



UČINCI

CILJEVI

REZULTATI

RIZICI

KONTROLE

PRIRUČNIK ZA UNUTARNJE REVIZORE



OVAJ PROJEKT SE FINANCIRA
UZ PODRŠKU EUROPSKE UNIJE

***Ovaj projekt se financira uz podršku Europske unije:
<http://www.mfin.hr/hr/transition-facility>***

Objavljivanje ove publikacije financirano je sredstvima iz Prijelaznog instrumenta u okviru Twinning projekta “Daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola i metodologije rada” (CRO INTERCON).

Ovaj projekt provode Ministarstvo financija Republike Latvije, Nacionalna akademija za financije i ekonomiju Ministarstva financija Kraljevine Nizozemske i Ministarstvo financija Republike Hrvatske.

Europsku uniju čini 28 zemalja članica koje su odlučile postupno povezivati svoja znanja, resurse i sudbine. Zajednički su, tijekom razdoblja proširenja u trajanju od 50 godina, izgradile zonu stabilnosti, demokracije i održivog razvoja, zadržavajući pritom kulturnu raznolikost, toleranciju i osobne slobode. Europska unija posvećena je dijeljenju svojih postignuća i svojih vrijednosti sa zemljama i narodima izvan svojih granica.

Sadržaj ove publikacije isključiva je odgovornost Ministarstva financija Republike Latvije i Ministarstva financija Republike Hrvatske te se ni na koji način ne može smatrati da odražava stajališta Europske unije.



UVODNE NAPOMENE

Poštovane kolegice i kolege!

Pred vama je izdanje Priručnika za unutarnje revizore verzija 5.0. koje zamjenjuje dosadašnji Priručnik, verziju 4.0.

Ova verzija Priručnika objedinjuje dvije upute ministra financija: Uputu za izradu strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije i Uputu za obavljanje pojedinačne unutarnje revizije te dva područja koja se posebno obrađuju: Revizijski predmet i dokumentiranje te Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja.

Priručnik je važan dokument namijenjen unutarnjim revizorima s ciljem poboljšanja kvalitete njihova rada na unaprjeđenju sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru. Priručnik je „živ“ dokument podložan kontinuiranim promjenama i poboljšanjima, stoga nam je od naročite važnosti daljnja uspješna suradnja s rukovoditeljima unutarnje revizije kao i svim unutarnjim revizorima u cilju povećanja učinkovitosti našeg zajedničkog rada na daljnjem unaprjeđenju sustava unutarnjih kontrola i razvoja profesije unutarnje revizije u javnom sektoru.

Nadamo se da će ovaj Priručnik biti koristan „alat“ unutarnjim revizorima, a predstavljena metodologija pridonijeti kvaliteti i uspješnosti rada unutarnje revizije.

NAČELNIK SEKTORA
mr.sc. Niko Raič



SADRŽAJ

| | |
|---|----|
| 1. NORMATIVNI OKVIR ZA OBAVLJANJE UNUTARNJE REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU REPUBLIKE HRVATSKE | 3 |
| 2. UPUTA ZA IZRADU STRATEŠKOG I GODIŠNJEG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE | 5 |
| PRILOG I - PREDLOŽAK STRUKTURE STRATEŠKOG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE | 11 |
| PRILOG II - REDLOŽAK STRUKTURE GODIŠNJEG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE | 23 |
| 3. UPUTA ZA OBAVLJANJE POJEDINAČNE UNUTARNJE REVIZIJE | 32 |
| 4. REVIZIJSKI PREDMET I DOKUMENTIRANJE | 64 |
| 5. PROGRAM OSIGURANJA KVALITETE I UNAPRJEĐENJA | 72 |



1. NORMATIVNI OKVIR ZA OBAVLJANJE UNUTARNJE REVIZIJE U JAVNOM SEKTORU REPUBLIKE HRVATSKE

Unutarnju reviziju u javnom sektoru Republike Hrvatske uređuje sljedeći normativni okvir:

- 1) Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (Narodne novine, broj 78/15)
- 2) Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru (Narodne novine, broj 42/16)
- 3) Kodeks strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru (Narodne novine, broj 42/16)
- 4) Interni pravilnik o unutarnjoj reviziji
- 5) Priručnik za unutarnje revizore - Uputa za izradu strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije (Klasa: 043-01/16-01/326, Ur.br.: 513-08-03-16-1), Uputa za provođenje pojedinačne unutarnje revizije (Klasa: 043-01/18-01/50; Ur.br.: 513-05-04-18-1)
- 6) Pravilnik o obavljanju provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije (Narodne novine, broj 35/16)
- 7) Pravilnik o izobrazbi, uvjetima i načinu polaganja ispita za stjecanje zvanja ovlaštenoga unutarnjeg revizora za javni sektor (Narodne novine, broj 108/15)
- 8) Naputak o stalnom stručnom usavršavanju ovlaštenih unutarnjih revizora za javni sektor (Narodne novine, broj 24/16)
- 9) Uputa o provođenju mentorstva u okviru praktične izobrazbe za zvanje ovlaštenog unutarnjeg revizora u javnom sektoru (Klasa: 131-01/11-01/26, Ur.br.: 513-10/11-1)
- 10) Uputa o provođenju praktične izobrazbe za stjecanje zvanja ovlaštenog unutarnjeg revizora za javni sektor Klasa: 131-01/16-01/15; Ur.br.: 513-08-03-16-1
- 11) Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja Registra jedinica za unutarnju reviziju i Registra ovlaštenih unutarnjih revizora za javni sektor (Narodne novine, broj 42/16).

Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru propisana je obveza uspostavljanja unutarnje revizije u institucijama, obveznicima Zakona u skladu s kriterijima razrađenima Pravilnikom o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru.

Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru je određeno da se unutarnja revizija obavlja u skladu s:

- a) Međunarodnim okvirom profesionalnog djelovanja i
- b) propisima kojima se uređuje unutarnja revizija u javnom sektoru Republike Hrvatske.

Unutarnji revizori korisnika proračuna, osim navedenog, u obvezi su primjenjivati metodologiju rada koju utvrđuje ministar financija.

Međunarodni standardi za stručnu provedbu unutarnje revizije podrazumijevaju kriterije za obavljanje, procjenjivanje i mjerenje rada unutarnje revizije. Namijenjeni su predstavljanju prakse unutarnje revizije onakvom kakva bi ona trebala biti. Standardi unutarnje revizije oblikovani su tako da ih profesija unutarnje revizije može koristiti u svim vrstama organizacija u kojima rade unutarnji revizori.

Metodologija rada i obavljanja unutarnje revizije (priručnik i upute) izrađuje se u skladu s Međunarodnim standardima za stručnu provedbu unutarnje revizije (dalje u tekstu: Međunarodni standardi) koje je objavio Institut unutarnjih revizora (Institute of Internal Auditors - IIA).

Prema IIA dvije su glavne skupine Međunarodnih standarda:

- Opći ili atributivni standardi
- Standardi obavljanja unutarnje revizije ili radni standardi

Sukladno navedenim Međunarodnim standardima i Zakonu o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru jedinica za unutarnju reviziju ustrojava se na najvišoj organizacijskoj razini te je ustrojstveno i funkcionalno

izravno odgovorna odgovornoj osobi institucije. U instituciji gdje je osnovan odbor unutarnja revizija funkcionalno odgovara i odboru.

Funkcionalna neovisnost unutarnje revizije ostvaruje se njezinom neovisnošću o drugim ustrojstvenim jedinicama institucije u planiranju rada, obavljanju poslova unutarnje revizije i izvještavanju.



Unutarnji revizori ne mogu biti uključeni u obavljanje izvršnih funkcija institucije.

Iako je status unutarnje revizije i nepristranost revizora važno obilježje neovisnosti, ona je dodatno naglašena i samim aktivnostima planiranja, provođenja i izvješćivanja, a unutarnji revizori trebaju osigurati primjenu Međunarodnih standarda i metodologije rada propisane Priručnikom za unutarnje revizore te se pobrinuti za to da se njihova profesionalnost ni na koji način ne kompromitira. Svaki unutarnji revizor obavezan je izvještavati rukovoditelja unutarnje revizije o svim okolnostima koje bi mogle kompromitirati njegovu nepristranost.

Osim Međunarodnih standarda, unutarnji revizori su u svom radu obvezni primjenjivati Interni pravilnik o unutarnjoj reviziji, Kodeks strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru, a unutarnji revizori korisnika proračuna u obvezi su primjenjivati i Priručnik za unutarnje revizore.

Internim pravilnikom o unutarnjoj reviziji uređuju se pitanja od značaja za rad unutarnje revizije u instituciji i institucijama iz nadležnosti.

Pravilnikom se uređuje svrha unutarnje revizije, organizacijsko ustrojstvo i djelokrug rada, neovisnost jedinice za unutarnju reviziju, objektivnost unutarnjih revizora, odgovornost i obveze rukovoditelja unutarnje revizije, pristup dokumentaciji, informacijama, osoblju i materijalnoj imovini te izvještavanje o obavljanju poslova unutarnje revizije. Ovim pravilnikom se također uređuju različiti oblici suradnje, osiguranje kvalitete rada unutarnje revizije, pristup podacima unutarnje revizije, arhiviranje revizijske dokumentacije te postupanje u slučaju uočenih nepravilnosti i prijevara.

Interni pravilnik unutarnje revizije priprema rukovoditelj unutarnje revizije na temelju predloška koji je izradio Sektor za harmonizaciju razvoja sustava unutarnjih kontrola (dalje u tekstu: Središnja harmonizacijska jedinica) u Ministarstvu financija.

Interni pravilnik o unutarnjoj reviziji potpisuje odgovorna osoba institucije, uz suglasnost revizorskog odbora, gdje je primjenjivo.

Kodeks strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru sadrži načela i pravila ponašanja kojih su se dužni pridržavati ovlašteni unutarnji revizori, i stručnjaci koji se angažiraju radi pružanja stručne pomoći u obavljanju poslova unutarnje revizije u javnom sektoru.

Primjena Kodeksa pridonosi povjerenju u unutarnje revizore i u njihov rad.

Osnovna načela Kodeksa, kojih su se u obavljanju poslova dužni pridržavati unutarnji revizori, jesu:

1. integritet
2. objektivnost
3. povjerljivost – čuvanje tajnosti podataka
4. stručnost

Načela i pravila utvrđena ovim Kodeksom temelje se na načelima i pravilima Etičkog kodeksa kao sastavnog dijela Međunarodnog okvira profesionalnog djelovanja.



2. UPUTA ZA IZRADU STRATEŠKOG I GODIŠNJEG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE

I UVODNE ODREDBE

1. Ovom Uputom uređuje se metodologija izrade strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije te minimalni elementi strukture strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije.
2. Odredbe ove Upute obvezni su primjenjivati proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji imaju uspostavljenu unutarnju reviziju (u daljnjem tekstu: korisnici proračuna).
3. Odredbe ove Upute mogu primjenjivati i trgovačka društva u vlasništvu Republike Hrvatske, odnosno jedne ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i druge pravne osobe kojima je osnivač Republika Hrvatska, odnosno jedna ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđene u Registru trgovačkih društava i drugih pravnih osoba obveznika davanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti koji imaju uspostavljenu vlastitu unutarnju reviziju (u daljnjem tekstu: trgovačka društva i druge pravne osobe).
4. Strateški i godišnji plan unutarnje revizije izrađen na temelju procjene rizika, predlaže rukovoditelj unutarnje revizije, a donosi odgovorna osoba institucije.
5. Strateški plan unutarnje revizije donosi se do konca tekuće godine za sljedeće trogodišnje razdoblje, a godišnji plan unutarnje revizije donosi se do konca tekuće godine za sljedeću godinu.
6. Pojmovi koji se koriste u ovoj Uputi imaju značenje određeno Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (u daljnjem tekstu: Zakon).

II METODOLOGIJA IZRADA STRATEŠKOG I GODIŠNJEG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE

Razdoblje pripreme strateškog plana unutarnje revizije

7. Unutarnja revizija u suradnji s odgovornom osobom institucije i višim rukovodstvom provodi aktivnosti na pripremi i izradi strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije u zadnjem tromjesečju tekuće godine za naredno razdoblje.
8. Rukovoditelj unutarnje revizije uspostavljene u ministarstvu/županiji/gradu i rukovoditelj unutarnje revizije na razini institucija iz nadležnosti u obvezi su najkasnije u mjesecu studenom tekuće godine održati sastanke i razmijeniti informacije za potrebe procjene rizika i utvrđivanja potencijalnih revizija horizontalnih i vertikalnih procesa.

Veza ciljeva unutarnje revizije s ciljevima i prioritetima institucije

9. Rukovoditelj unutarnje revizije obavezan je osigurati da su ciljevi i aktivnosti jedinice za unutarnju reviziju dosljedni ciljevima i prioritetima institucije.
10. Za potrebe izrade strateškog plana unutarnji revizori trebaju uzeti u obzir, odnosno pregledati ciljeve i prioritete u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti. U tu svrhu potrebno je minimalno razmotriti:
 - strateške i druge planske dokumente institucije i institucija iz nadležnosti,

- prioritete i aktivnosti koje su sadržane u Nacionalnom programu reformi i Programu konvergencije Republike Hrvatske, a koje se odnose na instituciju i institucije iz nadležnosti,
 - prioritete u poslovanju ovisno o ulozi institucije u sustavu upravljanja EU fondovima (npr. uloga upravljačkog tijela, posredničkog tijela razine 1, posredničkog tijela razine 2 i sl.).
11. Unutarnji revizori trebaju uzeti u obzir i očekivane promjene u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti koje imaju ili bi mogle imati relevantan značaj za poslovanje institucije i institucija iz nadležnosti. Primjeri takvih promjena mogu biti:
- kapitalni i investicijski projekti koji se planiraju provesti u narednom trogodišnjem razdoblju,
 - mogućnosti korištenja EU fondova,
 - promjene u poslovanju koje mogu uslijediti nakon što je došlo do promjena zakonodavnog okvira koji utječe na poslovanje institucija i institucija iz nadležnosti,
 - daljnja informatizacija određenih poslovnih sustava,
 - ostalo, ovisno o specifičnostima u poslovanju.
12. Za potrebe strateškog plana unutarnji revizori trebaju sagledati stanje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u instituciji i institucijama iz nadležnosti. U tu svrhu minimalno trebaju razmotriti, odnosno uzeti u obzir:
- izvješća vanjske revizije (Državnog ureda za reviziju, Agencije za reviziju sustava provedbe programa EU, gdje je primjenjivo) za institucije i institucije iz nadležnosti,
 - financijska izvješća institucije i institucija iz nadležnosti,
 - izjave o fiskalnoj odgovornosti institucija i institucija iz nadležnosti,
 - prethodna izvješća unutarnje revizije,
 - druge izvore informacija ovisno o specifičnosti poslovanja institucije.
13. Uzimajući u obzir ciljeve i prioritete, aktivnosti i stupanj razvijenosti sustava unutarnjih kontrola unutarnji revizori utvrđuju ciljeve unutarnje revizije za trogodišnje razdoblje, odnosno na koji način i u kojim područjima jedinica za unutarnju reviziju planira dati svoj doprinos unaprjeđenju sustava poslovanja.
14. Preporuka je izbjegavati uopćene formulacije za izražavanje ciljeva i doprinosa rada unutarnje revizije (kao što je primjerice uopćena formulacija „unutarnja revizija doprinosi ekonomičnom, učinkovitom i djelotvornom načinu rada“) nedovoljno prilagođene potrebama i okolnostima poslovanja institucije već po mogućnosti konkretizirati ciljeve i usmjerenje rada unutarnje revizije za naredno trogodišnje razdoblje (npr. doprinos jačanju kontrola za veću naplatu prihoda, doprinos jačanju kontrola za potrebe racionalizacije u poslovanju, ostvarivanja mogućih ušteda na određenim kategorijama rashoda, smanjenje broja nalaza vanjske revizije, davanje preporuka u smjeru rješavanja i otklanjanja nedostataka utvrđenih u nalazima vanjske revizije i slično.)

