočenih grešaka ili drugih nedostataka i procjenjuju njihove buduće financijske efekte. Kroz suštinsko testiranje, moguće je utvrditi značajnost preostalog rizika i njegovih financijskih posljedica po organizaciju.

Ako kontrole ne postoje ili nisu adekvatne, revizor treba prosuditi postoje li (dovoljne, pouzdane, relevantne i korisne) informacije da obrazlože uzrok i utjecaj nepostojanja određene kontrole ili je potrebno provesti dodatne suštinske testove za pribavljanje informacija i analizu iz koje se izvodi revizorski nalaz. Program revizije može se tijekom obavljanja revizije mijenjati, nadopunjavati i proširiti u zavisnosti od potreba na koje mogu ukazati rezultati testiranja, a u svrhu prikupljanja dovoljnih i relevantnih revizijskih dokaza. Jedno od ključnih pitanja je opseg testiranja koji treba obaviti, odnosno trebaju li se ispitati sve transakcije.

Suštinski testovi provode se i onda kad je potrebno dati mišljenje o primjeni i efikasnosti unutarnjih kontrola. Pri provođenju suštinskih testova revizori trebaju primjenjivati optimalnu mjeru testiranja transakcija, imajući u vidu da nedovoljno testiranje može kompromitirati ciljeve revizije, a pretjerano testiranje može dovesti do neefektivne upotrebe resursa.

13.3 Uzorkovanje

Unutarnji revizori mogu testiranjem obuhvatiti sve podatke iz skupa podataka koje analiziraju (100% ispitivanje cijele populacije) ili mogu izabrati uzorak podataka na kojem će provesti testiranje. Populacija je skup svih podataka koji se analizira i određuje se u skladu s opsegom revizije i to:

- pojmovno (koji se podaci analiziraju - npr. broj primljenih faktura)
- prostorno (u kojem prostoru, na kojoj lokaciji - npr. u organizacijskoj jedinici XY, u ministarstvu, u ISFU sustavu i slično)
- vremenski (za koje razdoblje – npr. u godini 2022; u razdoblju od 1.1. do 31.12.2021.)

Pristup izabran za određivanje uzorka zavisit će od svrhe uzorkovanja. Za testiranje kontrola, koristi se atributivno uzorkovanje pri čemu se testira događaj ili transakcija (npr. kontrola kao što je odobrenje fakture). Za suštinsko testiranje, najčešće se koristi varijabilno uzorkovanje kada je jedinica uzorkovanja novčana (monetarna).

Za populaciju koja sadrži 50 i manje podataka, preporuka je provesti testiranja na cijeloj populaciji (100% testiranje). Za populaciju koja sadrži 50 i više podataka, unutarnji revizori provest će uzorkovanje, odnosno odrediti veličinu uzorka i način izbora podataka u uzorak nad kojim će provesti testiranje.

Prije statističkog uzorkovanja, unutarnji revizori bi trebali definirati prihvatljive greške. Prihvatljive greške predstavljaju najveći broj grešaka koji je moguće prihvatiti, a da se i dalje može zaključiti da je polazni financijski iskaz točan. Prag prihvatljive greške može biti predmet odluke revizora, ali češće ga određuje priroda same aktivnosti koja se revidira ili dobre prakse. U pojedinim slučajevima, neće biti prihvatljiva ni jedna greška. Broj prihvatljivih grešaka i priroda očekivanih grešaka u populaciji se

¹ Pickett, K.H. Spencer (2010) The Internal Auditing Handbook 3. izdanje str. 873.

temelji na ranijim rezultatima revizije, promjenama u procesima i dokazima/zaključcima iz drugih izvora.¹

Prije određivanja veličine i načina odabira podataka u uzorak, unutarnji revizori trebaju prvo urediti podatke u populaciji (najčešće u Excel programu) na način da:

- sortiraju podatke u populaciji (posložiti po iznosu, po datumu, numerirati i slično)
- podijele podatke u podgrupe podataka – stratificiraju populaciju.

Stratifikacija podrazumijeva podjelu populacije u dvije ili više podpopulacija po odabranim karakteristikama podataka. Na primjer, ukoliko se revidira proces plaćanja faktura, populacija (fakture) može se podijeliti na fakture visoke vrijednosti, srednje vrijednosti i niže vrijednosti, te uzeti uzorak iz svake podpopulacije. Stratifikacija se preporučuje kada je populacija heterogena odnosno kada se sastoji od podataka koji se značajno razlikuju u karakteristikama (u veličini, vrijednosti, drugim svojstvima). Korištenjem stratifikacije, izabrani uzorci će biti reprezentativniji nego da se isti broj stavki uzima u jedan uzorak za cijelu populaciju.

13.3.1 Metode uzorkovanja i izbora podataka u uzorak

U praksi unutarnje revizije javnog sektora najčešće se primjenjuje nestatističko uzorkovanje bazirano na profesionalnoj procjeni unutarnjeg revizora koji temeljem iskustva i znanja određuje veličinu uzorka i metodu odabira podataka u uzorak. Rezultati testova provedenih nad nestatistički odabranim uzorkom ne mogu se matematički ekstrapolirati na cijelu populaciju zato što veličina uzorka i metoda odabira podataka u uzorak nije matematički određena. Nestatističko uzorkovanje prikladno je za manje populacije (npr. manje od 1000 stavki u populaciji).

Postoji i statističko uzorkovanje koje Međunarodni revizorski standard 530 definira kao pristup kojeg određuju: slučajni izbor jedinica uzorka i korištenje teorije vjerojatnosti kako bi se ocijenili rezultati uzorka uključujući mjerenje rizika uzorkovanja. Rezultati testova provedenih nad uzorcima određenim statističkim uzorkovanjem mogu se pouzdanije ekstrapolirati na cijelu populaciju sa željenom razinom pouzdanosti. Ova vrsta uzorkovanja primjenjuje se kada je populacija velika i sadrži homogene elemente, a njena upotreba podrazumijeva specijalizirana znanja i vještine. Ova vrsta uzorkovanja manje je u primjeni u praksi unutarnje revizije u javnom sektoru.

13.3.2 Veličina uzorka

Kod statističkog uzorkovanja veličina uzorka se određuje statističkom teorijom odnosno na temelju razine pouzdanosti koju revizor želi. Kod nestatističkog uzorkovanja veličina uzorka zavisi od procjene unutarnjeg revizora. Preporučena veličina nestatističkog uzorka u odnosu na broj podataka u populaciji sadržana je u tablici.

Tablica 10. Preporučene veličine uzorka za testove kontrola (atributivno uzorkovanje)

| Veličina uzorka (broj podataka po uzorku) | Veličina populacije (broj podataka u populaciji) |
|--|---|
| Min 20 | 51 - 100 |
| Min 25 | 101 - 200 |
| Min 40 | 200 - 500 |
| Min 50 | preko 500 |

13.3.3 Metode izbora podataka u uzorak

Metoda slučajnog izbora kod koje izbor nije unaprijed određen odnosno kod koje svaki podatak populacije ima jednaku šansu da bude izabran u uzorak. Ova metoda podrazumijeva korištenje tablice slučajnih brojeva, korištenje random funkcije u Excelu i sl.

Sistemska intervalno uzorkovanje – nakon određivanja veličine uzorka, ukupan broj podataka u populaciji dijeli se s veličinom uzorka kako bi se odredili intervali uzorkovanja. Npr. ako u populaciji ima 1000 podataka, a želimo uzorak veličine 50 podataka, interval uzorkovanja je 1000/50 odnosno 20 pa ćemo testirati svaki 20. podatak u populaciji. Prvi podatak u uzorku dobijemo metodom slučajnog izbora (npr. 5.) i onda testiramo svaki 20. podatak (25, 45, 65, ..., 965, ..., 985, ...). Kako bi u uzorak mogli da biramo svaki n-ti podatak iz populacije, populacija mora biti numerirana.

Uzorkovanje po monetarnoj jedinici (UMJ) – uključuje izbor uzorka na način da vjerojatnost da će jedna stavka iz populacije biti izabrana u uzorak je razmjerna njenoj vrijednosti. Stoga postoji veća vjerojatnost da će biti odabrane stavke veće vrijednosti. Prednosti UMJ su sljedeće:

- nema potrebe da se razmatraju karakteristike populacije kod utvrđivanja veličine uzorka, kao što su standardna devijacija iznosa u KM unutar populacije
- nije neophodno stratificirati populaciju jer se stavke u uzorku automatski biraju razmjerno njihovoj vrijednosti u KM
- ukoliko nisu očekivana pogrešna prikazivanja, veličina uzorka je prilično efikasna
- primjenjivo za potvrde potraživanja, potvrde kredita, testiranje cijena zaliha i testiranja zbroja stalnih sredstava.

Uzorkovanje na temelju procjene unutarnjeg revizora – zasniva se na revizorskom profesionalnom prosuđivanju. Ovom metodom unutarnji revizori biraju podatke visoke vrijednosti, neobične podatke ili podatke za koje imaju saznanja da mogu zahtijevati testiranja.

13.3.4 Interpretacija zaključaka testiranja provedenih na uzorku

Zaključci testiranja provedenih na uzorku izabranim statističkim uzorkovanjem mogu se pouzdanije ekstrapolirati na cijelu populaciju sa željenom pouzdanosti.

Zaključci testiranja provedenih na uzorku izabranim nestatističkim uzorkovanjem obično se odnose na podatke iz uzorka i ne mogu se pouzdanije interpretirati na cijelu populaciju iz razloga što veličina uzorka i metoda odabira podataka u uzorak nije matematički određena. Zaključci će se pisati na način da se daju podaci o utvrđenim greškama i nedostacima na razini uzorka: npr. "testiran je uzorak od 80% podataka ili testirano je 10 komada od 23 komada i utvrđene su greške i nefunkcioniranje kontrola u dijelu...". Revizor treba procijeniti značajnost nedostataka utvrđenih na razini uzorka na sustav kontrola. Zaključci se ne iznose za cijelu populaciju, već podaci o potvrđenim greškama i nedostacima kontrola na testiranom uzorku.

Pri izboru uzorka koji će biti testiran, unutarnji revizori trebaju razmotriti sljedeće:

- Uzorak treba izabrati iz cjelokupne populacije;
- Razdoblje obuhvaćeno uzorkom treba biti odgovarajuće, a uobičajeno je da to bude razdoblje od završetka posljednje revizije danog sustava. Ako je posljednja revizija bila prije nekoliko godina, uzorak treba odrediti u odnosu na tekuću godinu;
- Treba zabilježiti metodu uzorkovanja. Uzorak treba uključiti sve najznačajnije vrste transakcija;
- Testiranje se treba fokusirati na visokorizična područja.