Potencijalna područja revidiranja

15. Za potrebe izrade strateškog plana potrebno je utvrditi potencijalna područja revidiranja, što uključuje utvrđivanje svih poslovnih sustava, funkcija, programa, projekata, aktivnosti, poslovnih procesa, koje/koji mogu biti predmet revizije.
16. Izvori informacija koje unutarnji revizori mogu koristiti za utvrđivanje potencijalnih područja revidiranja uključuju primjerice:
- sheme organizacijskog ustroja institucije i institucija iz nadležnosti,
 - strateški i godišnji planovi rada institucije i institucija iz nadležnosti,
 - proračun odnosno financijski plan institucije i institucija iz nadležnosti,
 - planovi razvoja poslovanja institucije i institucija iz nadležnosti,
 - nadležnosti institucije i temeljne funkcije i područja poslovanja koja iz toga proizlaze,
 - uloga institucije u sustavu upravljanja EU fondova te funkcije i aktivnosti koje iz toga proizlaze (upravljačko tijelo, posredničko tijelo razine 1, posredničko tijelo razine 2),
 - razgovori s rukovodstvom.

17. Rukovoditelj unutarnje revizije odlučuje o pristupu koji će koristiti za utvrđivanje potencijalnih područja revidiranja. U razmatranju pristupa koji će koristiti može se uzeti sljedeće:

- prema **zajedničkim/horizontalnim** procesima (npr. ključni procesi financijskog upravljanja ili područja iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti, odnosno procesi iz proračunskog ciklusa, planiranje, izvršavanje proračuna, javna nabava, računovodstvo i izvještavanje i ostalo),
- prema **organizacijskom ustroju** (npr. uprave, upravni odjeli, sektori, skupine institucija iz nadležnosti – agencije, škole, vrtići, ustanove u kulturi i sl.),
- prema **programima, projektima** (npr. ključni programi iz proračuna odnosno financijskog plana, kapitalni i investicijski projekti, zajednički programi koji se provode u suradnji s drugim institucijama, ili programi u čijoj provedbi sudjeluje više organizacijskih jedinica i institucija iz nadležnosti, EU programi i projekti i sl.),
- prema **funkcionalnim područjima ili vrstama usluge** koje institucija osigurava krajnjim korisnicima (npr. visoko obrazovanje, srednje obrazovanje, osnovno školsko obrazovanje, na lokalnoj i regionalnoj razini to mogu biti funkcije iz nadležnosti grada, odnosno županije i sl.),
- prema **kombiniranom pristupu** (kombinacija više prethodno navedenih pristupa).

18. Nakon što se utvrde potencijalna područja revidiranja potrebno je procijeniti njihovu značajnost. Za procjenu razine značajnosti pojedinih područja potrebno je utvrditi kategorije kroz koje se razmatra značajnost i način bodovanja svake od kategorija. Primjeri kategorija koji se mogu koristiti za određivanje značajnosti potencijalnih područja revidiranja uključuju:

- a) doprinos područja ostvarenju ciljeva i prioriteta institucije i institucija iz nadležnosti,
- b) financijska značajnost/vrijednost područja (udio u financijskom planu odnosno proračunu),
- c) utjecaj područja na vanjske interesne skupine,
- d) utjecaj područja na unutarnje sustave,
- e) složenost područja,
- f) ostalo.

Utvrđivanje i procjena rizika kod izrade strateškog plana

19. Za potrebe izrade strateškog plana unutarnji revizori utvrđuju rizike na razini potencijalnih područja revidiranja, utvrđuju faktore rizika te procjenjuju učinke i vjerojatnost rizika.

a) utvrđivanje rizika

20. Utvrđivanje rizika podrazumijeva utvrđivanje događaja ili problema koji mogu nastati i utjecati na realizaciju ciljeva, prioriteta, funkcionalnih aktivnosti, realizaciju programa, projekata i slično.

21. Za potrebe utvrđivanja rizika unutarnji revizori mogu koristiti sljedeće izvore informacija:

- razgovori s rukovodstvom i prikupljanje informacija o poteškoćama, problemima u poslovanju,
- analiza registara rizika, gdje je primjenjivo,
- analiza strateških i operativnih planova institucija i institucija iz nadležnosti i izvješća o realizaciji,
- analiza financijskih izvješća institucije i institucija iz nadležnosti (preporuka da se predmetna izvješća analiziraju za razdoblje od nekoliko godina kako bi se utvrdili određeni trendovi i stvorile podloge za objektivniju procjenu rizika),
- analiza izvješća od strane unutarnje i vanjske revizije, proračunskog nadzora, izvješća o provedenim kontrolama izjava o fiskalnoj odgovornosti za institucije iz nadležnosti te izvješća drugih inspeksijskih službi,
- analiza izjava o fiskalnoj odgovornosti za instituciju i institucije iz nadležnosti,

- funkcionalne analize aktivnosti, programa, projekata i slično provedene od strane rukovodstva ili od strane vanjskih institucija,
 - ostali izvori informacija ovisno o specifičnostima u poslovanju.
22. Unutarnji revizori mogu utvrđene rizike grupirati po određenim skupinama i podskupinama. Primjerice temeljna podjela može biti na:
- a) strateške rizike
 - b) operativne rizike
23. Unutar strateških i operativnih rizika može se raditi daljnja podjela u sljedeće podskupine:
- financijski rizici,
 - reputacijski rizici,
 - rizici za korisnike usluga,
 - politički rizici,
 - rizici ljudskih resursa,
 - rizici informacijskih sustava i tehnologije,
 - rizici upravljanja imovinom,
 - i slično.
24. Pristup koji će se koristiti u kategorizaciji rizika određuje rukovoditelj unutarnje revizije u suradnji s rukovoditeljima. Važno je da rizici budu kategorizirani na način koji je relevantan za potrebe institucije i institucija iz nadležnosti.
25. Nakon što se utvrde i grupiraju rizici, rizike je potrebno procijeniti kako bi se mogli rangirati, utvrditi prioriteta i donijeti odluka na koje rizike se treba usmjeriti.

b) faktori rizika

26. Unutarnji revizori trebaju utvrditi faktore rizika za potrebe objektivnije procjene učinka i vjerojatnosti nastanka rizika.
27. Faktori rizika uključuju događaje, okolnosti, trendove koji se događaju u poslovanju (npr. porast prenesenih obveza, porast dospjelih nenaplaćenih potraživanja, porast pritužbi korisnika usluga, porast nepravilnosti u nalazima vanjske revizije, pad naplate prihoda, složenost organizacije, česte izmjene regulative, složenost regulative i drugo ovisno o specifičnostima u poslovanju), a koji povećavaju ili mogu povećati mogućnost pojave rizika, odnosno vjerojatnost nastanka rizika. Faktori rizika uključuju i određene karakteristike kao što su primjerice financijska značajnost, reputacija institucije, interes korisnika usluga i sl., koje povećavaju ili mogu povećati učinak, odnosno posljedice rizika.
28. Utvrđene faktore rizika potrebno je razmatrati u zavisnosti jedan od drugoga, jer i manje značajni faktori rizika u kombinaciji s više faktora rizika mogu u konačnici rezultirati značajnim učinkom i/ili velikom vjerojatnošću da će se rizik ostvariti.
29. Analizom određenih faktora rizika, kao što su primjerice analize trendova porasta ili smanjenja određenih financijskih pokazatelja (npr. trend porasta prenesenih obveza, nenaplaćenih potraživanja, pada prihoda, trend porasta pritužbi, sudskih troškova i ostalo ovisno o specifičnostima u poslovanju) unutarnji revizori osigurati će objektivniju podlogu za procjenu financijskih učinaka, odnosno iskazivanje učinka rizika u financijskim iznosima.
30. Preporuka je da utvrđene faktore rizika i njihovu međuzavisnost unutarnji revizori rasprave s rukovodstvom.

c) procjena vjerojatnosti i učinka

31. Procjena učinka odnosi se na procjenu značajnosti posljedice ako se rizik ostvari. Unutarnji revizori određuju kategorije učinka (veliki, srednji, mali).

32. Procjena vjerojatnosti obuhvaća procjenu kolika je vjerojatnost da se neki rizik odnosno nepovoljni događaj dogodi. Unutarnji revizori određuju kategorije vjerojatnosti (velika, srednja, mala).
33. Procjenu učinka i vjerojatnosti unutarnji revizori napraviti će temeljem analize utvrđenih faktora rizika, informacija i podataka prikupljenih kroz intervjue s rukovodstvom, analize dostupne dokumentacije i ostalih izvora podataka i informacija.
34. Razinu rizičnosti pojedinih područja revidiranja, unutarnji revizori utvrđuju procjenom ukupne izloženosti riziku koja uzima u obzir vjerojatnost nastanka rizika i procijenjeni učinak rizika (umnožak vjerojatnosti i učinka).

Određivanje prioritetnih područja revidiranja

35. Na temelju obavljenih analiza relevantne dokumentacije i informacija za potrebe izrade strateškog plana te procijenjene rizičnosti potencijalnih područja revidiranja unutarnji revizori utvrđuju listu prioritetnih područja za revidiranje.
36. Prijedlog prioritetnih područja za revidiranje rukovoditelj unutarnje revizije raspravlja s višim rukovodstvom institucije i po potrebi, a u zavisnosti od veze utvrđenih područja za revidiranje s poslovanjem institucija iz nadležnosti, raspravlja se i s rukovoditeljima institucija iz nadležnosti.
37. Komentare i prijedloge rukovoditelja unutarnji revizori uzimaju u razmatranje i po potrebi provode dodatna usuglašavanja s rukovodstvom.
38. Na temelju obavljenih analiza relevantne dokumentacije i informacija za potrebe izrade strateškog plana, procijenjene rizičnosti potencijalnih područja revidiranja, prijedloga rukovodstva te uzimajući u obzir broj i stručne kompetencije unutarnjih revizora, rukovoditelj unutarnje revizije izrađuje konačni prijedlog prioritetnih područja revidiranja i priprema konačni prijedlog strateškog plana.
39. Konačni prijedlog strateškog plana rukovoditelj unutarnje revizije dostavlja na usvajanje odgovornoj osobi institucije najkasnije do 31. prosinca tekuće godine za naredno trogodišnje razdoblje.

Ažuriranje strateškog plana

40. Strateški plan se pregledava i ažurira svake godine kako bi odražavao značajne promjene do kojih dolazi u ciljevima, prioritetima i aktivnostima institucije i institucija iz nadležnosti te rezultate provedbe procjene rizika.

Godišnji plan unutarnje revizije

41. Godišnji plan unutarnje revizije izrađuje se za jednu kalendarsku godinu, a priprema ga rukovoditelj unutarnje revizije u skladu s raspoloživim resursima na temelju strateškog plana.

Veza strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije

42. U godišnjem planu unutarnje revizije treba biti jasno i logički obrazložena veza sa strateškim planom unutarnje revizije na osnovi kojeg se donosi.

Pojedinačne revizije

43. Za područja koja su određena kao prioritetna područja revidiranja u prvoj godini strateškog plana utvrđuju se sustavi, procesi, aktivnosti koje će biti predmet revidiranja u godini za koju se donosi godišnji plan.
44. Za svaku pojedinačnu reviziju koja je uključena u godišnji plan potrebno je odrediti:
 - cilj koji se obavljanjem revizije planira postići,
 - opseg koji se će se revidirati,

- procjenu potrebnih resursa,
 - okvirno vremensko razdoblje početka i završetka revizije.
45. Dodatni podaci koji se mogu navesti za svaku pojedinačnu reviziju koja je uključena u godišnji plan mogu biti:
- razina rizika,
 - ustrojstvene jedinice kod kojih se planira obaviti revizija,
 - institucije iz nadležnosti kod kojih se planira obaviti revizija,
 - revizijske metode.
46. Konačni prijedlog godišnjeg plana rukovoditelj unutarnje revizije dostavlja na usvajanje odgovornoj osobi institucije najkasnije do 31. prosinca tekuće godine za narednu godinu.

Ostale aktivnosti

47. U godišnjem planu unutarnje revizije mogu se navesti i ostale aktivnosti koje unutarnja revizija planira provesti tijekom godine kao što su ažuriranje strateškog i izrada godišnjeg plana unutarnje revizije, praćenje provedbe preporuka unutarnje revizije, izrada mišljenja o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola, obavljanje izvanrednih revizija po zahtjevu rukovodstva (ad-hoc revizije) i slično.
48. Raspored revizijskih resursa potreban za obavljanje revizije (broj unutarnjih revizora za svaku pojedinačnu reviziju) može se razraditi u posebnoj točki ili poglavlju godišnjeg plana unutarnje revizije gdje se može i obrazložiti potreba dodatnih resursa ukoliko postojeći resursi unutarnje revizije nisu dovoljni za potrebe revidiranja svih potencijalno utvrđenih područja revidiranja.

III PRIJEDLOG STRUKTURE STRATEŠKOG I GODIŠNJEG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE

49. Predložena struktura strateškog plana unutarnje revizije sadržana je u Prilogu I ove Upute.
50. Predložena struktura godišnjeg plana unutarnje revizije sadržana je u Prilogu II ove Upute.



PRILOG I

PREDLOŽAK STRUKTURE STRATEŠKOG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE

STRATEŠKI PLAN

jedinice za unutarnju reviziju u

(upisati naziv institucije)

za razdoblje

(upisati trogodišnje razdoblje)

(upisati mjesec, godinu)

(upisati mjesto)

SADRŽAJ

| | |
|--|----|
| 1. UVOD | 15 |
| 1.1. Pregled | 15 |
| 1.2. Organizacijska struktura i djelokrug rada unutarnje revizije | 15 |
| 2. PREGLED CILJEVA I PRIORITETA INSTITUCIJE | 16 |
| 2.1. Ciljevi i prioriteti institucije i institucija iz nadležnosti | 16 |
| 2.2. Očekivane promjene u instituciji i institucijama iz nadležnosti..... | 16 |
| 2.3. Stanje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola..... | 17 |
| 3. CILJEVI JEDINICE ZA UNUTARNJU REVIZIJU | 17 |
| 4. POTENCIJALNA PODRUČJA REVIDIRANJA | 17 |
| 5. PROCJENA RIZIKA | 18 |
| 5.1. Pristup utvrđivanju rizika | 18 |
| 5.2. Faktori rizika | 18 |
| 5.3. Rezultati procjene rizika za potrebe strateškog planiranja | 19 |
| 6. PRIORITETI REVIDIRANJA U RAZDOBLJU (NAVESTI RAZDOBLJE) | 19 |
| 6.1. Veza prioriternih područja za revidiranje s provedenim analizama | 19 |
| 6.2 popis prioriternih područja za revidiranje s rasporedom revidiranja..... | 21 |
| 7. KADROVSKE POTREBE JEDINICE ZA UNUTARNJU REVIZIJU | 21 |
| 8. AŽURIRANJE STRATEŠKOG PLANA I VEZA S GODIŠNJIM PLANOM | 22 |
| 9. ZAKLJUČAK | 22 |

1. UVOD

1.1. Pregled

U ovom Strateškom planu sadržani su najvažniji ciljevi, prioriteti i aktivnosti unutarnje revizije u (*upisati naziv institucije*) za razdoblje (*upisati trogodišnje razdoblje*).