14 Analitički postupci²

Analitički postupci su tehnike koje unutarnji revizori koriste kada utvrđuju sustav i kod testiranja, a odnose se na usporedne

¹ IIA, Praktične smjernice 2320-3: revizorsko uzorkovanje (2013)

² Obrada prema izvoru Pickett, K.H. Spencer (2003) The Internal Auditing Handbook, 2. izdanje Aneks D, str. 773. do 775.

analize podataka i informacija iz različitih izvora. Analitički postupci uključuju:

- analizu omjera, trendova i regresivnu analizu;
- proporcionalnu analizu;
- testove racionalnosti;
- usporedbe između razdoblja;
- prognoziranje i
- komparativnu usporedbu informacija sa sličnim djelatnostima ili organizacijskim jedinicama.

Unutarnji revizori će najčešće kombinirati više analitičkih postupaka i koristiti rezultate za:

- bolje razumijevanje sustava/područja koje se revidira;
- potvrde da sustav funkcionira u skladu s očekivanjima kada rezultati analitičkih postupaka pokazuju zadovoljavajuće odnose (omjere, trendove);
- identifikaciju područja gdje su potrebne daljnje analize i istraživanja kada rezultati analitičkih postupaka ne pokazuju zadovoljavajuće ili očekivane odnose;
- usmjerenje pažnje rukovodstva na neobične varijacije i odstupanja.

Analitički postupci koji se najčešće koriste su: analiza omjera (pokazatelja), proporcionalna analiza i analiza trendova.

Analiza omjera koristi se za analize računovodstvenih i finansijskih podataka da bi se predvidjeli budući trendovi i identificirale naznake problema. Primjer analize omjera (pokazatelja) je npr. broj dana naplate potraživanja po osnovi izdanih računa za najam poslovnog prostora:

$$\text{Broj dana naplate potraživanja} = \frac{\text{Iznos potraživanja}}{\text{prihod}} \times 365$$

Podaci dobiveni analizom omjera postaju značajni tek kada se usporede s drugim podacima kao što su podaci iz prethodnih

razdoblja, pokazatelji za taj sektor, ciljane vrijednosti pokazatelja i slično.

Proporcionalna analiza uključuje izračune kao što su:

- postotak izvršenih kapitalnih rashoda u odnosu na iznos planiranih kapitalnih rashoda;
- postotak prekovremenog rada u odnosu na iznos bruto plaća;
- postotak predmeta (npr. žalbe na izdana rješenja) riješen u roku u odnosu na ukupan broj zaprimljenih predmeta i slično.

Analiza trendova koristi se za uočavanje tendencija kretanja nekih varijabli u određenom razdoblju, a uključuje usporedbu sa:

- prethodnim iskustvom;
- prosječnim vrijednostima;
- standardima/normama;
- proračunima;
- usporedbe između organizacijskim jedinicama/područjima i slično.

Primjer kako analitički postupci pretvaraju podatke u informacije¹

Jedan podatak (broj) promatran sam za sebe neće biti previše koristan. Na primjer ako se revidira upravljanje ljudskim resursima i zapošljavanje na ugovor o djelu podatak da je broj zaposlenih na ugovoru o djelu u 2016/2017. u Sektoru 4 iznosio 134 ne govori puno. Jasniju sliku dobivamo ako ovaj broj promatramo zajedno s drugim brojevima. Možemo se koristiti trendovima, raditi usporedbe i računati određene omjere. Također možemo se koristiti i indeksiranjem (specijaliziranim oblikom trendova).

Trendovi

Možemo saznati više o tome što se događa ako promatramo broj zaposlenih na ugovor o djelu u Sektoru 4 tijekom određenog vremenskog razdoblja. Iz donjih podataka vidimo kako raste broj zaposlenih na ugovor o djelu.

¹ Obrada primjera prema izvoru Pickett, K.H. Spencer (2003) The Internal Auditing Handbook, 2. izdanje Aneks D, str. 775.

| Zaposleni na ugovor o djelu | 15/16 | 16/17 | 17/18 | 18/19 | 19/20 |
|-----------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Sektor 4 | 131 | 134 | 136 | 138 | 140 |

Usporedbe

Donji podaci prikazuju trendove za sve sektore u organizaciji. Vidljivo je da je broj zaposlenih na ugovor o djelu u Sektoru 2 i 4 rastao, u Sektoru 3 se smanjivao, a u Sektoru 1 fluktuirao. To otvara pitanja o tome što se događa u različitim sektorima i odakle razlike proizlaze. U nekim sektorima mogu postojati razlike u opterećenjima zbog povećanog opsega posla ili bolje kontrole i rasporeda posla uslijed čega se smanjuje potreba za ugovore o djelu.

| Zaposleni na ugovor o djelu | 15/16 | 16/17 | 17/18 | 18/19 | 19/20 |
|-----------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Sektor 1 | 38 | 39 | 27 | 35 | 39 |
| Sektor 2 | 116 | 118 | 125 | 129 | 132 |
| Sektor 3 | 161 | 160 | 151 | 151 | 148 |
| Sektor 4 | 131 | 134 | 136 | 138 | 140 |

Omjeri

Ako promatramo troškove ugovora o djelu možemo postaviti još više pitanja. Zašto postoji razlika između podataka za Sektor 2 i Sektor 4, odnosno zašto su iznosi u Sektoru 4 statični, dok za Sektor 2 padaju?

| Troškovi ugovora o djelu | 15/16 | 16/17 | 17/18 | 18/19 | 19/20 |
|--------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| | KM 000 | KM 000 | KM 000 | KM 000 | KM 000 |
| Sektor 1 | 16.3 | 16.2 | 16.8 | 16.9 | 17.1 |
| Sektor 2 | 15.8 | 15.9 | 15.8 | 14.9 | 14.7 |
| Sektor 3 | 17.1 | 17.2 | 17.2 | 17.8 | 18.5 |
| Sektor 4 | 18.9 | 18.4 | 18.3 | 18.6 | 18.6 |

Indeksiranje

Trendovi se još jasnije ističu ako brojke izrazimo kao postotke prve godine.

| Zaposleni na ugovor o djelu | 15/16 | 16/17 | 17/18 | 18/19 | 19/20 |
|-----------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Sektor 1 | 100 | 102 | 72 | 92 | 102 |
| Sektor 2 | 100 | 102 | 108 | 112 | 114 |
| Sektor 3 | 100 | 99 | 94 | 94 | 92 |
| Sektor 4 | 100 | 102 | 104 | 105 | 107 |

15 Radna dokumentacija i revizorski dosjei

15.1 Radna dokumentacija

Podatke i informacije prikupljene tijekom revizije (kroz procjene, analize, razgovore i testiranja), unutarnji revizori dokumentiraju u radnoj dokumentaciji koja može biti u papirnatom ili elektroničkom obliku.

Radna dokumentacija uključuje primjerice:

- dokumente (računi, ugovori, rješenja, izvještaji, listinge iz baza podataka, listinge iz informacijskih sustava ISFU, BPMIS, PIMIS, Centralni obračun plaća i slično);
- rezultate provedenih analiza (Excel i Word tabele, grafikone, razni izračuni i slično);
- opisi sustava (opisno dokumentirane sustave, blok dijagrami i dijagrami toka);

- bilješke/zapisnici s intervjua;
- rezultati testiranja i izvedeni zaključci;
- popunjeni upitnici o unutarnjim kontrolama;
- fizički materijal na primjer fotografije i slično.

Radna dokumentacija treba¹:

Podržavati revizorske nalaze i mišljenja. Radna dokumentacija treba osigurati prvenstveno opravdanost revizijskih nalaza. Rezultati analiza i testiranja zajedno s ostalim materijalima prikupljenim tijekom postupka revizije predstavljaju revizorske dokaze. Revizorski dokazi trebaju biti dovoljni, pouzdani, relevantni i korisni.

Dovoljni dokazi znači činjenične, odgovarajuće i uvjerljive dokaze tako da informirana razborita osoba može doći do istih zaključaka kao revizor. Revizor treba koristiti profesionalnu procjenu prilikom odlučivanja o količini dokaza koja je dovoljna

¹ Obrada prema izvor Pickett, K.H. Spencer (2003) The Internal Auditing Handbook, 2. izdanje str.681 do 684.

za formiranje revizijskih nalaza i mišljenja, te da potakne rukovodstvo na promjene za koje se zalaže unutarnja revizija.

Pouzdana dokazi su najbolje moguće informacije do kojih revizija može doći primjenom odgovarajućih revizijskih tehnika. Pouzdane dokaze čine točni podaci prikupljeni na način koji minimizira pristranost. Nezavisnost i točnost su glavne komponente pouzdanosti o kojima revizori moraju voditi računa u traženju dobrih dokaza.

Relevantni dokazi znači da su dokazi povezani s ključnim problemima, odnosno da podupiru nalaze i preporuke iz revizije. Revizori trebaju koristiti profesionalnu procjenu prilikom odlučivanja o tome što je važan dokaz u odnosu na problematiku koju obrađuje revizijski nalaz. Primjerice, rezultati ispitivanja koji se odnose na detalje niskog rizika ne mogu se koristiti za komentiranje materijalnih razmatranja koja imaju dalekosežne utjecaje na poslovanje organizacije.

Korisni dokazi znači da prikupljeni dokazi trebaju biti praktični tako da pomažu organizaciji u postizanju ciljeva.

Biti unakrsno povezivana. Radna dokumentacija treba biti unakrsno povezana. Rezultati jednog istraživanja i analiza mogu utjecati na više područja koja promatrano zajedno mogu činiti jednu cjelinu. Te bi poveznice u radnim dokumentima trebale biti prikazane prikladnim sustavom označavanja.

Biti naslovljena. Radna dokumentacija treba sadržavati zaglavlja s oznakom revizije (referentni broj revizija), datumom, relevantnim dokumentima i ostalim detaljima. Svaki dokument koji je pripremila jedinica za unutarnju reviziju bi se trebao moći prepoznati po naslovima.

Biti potpisana od strane revizora i osobe zadužene za pregled. Na dnu ili vrhu svakog radnog dokumenata treba biti prostor za unijeti podatke "pripremio" i "pregledao", zajedno s mjestom za datum. U te prostore unosi se ime i prezime unutarnjeg revizora koji je pripremio (izradio) dokument, te ime i prezime osobe koja je zadužena za pregled. Ovakav pristup osigurava primjenu standarda za osiguranje kvalitete.

Pokazati izvor podataka. Porijeklo podataka i informacija u radnim dokumentima treba biti jasno naznačeno. Za podatke preuzete iz arhivskih sustava ili informacijskih sustava (kompjutorskih baza podataka) mora se jasno vidjeti, a ako nije automatski vidljivo na listingu onda zabilježiti datum i vrijeme uzimanja podataka jer se isti podaci mogu kasnije mijenjati.

Pokazati metode odabira uzorka. Radna dokumentacija vezana uz testiranje mora sadržavati podatke o metodi odabira podataka u uzorak na kojem je rađeno testiranje, kao i o veličini uzorka.

Naznačiti neriješena otvorena pitanja. Radna dokumentacija pokazuje što je učinjeno i koji su rezultati rada. Međutim tamo gdje dijelovi sustava ili procesa nisu obrađeni ili su ostala neka otvorena pitanja to treba također naznačiti na radnoj dokumentaciji. Primjerice tamo gdje uzorci nisu u potpunosti ispitani zbog različitih poteškoća ova bi se točka trebala pojaviti na radnoj dokumentaciji kako bi se objasnilo zašto određeni predmeti nisu obuhvaćeni.

Pokazati bilo kakav utjecaj na sljedeću reviziju. Radna dokumentacija može ukazivati i na ono što je ostalo za kasnija razmatranja prilikom sljedećih revizija. U praksi se događa da nije moguće sva pitanja vezana za sustav ili proces koji se revidira obraditi u jednoj reviziji. Isto područje može biti predmet dvije ili više revizija koje se bave različitim aspektima. Korisno je kada radna dokumentacija iz jedne revizije pokazuje gdje se sljedeće revizije mogu fokusirati.

15.2 Revizorski dosjei – stalni i tekući

Revizorski dosjei uključuju stalne i tekuće dosjee, a preporučeni sadržaj ovih dosjea prikazan je u nastavku.

Stalni revizorski dosje sadrži dokumenta ili linkove na dokumenta koji pružaju osnovne informacije o organizaciji i

poslovanju, odnosno dokumente koje unutarnja revizija koristi za izradu strateških i godišnjih planova rada.

Tekući dosje sadrži dokumente i podatke koji se odnose na provođenje i rezultate pojedinačnih revizija. Po završetku pojedinačnih revizija dio dokumentacije iz tekućeg dosjea prenosi se u stalni revizorski dosje (na primjer opis procesa, konačna revizorska izvješća i drugo što unutarnji revizori procjene potrebnim i korisnim da se nađe u stalnom dosjeu).

Ukoliko se unutarnja revizija provodi uz podršku IT aplikacije, većina dokumenata stalnog i tekućeg revizorskog dosjea sadržana je (kreira se i pohranjuje) u softverskoj aplikaciji. U nastavku se daju preporuke za minimalan sadržaj.

15.2.1 Stalni revizorski dosje – preporučeni sadržaj:

- Organizacijska shema organizacije** – organigram je prikaz organizacijskih jedinica i njihovog položaja u organizaciji. Može biti dopunjena sa nazivima rukovoditelja, kontaktima, linkom na web stranicu i slično. Potrebno je ažurirati s promjenama u organizacijskom ustrojstvu.
- Podaci iz registra rizika** – informacije o rizicima u organizaciji.
- Opisi sustava/procesa** – opisi sustava/procesa iz prethodnih revizija.
- Relevantna regulativa** – link na izvor (zakoni i drugi propisi, te interna regulativa relevantna za područja poslovanja organizacije koja su često predmet revizija (zakoni i propisi iz područja upravljanja javnim financijama, javnom nabavom, porezni sustav, plaće, specifični procesi za organizaciju i slično). Potrebno je imati ažurirane baze regulative.
- Strateški planovi organizacije i izvješća o realizaciji** – trogodišnji strateški planovi i izvješća o realizaciji tih planova za razinu organizacije (link na web stranicu).
- Proračuni/financijski planovi organizacije i izvještaji o izvršenju proračuna/financijskog plana** – uključujući i dokument okvirnog proračuna, instrukcije za izradu proračuna (1 i 2), proračun organizacije, te izvješća o izvršenju proračuna i financijske izvještaje organizacije po razdobljima za koje se pripremaju (link na web stranicu).
- Konačna revizorska izvješća** – konačna revizorska izvješća iz prethodnih revizija zajedno s akcijskim planovima.
- Baza podataka o preporukama** – dane preporuke (s referencom na reviziju u kojoj su dane, datumom), provedene aktivnosti (datum provođenja) i efekti provedenih preporuka (gdje je moguće iskazati mjerljive efekte).
- Izvješća o realizaciji preporuka** – izvješća koja rukovoditelj JUR dostavlja rukovoditelju organizacije o realizaciji preporuka na temelju odredbi članka 17. Zakona o unutarnjoj reviziji.
- Izvješća o obavljenim savjetodavnim uslugama** – izvješća o obavljenim savjetodavnim uslugama (mogu se odložiti u formi u kojoj je savjet predstavljen rukovodstvu - forma tablica, emaila, Power point prezentacije i slično).
- Godišnje izvješće o aktivnostima unutarnje revizije** – izvješća koja rukovoditelj JUR priprema i dostavlja CHJ FMF na temelju odredbi Zakona o unutarnjoj reviziji. JUR mogu dopuniti sadržaj stalnog revizorskog dosjea u skladu sa svojim potrebama.

15.2.2 Tekući revizorski dosje – preporučeni sadržaj

- Preliminarne procjene rizika
- Opisi procesa (narativne bilješke i dijagrami toka)
- Plan revizije
- Program revizije
- Bilješke sa sastanaka, razgovora s revidiranim subjektima
- Prikupljena, analizirana i testirana dokumentacija
- Rezultati analiza (Excel i Word tabele, izračuni, grafikoni i slično)

8. Rezultati testiranja i zaključci testiranja
 9. Nacrti izvješća o reviziji
 10. Očitovanja revidiranih subjekata na finalni nacrt izvješća
 11. Konačno revizorsko izvješće
- Objavom ove Metodologije rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine prestaje primjena Metodologija rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 13/12, 93/13 i 93/15).
- Broj 10-45-1-1887/23
 10. ožujka 2023. godine
 Sarajevo

Ministrica
Jelka Milićević, v. r.

Prilog 1: NEPRAVILNOSTI I PREVARE

Definicije pojmova nepravilnosti i prevare

Nepravilnost je nepridržavanje ili pogrešna primjena zakona i drugih propisa koja proizlazi iz radnji ili propusta subjekata, a koja ima ili bi mogla imati štetan utjecaj na sredstva subjekata i sredstva iz drugih izvora, bilo da je riječ o prihodima/primicima, rashodima/izdacima, povratima, imovini ili obvezama.

Prevara je namjerno činjenje ili propust koji se odnosi na lažno, netočno ili nepotpuno prikazivanje činjenica i na zloupotrebu, što za posljedicu ima negativan učinak na prihode i rashode, odnosno na sredstva subjekata, sredstva Europske unije i sredstva iz drugih izvora. Rukovoditelj subjekta obavezan je spriječiti rizik nepravilnosti i prevare i poduzeti radnje protiv nepravilnosti i prevara.

Uloga unutarnjih revizora u slučaju otkrivanja nepravilnosti ili sumnje na prevaru tijekom obavljanja unutarnje revizije

Prema prihvaćenim standardima, unutarnji revizori moraju posjedovati dovoljno znanja kako bi mogli izvršiti procjenu rizika od prevare i načina na koji organizacija upravlja tim rizicima, ali se od njih ne očekuje da imaju istu razinu stručnosti kao osoba čija je primarna obveza otkrivanje i istraživanje prevare.

Stručnost i dužna pažnja unutarnjeg revizora ne znači da unutarnji revizor mora otkriti sve nepravilnosti i odstupanja od važećih propisa, ali mora upozoriti na nepravilnosti koje mogu biti pokazatelji prevare.

Od unutarnjih revizora se očekuje da razmotre nepravilnosti i prevare kao moguće pojavnne oblike rizika, a posebno prilikom

revidiranja područja koja su izloženija određenim vrstama rizika, kao što su:

- rukovanje gotovinom;
- imovina i zalihe;
- ugovori i dozvole;
- primici sredstava iz drugih izvora izvan subjekta;
- isplata sredstava subjekta;
- putni troškovi.

Ako unutarnji revizor posumnja na prevaru tijekom obavljanja revizije, on prekida postupak revizije i o tome obavještava rukovoditelja JUR, koji je dužan bez odlaganja u pisanoj formi obavijestiti rukovoditelja organizacije. Rukovoditelj organizacije dužan je nakon prijema obavještenja poduzeti potrebne radnje i obavijestiti nadležne organe.

Unutarnju reviziju često je korisno obaviti nakon što je prevara otkrivena i procesuirana kako bi se utvrdilo:

- jesu li kontrole za sprečavanje prevare postojale;
- je li kontrola bila dovoljna da bi se dala opravdana garancija za njeno sprečavanje;
- je li kontrola funkcionirala kako je predviđeno;
- mogu li dodatne kontrole biti adekvatne;
- mogu li ostali rukovoditelji subjekata i unutarnji revizori izvući kakvu pouku.

ANEKSI

| Prilog | Naziv obrasca |
|--------|--|
| 1 | Obrazac OB-1a Povelja unutarnje revizije |
| 2 | Obrazac OB-1b Strateški plan IR |
| 3 | Obrazac OB-1c Godišnji plan IR |
| 4 | Obrazac OB-2 Nalog za pokretanje unutarnje revizije |
| 5 | Obrazac OB-3 Izjava o neovisnosti |
| 6 | Obrazac OB-4 Plan pojedinačne revizije/pismo najave/uvodna izjava |
| 7 | Obrazac OB-5 Preliminarna procjena unutarnjih kontrola |
| 8 | Obrazac OB-6 Program revizije i rezultati testiranja |
| 9 | Obrazac OB-7 Revizorsko izvješće |
| 10 | Obrazac OB-8 Plan aktivnosti za provođenje preporuka |
| 11 | Obrazac OB-9 Praćenje realizacije preporuka i plana aktivnosti |
| 12 | Obrazac OB-10a Zahtjev za savjetodavne usluge |
| 13 | Obrazac OB-10b Izvješće o savjetodavnim uslugama |
| 14 | Obrazac OB-11a Godišnje izvješće unutarnje revizije – opći podaci |
| 15 | Obrazac OB-11b Godišnje izvješće unutarnje revizije – statistika |

OB-1a

Federacija Bosne i Hercegovine

(naziv organizacije)

**POVELJA
UNUTARNJE REVIZIJE****1. Uvod**

Poveljom unutarnje revizije, sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 47/08 i 101/16), Etičkom kodeksu/Kodeksu profesionalne etike za unutarnje revizore u Federaciji BiH¹ i Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje unutarnje revizije², uređuje se svrha i cilj, neovisnost, ovlaštenja, uloga i djelokrug rada unutarnje revizije, zadaci, dužnosti i ovlaštenja rukovoditelja jedinice za unutarnju reviziju i unutarnjeg revizora, izvješćivanje, povjerljivost i identifikiranje indikatora prevare, te suradnja s Centralnom harmonizacijskom jedinicom Federalnog ministarstva financija (u daljnjem tekstu: CHJ) i Uredom za reviziju institucija Federacije BiH.