Ciljevi i aktivnosti unutarnje revizije dosljedni su ciljevima i prioritetima (*upisati naziv institucije*) i institucija iz nadležnosti za koje se obavlja unutarnja revizija, a koji su sadržani u (*navesti dokumente u kojima je institucija definirala svoje strateške i operativne ciljeve – nazive ključnih programa iz proračuna odnosno financijskog plana, prioritete iz Nacionalnog programa reformi, strategije razvoja županije/grada i drugi relevantni dokumenti*).

Strateški plan je sastavljen na temelju procjene rizika i u skladu s Pravilnikom o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru (Narodne novine br. 42/2016), standardima rada unutarnje revizije te metodologijom izrade strateškog plana unutarnje revizije koju propisuje ministar financija Uputom za izradu strateškog i godišnjeg plana unutarnje revizije (Klasa: Urbroj:).

Strateški plan se odnosi na razdoblje (*upisati trogodišnje razdoblje*) i predstavlja ažuriranu verziju prethodnog Strateškog plana za razdoblje (*upisati trogodišnje razdoblje*) (*upisati sažetak najvažnijih razloga za ažuriranje Strateškog plana*).

1.2. Organizacijska struktura i djelokrug rada unutarnje revizije

Unutarnja revizija je neovisna aktivnost koja procjenjuje sustav unutarnjih kontrola, daje neovisno i objektivno stručno mišljenje i savjete za unapređenje poslovanja; pomaže instituciji i institucijama iz nadležnosti u ostvarenju poslovnih ciljeva primjenom sustavnog i na struci utemeljenog pristupa procjenjivanju i poboljšanju djelotvornosti procesa upravljanja rizicima, kontrola i upravljanja poslovanjem, odnosno korporativnog upravljanja.

Jedinica za unutarnju reviziju (*upisati naziv jedinice za unutarnju reviziju*) uspostavljena u (*upisati naziv institucije*) obavlja funkciju unutarnje revizije u (*upisati naziv institucije*) i institucijama iz nadležnosti prema popisu koji je sadržan u Prilogu Strateškog plana.

(Ukratko opisati kako je uspostavljena jedinica za unutarnju reviziju, pozvati se na pravilnik/uredbu o unutarnjem ustrojstvu u dijelu koji se odnosi na unutarnju reviziju, sistematizaciju i popunjenost radnih mjesta, stručne kvalifikacije unutarnjih revizora i sl.

U Prilogu Strateškog plana navesti popis institucija iz nadležnosti za koje se obavlja unutarnja revizija, odnosno popis onih institucija iz nadležnosti koje imaju uspostavljenu vlastitu jedinicu za unutarnju reviziju i s kojima se surađuje prilikom izrade strateškog plana unutarnje revizije).

(Za zajedničke jedinice za unutarnju reviziju, navesti nazive institucija koje su obuhvaćene zajedničkom jedinicom za unutarnju reviziju).

Jedinica za unutarnju reviziju obavlja reviziju svih organizacijskih jedinica, programa, aktivnosti i postupaka u instituciji i institucijama iz nadležnosti.

2. PREGLED CILJEVA I PRIORITETA INSTITUCIJE

Strateški plan za razdoblje (upisati trogodišnje razdoblje) pripremljen je na način da je obavljen pregled ciljeva i prioriteta institucije i institucija iz nadležnosti kao i stanje razvijenosti financijskog upravljanja te sustava unutarnjih kontrola. Pregled je zasnovan na informacijama koje su prikupljene putem (ukratko navesti metode kao što su: analiza strateških dokumenata, analize programa sadržanih u proračunu, odnosno financijskom planu za razdoblje za koje se donosi ovaj Strateški plan, odgovora na upitnike, sastanaka i razgovora s rukovodstvom, rezultata analiza ostale dokumentacije javno dostupne ili dostupne iz drugih izvora, analize dokumentacije o stanju sustava unutarnjih kontrola).

2.1. Ciljevi i prioriteti institucije i institucija iz nadležnosti

(Navesti najvažnije strateške i operativne ciljeve, programe i projekte institucije koji su sadržani u strateškim, programskim ili drugim dokumentima navedenim u točki 1.1. Strateškog plana, kao i u Nacionalnom programu reformi).

(Preporuka je strateške ciljeve navoditi za korisnike proračuna razine razdjela, odnosno prvu razinu za koju se obavlja funkcija unutarnje revizije, npr. razina ministarstva, županije, grada. Za prvu razinu korisnika proračuna (ministarstva, županije, grad) navesti i programe i ključne kapitalne projekte iz proračuna odnosno financijskog plana te njihove iznose i projekcije za naredne dvije godine.

Za institucije iz nadležnosti koje najčešće nemaju definirane strateške ciljeve, navesti ključne programe i funkcije koje one provode i realizacijom kojih doprinose realizaciji strateških ciljeva za svoje nadležne institucije, odnosno za koje su im dodijeljena sredstva iz proračuna odnosno financijskog plana.

(Zajedničke jedinice za unutarnju reviziju uspostavljene u sustavu zdravstva i sveučilišta, trebaju uzeti u obzir strateške ciljeve njihovih nadležnih ministarstava, kao i ciljeve i prioritete sadržane u Nacionalnom programu reformi).

2.2. Očekivane promjene u instituciji i institucijama iz nadležnosti

(Ukratko opisati očekivane promjene u poslovanju institucije i institucija iz nadležnosti koje imaju ili bi mogle imati relevantan značaj za poslovanje institucije i institucija iz nadležnosti.

Primjeri takvih promjena mogu biti kapitalni i investicijski projekti koji se planiraju provesti u narednom trogodišnjem razdoblju, mogućnosti korištenja EU fondova, promjene u poslovanju koje mogu uslijediti nakon što je došlo do promjena zakonodavnog okvira koji utječe na poslovanje institucija i institucija iz nadležnosti, daljnja informatizacija određenih poslovnih sustava, postupanja u skladu sa zahtjevima proizašlim iz Uputa za izradu državnog proračuna, odnosno Uputa za izradu proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave vezanim uz način planiranja i izvršavanja proračuna, odnosno financijskog plana, računovodstveno praćenje i sl., npr. zadržavanje troškova u okvirima određenih standarda i slično).

2.3. Stanje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola

(Navesti osnovne informacije o stanju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u instituciji i institucijama iz nadležnosti.

Potrebno je navesti mišljenje Državnog ureda za reviziju izraženo temeljem obavljenih revizija u instituciji i institucijama iz nadležnosti, preporuka je iskazati mišljenja za prethodne tri godine, kako bi se ukazalo na trend, ukratko navesti područja u kojima su vanjski revizori ukazali na nedostatke i slabosti u sustavima unutarnjih kontrola te ukazati na stanje provedbe preporuka vanjske revizije. Potrebno je uzeti u obzir i izvješća Agencije za reviziju sustava provedbe programa EU (ARPA) gdje je primjenjivo. Potrebno je uzeti u obzir i informacije sadržane u financijskim izvješćima (posebice stanje dospjelih obveza, potraživanja, realizacije kapitalnih/investicijskih projekata i sl.). Potrebno je uzeti u obzir Izjave o fiskalnoj odgovornosti za instituciju i institucije iz nadležnosti, kao i planove otklanjanja slabosti i nepravilnosti sastavljene uz Izjavu o fiskalnoj odgovornosti, prethodna izvješća unutarnje revizije i druge izvore informacija ovisno o specifičnosti poslovanja institucije i institucija iz nadležnosti i sl.)

3. CILJEVI JEDINICE ZA UNUTARNJU REVIZIJU

Uzimajući u obzir ciljeve i prioritete institucije i institucija iz nadležnosti, stanje razvijenosti financijskog upravljanja te sustava unutarnjih kontrola, unutarnja revizija u narednom trogodišnjem razdoblju planira realizirati sljedeće:

Navesti ciljeve, usmjerenje rada unutarnje revizije za naredno trogodišnje razdoblje:

(Potrebno je izbjegavati uopćene formulacije za izražavanje ciljeva i doprinosa rada unutarnje revizije (npr. unutarnja revizija doprinosi ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti u poslovanju), koje su nedovoljno prilagođene potrebama i okolnostima poslovanja institucije i institucija iz nadležnosti, već po mogućnosti konkretizirati ciljeve i usmjerenje rada unutarnje revizije u ovisnosti od prioriteta u poslovanju institucije.

Primjeri ciljeva, odnosno usmjerenja rada unutarnje revizije mogu biti:

1. jačanje sustava kontrola u području naplate prihoda po raznim osnovama
2. doprinos smanjivanju negativnih nalaza vanjske revizije u području upravljanja imovinom
3. jačanje sustava upravljanja i kontrola za potrebe racionalizacije u poslovanju, ostvarivanja mogućih ušteda na određenim kategorijama rashoda, veće mogućnosti korištenja EU fondova i sl..

Potrebno je istaknuti da rad unutarnje revizije u pravilu rezultira preporukama za unapređenje sustava unutarnjih kontrola, a tek aktivnom primjenom tih kontrola od strane rukovodstava moguće je ostvariti i mjerljive učinke njihove provedbe.

Za potrebe iskazivanja mjerljive dodane vrijednosti unutarnje revizije, unutarnja revizija pratit će ne samo jesu li preporuke provedene ili ne, već i učinke provedbe preporuka.

4. POTENCIJALNA PODRUČJA REVIDIRANJA

(Ukratko opisati pristup koji je unutarnja revizija koristila za utvrđivanje potencijalnih područja revidiranja. Primjerice potencijalna područja revidiranja mogu se utvrditi korištenjem kombiniranog pristupa na način da su:

- utvrđeni zajednički horizontalni procesi koji se provode u svim organizacijskim cjelinama i u svim institucijama iz nadležnosti, a uključuju procese iz proračunskog ciklusa
- utvrđeni su programi i kapitalni projekti koji se planiraju provesti u razdoblju na koje se odnosi strateški plan, uključujući programe i projekte sufinancirane EU fondovima
- utvrđene su temeljne funkcije iz nadležnosti županije/grada unutar kojih su grupirane institucije iz nadležnosti (npr. komunalne djelatnosti, društvene djelatnosti, zdravstvena zaštita, kultura, obrazovanje, smještaj djece u vrtićima i sl.).

Navesti listu potencijalnih područja revidiranja grupirano prema razini značajnosti, odnosno pregled poslovnih sustava, funkcija, programa, projekata, skupina korisnika proračuna iz nadležnosti (npr. škole, vrtići, ustanove u kulturi i sl), programa, projekata, procesa, aktivnosti koji mogu biti predmet revidiranja.

Funkcijama, programima, projektima, aktivnostima i sl., gdje god je moguće potrebno je pridružiti i podatke o financijskim iznosima sadržanim u proračunu odnosno financijskom planu za sljedeću godinu i projekcije za sljedeće dvije godine.

Navesti i prijedloge za obavljanje potencijalnih horizontalnih i vertikalnih revizija.

Za procjenu razine značajnosti mogu se koristiti određene kategorije kao što su:

- važnost područja za ostvarenje ciljeva i prioriteta u poslovanju institucije,
- financijska značajnost (financijski iznos u proračunu za realizaciju funkcije, programa, projekta, aktivnosti, potencijalne obveze, dospjele obveze i potraživanja vezane za određeno područje i sl.),
- važnost područja ili učinak za vanjske interesne skupine (npr. građane, poduzetnike, potencijalne korisnike EU fondova i sl.),
- važnost područja ili učinak za unutarnje sustave (npr. informatizacija poslovnih sustava, uvođenje sustava riznice i sl.),
- složenost područja (npr. veliki broj institucija uključen u realizaciju neke funkcije, aktivnosti, važno za potrebe određivanja horizontalnih i vertikalnih revizija),
- ranjivost područja (npr. institucije iz nadležnosti s malim brojem zaposlenih, trgovačka društva, komunalna poduzeća s malim brojem zaposlenih i sl.).

5. PROCJENA RIZIKA



5.1. Pristup utvrđivanju rizika

(Rizike je potrebno utvrditi na razini potencijalnih područja revidiranja. Ukratko opisati izvore informacija koji su korišteni za utvrđivanje rizika i način kako su kategorizirani rizici, npr. strateški i operativni rizici, financijski rizici, reputacijski rizici, rizici informacijskih sustava, rizici upravljanja imovinom i sl.)



5.2. Faktori rizika

(Ukratko opisati koji su se faktori rizika razmatrali za potrebe procjene učinka i vjerojatnosti rizika. Faktori rizika mogu uključivati događaje, okolnosti, trendove koji se događaju u poslovanju i slično, a koji utječu na mogućnost pojave rizika, odnosno povećavaju vjerojatnost da se rizici mogu dogoditi te da su njihovi učinci značajni.

Primjerice faktori rizika mogu biti: financijska značajnost područja, programa/projekta, koja u slučaju da se dogodi neki nepovoljni događaj može imati značajan učinak, trendovi financijskih pokazatelja (primjerice, kontinuirani porast prenesenih obveza za analizirano razdoblje, pad u naplati prihoda po raznim osnovama,

porast pritužbi korisnika usluga, mogućnosti korištenja fondova EU, složenost organizacije, složenost regulative i sl.).

Unutarnja revizija mora voditi računa da kombinacija više povezanih faktora rizika u konačnici dovodi do veće izloženosti riziku i zato je potrebno razmatrati povezanost faktora rizika, odnosno kombinaciju više faktora rizika.

5.3. Rezultati procjene rizika za potrebe strateškog planiranja

(Navesti najznačajnije rizike koji proizlaze temeljem obavljene procjene rizika ili navesti vezu s odgovarajućim prilogom Strateškog plana.

Navesti/ukratko obrazložiti razinu rizičnosti koja je procijenjena za pojedina područja revidiranja).

6. PRIORITETI REVIDIRANJA U RAZDOBLJU (navesti razdoblje)

Na temelju obavljenih analiza za potrebe izrade Strateškog plana, procijenjene rizičnosti potencijalnih područja revidiranja i nakon obavljenih konzultacija s rukovodstvom, utvrđena je lista prioriteta revidiranja za razdoblje (*navesti razdoblje*).

6.1. Veza prioriteta područja za revidiranje s provedenim analizama

(U tabličnom prikazu sažeto/kratko naznačiti vezu s primijenjenom metodologijom procjene rizika i kriterijima koji su uzeti u obzir za odabir prioriteta revidiranja, primjerice može se sa „X“ označiti gdje su veze. Također preporuka je da se naznači i veza prioriteta područja revidiranja s ciljevima unutarnje revizije, odnosno usmjerenjem rada unutarnje revizije iz točke III. Jedan cilj, odnosno usmjerenje rada unutarnje revizije može biti vezano uz više prioriteta područja revidiranja).