Povelju potpisuju rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju i rukovoditelj organizacije.

Potpisana povelja dostavlja se CHJ, radi vođenja registra povelja unutarnje revizije.

2. Opći pristup

Povelja unutarnje revizije postavlja okvirna pravila, načela i postupke djelovanja unutarnje revizije u postojećoj organizacijskoj strukturi organizacije.

Unutarnja revizija je neovisno, objektivno uvjeravanje i konzultantska aktivnost kreirana s ciljem da se doda vrijednost i unaprijedi poslovanje organizacije. Ona pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve osiguravajući sistematičan, discipliniran pristup ocjeni i poboljšanju efikasnosti upravljanja rizikom, kontrolama i procesima rukovođenja.

Unutarnja revizija obavlja se u skladu s Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje unutarnje revizije i propisima kojima se uređuje oblast unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH.

3. Svrha i cilj unutarnje revizije

Svrha unutarnje revizije jeste da pruži neovisno i objektivno uvjeravanje i konzultantske/savjetodavne usluge, s ciljem unapređenja poslovanja organizacije. Unutarnja revizija je neovisna samostalna funkcija koja ispituje i ocjenjuje aktivnosti organizacije i njenih organizacijskih dijelova.

¹ "Službene novine Federacije BiH", broj 93/13

² izdani od Globalnog instituta unutarnjih revizora (eng. The Institute of Internal Auditors Global).

OB-1a

Cilj unutarnje revizije je pružanje usluga koje trebaju pomoći upravi u efikasnom izvršavanju njihovih obaveza, provjeravajući je li provođenje upravljačkih i kontrolnih mehanizama odgovarajuće, ekonomično i dosljedno u odnosu na zakonske propise, metodologiju rada, interne akte i ugovore i druge propise, dajući preporuke i savjete u vezi s aktivnostima koje su predmet revidiranja.

4. Neovisnost

Neovisnost je od suštinske važnosti za rad unutarnje revizije. U tom smislu, neovisnost se postiže definiranjem statusa funkcije unutarnje revizije unutar organizacije koja podrazumijeva da unutarnja revizija neposredno odgovara rukovoditelju organizacije/odboru za reviziju i nema izravne odgovornosti za aktivnosti koje se revidiraju. Unutarnji revizori ne razvijaju i ne uvode procedure, ne pripremaju podatke i ne uključuju se u aktivnosti koje revidiraju.

Unutarnji revizori uključuju se u razvoj ili provedbu politika, sustava i procedura organizacije isključivo savjetodavno, u skladu sa svim prijašnjim i/ili trenutačnim preporukama koje je dala jedinica za unutarnju reviziju.

Kako bi se postigla ova neovisnost, rukovoditelj jedinice unutarnje revizije izvještuje direktno rukovoditelja organizacije/odbor za reviziju i samostalno planira program rada unutarnje revizije sukladno procjeni rizika.

Svi zaposleni u unutarnjoj reviziji obavezni su dati izjavu o potencijalnom sukobu interesa za svaku reviziju koju obavljaju i nije im dopušteno obavljati reviziju aktivnosti, odnosno procedura, ukoliko su na istoj radili na način kako je to definirano odredbama postojećeg zakonodavstva iz oblasti unutarnje revizije i općeprihvaćenih standarda unutarnje revizije.

Unutarnji revizori, s obzirom na neovisnost u njihovom radu, ne mogu biti otpušteni ili premješteni na drugo radno mjesto zbog iznošenja činjeničnog stanja i davanja određenih preporuka. Ukoliko se pojave neusuglašene razlike u mišljenjima, povrede neovisnosti rada unutarnje revizije, rukovoditelj unutarnje revizije obavještava CHJ u cilju prevladavanja istog.

5. Uloga i djelokrug rada unutarnje revizije

Unutarnja revizija obavlja se na temelju strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije odobrenog od rukovoditelja organizacije/odbor za reviziju i u određenim slučajevima po nalogu rukovoditelja, a sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji u javnome sektoru u Federaciji BiH, Etičkom kodeksu, Standardima i ovoj Povelji. Unutarnja revizija pomaže organizaciji u ostvarivanju ciljeva primjenom sistematičnog i discipliniranog pristupa ocjeni i poboljšanju efikasnosti procesa upravljanja rizikom, kontrolama i procesima rukovođenja.

Uloga unutarnje revizije je da na temelju utvrđivanja potencijalnih rizika u procesima i aktivnostima, konzultirajući se s višim rukovodstvom u cilju razumijevanja strategije organizacije, ključnih poslovnih ciljeva, povezanih rizika i procesa upravljanja rizikom, kako je to definirano Standardom 2010, procijeni dajući preporuke za poboljšanje te da, u skladu sa standardom 2110 i izvijesti o:

- kreiranju strateških i operativnih odluka
- efikasnosti i adekvatnosti sustava finansijskog upravljanja i kontrola u svrhu kontroliranja rizika
- usuglašenosti sa zakonima i propisima
- pouzdanosti, točnosti i sveobuhvatnosti finansijskih i drugih poslovnih informacija
- efektivnosti, efikasnosti i ekonomičnosti poslovanja
- zaštiti imovine i drugih resursa i poduzimanju mjera protiv mogućih gubitaka, zbog zloupotrebe, lošeg upravljanja, grešaka, prevara i nepravilnosti

OB-1a

- poštivanju i adekvatnosti politika i procedura za upravljanje rizicima u organizaciji, odnosno da su aktivnosti zaposlenih u skladu s politikama, standardima, procedurama i važećim zakonskim i podzakonskim propisima
- poduzetim mjerama rukovoditelja subjekta revizije, odnosno organizacije, po preporukama unutarnje revizije, s ciljem otklanjanja utvrđenih slabosti i nepravilnosti.

Rukovoditelj organizacije/odbor za reviziju je dužan pružiti punu podršku unutarnjoj reviziji, kako bi se osigurali najviši standardi u funkcioniranju, obavljaju i realizaciji unutarnje revizije.

U zadatke unutarnje revizije spadaju:

- strateško (trogodišnje) i godišnje planiranje unutarnje revizije
- testiranje, ispitivanje i ocjena podataka i informacija
- izvješćivanje o rezultatima i davanje preporuka u cilju poboljšanja poslovanja
- praćenje realizacije preporuka unutarnje revizije od uprave.

Rukovoditelj organizacije/odbor za reviziju ima isključivo ovlaštenje da inicira posebne zadatke konzultantske/savjetodavne prirode koji se odnose na unutarnju reviziju, a koji nisu obuhvaćeni godišnjim planom unutarnje revizije, a sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji u javnome sektoru u Federaciji BiH i važećim Standardima.

6. Ovlaštenja

Ovlaštenja unutarnjih revizora proizlaze iz zakonskih i podzakonskih propisa kojima se regulira oblast unutarnje revizije. Rukovoditelj jedinice unutarnje revizije i unutarnji revizori nisu odgovorni za uspostavljanje i funkcioniranje adekvatnog i efikasnog financijskog upravljanja i sustava kontrola, jer je za to odgovoran rukovoditelj organizacije.

Unutarnji revizor pri obavljaju unutarnje revizije ima pravo na slobodan pristup zaposlenima i sredstvima, informacijama, svim raspoloživim dokumentima i evidencijama, koje su potrebne za provođenje revizije. Unutarnji revizori nadležni su isključivo za obavljanje poslova revizije i ne smiju ih prenositi na druge osobe ili organizacijske jedinice. U svom radu mogu angažirati stručnjake čija su posebna znanja i vještine potrebne u postupku provođenja revizije, na način kako je to regulirano zakonskim propisima.

7. Odgovornost i obveze rukovoditelja unutarnje revizije

Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju/glavni unutarnji revizor:

- priprema pravilnik o unutarnjoj reviziji
- priprema strateški plan za razdoblje od tri godine
- priprema godišnji plan unutarnje revizije na temelju procjene rizika i usvojenog strateškog plana i nakon što ga odobri rukovoditelj institucije/obavijesti odbor za reviziju, osigurava njegovu adekvatnu implementaciju i nadzor nad njegovim izvršavanjem
- organizira i koordinira aktivnosti unutarnje revizije i nadzire implementaciju planiranih aktivnosti
- informira rukovoditelja organizacije/odbor za reviziju o postojanju sukoba interesa
- informira rukovoditelja organizacije/odbor za reviziju ukoliko se pojavi sumnja o nepravilnostima i/ili prevari koji mogu rezultirati kriminalnim aktivnostima ili kršenjem propisa radi daljnjeg postupanja
- dostavlja izvješće unutarnje revizije rukovoditelju organizacije/informira odbor za reviziju, a ako je revidirana organizacija korisnik javnih sredstava druge razine i rukovoditelju te organizacije
- priprema godišnje izvješće o aktivnostima unutarnje revizije

OB-1a

- evidentira sve aktivnosti revizije i čuva dokumentaciju koja se odnosi na unutarnju reviziju
- osigurava kvalitetu aktivnosti unutarnje revizije u skladu s pravilima izdanim od CHJ
- osigurava obuku unutarnjih revizora, priprema i dostavlja godišnji plan obuke rukovoditelju organizacije radi odobravanja i osigurava njegovu implementaciju
- obavlja godišnju procjenu mogućnosti i resursa jedinice unutarnje revizije i dostavlja preporuke rukovoditelju organizacije radi usklađivanja s godišnjim planom revizije
- surađuje s Uredom za reviziju institucija u Federaciji BiH u razmjeni izvješća, dokumentacije i mišljenja
- po potrebi inicira angažiranje vanjskih eksperata
- osigurava učinkovito korištenje resursa dodijeljenih za izvršavanje funkcije unutarnje revizije
- usmjerava pozornost CHJ na sve razlike u mišljenjima između unutarnjih revizora i rukovoditelja organizacije
- u roku od šezdeset dana nakon završetka svake fiskalne godine, izdaje godišnje izvješće
- surađuje sa CHJ i izvješćuje je u skladu s propisima
- obavlja i druge poslove u skladu sa zakonskim i podzakonskim propisima koji reguliraju oblast unutarnje revizije u Federaciji BiH.

8. Odgovornosti i obveze unutarnjeg revizora

Unutarnji revizor je obavezan:

- implementirati program revizije za vrijeme obavljanja aktivnosti revizije
- informirati rukovoditelja revidirane organizacije o početku revizije uz prezentaciju pisane ovlasti
- proučiti dokumentaciju i uvjete značajne za formuliranje objektivnog mišljenja
- obrazložiti nalaze objektivno i istinito u pismenoj formi uz priložene dokaze
- informirati rukovoditelja jedinice za unutarnju reviziju, ako se za vrijeme obavljanja revizije pojavi sumnja na nepravilnost i/ili prevare
- sačiniti nacrt revizorskog izvješća i razmotriti ga s upravom u revidiranoj organizaciji
- uključiti u završno revizorsko izvješće sva mišljenja uprave revidirane organizacije
- dostaviti nacrt i konačno revizorsko izvješće rukovoditelju jedinice unutarnje revizije
- u slučaju sukoba interesa vezano za reviziju, odmah informirati rukovoditelja jedinice unutarnje revizije
- vratiti sve originalne dokumente nakon završene revizije
- čuvati svaku državnu, profesionalnu ili poslovnu tajnu koju je saznao tijekom unutarnje revizije
- čuvati sve radne zabilješke nastale u vrijeme obavljanja unutarnje revizije
- obavljati i druge aktivnosti u skladu s propisima koji reguliraju oblasti unutarnje revizije.

9. Izvješćivanje

Sveobuhvatno mišljenje koje daje unutarnja revizija, u skladu sa Standardom 2450, mora uzeti u obzir strategije, ciljeve i rizike organizacije i očekivanja višeg rukovodstva. Sveobuhvatno mišljenje mora biti potkrijepljeno dovoljnim, pouzdanim i korisnim informacijama.

Po obavljenoj pojedinačnoj reviziji, unutarnji revizor sastavlja nacrt izvješća koje se dostavlja odgovornoj osobi organizacije ili organizacijskog dijela kod kojeg je izvršena revizija, zajedno sa zahtjevom za završni sastanak. O nacrtu izvješća raspravlja se na završnom sastanku s rukovodstvom i predstavnicima revidirane jedinice/organizacijskog dijela, na kojem se usuglašava činjenično stanje prije sastavljanja konačnog izvješća. Završni sastanak je prilika da se pokaže namjera unutarnje revizije da se izvješćem poboljša trenutni način rada i da se u tom smjeru jasno iskaže doprinos unutarnje revizije.

OB-1a

Uz nacrt izvješća rukovodstvu se dostavlja i plan aktivnosti postupanja po preporukama koji oni popunjen vraćaju zajedno s ostalim komentarima na nacrt izvješća. Na završnom sastanku vodi se zapisnik u koji se unose svi bitni elementi i primjedbe iznesene od strane rukovodstva organizacije i unutarnje revizije. Ako postoje neslaganja o tekstu izvješća, ista će biti evidentirana u rezimeu revizorskog izvješća.

Na temelju revizorskih nalaza i preporuka, rukovoditelj organizacije/organizacijske jedinice, u roku od 20 dana od dana prijema nacrta revizorskog izvješća priprema plan aktivnosti za realizaciju istih, određujući odgovorne osobe u okviru njihove kompetentnosti i krajnji rok za poduzimanje neophodnih mjera i radnji s ciljem realizacije preporuka i u pisanoj formi izvješćuje jedinicu za unutarnju reviziju o usvajanju plana aktivnosti za provođenje preporuka i o poduzetim radnjama za njihovu implementaciju.

Popunjen plan aktivnosti unosi se kao prilog uz konačno izvješće revizije. Konačno revizorsko izvješće odobrava rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju i s usvojenim planom aktivnosti, dostavlja rukovoditelju organizacije, koji je i "vlasnik" izvješća.

O provođenju plana aktivnosti navedene odgovorne osobe dužne su informirati rukovoditelja organizacije i rukovoditelja unutarnje revizije u pisanoj formi.

Ne kasnije od šest mjeseci, nakon što je revizorsko izvješće izdano, rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju popratit će primjenu preporuka unutarnje revizije danih u ranijem izvješću unutarnje revizije radi utvrđivanja je li organizacija/organizacijska jedinica koja je revidirana poduzela korektivne aktivnosti i jesu li postignuti željeni rezultati. O rezultatima takvog praćenja rukovoditelj unutarnje revizije informirat će rukovoditelja organizacije/odbor za reviziju. Ovo izvješće će biti dostavljano na zahtjev bilo kom zakonodavnom, izvršnom ili sudskom nadzornom organu, kao i relevantnim institucijama vanjske revizije.

Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju dostavlja rukovoditelju organizacije/odboru za reviziju i:

- periodična izvješća o provođenju godišnjeg plana unutarnje revizije
- izvješća o ograničenjima postavljenim rukovoditelju jedinice za unutarnju reviziju i unutarnjim revizorima u obavljanju revizije
- izvješće o adekvatnosti resursa za obavljanje unutarnje revizije.

10. Povjerljivost i identificiranje indikatora prevare

Od zaposlenih u unutarnjoj reviziji očekuje se u svakom momentu da se ponašaju profesionalno. S tim u vezi, zaposleni u unutarnjoj reviziji dužni su se pridržavati Etičkog kodeksa za unutarnje revizore odobrenog od strane Koordinacijskog odbora centralnih harmonizacijskih jedinica u Bosni i Hercegovini. Od unutarnjih revizora se očekuje da povjerljive informacije tretiraju na odgovarajući način kako to predviđaju zakonski propisi o unutarnjoj reviziji u Federaciji BiH, kao i prihvaćeni Standardi vezani za unutarnju reviziju. Obaveza čuvanja informacija i podataka do kojih su unutarnji revizori došli u svom radu, postoji i u slučaju prestanka službe unutarnjih revizora.

Ako unutarnji revizor identificira indikatore prevare tijekom obavljanja revizije, prekida postupak revizije i o tome bez odlaganja obavještava rukovoditelja jedinice za unutarnju reviziju. Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju dužan je o tome, u pisanoj formi, obavijestiti rukovoditelja organizacije sukladno članku 14. stavak (1) točka 6), Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji BiH, odnosno odbor za reviziju. Rukovoditelj organizacije dužan je poduzeti potrebne radnje i obavijestiti nadležne organe.

Kada unutarnji revizor radi na terenu, posebnu pažnju treba posvetiti sigurnosti svojih radnih papira. Radni papiri cijelo vrijeme trebaju biti kod unutarnjeg revizora.

OB-1a

11. Suradnja s CHJ i Uredom za reviziju institucija u Federaciji BiH

Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju surađuje sa CHJ kako bi dobio sve potrebne smjernice, podatke i podršku.

Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju obavezan je surađivati s Uredom za reviziju institucija u Federaciji, te mu pružiti sve informacije kako je regulirano odredbama Zakona o unutarnjoj reviziji, a uz uvažavanje Standarda i Međunarodnih standarda vrhovnih revizorskih institucija (ISSAI) i INTOSAI Smjernica za dobro upravljanje (INTOSAI GOV).

Suradnja s Uredom za reviziju institucija u Federaciji se može odnositi i na proces planiranja unutarnjih revizija, te na zajedničko educiranje unutarnjih revizora.

Ova Povelja stupa na snagu danom donošenja.

Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju**Rukovoditelj organizacije**_____
(potpis)_____
(potpis)**(Opcijski)****Direktor odjela za unutarnju reviziju****Predsjednik odbora za reviziju**_____
(potpis)_____
(potpis)

Broj: _____

Datum: _____

| | |
|--------------------------------------|-----------|
| JIR - | |
| <i>Jednica za unutarnju reviziju</i> | |
| O BRAZAC: | OB- 1c GP |

Godišnji plan 20__.

Godišnji plan JUR - _____ za godinu 20__.

| | |
|--|---|
| 1. Cilj: | |
| 2. Opseg i opse/narativ: | |
| 3. Povratne informacije rukovoditelja: | |
| 4. Resursi | Ukupan broj dana u godini I UR za planirane revizije: Ukupan broj dana u godini I UR za neplanirane/ad-hoc revizije: Broj unutarnjih revizora: Ukupno: |

5. Pregled revizorskih angažmana i ostalih aktivnosti UR

5.1. Prenesene revizije iz prethodne godine:

| Institucija | Organizacijska jedinica | Rizik | Poslovni proces | Naziv revizije | Vrsta revizije | Razdoblje (od-do) | Voda | Nadzor | Broj dana | Ukupno dana |
|-------------|-------------------------|-------|-----------------|----------------|----------------|-------------------|------|--------|-----------|-------------|
| | | | | | | | | | | |

5.2. Revizije na temelju procjene rizika:

| Institucija | Organizacijska jedinica | Rizik | Poslovni proces | Naziv revizije | Vrsta revizije | Razdoblje (od-do) | Voda | Nadzor | Broj dana | Ukupno dana |
|-------------|-------------------------|-------|-----------------|----------------|----------------|-------------------|------|--------|-----------|-------------|
| | | | | | | | | | | |

5.3. Zadaci koji ne proizlaze iz Registra rizika (Ostali revizorski angažmani i druge aktivnosti UR):

| |
|--|
| |
|--|

| | |
|---------------------------------------|----------|
| JIR - | |
| <i>Jedinica za unutarnju reviziju</i> | |
| OBRAZAC: | OB-1c GP |

| | | |
|-------------|------------------|--------------------------|
| Institucija | Sadržaj zadataka | Ukupan broj revizor dana |
|-------------|------------------|--------------------------|

| | |
|---|--|
| 5.4.* Pokazatelj uspješnosti: | |
| Podneseno godišnje izvješće unutarnje revizije rukovoditelju organizacije | |
| Dostavljen GH-UR, CHU (u roku) | |
| Izvršena sveobuhvatna i detaljna procjena rizika na temelju koje su sačinjeni planovi UR (održani sastanci sa rukovodstvom, razmotreni registar rizika) | |
| Postotak realizacije prihvaćenih preporuka | |
| Godišnji plan UR odobren do 31. prosinca (za narednu godinu) | |
| Broj provedenih revizija u odnosu na plan | |
| Strateški plan UR odobren do 31. prosinca (za naredno trogodišnje razdoblje) | |

| | | | | | |
|---|---|---|---|------------------|----------------|
| 5.5.* Ukupan broj dana i drugi resursi u godini: | | | | | |
| Ukupno broj raspoloživih dana baziranih na rizicima | 0 | Ostali revizorski angažmani i druge aktivnosti interne revizije | 0 | Ukupan broj dana | Putni troškovi |
| | | | | 0 | 0.00 |
| Ukupno: | | | | | 0.00 |
| Vanjski ekspert | | | | | |

| |
|--|
| 5.6.* Kadrovska popunjenost Jedinice unutarnje revizije i vrednovanje radnih mjesta |
|--|