Tablica 1: Veza prioritetnih područja revidiranja s provedenim analizama i procjenom rizika

| PRIORITETNA PODRUČJA ZA REVIDIRANJE | POVEZNICE | | | | | | | | CILJEVI UNUTARNJE REVIZIJE |
|--|--|----------------------------------|---------------------------|--|---|----------------------|------------------------|--------|----------------------------------|
| | Doprinos strateškim prioritetima | Nacionalni program reformi | Financijska značajnost | Upravljanje i korištenje EU fondova | Nalazi vanjske revizije (DUR, ARPA) | Razina rizičnosti | Zahtjev rukovodstva | Ostalo | |
| 1. | | | | | | | | | |
| 2. | | | | | | | | | |
| 3. | | | | | | | | | |
| 4. | | | | | | | | | |
| 5. | | | | | | | | | |
| 6. | | | | | | | | | |
| 7. | | | | | | | | | |
| 8. | | | | | | | | | |
| 9. | | | | | | | | | |
| 10. | | | | | | | | | |
| xy | | | | | | | | | |

(u tablicu se mogu staviti i ostali elementi koji su razmatrani, a vezano uz specifičnosti poslovanja institucije)

6.2 Popis prioritetnih područja za revidiranje s rasporedom revidiranja

Tablica 2: Pregled prioritetnih područja revidiranja za (unijeti razdoblje Strateškog plana)

| PRIORITETNA PODRUČJA ZA REVIDIRANJE | | (prva godina Strateškog plana) | (druga godina Strateškog plana) | (treća godina Strateškog plana) |
|--|--|-----------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|
| 1. | | | | |
| 2. | | | | |
| 3. | | | | |
| 4. | | | | |
| 5. | | | | |
| 6. | | | | |
| 7. | | | | |
| 8. | | | | |
| 9. | | | | |
| 10. | | | | |
| 11. | | | | |
| (rb) | | | | |
| UKUPNO REVIZIJA | | | | |

7. KADROVSKE POTREBE JEDINICE ZA UNUTARNJU REVIZIJU

Usporedbom potrebe za resursima sa stvarnim brojem unutarnjih revizora u jedinici za unutarnju reviziju proizlazi da jedinica za unutarnju reviziju (upisati „ima“ **ILI** „nema“) dovoljno resursa za ispunjavanje ciljeva iz ovog Strateškog plana. (upisati obrazloženje uzroka i posljedica nepostojanja adekvatnih resursa za provođenje Strateškog plana).

8. AŽURIRANJE STRATEŠKOG PLANA I VEZA S GODIŠNJIM PLANOM

Strateški plan se pregledava i ažurira svake godine kako bi odražavao relevantne promjene do kojih dolazi u ciljevima, prioritetima i aktivnostima (*upisati naziv institucije*) i rezultate provedene procjene rizika.

Nakon isteka treće godine za razdoblje koje obuhvaća ovaj Strateški plan, unutarnja revizija ponovit će sveobuhvatnu procjenu rizika.

Odgovorna osoba institucije odobrava svaku izmjenu Strateškog plana.

Strateški plan je polazna osnova za izradu Godišnjeg plana unutarnje revizije.

9. ZAKLJUČAK

(upisati zaključak o Strateškom planu unutarnje revizije za trogodišnje razdoblje)

Datum: *(datum potpisa Strateškog plana od strane odgovorne osobe institucije)*

Potpis rukovoditelja unutarnje revizije

Potpis odgovorne osobe institucije



PRILOG II

PREDLOŽAK STRUKTURE GODIŠNJEG PLANA UNUTARNJE REVIZIJE

GODIŠNJI PLAN

jedinice za unutarnju reviziju u

(upisati naziv institucije)

za *(upisati godinu)* godinu

(upisati mjesec, godinu)

(upisati mjesto)

SADRŽAJ

| | |
|---|----|
| 1. UVOD | 27 |
| 2. VEZA STRATEŠKOG I GODIŠNJEG PLANIRANJA | 27 |
| 2.1. Usuglašenost planiranih revizija sa Strateškim planom..... | 27 |
| 2.2. Aktivnosti vezane uz ostvarivanje ciljeva unutarnje revizije | 27 |
| 3. AKTIVNOSTI UNUTARNJE REVIZIJE U (NAVESTI TEKUĆU GODINU) | 28 |
| 3.1. Revizije prenesene iz prethodne godine..... | 28 |
| 3.2. Pojedinačne revizije u (upisati tekuću godinu)..... | 28 |
| 3.3. Ostale aktivnosti unutarnje revizije | 30 |
| 4. KADROVSKI KAPACITETI | 31 |
| 4.1. Utvrđivanje mogućeg broja revizorskih dana u godini | 31 |
| 4.2. Obračun potrebnog vremena za aktivnosti u Godišnjem planu | 31 |
| 5. ZAKLJUČAK | 31 |

1. UVOD

Godišnji plan za (*upisati godinu*) je sastavljen na temelju Strateškog plana (*upisati razdoblje*) unutarnje revizije koji je usvojio (*ministar/župan/gradonačelnik ili druga odgovorna osoba institucije*).

U njemu su sadržane aktivnosti unutarnje revizije vezane uz ostvarivanje ciljeva jedinice za unutarnju reviziju iz Strateškog plana (*upisati razdoblje*), te su određeni ciljevi, opseg i resursi (*upisati i druge elemente ako ih navodite kao što su primjerice metodologija, vremensko trajanje revizije*) koji su potrebni za obavljanje svake pojedinačne revizije za (*upisati godinu na koju se odnosi*).

U slučaju potreba, a vezano za značajnije promjene koje se mogu javiti u poslovanju tijekom godine i koje utječu na aktivnosti unutarnje revizije, Godišnji plan će se ažurirati.

Svaku izmjenu Godišnjeg plana odobrava (*odgovorna osoba institucije*).

2. VEZA STRATEŠKOG I GODIŠNJEG PLANIRANJA

2.1. Usuglašenost planiranih revizija sa Strateškim planom

Pojedinačne revizije planirane za (*upisati godinu*) usklađene su s usvojenim Strateškim planom revizije (*upisati razdoblje*). Odnos između zadataka koji su planirani u strateškom i godišnjem planu prikazan je u sljedećoj tablici:

Br. Tablica 1: Veza revizija planiranih u Strateškom i Godišnjem planu

| Prioritetna područja revidiranja u prvoj godini Strateškog plana | Planirane revizije u tekućoj godini |
|--|-------------------------------------|
| <i>(preuzeti iz strateškog plana, stupac za prvu godinu)</i> | |
| <i>(preuzeti iz strateškog plana, stupac za prvu godinu)</i> | |
| <i>(preuzeti iz strateškog plana, stupac za prvu godinu)</i> | |

(u slučaju odstupanja od Strateškog plana, navesti razloge za odstupanja, na primjer smanjeni kapaciteti jedinice za unutarnju reviziju ili ponovljena procjena rizika)

2.2. Aktivnosti vezane uz ostvarivanje ciljeva unutarnje revizije

Unutarnja revizija će provesti sljedeće aktivnosti i pojedinačne revizije u svrhu realizacije postavljenih ciljeva, odnosno usmjerenja rada unutarnje revizije:

(Navesti konkretne aktivnosti i vezu s pojedinačnim revizijama koje unutarnja revizija planira provesti tijekom godine za koju se donosi plan i njihovu vezu s konkretnim ciljem unutarnje revizije, odnosno usmjerenjem rada unutarnje revizije).

Tablica 2: Aktivnosti vezane uz ostvarivanje ciljeva jedinice za unutarnju reviziju

| Br. | Cilj unutarnje revizije | Aktivnosti unutarnje revizije na ostvarenju cilja (obavljanje pojedinačne revizije, praćenje provedbe preporuka, izrada mišljenja za Izjavu o FO i sl.) | Planirane pojedinačne revizije (naziv revizije ako je u prethodnoj koloni navedeno obavljanje pojedinačne revizije) |
|-----|--|---|---|
| | <i>(upisati cilj iz Strateškog plana za predmetno razdoblje)</i> | | |
| | <i>(upisati cilj iz Strateškog plana za predmetno razdoblje)</i> | | |
| | <i>(upisati cilj iz Strateškog plana za predmetno razdoblje)</i> | | |

(Navesti zaključak kako provođenje aktivnosti iz Godišnjeg plana doprinosi ostvarenju ciljeva revizije, odnosno usmjerenja rada unutarnje revizije. Ukratko opisno obrazložiti vezu pojedinačnih revizija sa konkretnim ciljevima unutarnje revizije).

3. AKTIVNOSTI UNUTARNJE REVIZIJE U (NAVESTI TEKUĆU GODINU)

3.1. Revizije prenesene iz prethodne godine

Iz Godišnjeg plana za *(upisati prethodnu godinu)*, („nije provedeno XX pojedinačnih revizija“ **ILI** „provedene su sve planirane pojedinačne revizije“).

Sljedeći zadaci *(upisati „jesu“ ILI „nisu“)* uključeni u Godišnji plan za *(upisati tekuću godinu)*:

(Ako neizvršene revizije neće biti uključene u tekući Godišnji plan, obrazložiti zašto. Na primjer: „U procesu godišnjeg ažuriranja Strateškog plana, procijenjeno je da je rizik za predmetni proces/org. jedinicu smanjen s visokog rizika na srednji rizik pa će ista revizija biti provedena iduće godine.“)

3.2. Pojedinačne revizije u *(upisati tekuću godinu)*

Unutarnja revizija će u *(upisati godinu)* provesti sljedeće pojedinačne revizije radi realizacije ciljeva koji su definirani u Strateškom planu za razdoblje *(upisati razdoblje)* kako sljedeći:

(Za svaku planiranu pojedinačnu reviziju, navedite naziv revizije, cilj i opseg revizije, ustrojstvene jedinice koje se planiraju obuhvatiti revizijom, institucije iz nadležnosti koje će biti obuhvaćene revizijom npr. škole, vrtići,

komunalna poduzeća u vlasništvu i sl. te revizijske metode. Poželjno je ove informacije predstaviti u tabličnom prikazu.)

| | |
|--|--|
| Naziv revizije: | |
| Razina rizika (visok, srednji, nizak): | |
| Cilj revizije: | |
| Opseg revizije: | |
| Ustrojstvene jedinice uključene u reviziju | |
| Institucije iz nadležnosti | |
| Revizijske metode: | |

| | |
|--|--|
| Naziv revizije: | |
| Razina rizika (visok, srednji, nizak): | |
| Cilj revizije: | |
| Opseg revizije: | |
| Ustrojstvene jedinice uključene u reviziju | |
| Institucije iz nadležnosti | |
| Revizijske metode: | |

| | |
|--|--|
| Naziv revizije: | |
| Razina rizika (visok, srednji, nizak): | |
| Cilj revizije: | |
| Opseg revizije: | |
| Ustrojstvene jedinice uključene u reviziju | |
| Institucije iz nadležnosti | |
| Revizijske metode: | |

| | |
|--|--|
| Naziv revizije: | |
| Razina rizika (visok, srednji, nizak): | |
| Cilj revizije: | |
| Opseg revizije: | |
| Ustrojstvene jedinice uključene u reviziju | |
| Institucije iz nadležnosti | |
| Revizijske metode: | |

Planirane revizije bit će provedene prema sljedećem rasporedu:

Tablica 3: Godišnji plan revizije – prikaz po mjesecima

| Naziv revizije | 01 | 02 | 03 | 04 | 05 | 06 | 07 | 08 | 09 | 10 | 11 | 12 |
|----------------|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |

3.3. Ostale aktivnosti unutarnje revizije

(Navesti ostale aktivnosti unutarnje revizije, po mogućnosti u tabličnom prikazu, na primjer: praćenje provedbe preporuka i učinaka njihove realizacije, ažuriranje Strateškog i izrada Godišnjeg plana za narednu godinu, izrada mišljenja uz Izjavu o fiskalnoj odgovornosti, moguće obavljanje revizija po zahtjevu rukovodstva (ad-hoc revizija), suradnja s jedinicama za unutarnju reviziju uspostavljenim u institucijama iz nadležnosti, organizacija tromjesečnih/polugodišnjih sastanaka i sl.).

4. KADROVSKI KAPACITETI

4.1. Utvrđivanje mogućeg broja revizorskih dana u godini

Mogući broj revizorskih dana u tekućoj godini izračunava se za svakog revizora u jedinici za unutarnju reviziju.

Tablica 4: Obračun broja revizorskih dana u (navesti godinu)

4.2. Obračun potrebnog vremena za aktivnosti u Godišnjem planu

Zadaci revizije i potrebni dani dodjeljuju se aktivnostima u Godišnjem planu kako slijedi:

(za planirane aktivnosti procijeniti potrebne revizorske dane za provedbu)

Tablica 5: Obračun potrebnog vremena za revizijske aktivnosti u (navesti godinu)

Usporedbom potrebe za resursima sa stvarnim brojem unutarnjih revizora u jedinici za unutarnju reviziju proizlazi da jedinica za unutarnju reviziju (upisati „ima“ Ili „nema“) dovoljno resursa za ispunjavanje ciljeva iz ovog Godišnjeg plana (upisati obrazloženje uzroka i posljedica nepostojanja adekvatnih resursa za provođenje Godišnjeg plana).

5. ZAKLJUČAK

(upisati zaključak o Godišnjem planu jedinice za unutarnju reviziju za tekuću godinu)

Datum: (upisati datum potpisa Godišnjeg plana od strane odgovorne osobe institucije)

Potpis rukovoditelja unutarnje revizije

Potpis odgovorne osobe institucije



3. UPUTA ZA OBAVLJANJE POJEDINAČNE UNUTARNJE REVIZIJE

I UVODNE ODREDBE

- 1.0. Ovom Uputom uređuje se metodologija obavljanja pojedinačne unutarnje revizije, uključujući i dokumentiranje postupka obavljanja pojedinačne unutarnje revizije i nadzor nad obavljanjem pojedinačne unutarnje revizije.
- 1.1. Odredbe ove Upute obvezni su primjenjivati proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji imaju uspostavljenu unutarnju reviziju (u daljnjem tekstu: korisnici proračuna).
- 1.2. Odredbe ove Upute mogu primjenjivati i trgovačka društva u vlasništvu Republike Hrvatske, odnosno jedne ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i druge pravne osobe kojima je osnivač Republika Hrvatska, odnosno jedna ili više jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave utvrđene u Registru trgovačkih društava i drugih pravnih osoba obveznika davanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti koji imaju uspostavljenu vlastitu unutarnju reviziju (u daljnjem tekstu: trgovačka društva i druge pravne osobe).
- 1.3. Pojmovi koji se koriste u ovoj Uputi imaju značenje određeno Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (u daljnjem tekstu: Zakon).
- 1.4. Temelj za pokretanje pojedinačne unutarnje revizije jest godišnji plan unutarnje revizije potpisan od strane odgovorne osobe institucije.
- 1.5. Iznimno, unutarnje revizije mogu se obavljati na temelju zahtjeva odgovorne osobe institucije ili na temelju zahtjeva za sudjelovanjem u revizijama horizontalnih i vertikalnih procesa.
- 1.6. Unutarnji revizori moraju biti profesionalni, neovisni i nepristrani u obavljanju pojedinačne unutarnje revizije i poštivati načela Kodeksa strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru, što potvrđuju potpisanom Izjavom o neovisnosti.
- 1.7. Izjavu o neovisnosti unutarnji revizori mogu potpisati na godišnjoj razini ili posebno za svaku pojedinačnu unutarnju reviziju. Izjavu o neovisnosti unutarnji revizori trebaju potpisati za svaku pojedinačnu unutarnju reviziju, u slučaju ako su od potpisivanja Izjave o neovisnosti na godišnjoj razini do početka obavljanja pojedinačne unutarnje revizije nastupile okolnosti koje utječu na neovisnost unutarnjeg revizora te u slučaju provođenja pojedinačnih unutarnjih revizija koje nisu bile planirane u godišnjem planu unutarnje revizije već se pokreću na zahtjev čelnika institucije, ministra financija ili druge odgovorne osobe koja pokreće zahtjev za obavljanje unutarnje revizije. Obrazac Izjava o neovisnosti nalazi se u prilogu broj 1 ove Upute.
- 1.8. Rukovoditelj unutarnje revizije u obvezi je pravovremeno obavijestiti revidirane subjekte o početku obavljanja pojedinačne unutarnje revizije i to dopisom ili elektroničkom poštom.