JIR - _____
Jedinica za unutarnju reviziju

OBRAZAC: OB-1c GP

| Naziv radnog mjesta (iz Priručnika o unutarnjem ustrojstvu i sistematizaciji) | Broj sistematiziranih radnih mjesta | Broj popunjenih radnih mjesta | Certificirani | Koeficijent radnog mjesta (KS) | Visina osnove za obračun plate |
|---|-------------------------------------|-------------------------------|---------------|--------------------------------|--------------------------------|
| Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju | | | | | |
| Unutarnji revizor | | | | | |
| Ostali nazivi radnih mjesta (ako ima) | | | | | |
| Ukupno sistematiziranih | | | | | |
| Zaposleni revizori bez sistematiziranih radnih mjesta | | | | | |
| Ukupno (sistematizirani + nesistematizirani): | | | | | |

Odobrio

Pripremio

 Rukovoditelj organizacije

 Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju

| | |
|----------------|---------------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB - 2 |

NALOG ZA POKRETANJE UNUTARNJE REVIZIJE

| | | |
|--|---|----------------|
| Datum: | Kreirao ¹ : | Broj revizije: |
| Organizacija: | | |
| Organizacijske jedinice uključene u revidirani proces: | | |
| Rizik: | | |
| Naziv revizije: | | |
| Vrsta revizorske usluge: | | |
| Vrsta revizije: | | |
| Vođa revizorskog tima: | | |
| Članovi revizorskog tima: | | |
| Ciljevi revizije: | | |
| Opseg revizije: | | |
| Glavna pitanja: | | |
| Revizorski pristup: | | |
| Nadzor kvalitete: | | |
| Razdoblje: | | |
| Resursi: | | |
| Datum nacrtu izvješća: | | |
| Datum konačnog izvješća: | | |
| | Rukovoditelj organizacije/ predsjednik odbora za reviziju: | |

¹ Ime i prezime osobe koja je unijela podatke u obrazac u PIFC aplikaciju

OBRAZAC OB-3

IZJAVA O NEOVISNOSTI

Naziv revizije: _____

Broj revizije: _____

Revizor: _____

Datum: _____

1. Imate li poslovni, finansijski ili obiteljski interes koji može utjecati na reviziju na bilo koji način? DA NE
2. Obavljate li ili ste obavljali zadatke u posljednje tri godine vezane za revidirani proces ili organizacijsku jedinicu koja je uključena u taj proces? DA NE
3. Obavljate li indirektno rukovodne i upravljačke zadatke vezane uz revidirani proces ili organizacijsku jedinicu koja je uključena u taj proces? DA NE
4. Imate li unaprijed stvorena mišljenja o zaposlenima i organizacijskoj jedinici revidiranog subjekta koja mogu utjecati na vaš pristup ovom revizorskom zadatku? DA NE
5. Jeste li donosili upravljačke i operativne odluke te potpisivali naloge za plaćanje za revidiranog subjekta u zadnjih godinu dana? DA NE
6. Održavate li s rukovodstvom i zaposlenima revidiranog procesa neformalne odnose koji mogu utjecati na vaše neovisno obavljanje posla revizora? DA NE

Potvrđujem da ću ako se za vrijeme tijeka revizije, pojavi bilo kakav osobni, vanjski ili organizacijski sukob interesa koji može utjecati na moju neovisnost rada i nepristranog izvješćivanja o nalazima odmah obavijestiti rukovoditelja jedinice unutarnje revizije.

Potpis unutarnjeg revizora

.....

| | |
|---------|--------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB - 4 |

**PLAN (POJEDINAČNE) REVIZIJE/
PISMO NAJAVE/UVODNA IZJAVA**

| | |
|--|----------------|
| Naziv revizije: | Broj revizije: |
| Organizacija: | |
| Organizacijske jedinice uključene u revidirani proces: | |
| Ciljevi revizije: | |
| Opseg revizije: | |
| Metode revizije: | |
| Glavna pitanja: | |
| Vođa revizorskog tima: | |
| Članovi revizorskog tima: | |
| | |
| | |
| PLANIRANI ROKOVI | |
| Planirani datum početka revizije | |
| Planirani datum nacrtu izvješća | |
| Planirani datum konačnog izvješća | |
| Zahtjevana dokumentacija (<i>opcijski</i>): | |

Pripremio

Odobrio

Vođa revizorskog tima / unutarnji revizor_____
Rukovoditelj Jedinice unutarnje revizije

| | |
|---------|--------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB - 5 |

PRELIMINARNA PROCJENA UNUTARNJIH KONTROLA

| | |
|-----------------|--|
| Naziv revizije | |
| Broj revizije | |
| Poslovni proces | |
| Cilj procesa | |
| Rizik | |

| Kontrolni cilj | Ime i prezime revizora | Rizici | Očekivana unutarnja kontrola | Postojeća unutarnja kontrola | Adekvatnost | | |
|----------------|------------------------|--------|------------------------------|------------------------------|-------------|--|--|
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

| Kontrolni cilj | Ime i prezime revizora | Rizici | Očekivana unutarnja kontrola | Postojeća unutarnja kontrola | Adekvatnost | | |
|----------------|------------------------|--------|------------------------------|------------------------------|-------------|--|--|
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

| |
|-----------------|
| Opći zaključak: |
|-----------------|

Datum odobrenja:

Odobrio

Rukovoditelj JUR

| | |
|---------------------------------------|-------------|
| JUR: _____ | |
| Jedinica za unutarnju reviziju | |
| OBRAZAC | OB-6 |

Program revizije i rezultati testiranja

| | |
|------------------------|---------------------------|
| Naziv revizije | <i>Preuzima se iz app</i> |
| Broj revizije | <i>Preuzima se iz app</i> |
| Poslovni proces | <i>Preuzima se iz app</i> |
| Cilj procesa | <i>Preuzima se iz app</i> |
| Rizik | <i>Preuzima se iz app</i> |

| | |
|-----------------------|---|
| Kontrolni cilj | <i>Prenosi se iz prethodne faze (Preliminarna procjena unutarnjih kontrola)</i> |
| Rizici | <i>Prenosi se iz prethodne faze (Preliminarna procjena unutarnjih kontrola)</i> |

| Test adekvatnosti kontrola | | | | | | |
|-----------------------------------|-------------------------------|--|---|--|--|------------------------------------|
| Kontrola 1 Preuzima se iz app | Ime i prezime revizora | Opis testa | Nalaz/Odluka da se ide u Test primjene kontrola | Preporuka ako ima Nalaz/ako se ide dalje u testiranje ostaje polje prazno) | Dokaz testa/referenca testa (pnlog/upload) | Ulazi u zaključno izvješće (DA/NE) |
| | | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | |
| | | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | |
| | Test primjene kontrola | | | | | |
| Kontrola 1 Preuzima se iz app | Ime i prezime revizora | Opis testa | Nalaz/Odluka da se ide u Test primjene kontrola | Preporuka ako ima Nalaz/ako se ide dalje u testiranje ostaje polje prazno) | Dokaz testa/referenca testa (pnlog/upload) | Ulazi u zaključno izvješće (DA/NE) |
| | | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | |
| | | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | |
| | Suštinski test | | | | | |
| Kontrola 1 Preuzima se iz app | Ime i prezime revizora | Opis testa | Nalaz/Odluka da se ide u Test primjene kontrola | Preporuka ako ima Nalaz/ako se ide dalje u testiranje ostaje polje prazno) | Dokaz testa/referenca testa (pnlog/upload) | Ulazi u zaključno izvješće (DA/NE) |
| | | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | |
| | | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | |
| | | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | |

| | |
|---------------------------------------|-------------|
| JUR: _____ | |
| Jedinica za unutarnju reviziju | |
| OBRAZAC | OB-6 |

| | |
|-----------------------|---|
| Kontrolni cilj | <i>Prenosi se iz prethodne faze (Preliminarna procjena unutarnjih kontrola)</i> |
| Rizici | <i>Prenosi se iz prethodne faze (Preliminarna procjena unutarnjih kontrola)</i> |

| Test adekvatnosti kontrola | | | | | | |
|-----------------------------------|--|---|---|---|--------------------------------------|--|
| Ime i prezime revizora | Opis testa | Nalaz/Odluka da se ide u Test primjene kontrola | Preporuka ako ima Nalaz/ako se ide dalje u testiranje ostaje polje prazno | Dokaz testa/referenca testa (prilog/upload) | Ulazi u zaključno izvješće (DA/NE) | |
| | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | | |
| | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | | |
| Test primjene kontrola | | | | | | |
| Ime i prezime revizora | Opis testa | Nalaz/Odluka da se ide u Test primjene kontrola | Preporuka ako ima Nalaz/ako se ide dalje u testiranje ostaje polje prazno | Dokaz testa/referenca testa (prilog/upload) | Ulazi u zaključno izvješće (DA/NE) | |
| | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | | |
| | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | | |
| Sušinski test | | | | | | |
| Ime i prezime revizora | Opis testa | Nalaz/Odluka da se ide u Test primjene kontrola | Preporuka ako ima Nalaz/ako se ide dalje u testiranje ostaje polje prazno | Dokaz testa/referenca testa (prilog/upload) | Ulazi u zaključno izvješće (DA / NE) | |
| | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | | |
| | Opis testa (Slobodan tekst, svaki test treba navesti na kontrolnoj listi i dodati višestruki test sa ID-om (TC1 A, TC2 A)) | Postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja, uzroci i učinci | | | | |

**Kontrola 2
Preuzima se
iz app**

Datum odobrenja

Pripremio:

Vođa revizorskog tima/unutarnji revizor

Odobrio:

Rukovodilac jedinice za unutarnju reviziju

| | |
|---------|--------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB – 7 |

REVIZORSKO IZVJEŠĆE

Nacrt/Konačno

| | |
|--|----------------|
| Naziv revizije: | Broj revizije: |
| Organizacijske jedinice uključene u revidirani proces: | |
| Vođa revizorskog tima: | |
| Članovi revizorskog tima: | |
| | |
| IZVRŠNI REZIME | |
| Kratak opis ciljeva i opsega revizije: | |
| Revizorsko mišljenje: | |
| Sažetak najznačajnijih nalaza (uključujući postojeće stanje, uzroke problema, posljedice i finansijske učinke posljedica, ukoliko su utvrđene): | |
| Sažetak ključnih preporuka i aktivnosti koje se planiraju poduzeti za njihovu realizaciju: | |
| Komentar rukovodstva (uključujući neslaganja o ključnim nalazima i preporukama, ukoliko nije postignuta usuglašenost s revidiranim subjektom): | |
| 1. UVOD | |
| 1.1. Ciljevi unutarnje revizije: | |
| 1.2. Opseg unutarnje revizije: | |
| 1.3. Polazne informacije o revidiranom području (uključujući najznačajnije informacije o području/procesu/aktivnosti koji je predmet revizije, značajnost tog područja za poslovanje institucije, vrijednost transakcija i sl.): | |

| | |
|--|---------------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB – 7 |
| 1.4. Pozitivni nalazi (uključujući kratak sažetak pozitivnih aspekata revidiranog područja, ukoliko su utvrđeni): | |
| 2. REVIZORSKO MIŠLJENJE | |
| 2.1. Revizorsko mišljenje: | |
| 2.2. Sažetak najznačajnijih nalaza i preporuka na kojima se zasniva mišljenje: | |
| 3. NALAZI I PREPORUKE | |
| Kontrolni cilj | |
| Nalazi (postojeće stanje, očekivano stanje, odstupanja postojećeg od očekivanog stanja, uzroci odstupanja postojećeg od očekivanog stanja, učinci utvrđenih slabosti): | |
| Preporuke (korektivna aktivnost koju treba provesti): | |
| Prihvaćeno (da / ne): | |
| Komentar rukovodstva: | |
| 4. PRILOZI | |
| 4.1. Plan aktivnosti za provođenje preporuka | |
| 4.2. Opis procesa, rezultati analitičkih postupaka, rezultati testiranja, grafički prikazi, pregled glavnih rizika s listom uzroka i posljedica, pregled regulative i slično (po procjeni revizora): | |
| Pitanja koja će se preneti na sljedeću unutarnju reviziju: | |
| Završni pregled koji je izvršio rukovoditelj Jedinice za unutarnju reviziju: | |
| Zaključni komentari: | |

Datum:

Pripremio:

Odobrio:

 Vođa revizorskog tima / unutarnji revizor

 Rukovodilac Jedinice unutarnje revizije

| | |
|---------|------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB-9 |

PRAĆENJE REALIZACIJE PREPORUKA I PLANA AKTIVNOSTI

Za organizaciju _____

| GODINA | | | | | | | | | | | | | |
|---------------|------------------------|----------------|-----------|------------|---|-------------------|-----------------|-------------------------|--------------------------|--|--|-------------------------------|---------------------|
| Broj revizije | Naziv revizije: | | | | | | | | | | | | |
| | Ime i prezime revizora | Broj preporuke | Preporuka | Status | | Mjere/ Aktivnosti | Odgovorna osoba | Organizacijska jedinica | Rok za realizaciju mjere | Dokaz o provedbi | Praćenje - komentari unutarnjeg revizora | Mjerljivi efekti ¹ | Status ² |
| | | | | Prihvaćene | Neprihvaćene <i>(Rizik prihvaćen od rukovodstva)</i> | | | | | <i>(reference na npr. zakon, odluku, zapisnik)</i> | <i>(kratko obrazloženje neprovedenih mjera, kašnjenja i sl.)</i> | | |
| | | | | | | | | | | | | | |

| Broj revizije | Naziv revizije: | | | | | | | | | | | | |
|---------------|------------------------|----------------|-----------|------------|---|-------------------|-----------------|-------------------------|--------------------------|--|---|------------------|--------|
| | Ime i prezime revizora | Broj preporuke | Preporuka | Status | | Mjere/ Aktivnosti | Odgovorna osoba | Organizacijska jedinica | Rok za realizaciju mjere | Dokaz o provedbi | Praćenje - komentari unutarnjeg revizora | Mjerljivi efekti | Status |
| | | | | Prihvaćene | Neprihvaćene <i>(Rizik prihvaćen od Rukovodstva)</i> | | | | | <i>(reference npr. na zakon, odluku, zapisnik)</i> | <i>(kratko obrazloženje ne provedenih mjera, kašnjenja i sl.)</i> | | |
| | | | | | | | | | | | | | |

| Ukupno za organizaciju | | | | | | | | | | | | |
|------------------------|------------|---|---|-------------|--------|------------------------|---------------|---------------------|-----------------------------|-------------------------|--|--|
| Preporuke (broj) | | | Status preporuka (uz navođenje broja preporuka za svaki do utvrđenih statusa realizacije preporuka) | | | | | | | | | |
| Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene <i>(Rizik prihvaćen od rukovodstva)</i> | Ukupno prihvaćene preporuke | Realizirane | U toku | Djelomično realizirane | Nerealizirane | Nije utvrđen status | Ukoliko nije utvrđen status | Suma mjerljivih efekata | | |
| | | | | | | | | | | | | |

¹ Opcijski, u slučaju kada je moguće izraziti mjerljive (financijske) efekte provedenih mjera
² Realizirano/u tijeku/djelomično realizirane/nerealizirane

| | |
|---------|------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB-9 |

| | | | | | | | | | | | | |
|--------------|--|--|--|--|--|--|--|--|--|---------------|----------------------------------|--|
| | | | | | | | | | | preporu ka | obavezno unijeti obrazloženje | |
| Godina _____ | | | | | | | | | | | | |
| Godina _____ | | | | | | | | | | | | |

| Ukupno za JUR | | Status preporuka (broj) | | | | | | | | | |
|------------------|--------|-------------------------|--|-----------------------------|-------------|--------|------------------------|---------------|-------------------------------|---|-------------------------|
| Preporuke (broj) | | | | | | | | | | | |
| | Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene (Razik prihvaćen od Rukovodstva) | Ukupno prihvaćene preporuke | Realizirane | U toku | Djelomično realizirane | Nerealizirane | Nije utvrđen status preporuka | Ukoliko nije utvrđen status obavezno unijeti obrazloženje | Suma mjerljivih efekata |
| Godina _____ | | | | | | | | | | | |
| Godina _____ | | | | | | | | | | | |

Rukovoditelj JUR

| | |
|---------|--------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB-10a |

ZAHTEJ ZA IZVANREDNE SAVJETODAVNE USLUGE¹

| | | |
|---|---|--------------------------------------|
| Datum: | Revizor (ime i prezime osobe koja je unijela obrazac u PIFC aplikaciju): | Broj savjetodavnog angažmana: |
| Organizacija: | | |
| Organizacijske jedinice obuhvaćene savjetodavnim angažmanom: | | |
| Naziv (tema) savjetodavnog angažmana: | | |
| Cilj: | | |
| Opseg: | | |
| Metode: | | |
| Razdoblje: | | |

**Rukovoditelj organizacije/
predsjednik odbora za reviziju**

¹Obrazac se popunjava izvan aplikacije i popunjen s priložima pohranjuje u aplikaciji. Sadrži elemente prema točki 9. Metodologije za unutarnju reviziju.

| | |
|---------|----------|
| JUR: | |
| OBRAZAC | OB – 10b |

IZVJEŠĆE O OBAVLJENOM SAVJETODAVNOM ANGAŽMANU

| | | | |
|--|--|----------------------|-------------------------------|
| Datum pripreme: | Revizor (<i>ime i prezime osobe koja je unijela obrazac u aplikaciju</i>): | | Broj savjetodavnog angažmana: |
| Datum odobrenja: | | | |
| Organizacija: | | | |
| Organizacijske jedinice obuhvaćene savjetodavnim angažmanom: | | | |
| Naziv (tema) savjetodavnog angažmana: | | | |
| Cilj: | | | |
| Opseg: | | | |
| Metode: | | | |
| Razdoblje: | | | |
| Vođa revizorskog tima: | Ime i prezime | Broj planiranih dana | Broj ostvarenih dana |
| | | | |
| Članovi revizorskog tima: | Ime i prezime | Broj planiranih dana | Broj ostvarenih dana |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| Sažetak obavljenog posla i rezultati savjetodavnog angažmana (<i>davanje savjeta - u pisanoj formi o pitanjima rizika i unutarnjih kontrola, pružanje podrške prilikom održavanja radionica za samoprocjenu rizika i unutarnjih kontrola ili organiziranje obuke rukovodstva iz područja kontrola, rizika ili primjene nove regulative</i>): | | | |
| Komentar rukovodstva na nacrt rezultata savjetodavnog angažmana (<i>jesu li razumljivi, troškovno prihvatljivi, u skladu s očekivanjima i dr.</i>): | | | |
| Popis priloga uz Izvješće | | | |

Datum:

Rukovoditelj JIR

OB 11a GI IR

GODIŠNJE IZVJEŠĆE UNUTARNJE REVIZIJE – OPĆI PODACI

| | | |
|---------|---|--|
| Red.br. | 1. INFORMACIJE O ORGANIZACIJI* | |
| 1.1. | Broj zaposlenih u organizaciji | |
| 1.2. | Naziv organizacije | |
| 1.3. | Iznos proračuna/financijskog plana za godinu za koju se podnosi izvješće unutarnje revizije, izražen u KM | |

| | Pitanje | DA | Djelomično | NE | N/a nije primjenjivo | Za odgovor DA navedite dokaz | Za odgovor NE navedite obrazloženje |
|----------|--|----|------------|----|----------------------|------------------------------|-------------------------------------|
| 1 | PODACI O JEDINICI ZA UNUTARNJU REVIZIJU I UNUTARNJIM REVIZORIMA | | | | | | |
| 1.1. | Uspostavljena je jedinica za unutarnju reviziju | | | | | | |
| 1.2. | Jedinica za unutarnju reviziju direktno i isključivo je odgovorna rukovoditelju organizacije | | | | | | |
| 1.3. | Imenovan je rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju | | | | | | |
| 1.4. | Navedite podatke o kadrovskoj popunjenosti jedinice za unutarnju reviziju ¹ | | | | | | |
| 1.5. | Je li tijekom godine bilo promjena u broju zaposlenih unutarnjih revizora u vašoj organizaciji | | | | | | |
| 1.6. | Unutarnji revizori obavljaju isključivo poslove unutarnje revizije | | | | | | |
| 1.7. | Unutarnji revizori imaju potpuno, slobodno i neograničeno pravo pristupa: cjelokupnoj dokumentaciji, podacima i informacijama na svim nositeljima podataka, rukovoditelju organizacije, osoblju i materijalnoj imovini | | | | | | |
| 1.8. | Unutarnjim revizorima je omogućena edukacija u izvještajnoj godini | | | | | | |
| 2 | PRIMJENA STANDARDA I METODOLOGIJE RADA UNUTARNJE REVIZIJE | | | | | | |
| 2.1. | Ima li jedinica za unutarnju reviziju pravilnik o unutarnjoj reviziji i operativne upute iz članka 14. stavka (1) Zakona o unutarnjoj reviziji | | | | | | |
| - | Procedure rada unutarnje revizije | | | | | | |
| 2.2. | Unutarnji revizori u obavljanju pojedinačne revizije provode procese koji su navedeni u članku 13. Zakona? | | | | | | |