II METODOLOGIJA OBAVLJANJA POJEDINAČNE UNUTARNJE REVIZIJE

2.0. Obavljanje pojedinačne unutarnje revizije uključuje sljedeće faze:

- 1) Pripremne aktivnosti i preliminarna procjena rizika
- 2) Procjena sustava unutarnjih kontrola
- 3) Izvještavanje o rezultatima
- 4) Praćenje provedbe preporuka.

2.1. Pripremne aktivnosti i preliminarna procjena rizika

2.1.0. Faza pripremne aktivnosti i preliminarna procjena rizika provodi se radi prikupljanja informacija o području/procesu/aktivnosti koje se planira revidirati i prikupljanja informacija na temelju kojih se provodi preliminarna procjena rizika, utvrđuju ciljevi i opseg pojedinačne unutarnje revizije te program obavljanja pojedinačne unutarnje revizije. Dobro obavljena faza pripremnih aktivnosti i preliminarne procjene rizika temelj je za kvalitetno provođenje svih ostalih faza obavljanja pojedinačne unutarnje revizije. Faza pripremne aktivnosti i preliminarna procjena rizika uključuje sljedeće aktivnosti:

1. Prikupljanje informacija o području/procesu/aktivnosti koja se revidira

- analiza dokumentacije
- analiza raspoloživih baza podataka i informacijskih sustava
- održavanje preliminarnih sastanaka
- izrada opisa procesa i utvrđivanje kontrolnih točaka

2. Preliminarna procjena rizika

- utvrđivanje glavnih rizika
- utvrđivanje uzroka i posljedica glavnih rizika
- utvrđivanje očekivanih i postojećih kontrola
- preliminarna procjena izloženosti riziku

3. Izrada plana i programa obavljanja pojedinačne unutarnje revizije

- definiranje ciljeva pojedinačne unutarnje revizije
- definiranje opsega pojedinačne unutarnje revizije
- raspored revizijskih resursa
- utvrđivanje revizijskih postupaka za obavljanje pojedinačne unutarnje revizije
- definiranje korisnika pojedinačne unutarnje revizije.

2.1.1. Prikupljanje informacija o području/procesu/aktivnosti koji se revidiraju

2.1.1.0. Unutarnji revizori trebaju prikupiti informacije o području/procesu/aktivnosti koji se revidiraju, uključujući informacije o:

- poslovnim ciljevima područja/procesa/aktivnosti koje se revidiraju
- procesima vezanim uz ostvarivanje ciljeva područja/procesa/aktivnosti
- mogućim rizicima koji utječu na ostvarenje ciljeva
- očekivanim i uspostavljenim, odnosno postojećim kontrolama.

2.1.1.1. Razumijevanje poslovnih ciljeva područja/procesa/aktivnosti koje se revidiraju pruža osnove unutarnjim revizorima za utvrđivanje glavnih rizika koji trebaju biti uključeni u preliminarnu procjenu rizika na razini pojedinačne unutarnje revizije.

2.1.1.2. Za potrebe prikupljanja informacija unutarnji revizori koriste sljedeće revizijske postupke:

- analizu dokumentacije relevantne za područje/proces/aktivnosti koji se revidiraju, što može uključivati zakonsku i podzakonsku regulativu, strategije, planove i izvješća, primjerice, financijske izvještaje, izvješća o prethodno obavljenim unutarnjim ili vanjskim revizijama, izvješća proračunskog nadzora i/ili ostalih inspekcijskih nadzora ako postoje, zatim priručnike i/ili upute/smjernice koje uređuju način provođenja aktivnosti u području/procesu koji je predmet revizije, organizacijske sheme i/ili dokumente iz kojih su vidljive ovlasti i odgovornosti sudionika uključenih u područje/proces/aktivnosti koje se revidiraju i drugu sličnu dokumentaciju
- analizu baza podataka (primjerice, evidencija podataka relevantnih za područje/proces/aktivnosti koje se revidiraju) te podataka iz drugih raspoloživih informacijskih sustava (primjerice, računovodstvenih sustava, obračuna plaća, raznih izvještajnih sustava i slično)
- održavanje preliminarnih sastanaka i razgovora s revidiranim subjektima odnosno sa zaposlenicima i rukovodstvom povezanim s revidiranim područjem/procesom/aktivnostima te ostalim zainteresiranim stranama (druge ustrojstvene jedinice koje su kroz poslovne aktivnosti povezane s područjem/procesom/aktivnostima koje se revidiraju).

2.1.1.3. Na temelju prikupljenih informacija i obavljenih preliminarnih analiza o području/procesu/aktivnostima koje se revidiraju, unutarnji revizori trebaju izraditi opis procesa na način da isti sadrži:

- pregled ključnih aktivnosti/postupaka u procesu
- pregled kontrolnih točaka u procesu, uključujući:
 - očekivane kontrole
 - postojeće kontrole (utvrđene kroz postupak preliminarnih analiza)
 - kratak opis postojećih kontrola (što se kontrolira, tko kontrolira, odnosno koje su ustrojstvene jedinice zadužene za kontrole, na koji se način kontrole dokumentiraju, postupanja koja su predviđena za slučajeve kada kontrola nije primijenjena i slično).

2.1.1.4. Opis procesa može se dokumentirati u obliku dijagrama tijeka i/ili opisno. Prikaz simbola za izradu dijagrama tijeka nalazi se u prilogu broj 8 ove Upute.

2.1.2. Preliminarna procjena rizika

2.1.2.0. Preliminarna procjena rizika uključuje utvrđivanje glavnih rizika, razmatranje njihovih mogućih uzroka i posljedica te preliminarnu procjenu izloženosti glavnim rizicima povezanih s revidiranim područjem/procesom/aktivnostima, na koje će se pojedinačna unutarnja revizija usmjeriti.

2.1.2.1. Glavni rizici su događaji ili potencijalni ključni problemi, slabosti i/ili nedostaci koji se žele izbjeći, a vezani su uz područje/proces/aktivnosti koje se revidiraju.

2.1.2.2. Preporuka je da se za pojedinačnu unutarnju reviziju odredi od tri (3) do pet (5) glavnih rizika.

2.1.2.3. Glavne rizike unutarnji revizori određuju na način da:

- uzimaju u obzir rizike iz godišnjeg plana unutarnje revizije koji su povezani s pojedinačnom unutarnjom revizijom
- utvrđuju jesu li se dogodile određene promjene od vremena donošenja godišnjeg plana unutarnje revizije do obavljanja pojedinačne unutarnje revizije
- analiziraju preliminarno prikupljene informacije o području/procesu/aktivnosti koje se revidiraju, osobito informacije o određenim slabostima, nedostacima, poteškoćama

- uzimaju u obzir nedavne procjene rizika od strane rukovodstva odnosno probleme na koje rukovodstvo ukazuje, a vezane su uz područje/proces/aktivnosti koje se revidiraju.
- 2.1.2.4. Za utvrđene glavne rizike unutarnji revizori trebaju razmotriti moguće uzroke takvih rizika i njihove moguće posljedice.
- 2.1.2.5. Jedan glavni rizik može imati veći broj uzroka i veći broj posljedica.
- 2.1.2.6. Uzroke glavnih rizika potrebno je što detaljnije razraditi. Detaljnije razrađene informacije o uzrocima glavnih rizika omogućit će unutarnjim revizorima lakšu procjenu vjerojatnosti nastanka rizika i utvrđivanje kontrola koje trebaju biti usmjerene na otklanjanje uzroka rizika ili njihovo minimiziranje.
- 2.1.2.7. Posljedice glavnih rizika potrebno je kad god je moguće, klasificirati po određenim kategorijama (primjerice, financijske posljedice, reputacijske, pravne posljedice, moguće nezakovitosti u poslovanju, nepravilnosti, materijalne štete, gubitak imovine i slično) te kvantificirati (potencijalni financijski gubici, primjerice financijski iznosi mogućih šteta, kazne, penali i slično). Detaljnije informacije o posljedicama rizika omogućit će unutarnjim revizorima lakšu procjenu učinaka glavnih rizika.
- 2.1.2.8. Preliminarnu procjenu izloženosti glavnim rizicima unutarnji revizori provest će na način da uzimaju u obzir prikupljene informacije o:
- mogućim uzrocima glavnih rizika
 - mogućim posljedicama glavnih rizika
 - postojećim kontrolama
 - očekivanim kontrolama.
- 2.1.2.9. Podatke i informacije prikupljene za potrebe preliminarne procjene rizika, kao i rezultate preliminarne procjene rizika unutarnji revizori dokumentiraju, a za potrebe dokumentiranja istih mogu koristiti *Obrazac* - Preliminarna procjena glavnih rizika koji se nalazi u prilogu 2 ove Upute.

2.1.3. Izrada plana i programa obavljanja pojedinačne unutarnje revizije

- 2.1.3.0. Plan obavljanja pojedinačne unutarnje revizije sadrži ciljeve i opseg revizije te raspored revizijskih resursa. Program obavljanja pojedinačne unutarnje revizije sadrži razradu revizijskih postupaka koji će se koristiti za obavljanje pojedinačne unutarnje revizije.
- 2.1.3.1. Ciljevi pojedinačne unutarnje revizije moraju biti praktični i usklađeni s ciljevima područja/procesa/aktivnosti koje se revidiraju.
- 2.1.3.2. Ciljeve pojedinačne unutarnje revizije unutarnji revizori određuju na način da uzimaju u obzir:
- ciljeve iz godišnjeg plana unutarnje revizije koji su vezani uz pojedinačnu unutarnju reviziju
 - rezultate preliminarne procjene rizika
 - ciljeve područja/procesa/aktivnosti koje će se revidirati.
- 2.1.3.3. Opseg pojedinačne unutarnje revizije unutarnji revizori određuju na način da isti bude dovoljan za ostvarivanje ciljeva pojedinačne unutarnje revizije. Opsegom se primjerice određuje koji će se dijelovi područja/procesa/aktivnosti obuhvatiti pojedinačnom unutarnjom revizijom, za koje vremensko razdoblje i slično.
- 2.1.3.4. Ukoliko je opseg pojedinačne unutarnje revizije na bilo koji način ograničen, unutarnji revizori o tome moraju obavijestiti odgovornu osobu institucije.
- 2.1.3.5. Opseg pojedinačne unutarnje revizije tijekom obavljanja revizije može biti dodatno proširen ili sužen u zavisnosti od prikupljenih novih informacija koje zahtijevaju promjenu opsega

pojedinačne unutarnje revizije. Ako se područje/proces/aktivnosti ili njihovi određeni dijelovi značajnije promijene od početka obavljanja pojedinačne unutarnje revizije, unutarnji revizori trebaju razmotriti zahtijeva li takva promjena da se određeni dijelovi područja/procesa/aktivnosti razmatraju kroz zasebnu pojedinačnu unutarnju reviziju.

- 2.1.3.6. Za određivanje odgovarajućih i dostatnih revizijskih resursa za obavljanje pojedinačne unutarnje revizije rukovoditelj unutarnje revizije treba uzeti u obzir:
- prirodu (vrstu) i složenost pojedinačne unutarnje revizije
 - znanja, vještine i iskustva raspoloživih zaposlenika
 - vremensko ograničenje i/ili količinu radnih dana dodijeljenih za pojedinačnu unutarnju reviziju.
- 2.1.3.7. U slučaju da unutarnja revizija nema odgovarajuće ili dostatne resurse za provođenje pojedinačne unutarnje revizije, rukovoditelj unutarnje revizije može razmotriti mogućnost angažiranja stručnjaka sa specijalističkim znanjima radi pružanja stručne pomoći u obavljanju revizije.
- 2.1.3.8. U Programu obavljanja pojedinačne unutarnje revizije, unutarnji revizori navode revizijske postupke koje će primjenjivati u obavljanju revizije radi prikupljanja odgovarajućih revizijskih dokaza te terminski plan njihovog provođenja. Revizijski postupci uključuju: analitičke postupke, testiranja i intervju. Program obavljanja pojedinačne unutarnje revizije može se tijekom obavljanja revizije mijenjati, nadopunjavati i proširiti u zavisnosti od potrebe na koje mogu ukazati rezultati provedenih revizijskih postupaka, a u svrhu prikupljanja dostatnih i relevantnih revizijskih dokaza.
- 2.1.3.9. Utvrđeni cilj i opseg pojedinačne unutarnje revizije, raspored revizijskih resursa i preliminarni plan provođenja revizijskih postupaka potreban za prikupljanje revizijskih dokaza dokumentira se na Obrascu Plan i program obavljanja pojedinačne unutarnje revizije koji se nalazi u prilogu broj 3 ove Upute.
- 2.1.3.10. Rukovoditelj unutarnje revizije i/ili imenovana osoba za nadzor pojedinačne unutarnje revizije treba pregledati radne papire proizašle iz faze Pripremne aktivnosti i preliminarna procjena rizika i elemente utvrđene u Planu i programu obavljanja pojedinačne unutarnje revizije kako bi se potvrdilo da su informacije potpune i točne. Provedenu kontrolu i nadzor rukovoditelj unutarnje revizije potvrđuje potpisom u dokumentu Plan i program obavljanja pojedinačne unutarnje revizije.

2.2. Procjena sustava unutarnjih kontrola

- 2.2.0. Faza procjene sustava unutarnjih kontrola provodi se radi prikupljanja revizijskih dokaza na temelju kojih unutarnji revizori:
- utvrđuju stvarno stanje u području/procesu/aktivnosti koja se revidira
 - utvrđuju uzroke odstupanja stvarnog od očekivanog stanja, odnosno uzroke utvrđenih nedostataka, slabosti i/ili uočenih problema
 - utvrđuju i/ili procjenjuju učinke utvrđenih slabosti i nedostataka
 - izražavaju revizijsko mišljenje
 - daju preporuke za korekciju stanja i otklanjanje uzroka slabosti i nedostataka.

Faza procjene sustava unutarnjih kontrola uključuje sljedeće aktivnosti:

1. Provođenje revizijskih postupaka

- analitički postupci
- testiranje
- intervju/razgovori s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama

2. Formuliranje nacрта revizijskih nalaza, mišljenja i preporuka

- utvrđivanje stvarnog stanja
- utvrđivanje uzroka odstupanja stvarnog od očekivanog stanja
- procjena učinaka utvrđenih slabosti i nedostataka, odnosno nefunkcionalnih i/ili nedovoljno funkcionalnih sustava unutarnjih kontrola
- izražavanje revizijskog mišljenja
- davanje preporuka.

2.2.1. Provođenje revizijskih postupaka

2.2.1.1. Revizijski postupci provode se radi prikupljanja dovoljno odgovarajućih revizijskih dokaza temeljem kojih unutarnji revizori utvrđuju 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 sustava unutarnjih kontrola. Revizijski postupci uključuju analitičke postupke, testiranje te intervjue odnosno razgovore s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama vezanim uz područje/proces/aktivnost koja je predmet revizije.

2.2.1.2. Analitički postupci uključuju aktivnosti, kao što su:

- ispitivanje i promatranje ostvarenih rezultata u odnosu na planirane i/ili očekivane rezultate
- usporedba podataka/informacija određenih vremenskih razdoblja
- usporedba podataka/informacija sa sličnim podacima/informacijama u određenom sektoru ili ustrojstvenim jedinicama
- analiziranje razloga odstupanja ostvarenih u odnosu na planirane veličine
- izvođenje izračuna/izrada grafičkih prikaza radi utvrđivanja i analize trendova koji su vezani uz područje/proces/aktivnosti koje se revidiraju
- analiza na koji se način primjenjuju određeni zakoni, procedure, postupci u poslovanju
- analiza usklađenosti odredbi povezanih zakona, procedura, postupaka
- analiza cjelovitosti i integriranosti različitih baza podataka, informacijskih sustava
- i slično.