¹ Navesti broj zaposlenih i na kojoj se poziciji nalaze u jedinici unutarnje revizije

OB 11a GI IR

| - Planiranje unutarnje revizije | | | | | | | |
|--|---|--|--|--|--|--|--|
| 2.3. | Izrađen je Strateški plan unutarnje revizije? | | | | | | |
| 2.4. | Strateški plan unutarnje revizije potpisao je rukovoditelj korisnika? | | | | | | |
| 2.5. | Izrađen je Godišnji plan unutarnje revizije na temelju Strateškog plana unutarnje revizije | | | | | | |
| 2.6. | Godišnji plan unutarnje revizije potpisao je rukovoditelj korisnika? | | | | | | |
| Izvršenje godišnjeg plana | | | | | | | |
| 2.7. | Jesu li konačna revizorska izvješća dostavljena rukovoditelju korisnika? | | | | | | |
| 2.8. | Za dane preporuke u revizorskim izvješćima jedinica za unutarnju reviziju /unutarnji revizor ima organiziranu bazu podataka za praćenje implementacije/statusa preporuka? | | | | | | |
| 2.9. | Ako postoje neprovedene preporuke za koje je istekao rok provođenja navesti razloge neprovođenja preporuka | | | | | | |
| 3. INFORMACIJE O STATUSU IMPLEMENTACIJE PREPORUKA SADRŽANIH U IZVJEŠĆIMA UNUTARNJE REVIZIJE | | | | | | | |
| 3.1. | Postoje li značajnije aktivnosti koje je poduzeo rukovoditelj korisnika s ciljem provedbe značajnijih preporuka iz revizorskih izvješća? | | | | | | |
| 3.2. | Ukratko navesti značajnije preporuke iz revizorskih izvješća koje nisu provedene? | | | | | | |
| 4. | Navedite opću procjenu sustava finansijskog upravljanja i kontrola za područja za koja su tijekom godine obavljene unutarnje revizije? | | | | | | |
| 5. | Navedite ukratko slučajeve kršenja propisa koji su utvrđeni tijekom obavljanja revizija: | | | | | | |
| 6. | SLUČAJEVI PROSLIJEĐENI TIJEKOM GODINE TUŽITELJSTVU: | | | | | | |
| 8. | Vaši prijedlozi za razvoj i unapređenje unutarnje revizije kao profesije (općenito): | | | | | | |
| 7. | Vaši prijedlozi za razvoj i unapređenje unutarnje revizije u Vašoj organizaciji: | | | | | | |

Datum:

 Rukovoditelj Jedinice unutarnje revizije

| | |
|---------------------------------------|----------------------|
| JUR - | |
| Jećinica za unutarnju reviziju | |
| OBRAZAC | OB- 11b GI UR |

GODIŠNJE IZVJEŠĆE UNUTARNJE REVIZIJE

| |
|-------------------|
| 1. Sažetak |
| |

| |
|--|
| 2. Implementacija godišnjeg plana |
| |

| Tablica Godišnji plan – realizirano | | | Status | | | Resursi (revizori dani zbino za svo osoblje JUR koje je obavljalo reviziju) | |
|---|-------|----------------|----------------|--------|----------|---|-------|
| Institucija | Rizik | Naziv revizije | Implementirane | U toku | Odložene | Plan. | Ostv. |
| | | | | | | | |
| Ukupno | | | | | | | |
| Zadaci koji ne proizlaze iz Registra rizika | | | | | | | |
| Ukupno revizor dana | | | | | | | |

| KPU (ključni pokazatelji uspješnosti) | | | Obrazloženje (ukoliko postoji razlika između prethodna dva stupca, dati detaljno pojašnjenje) |
|--|------|-------------|---|
| | Plan | Realizirano | |
| Podneseno godišnje izvješće unutarnje revizije rukovoditelju organizacije | | | |
| Dostavljen GI-UR CHJ (u roku) | | | |
| Izvršena sveobuhvatna i detaljna procjena rizika na temelju koje su sačinjeni planovi UR (održani sastanci sa rukovodstvom, razmotren registar rizika) | | | |
| Postotak realizacije prihvaćenih preporuka | | | |
| Godišnji plan UR odobren do 31. prosinca (za narednu godinu) | | | |
| Broj provedenih revizija u odnosu na plan | | | |
| Strateški plan UR odobren do 31. prosinca (za naredno trogodišnje razdoblje) | | | |

| | |
|---------------------------------------|---------------|
| <i>JUR -</i> | |
| <i>Jedinica za unutarnju reviziju</i> | |
| OBRAZAC | OB- 11b GI UR |

3. Sažetak nalaza, revizorskih mišljenja, preporuka i mjera/aktivnosti

| | | | | | | | |
|---|------------|---|----------------------|----------------------------|--------|---|---------------|
| Broj revizije: | | | | | | | |
| Naziv: | | | | | | | |
| Sažetak nalaza | | | Revizorsko mišljenje | | | Sažetak ključnih preporuka i aktivnosti koje se planiraju poduzeti za njihovu realizaciju | |
| | | | | | | | |
| Preporuke (broj) | | | | Aktivnosti - status (broj) | | | |
| Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) | Ukupno | Implementirane | U toku | Djelomično | Nerealizirane |
| | | | | | | | |
| Ukupno za sve revizije status preporuka i aktivnosti: | | | | | | | |
| Preporuke | | | Aktivnosti | | | | |
| Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) | Ukupno | Implementirane | U toku | Djelomično | Nerealizirane |
| | | | | | | | |

| | |
|---|---------------|
| JUR - _____ Jedinica za unutarnju reviziju | |
| OBRAZAC | OB- 11b GI UR |

4. Praćenje realizacije preporuka i akcijskog plana

Za organizaciju _____

| Naziv revizije: | | | | | | | | | | | | |
|------------------------|------------------------|----------------|-----------|---------------------|-------------------|-----------------|-------------------------|--------------------------|------------------|--|------------------|--------|
| Mjerljivi efekti: 0.00 | | | | | | | | | | | | |
| | Ime i prezime revizora | Broj preporuke | Preporuka | Status - Prihvaćene | Mjere/ Aktivnosti | Odgovorna osoba | Organizacijska jedinica | Rok za realizaciju mjere | Dokaz o provedbi | Praćenje komentara unutarnjeg revizora | Mjerljivi efekti | Status |
| | | | | | | | | | | | | |

| | |
|-----------|--|
| Preporuka | Status - Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) |
| | |

| Ukupno za instituciju | | | | | | | | |
|-----------------------|--------------------------|---|--------|----------------|----------|------------------------|---------------|------------------------|
| Preporuke (broj) | Aktivnosti-status (broj) | | | | | | | |
| Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) | Ukupno | Implementirane | U tijeku | Djelomično realizirane | Nerealizirane | Suma mjerljivih efekta |
| | | | | | | | | |

Za organizaciju _____

| | |
|---|---------------|
| <i>JUR - _____</i> <i>Jedinica za unutarnju reviziju</i> | |
| OBRAZAC | OB- 11b GI UR |

| | |
|-----------|---|
| Preporuka | Status - Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) |
|-----------|---|

| | | | | | | | | | | |
|----------------------------|--------|------------|---|--------|----------------|--------|------------------------|---------------|------------------------|--|
| Ukupno za instituciju | | | | | | | | | | |
| Preporuke (broj) | | | | | | | | | | |
| Aktivnosti - status (broj) | | | | | | | | | | |
| | Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) | Ukupno | Implementirane | U toku | Djelomično realizirane | Nerealizirane | Suma mjerljivih efekta | |

Za organizaciju _____

| | |
|-----------|---|
| Preporuka | Status - Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) |
|-----------|---|

| | | | | | | | | | | |
|----------------------------|--------|------------|---|--------|----------------|--------|------------------------|---------------|------------------------|--|
| Ukupno za instituciju | | | | | | | | | | |
| Preporuke (broj) | | | | | | | | | | |
| Aktivnosti - status (broj) | | | | | | | | | | |
| | Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) | Ukupno | Implementirane | U toku | Djelomično realizirane | Nerealizirane | Suma mjerljivih efekta | |

| | | | | | | | | | | |
|----------------------------|--------|------------|---|--------|----------------|--------|------------------------|---------------|------------------------|--|
| Ukupno za instituciju | | | | | | | | | | |
| Preporuke (broj) | | | | | | | | | | |
| Aktivnosti - status (broj) | | | | | | | | | | |
| | Ukupno | Prihvaćene | Neprihvaćene (Rizik prihvaćen od Rukovodstva) | Ukupno | Implementirane | U toku | Djelomično realizirane | Nerealizirane | Suma mjerljivih efekta | |

| | |
|---|---------------|
| <i>JUR - _____</i> <i>Jedinica za unutarnju reviziju</i> | |
| OBRAZAC | OB- 11b GI UR |

| 5. Kadrovska popunjenost Jedinice unutarnje revizije i vrednovanje radnih mjesta | | | | | |
|---|---|--|---------------|---|-------------------------------------|
| Naziv radnog mjesta (iz Pravilnika o unutarnjem ustrojstvu i sistematizaciji) | Broj sistematiziranih radnih mjesta | Broj popunjenih radnih mjesta | Certificirani | Koeficijent radnog mjesta (KS) | Visina osnovice za obračun plaće |
| Rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju | | | | | |
| Unutarnji revizor | | | | | |
| Ostali nazivi radnih mjesta (ako ima) | | | | | |
| Ukupno sistematiziranih | | | | | |
| Zaposleni revizori bez sistematiziranih radnih mjesta | | | | | |
| Ukupno (sistematizirani + nesistematizirani): | | | | | |

Datum:

Rukovoditelj Jedinice unutarnje revizije