2.2.1.3. Testiranje najčešće uključuje postupke izračunavanja, ponovnog izvođenja, testiranje unaprijed i testiranje unatrag, testove suglasja i dokazne testove.

- Testiranja unaprijed i unatrag jesu postupci koji se koriste u svrhu pregledavanja i provjere dokumentacije i evidencija. „Testiranje unaprijed“ podrazumijeva praćenje informacija unaprijed iz jednog dokumenta ili evidencije prema naknadno ispostavljenom dokumentu ili evidenciji, odnosno testiranje od izvornog dokumenta prema evidencijama ili izvješćima. „Testiranje unatrag“ podrazumijeva praćenje informacija iz jednog dokumenta ili evidencije prema prethodno ispostavljenom dokumentu ili evidenciji, odnosno testiranje od evidencija ili izvješća prema izvornim dokumentima.
- Testovi suglasja su oni testovi kojima se nastoje pribaviti dokazi da se u području/procesu/aktivnosti primjenjuju zakoni, propisi, planovi, procedure, delegirane ovlasti i odgovornosti i ostali zahtjevi. Testovi suglasja provode se radi prikupljanja dokaza u pogledu primjene kontrole (primjerice, slijede li se prilikom izrade financijskog plana Upute za izradu prijedloga državnog proračuna Ministarstva financija).
- Dokazni testovi provode se radi prikupljanja dokaza za potrebe procjene učinkovitosti kontrola s obzirom na ostvarivanje ciljeva poslovanja, ekonomičnog i učinkovitog korištenja resursa, zaštite imovine, reputacije i slično te u slučajevima

kada su rezultati testova suglasja pokazali da se kontrole ne primjenjuju onako kako je predviđeno. Primjerice, vrsta dokaznih testova jesu i testovi transakcija koje se najčešće koriste kod obavljanja financijskih revizija gdje je potrebno utvrditi ispravnost i pouzdanost učinjenih transakcija u određenom vremenskom razdoblju.

- 2.2.1.2.0. Unutarnji revizori se mogu odlučiti za testiranje svih podataka (tzv. testiranje cjelokupne populacije) ili mogu izabrati reprezentativni uzorak (tzv. testiranje na temelju uzorka) na temelju kojeg će donijeti zaključak o cjelokupnoj populaciji.
- 2.2.1.2.1. **Pripreme aktivnosti za provođenje testiranja (utvrđivanje svrhe i metode testiranja) i rezultate testiranja potrebno je dokumentirati. Za potrebe dokumentiranja postupka testiranja može se koristiti Obrazac Program i rezultati testiranja koji se nalazi u prilogu broj 4 ove Upute.**
- 2.2.1.2. **Provođenje intervjua i razgovori s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama koje su na određeni način vezane uz područje/proces/aktivnosti koje se revidiraju** predstavlja važan izvor informacija za utvrđivanje stvarnog stanja, uzroka problema i procjenu učinaka nefunkcionalnosti i/ili nedovoljne funkcionalnosti sustava unutarnjih kontrola. Pored navedenog, rezultati analitičkih postupaka i rezultati testiranja mogu se kroz razgovore s revidiranim subjektima dodatno raspraviti. Razgovori s revidiranim subjektima mogu unutarnjim revizorima pomoći u formuliranju zaključaka o stvarnom stanju, odstupanjima stvarnog od očekivanog stanja, uzrocima problema, procjeni učinaka nefunkcionalnih i/ili nedovoljno funkcionalnih sustava unutarnjih kontrola te utvrđivanju preporuka za otklanjanje problema.
- 2.2.1.3. Metode i tehnike revizijskih postupaka detaljnije su obrađene u prilogu broj 7 ove Upute.

2.2.2. Formuliranje nacrtu revizijskih nalaza, mišljenja i preporuka

- 2.2.2.0. Na temelju prikupljenih dostatnih revizijskih dokaza kroz analitičke postupke, testiranja i razgovore s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama, unutarnji revizori formuliraju zaključke u obliku nacrtu revizijskih nalaza, mišljenja i preporuka.
- 2.2.2.1. **Revizijski nalazi** formuliraju se na temelju prikupljenih revizijskih dokaza na način da u strukturi obvezno sadrže:
- a) **stvarno stanje** – dio nalaza u kojem se iznosi stanje koje proizlazi iz činjeničnih dokaza prikupljenih kroz revizijske postupke (analize, ispitivanja, testiranja, razgovore s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama)
 - b) **očekivano stanje** – dio nalaza u kojem se iznosi stanje koje se očekuje na temelju određene zakonske i podzakonske regulative, određenih procedura, smjernica, kriterija, standarda, dobre prakse, logičnog postupanja koje ne mora nužno biti formalno dokumentirano, ali proizlazi iz logične prosudbe unutarnje revizije
 - c) **uzroke** – dio nalaza koji se odnosi na uzroke odstupanja stvarnog od očekivanog stanja, odnosno razloge zbog kojih dolazi do odstupanja. Ovaj dio nalaza odgovara na pitanje zašto se neki problem, pogreška ili neusklađenost dogodila. Važno je da unutarnji revizori kroz postupak unutarnje revizije utvrde i uzroke problema, a ne da samo kroz reviziju izvijeste da problem, pogreška ili neusklađenost postoji ili se dogodila. Uzroci problema, pogrešaka ili neusklađenosti, najčešće su vezani uz nedovoljno funkcioniranje određenih dijelova sustava unutarnjih kontrola. Utvrđivanje uzroka problema omogućit će unutarnjim revizorima utvrđivanje konkretnijih preporuka usmjerenih na jačanje onih dijelova sustava unutarnjih kontrola koji su usmjereni na otklanjanje uzroka problema, odnosno utvrđenih slabosti.
 - d) **učinke utvrđenih slabosti** – dio nalaza koji se odnosi na posljedice koje su:
 - već nastale, koje su činjenične i vidljive kao rezultat stvarnog stanja ili

- moguće, gdje još stvarni učinak odnosno posljedica nije nastala ili nije pronađena.

Financijske učinke utvrđenih slabosti, osobito ako su ti učinci činjenično vidljivi potrebno je navesti u nalazu (primjerice, financijska vrijednost pogrešno knjiženih računa, financijska vrijednost neusklađenosti knjigovodstvenih evidencija, financijska vrijednost nenamjenski utrošenih prihoda i slično).

Preporuka je da se i učinci mogućih posljedica kad god je moguće, iskažu u procijenjenim financijskim iznosima (primjerice, procijenjena financijska vrijednost potraživanja koje će biti otežano naplatiti ako se pravovremeno ne poduzmu mjere naplate).

2.2.2.2. Revizijsko mišljenje

Unutarnji revizori iznose revizijsko mišljenje o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola u revidiranom području/procesu/aktivnosti na temelju zaključaka izvedenih u revizijskim nalazima.

Revizijsko mišljenje daje se na razini cijele pojedinačne unutarnje revizije, a ono može biti:

1. Zadovoljavajuće - pozitivno
2. Zadovoljavajuće uz stanovite nedostatke
3. Nezadovoljavajuće - negativno.

Zadovoljavajuće - pozitivno – sustav unutarnjih kontrola je odgovarajući odnosno pruža razumnu sigurnost da se rizicima upravlja u svrhu ostvarivanja ciljeva. Neka poboljšanja mogu biti preporučena.

Zadovoljavajuće uz stanovite nedostatke – sustav unutarnjih kontrola je uspostavljen, ali postoje slabosti koje zahtijevaju rješavanje u cilju pružanja razumne sigurnosti da se rizicima upravlja u svrhu ostvarenja ciljeva.

Nezadovoljavajuće - negativno – sustav unutarnjih kontrola je djelomično uspostavljen, ali postoje značajne slabosti koje zahtijevaju rješavanje u cilju pružanja razumne sigurnosti da se rizicima upravlja u svrhu ostvarenja ciljeva.

- 2.2.2.3. Preporuke predstavljaju prijedloge unutarnjih revizora za korekciju stanja i za otklanjanje uzroka nedostataka, slabosti i problema. Preporuke koje su usmjerene na rješavanje uzroka problema mogu zahtijevati i duže vremensko razdoblje za provedbu.
- 2.2.2.4. Preporuke moraju biti određene i konkretne, realne i izvedive, troškovno prihvatljive, usmjerene na uzroke problema te kad je to moguće, moraju uključivati alternativne mogućnosti djelovanja.
- 2.2.2.5. Broj revizijskih nalaza i preporuka u pojedinačnoj unutarnjoj reviziji zavisit će najčešće o broju utvrđenih glavnih rizika. Redoslijed nalaza i preporuka određuje se prema značajnosti.
- 2.2.2.6. Glavne rizike, rezultate provedenih revizijskih postupaka sadržane u strukturi nalaza i revizijsko mišljenje preporuča se prikazati u veznoj tablici koja se nalazi u prilogu broj 5 ove Upute.

III IZVJEŠTAVANJE O REZULTATIMA

3.0. Svrha faze izvještavanja je priopćiti rezultate pojedinačne unutarnje revizije revidiranim subjektima i rukovodstvu, odnosno odgovornoj osobi institucije i ostalim zainteresiranim ustrojstvenim jedinicama u instituciji. Faza izvještavanja sastoji se od sljedećih aktivnosti:

1. Izrada nacrt revizijskog izvješća
2. Usuglašavanje nacrt revizijskog izvješća s revidiranim subjektima
3. Izrada konačnog revizijskog izvješća
4. Distribucija konačnog revizijskog izvješća

3.1. Nacrt revizijskog izvješća izrađuje se na način da sadrži sljedeće elemente:

| | |
|--------------------------------|---|
| 1. UVOD | 1.1. Ciljevi pojedinačne unutarnje revizije <i>(navesti ciljeve pojedinačne unutarnje revizije)</i> 1.2. Opseg pojedinačne unutarnje revizije <i>(navesti dijelove područja/procesa/aktivnosti koje su obuhvaćene revizijom, navesti razdoblje i ostale elemente koji su bili određeni opsegom revizije, navesti ograničenja u opsegu ako ih je bilo)</i> 1.3. Opće informacije o revidiranom području/procesu <i>(na sažet način iznijeti najznačajnije informacije o području/procesu/aktivnosti koji je predmet revizije, značajnost i važnost tog područja/procesa/aktivnosti za poslovanje institucije, vrijednost financijskih transakcija vezanih za to područje i sl.)</i> 1.4. Pozitivni nalazi <i>(kratak sažetak pozitivnih aspekata revidiranog područja, ako su utvrđeni)</i> |
| 2. REVIZIJSKO MIŠLJENJE | 2.1. Revizijsko mišljenje 2.2. Sažetak najznačajnijih nalaza i preporuka <i>(iznosi se sažetak najznačajnijih nalaza i preporuka na kojima se revizijsko mišljenje temelji)</i> |
| 3. NALAZI I PREPORUKE | Redoslijed revizijskih nalaza i preporuka određuje se prema značajnosti. Nalazi se strukturiraju na način da sadrže: <ul style="list-style-type: none">• stvarno stanje• očekivano stanje• odstupanja stvarnog od očekivanog stanja• uzroke odstupanja stvarnog od očekivanog stanja• učinke utvrđenih slabosti Preporuke trebaju biti pisane na način da su usmjerene na korekcije stanja i otklanjanje uzroka problema. |
| 4. PRILOZI | |

| | |
|----------------------------|---|
| 4.1 PLAN DJELOVANJA | U fazi nacrtu izvješća, Plan djelovanja sadrži samo pregled danih preporuka. Aktivnosti za provedbu preporuka, odgovorne osobe za provedbu i rokove provedbe popunjavaju revidirani subjekti nakon što se postigne usuglašenost o revizijskim nalazima i preporukama. |
| 4.2 OSTALI PRILOZI | Prilozi mogu sadržavati detaljnije informacije iz revizijskih postupaka koje unutarnji revizori procijene da ih je korisno priložiti uz nacrt izvješća, a u svrhu boljeg razumijevanja nalaza i preporuka. U prilog se može staviti, ako se procijeni potrebnim, opis procesa, rezultate analitičkih postupaka, rezultate testiranja, grafičke prikaze, pregled glavnih rizika s listom mogućih uzroka i posljedica, pregled važeće regulative i slično. |

3.2. Usuglašavanje nacrtu revizijskog izvješća s revidiranim subjektima

- 3.2.0. Nacrt revizijskog izvješća pregledava i odobrava rukovoditelj unutarnje revizije. Nakon što odobri nacrt revizijskog izvješća, rukovoditelj unutarnje revizije uz dopis i/ili elektroničkom poštom dostavlja nacrt revidiranim subjektima na usuglašavanje.
- 3.2.1. U dopisu i/ili elektroničkoj pošti kojom se dostavlja nacrt revizijskog izvješća na očitovanje mora biti naznačen rok do kojeg se očekuje očitovanje revidiranih subjekata. Rok za očitovanje određuje se uzimajući u obzir složenost pojedinačne unutarnje revizije. Preporuka je da rok za očitovanje ne bude duži od deset (10) radnih dana.
- 3.2.2. Preporuka je nacrt revizijskog izvješća predstaviti i postupak usuglašavanja s revidiranim subjektom provesti održavanjem završnog sastanka. Datum i vrijeme održavanja sastanka također se može predložiti dopisom i/ili elektroničkom poštom kojom se nacrt revizijskog izvješća dostavlja na očitovanje.
- 3.2.3. Preporuka je da za potrebe završnog sastanka, voditelj revizijskog tima pripremi prezentaciju nacrtu revizijskog izvješća. Prezentacija treba obuhvatiti prikaz glavnih dijelova nacrtu revizijskog izvješća s naglaskom na nalaze i preporuke te revizijsko mišljenje.
- 3.2.4. Završni sastanak održava se sa svrhom:
- postizanja suglasnosti o nalazima i preporukama
 - postizanja suglasnosti o razini značajnosti nalaza
 - postizanja dogovora o roku u kojem će rukovodstvo revidiranog subjekta dostaviti unutarnjoj reviziji Plan djelovanja dopunjen s planiranim aktivnostima u cilju provedbe svake prihvaćene preporuke, definiranim rokovima izvršenja i odgovornim osobama za provedbu pojedinačne preporuke.
- 3.2.5. Ukoliko se već na završnom sastanku postigne usuglašenost s revidiranim subjektima u vezi nalaza i preporuka te razini značajnosti nalaza, unutarnji revizori će nakon zaprimanja Plana djelovanja dopunjenog s podacima o planiranim aktivnostima u cilju provedbe svake prihvaćene preporuke, definiranim rokovima izvršenja i odgovornim osobama za provedbu pojedinačne preporuke, pripremiti konačno revizijsko izvješće.
- 3.2.6. Ukoliko se ne postigne usuglašenost o nalazima i preporukama iz nacrtu revizijskog izvješća, revidirani subjekti u obvezi su dostaviti pisano očitovanje u roku za očitovanje.
- 3.2.7. Očitovanje o eventualnim neslaganjima i činjenice na kojima revidirani subjekti temelje svoje neslaganje unutarnji revizori trebaju razmotriti. Ukoliko je potrebno unutarnji revizori mogu provesti i dodatne revizijske postupke (analize, testiranja, razgovore) kako bi osigurali dodatne revizijske dokaze kojima potkrepljuju nacrtu revizijskih nalaza i preporuka.
- 3.2.8. Unutarnji revizori izmijenit će i/ili dopuniti nacrtu nalaza i preporuka ako se kroz očitovanje revidiranih subjekata dostave činjenice i dokazi koji nisu bili poznati i/ili dostupni unutarnjim

revizorima u postupku obavljanja revizije, a temeljem kojih je potrebno provesti izmjene i/ili dopune nalaza i preporuka.

- 3.2.9. Nakon što se izmijene i/ili dopune nacrti nalaza i preporuka, rukovoditelj unutarnje revizije ako procijeni potrebnim može ponovno dostaviti na usuglašavanje nacrt revizijskog izvješća revidiranim subjektima. Ako rukovoditelj unutarnje revizije procijeni da su s ugrađenim izmjenama i dopunama nacrt nalaza i preporuka provedena potrebna usuglašavanja, pristupa se izdavanju konačnog revizijskog izvješća.
- 3.2.10. Ako i dalje ostanu eventualna neslaganja, unutarnji revizori takva neslaganja uključuju u konačno revizijsko izvješće.

3.3. Izrada konačnog revizijskog izvješća

- 3.3.0. Konačno revizijsko izvješće izrađuje se nakon što se provede postupak usuglašavanja nacrt revizijskog izvješća. Konačno revizijsko izvješće priprema voditelj revizijskog tima, a nakon što ga pregleda, odobrava ga rukovoditelj unutarnje revizije.
- 3.3.1. Konačno revizijsko izvješće priprema se u sljedećoj strukturi:

| | |
|-----------------------------------|---|
| <p>UPRAVLJAČKI SAŽETAK</p> | <p>Kratak opis ciljeva i opsega revizije</p> <p>Revizijsko mišljenje</p> <p>Sažetak najznačajnijih nalaza <i>(ukratko iznijeti stvarno stanje, uzroke problema, posljedice i financijske učinke posljedica ako su utvrđene)</i></p> <p>Sažetak ključnih preporuka i aktivnosti koje se planiraju poduzeti za njihovu realizaciju</p> <p>Komentar rukovodstva <i>(navesti neslaganja o ključnim nalazima i preporukama ukoliko nije postignuta usuglašenost s revidiranim subjektom)</i></p> |
| <p>1. UVOD</p> | <p>1.1. Ciljevi pojedinačne unutarnje revizije <i>(navesti ciljeve pojedinačne unutarnje revizije)</i></p> <p>1.2. Opseg pojedinačne unutarnje revizije <i>(navesti dijelove područja/procesa/aktivnosti koje su obuhvaćene revizijom, navesti razdoblje i ostale elemente koji su bili određeni opsegom revizije, navesti ograničenja u opsegu ako ih je bilo)</i></p> <p>1.3. Opće informacije o revidiranom području/procesu/aktivnosti <i>(na sažet način iznijeti najznačajnije informacije o području/procesu/aktivnosti koji je predmet revizije, značajnost i važnost tog područja/procesa/aktivnosti za</i></p> |

| | |
|--------------------------------|---|
| | <p><i>poslovanje institucije, vrijednost financijskih transakcija vezanih za to područje i sl.)</i></p> <p>1.4. Pozitivni nalazi</p> <p><i>(kratak sažetak pozitivnih aspekata revidiranog područja, ako su utvrđeni)</i></p> |
| 2. REVIZIJSKO MIŠLJENJE | <p>2.1. Revizijsko mišljenje</p> <p>2.2. Sažetak najznačajnijih nalaza i preporuka</p> <p><i>(iznosi se sažetak najznačajnijih nalaza i preporuka na kojima se revizijsko mišljenje temelji)</i></p> |
| 3. NALAZI I PREPORUKE | <p>Redoslijed revizijskih nalaza i preporuka određuje se prema značajnosti. Nalazi se strukturiraju na način da sadrže:</p> <ul style="list-style-type: none"> • stvarno stanje • očekivano stanje • odstupanja stvarnog od očekivanog stanja • uzroke odstupanja stvarnog od očekivanog stanja • učinke utvrđenih slabosti <p>Preporuke trebaju biti pisane na način da su usmjerene na korekcije stanja i otklanjanje uzroka problema.</p> |
| 4. PRILOZI | |
| 4.1. PLAN DJELOVANJA | <p>Plan djelovanja sadrži sljedeće podatke:</p> <ul style="list-style-type: none"> • prihvaćene preporuke • aktivnosti za provedbu preporuka • rokove za provedbu preporuka • odgovorne osobe/zadužene ustrojstvene jedinice za provedbu preporuka. |
| 4.2. OSTALI PRILOZI | <p>Prilozi mogu sadržavati detaljnije informacije iz revizijskih postupaka za koje unutarnji revizori procijene da ih je korisno priložiti uz revizijsko izvješće, a u svrhu boljeg razumijevanja nalaza i preporuka.</p> <p>U prilog se može staviti, ako se procijeni potrebnim, opis procesa, rezultate analitičkih postupaka, rezultate testiranja, grafičke prikaze, pregled glavnih rizika s listom mogućih uzroka i posljedica, pregled važeće regulative i slično.</p> |

3.3.2. Konačno revizijsko izvješće rukovoditelj unutarnje revizije dostavlja:

- odgovornoj osobi institucije
- rukovoditeljima revidiranih subjekata
- ostalim zainteresiranim stranama vezanim za područje/proces/aktivnosti koje se revidiraju (primjerice, upravama/sektorima/upravnim odjelima za financije, upravama/sektorima za pravne poslove, Glavnom tajništvu i slično).

IV PRAĆENJE PROVEDBE PREPORUKA

4.0. Unutarnji revizori trebaju pratiti provedbu preporuka u svrhu prikupljanja informacija o sljedećem:

- provode li se aktivnosti za provedbu preporuka u skladu s rokovima utvrđenim Planom djelovanja
- koji se učinci provedbe preporuka ostvaruju, a temeljem kojih unutarnja revizija može mjeriti svoju dodanu vrijednost
- ako dolazi do kašnjenja u provedbi preporuka, koji su razlozi tome i je li potrebno poduzeti mjere predviđene člankom 35. Zakona
- prikupljanja informacija za potrebe izrade mišljenja o sustavu unutarnjih kontrola u okviru Izjave o fiskalnoj odgovornosti
- prikupljanja informacija za potrebe procjene rizika za izradu strateških i godišnjih planova unutarnje revizije.

4.1. Unutarnji revizori trebaju uspostaviti bazu podataka o statusu provedbe preporuka iz koje je moguće utvrditi sljedeće:

- status provedbe preporuka (provedba realizirana/provedba u tijeku/ kašnjenje u provedbi)
- razloge kašnjenja u slučaju kašnjenja u provedbi preporuka
- mjere koje se poduzimaju u slučaju da se preporuka i nakon isteka roka za provedbu nije provela.

4.2. Baza podataka za praćenje statusa provedbe preporuka može se uspostaviti sa sljedećim elementima:

- oznaka revizije
- preporuke
- aktivnosti za provedbu preporuka
- rok za provedbu
- odgovorna osoba za provedbu/ ustrojstvena jedinica
- status provedbe
- razlozi kašnjenja.

4.3. Unutarnja revizija treba pratiti i financijske učinke provedbe onih preporuka uz koje se financijski učinci mogu vezati. Primjerice, financijski učinci uvedenih ex-post kontrola namjenskog trošenja rashoda, financijska vrijednost usklađenih računovodstvenih evidencija i slično.

4.4. Za potrebe praćenja financijskih učinaka provedbe preporuka unutarnji revizori mogu koristiti tablicu sa sljedećim elementima:

| Oznaka revizije | Preporuke | Aktivnosti za provedbu preporuka | FINANCIJSKI UČINCI PROVEDENIH PREPORUKA (u kn) | | | | |
|-----------------|-----------|----------------------------------|---|-------------------|------------------------------|--|--------|
| | | | Povećanje prihoda | Smanjenje rashoda | Povrati sredstava u proračun | Usklađivanje računovodstvenih evidencija | Ostalo |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

PRILOZI UZ UPUTE

- 1) Obrazac - Izjava o neovisnosti
- 2) Obrazac C - 100 - Preliminarna procjena glavnih rizika
- 3) Obrazac C - 200 - Plan i program obavljanja pojedinačne unutarnje revizije
- 4) Obrazac C - 300 - Program i rezultati testiranja
- 5) Obrazac C - 400 - Veza rizika, revizijskih postupaka, nalaza i revizijskog mišljenja
- 6) Obrazac C - 500 - Plan djelovanja
- 7) Metode i tehnike revizijskih postupaka
- 8) Prikaz simbola za izradu dijagrama tijeka

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. Imate li izravne izvršene zadaće vezane uz revidirani proces ili ustrojstvenu jedinicu koja je uključena u taj proces?
DA NE
3. Imate li izravne ili neizravne rukovodne i upravljačke zadaće vezane uz revidirani proces ili ustrojstvenu jedinicu koja je uključena u taj proces?
DA NE
4. Jeste li donosili odluke, odobrili nalog za službeni put, račune, naloge za plaćanje za revidiranog subjekta u posljednjih godinu dana?
DA NE

Potvrđujem da ću, ako se za vrijeme obavljanja revizije pojavi bilo kakav osobni, vanjski ili organizacijski sukob interesa koji može utjecati na moju neovisnost rada i nepristranog izvještavanja o nalazima, odmah pisanim putem obavijestiti rukovoditelja unutarnje revizije.

Potpis unutarnjeg revizora

.....



PRELIMINARNA PROCJENA GLAVNIH RIZIKA

PLANIRANI I OSTVARENI ROKOVI

| | |
|-----------------|--|
| Naziv revizije: | |
| Broj revizije | |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---------------|----------------------|--------------------------|--------------------|--------------------|--|
| Glavni rizici | Mogući uzroci rizika | Moguće posljedice rizika | Očekivane kontrole | Postojeće kontrole | Preliminarna procjena izloženosti rizicima |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

Pripremio:

Odobrio:

PLAN I PROGRAM OBAVLJANJA POJEDINAČNE UNUTARNJE REVIZIJE

I PLAN OBAVLJANJA POJEDINAČNE UNUTARNJE REVIZIJE

| | | |
|---|-----------------|-------------------|
| Naziv revizije: | | |
| Oznaka iz Godišnjeg plana unutarnje revizije/ Naloga za pokretanje unutarnje revizije: | | |
| Ustrojstvene jedinice uključene u revidirani proces: | | |
| Voditelj revizijskog tima: | | |
| Članovi revizijskog tima: | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| Ciljevi revizije: | | |
| Opseg revizije: | | |
| Korisnici revizijskog izvješća: | | |
| PLANIRANI I OSTAVRENI ROKOVI | | |
| | Planirani datum | Datum realizacije |
| Početak obavljanja pojedinačne unutarnje revizije | | |
| Nacrt revizijskog izvješća | | |
| Konačno revizijsko izvješće | | |

II PROGRAM OBAVLJANJA POJEDINAČNE UNUTARNJE REVIZIJE

| FAZA REVIZIJE | AKTIVNOSTI UNUTAR FAZE* | ODGOVORNE OSOBE | ROK PROVEDBE |
|--|---|-----------------|--------------|
| I Pripremne aktivnosti i preliminarna procjena rizika | 1 Provođenje revizijskih postupaka <ul style="list-style-type: none"> • analitički postupci • testiranja • intervjui/razgovori s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama 2. Preliminarna procjena rizika <ul style="list-style-type: none"> • utvrđivanje glavnih rizika • utvrđivanje uzroka i posljedica glavnih rizika • utvrđivanje očekivanih i postojećih kontrola • preliminarna procjena izloženosti riziku | | |
| II Procjena sustava unutarnjih kontrola | 1. Provođenje revizijskih postupaka analitički postupci <ul style="list-style-type: none"> • testiranja • intervjui/razgovori s revidiranim subjektima i ostalim • zainteresiranim stranama 2. Formuliranje nacrtu revizijskih nalaza, mišljenja i preporuka <ul style="list-style-type: none"> • utvrđivanje stvarnog stanja • utvrđivanje uzroka odstupanja stvarnog od očekivanog stanja • procjena učinaka utvrđenih slabosti i nedostataka, odnosno nefunkcionalnih i/ili nedovoljno funkcionalnih sustava unutarnjih kontrola • izražavanje revizijskog mišljenja • davanje preporuka | | |

| | | | |
|---|--|--|--|
| III Izveštavanje o rezultatima | 1. Izrada nacrtu revizijskog izvješća 2. Usuglašavanje nacrtu revizijskog izvješća s revidiranim subjektima 3. Izrada konačnog revizijskog izvješća 4. Distribucija konačnog revizijskog izvješća | | |
|---|--|--|--|

***Napomena:** Aktivnosti unutar svake od faza revizije mogu se detaljnije razraditi u skladu s potrebama i specifičnostima svake pojedinačne unutarnje revizije.

Pripremio:

Voditelj revizijskog tima

Odobrio:

Rukovoditelj unutarnje revizije



PROGRAM I REZULTATI TESTIRANJA

OPĆI PODACI VEZANI UZ REVIZIJU

| | |
|-----------------|--|
| Naziv revizije: | |
| Broj revizije | |

| Redni broj | Opis | Ime revizora i datum izvršenja | Referenca na radnu dokumentaciju |
|------------|--|--------------------------------|----------------------------------|
| I | Svrha testa: | | |
| II | Metoda testiranja: | | |
| III | Rezultati testiranja: | | |
| IV | Zaključci za potrebe formuliranja nacрта nalaza: | | |

Pripremio:

Voditelj revizijskog tima

Odobrio:

Rukovoditelj unutarnje revizije



VEZA RIZIKA, REVIZIJSKIH POSTUPAKA, NALAZA I REVIZIJSKOG MIŠLJENJA

OPĆI PODACI VEZANI UZ REVIZIJU

| | |
|-----------------|--|
| Naziv revizije: | |
| Broj revizije | |

| 1. | 2. | 3. | 4. | 5. |
|---------------|----------------------|--------------------------|---|---|
| Glavni rizici | Mogući uzroci rizika | Moguće posljedice rizika | REVIZIJSKI NALAZI* | REVIZIJSKO MIŠLJENJE** |
| | | | <p>1. Stvarno stanje – odgovara na pitanje <u>kakvo je stanje u području koje se revidiralo</u>, koje su slabosti i nedostaci utvrđeni, a koje dokazuju činjenice prikupljene kroz revizijske analize i testiranja</p> <p>2. Očekivano stanje – odgovara na pitanja <u>kakvo bi stanje trebalo biti</u>, a koje proizlazi iz regulative, procedura, smjernica, dobre prakse, očekivanja rukovodstva potvrđenih kroz razgovore s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama, logičnog postupanja koji unutarnji revizori temelje na svojim prosudbama i slično.</p> <p>3. Uzroci – odgovara na pitanje <u>zašto imamo probleme, zašto se pogreške, neusklađenosti događaju</u> te koji dijelovi sustava unutarnjih kontrola nisu funkcionalni ili su nedovoljno funkcionalni pa uzrokuju odstupanja, neusklađenosti, pogreške i slično. Uzroci problema, slabosti i nedostataka utvrđuju se na temelju rezultata provedenih analiza, razgovora s rukovodstvom i ostalim zainteresiranim stranama te rezultata testiranja.</p> <p>4. Učinak – odgovara na pitanje <u>koje su posljedice utvrđenih nedostataka, neusklađenosti i problema, po mogućnosti koji su njihovi financijski učinci</u>. Posljedice mogu biti već nastale koje su činjenične i vidljive kao rezultat stvarnog stanja ili moguće, gdje još stvarni učinak nije nastao. Utvrđuju se i/ili procjenjuju na temelju provedenih analiza, rezultata testiranja i razgovora s revidiranim subjektima i ostalim zainteresiranim stranama.</p> | <p>Iznosi se jedno mišljenje o funkcionalnosti sustava unutarnjih kontrola u odnosu na utvrđene glavne rizike.</p> <p>Mišljenje se temelji na svim utvrđenim revizijskim nalazima.</p> <p>U mišljenju se iznosi i procjena izloženosti rizicima (je li izloženost značajna, srednje značajna ili je mala izloženost rizicima)</p> <p>U slučaju da nisu utvrđene značajnije slabosti i nedostaci, sustavi unutarnjih kontrola su odgovarajući i pružaju razumnu sigurnost da se upravlja rizicima.</p> |
| | | | | |
| | | | | |

* Revizijski nalazi iznose se za svaki pojedinačni rizik

** Revizijsko mišljenje iznosi se na temelju utvrđenih nalaza na razini pojedinačne unutarnje revizije

Pripremio:

Odobrio:

Rukovoditelj unutarnje revizije



OPĆI PODACI VEZANI UZ REVIZIJU

| | |
|-----------------|--|
| Naziv revizije: | |
| Broj revizije: | |

PLAN DJELOVANJA

| Red. br. preporuke | PREPORUKA | Važnost* | Aktivnosti za provedbu preporuke | Osoba zadužena za provedbu | Rok za provedbu |
|--------------------|-----------|----------|----------------------------------|----------------------------|-----------------|
| 1. | 2. | 3. | 4. | 5. | 6. |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

*Može se odrediti i stupanj važnosti preporuka koje zahtijevaju hitnu provedbu

Plan pripremili:

(revidirani subjekti)

Plan odobrio:

(odgovorna osoba institucije)

METODE I TEHNIKE REVIZIJSKIH POSTUPAKA

1. Analiza dokumentacije

Analiza dokumentacije je jedna od ključnih tehnika koja se koristi u radu revizora. Priroda dokumentacije koja će se promatrati i analizirati ovisi o ciljevima revizije, a bitno je naglasiti da analiza treba biti sveobuhvatna i cjelovita.

Poželjno je da dokumentacija koja se analizira bude reprezentativna, odnosno da je popunjena na tipičan način. Međutim, revizor mora voditi brigu da mu takav reprezentativan uzorak najčešće ne ukazuje na nedostatke te treba prikupiti više uzoraka iste vrste dokumentacije.

Sukladno navedenom, opisana tehnika treba se radi potpune pouzdanosti dokaza dopuniti i iz drugih izvora kao što su intervjui ili uzorkovanje.

Faze prilikom analize dokumentacije:

- definiranje cilja analize dokumentacije
- definiranje predmeta istraživanja/analize
- prikupljanje dokumenata
- razvrstavanje dokumenata po prirodi ustanovljenih činjenica (interna dokumentacija, razne vrste izvještaja i formulara, elektronička pošta i sl.)
- vlastito istraživanje, pregled, analiza
- obrada rezultata istraživanja.

2. Upitnici

Upitnici su korisno sredstvo za prikupljanje informacija o određenom području. Pitanja u upitnicima se trebaju koncipirati tako da utvrđivanje glavnih aktivnosti procesa bude brzo i jednostavno. Prilikom pripreme pitanja u upitnicima nužno je voditi brigu o tome kome su pitanja namijenjena.

Uobičajeno se koriste standardni upitnici koji sadržavaju pitanje, odgovor i komentar u kojem su dodatna pojašnjenja danih ili dobivenih odgovora. Uz navedeno, u upitniku se (u posebnoj koloni) mogu bilježiti i dobiveni dokazi koji potvrđuju točnost odgovora revidiranog subjekta (npr. određena regulativa, izvješća, planovi, dopisi i sl.).

Unutarnji revizori, upitnike će, ovisno o vlastitoj prosudbi, koristiti u bilo kojoj fazi revizijskog procesa kada budu smatrali upitnike prikladnim za dobivanje određenih informacija.

3. Intervju

Intervjui služe za prikupljanje informacija o činjeničnom stanju sustava putem usmenog ispitivanja koje se ostvaruje kontaktom s ispitanikom. Važna su metoda prikupljanja informacija i potvrđivanja činjenica.

Istodobno, intervjui predstavljaju priliku za stvaranje i održavanje dobrih odnosa između revizije i njenih klijenata, odnosno revidiranih subjekata.

Zbog svega navedenog unutarnji revizori bi trebali biti dobro osposobljeni za obavljanje intervjuja. Ove sposobnosti obuhvaćaju obavljanje dobrih priprema za intervju, vođenje intervjuja i pisanje bilješki s intervjuja.

Ima više načina za obavljanje intervjua. U nekim situacijama revizor se može držati unaprijed utvrđenih pitanja dok ponekad osoba koja vodi intervju mora istražiti neko područje bez pripremljenog kompleta pitanja (intervju bez strukture).

U većini slučajeva, intervju se sastoji od mješavine unaprijed pripremljenih pitanja i pitanja koja predstavljaju reakciju na neki dobiveni odgovor.

Intervju može imati nekoliko ciljeva:

- dobivanje informacija
- nadopuna informacija/podataka koje su prikupili unutarnji revizori
- potvrda mišljenja - unutarnji revizor namjerava provjeriti određene pretpostavke/činjenice.

Obavljanje intervjua može se prikazati kroz tri glavne faze:

- Uvod - otvaranje intervjua
- Glavni dio intervjua
- Završetak intervjua

3.1. Uvod - otvaranje intervjua

Početak intervjua vrlo je važan. Revizor treba na početku intervjua objasniti ciljeve i predmet revizije, planirani opseg revizije, metodologiju rada, kao i predviđeno vremensko razdoblje za obavljanje revizije. Ujedno je bitno naglasiti ciljeve intervjua te predstaviti intervjuiranoj osobi način na koji će se koristiti dobivene informacije.

3.2. Glavni dio intervjua

Preporučljivo je da se intervju podjeli na nekoliko tema ili područja radi lakšeg slijeda i jasnijeg stvaranja slike o području o kojemu se dobivaju informacije. Korisno je da se ukratko sumiraju informacije u cilju potvrđivanja da je revizor ispravno razumio dobivene informacije o jednoj temi prije prelaženja na sljedeću temu.

Revizor bi trebao započeti ovaj dio intervjua s pitanjima otvorenog tipa, a zatim prelaziti na specifična pitanja.

3.3. Završetak intervjua

Prije završetka intervjua preporučljivo je provjeriti jesu li na sva pitanja dobiveni odgovori. Revizor se može vratiti na glavni dio intervjua kako bi potvrdio razumijevanje dobivenih odgovora te da osobi s kojom je vodio intervju da priliku da nešto nadopuni ili da ukratko iznese ili sumira svoje mišljenje.

Ako zbog vremenskog ograničenja ili bilo kojih drugih razloga nisu dobiveni odgovori na pojedina bitna pitanja, potrebno je predložiti termin još jednog intervjua.

Rezultati intervjua predstavljaju prikupljene informacije pa je neophodno da revizor sastavi ispravne, reprezentativne i točne bilješke s intervjua.

Dokazi dobiveni putem intervjua obično ne predstavljaju jak ili dostatan oblik dokaza. Zato, kada je to moguće, revizor treba tražiti dodatne dokaze (kao što su dopisi, izvještaji, dokumenti ili bilo koji drugi oblik evidencije) koji potvrđuju dobivene odgovore.

Intervju je dobra prilika za dobivanje informacija o tome koje izvore bi uz intervju bilo uputno koristiti u cilju dobivanja relevantnih, korisnih i dostatnih dokaza.

4. Dijagram tijeka

Dijagram tijeka je grafički prikaz aktivnosti koje se odvijaju u poslovnom procesu. Izrada dijagrama tijeka često je najbolja opcija kada npr. u poslovnom procesu sudjeluje više subjekata ili kada je slijed dokumenata od početka do kraja procesa složen, a razmjena dokumenata se obavlja između različitih dijelova sustava i sl.

Premda je dijagram tijeka sredstvo koje osigurava jednostavan i sažet pregled sustava i njegovih ključnih elemenata te može poslužiti kao vodič u fazi planiranja i tijekom obavljanja revizije, postoje i neki nedostaci kao što su količina vremena potrebna za pripremu, potvrđivanje i ažuriranje istoga.

Njegovo korištenje je obično prikladno za evidentiranje multitransakcijskih sustava, poput sustava prodaje i nabave.

U okviru razvoja sustava unutarnjih kontrola jedna od aktivnosti je i dokumentiranje glavnih poslovnih procesa od strane vlasnika procesa koji se mogu raditi u obliku dijagrama tijeka.

Također, za izradu dijagrama tijeka mogu poslužiti i interni akti, pravilnici, naputci, upute, kao i ostali dokumenti kojima je uređen određeni proces u organizaciji. Iako su svi navedeni akti u opisnom obliku, isti mogu poslužiti kao osnova temeljem kojih će revizori izraditi dijagram tijeka.

Dijagram tijeka moguće je crtati ručno ili raznim programskim alatima. Postoje specijalizirani programski paketi za izradu dijagrama tijeka, premda i standardni Microsoft Office paket sadrži alate za tu namjenu (unutar aplikacija Microsoft Word i Microsoft Excel).

Popis simbola koji se trebaju koristiti u izradi dijagrama tijeka nalazi se u prilogu broj 8 ovog Priručnika.

5. Promatranje

Promatranje se definira kao uvid u rad ili postupak koji se provodi s ciljem utvrđivanja načina njegove izvedbe. Često se koristi u kompleksnim sustavima i procesima kako bi revizor dobio jasnu sliku o načinu odvijanja istih.

Kod odabira ove metode uputno je da prilikom promatranja budu prisutna dva ili više revizora kako bi se osigurala maksimalna objektivnost. Ujedno, revizori koji sudjeluju u promatranju moraju biti u potpunosti isključeni iz postupka koji se promatra, ne smiju imati nikakvog osobnog udjela u promatranju niti biti na bilo koji drugi način uključeni u tim djelatnika koji obavljaju promatrani postupak.

Bitno je naglasiti da se postupak promatranja može odvijati u okolnostima kada je revidirani subjekt svjestan da je dio revizije ili kada nije svjestan istoga, zbog čega se rezultati utvrđeni promatranjem mogu razlikovati.

U daljnjem tijeku obavljanja revizije koriste se samo potvrđeni rezultati promatranja, uzimajući u obzir i rezultate dobivene drugim metodama i tehnikama.

6. Uzorkovanje

Pri oblikovanju revizijskih postupaka revizor se mora pridržavati načela racionalnosti, odnosno troškovi prikupljanja revizijskih dokaza trebaju se dovoditi u vezu s korisnosti informacija koje će se prikupiti.

Uzorkovanje je proces primjene revizijskih postupaka na uzorak od cijele populacije da bi se izvelo zaključke za cijelu populaciju. Teorija uzorkovanja pretpostavlja da se reprezentativan uzorak može ekstrapolirati na cijelu populaciju.

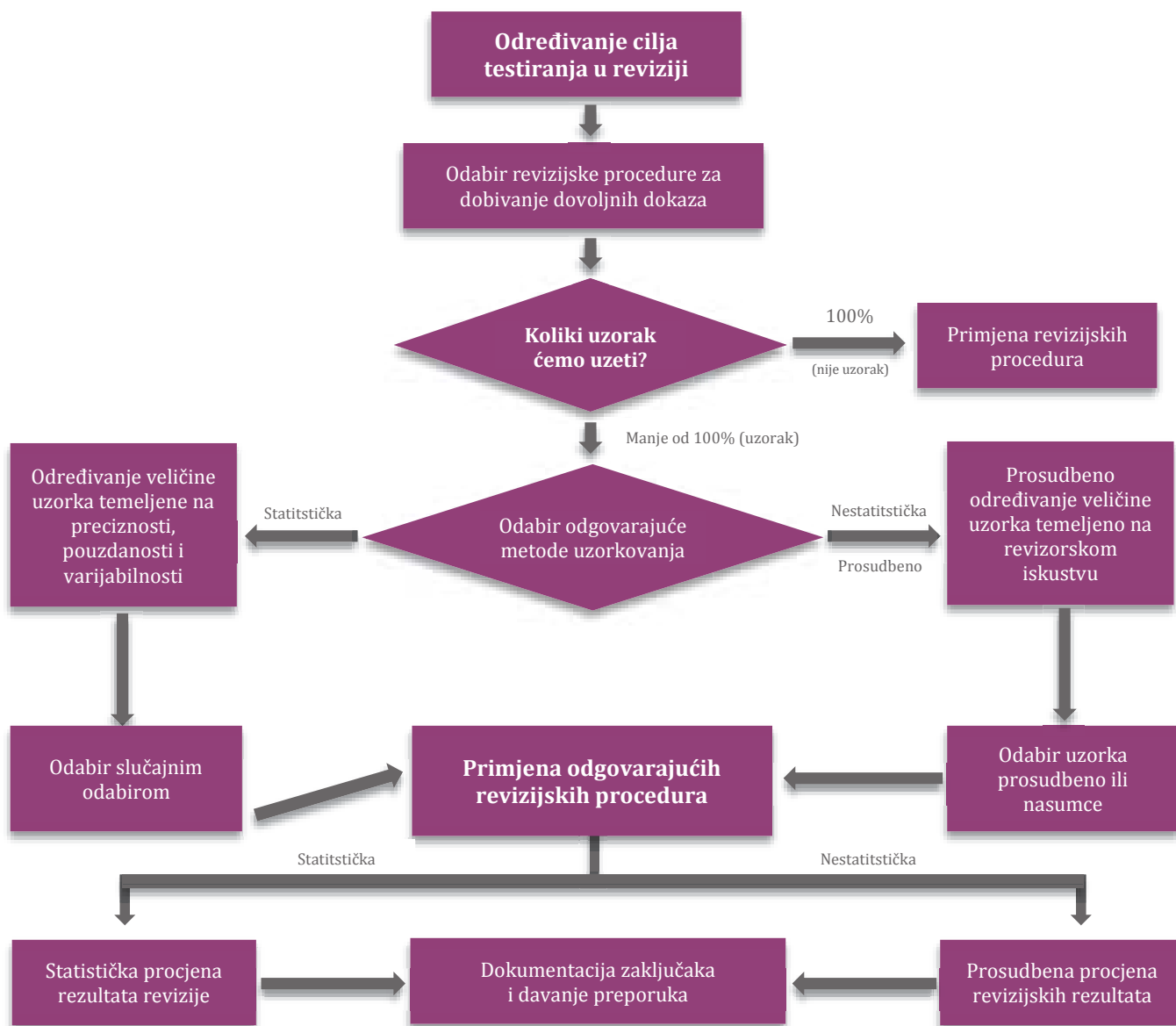
Uzorkovanje se može definirati i kao proces dobivanja spoznaja o velikom broju podataka gledanjem malog broja podataka. Istodobno, uzimanjem uzoraka revizor mora prihvatiti rizik da odabrani uzorak ne predstavlja

cijelu populaciju, odnosno da karakteristike projicirane iz uzorka nisu iste kao one kada bi se testirala cijela populacija.

Revizija na temelju uzorka definira se kao primjena postupaka revizije na manje od 100% stavki, tako da svaka jedinica iz uzorka može biti odabrana.

Uzorkovanje nije svrha samo sebi, to je samo sredstvo za ostvarenje cilja. Uzorak i rezultati na uzorku samo su „sirovi“ podaci koji se moraju analizirati i procijeniti, kako bi se dalo mišljenje za cijelu populaciju.

Ministarstvo financija – Uprava za harmonizaciju unutarnje revizije i financijske kontrole



Kako je već navedeno, revizor može testiranjem obuhvatiti sve podatke (100%-tno ispitivanje) ili može izabrati uzorak koji predstavlja sve podatke (populaciju) i na temelju njega izvući zaključak o svim podacima.

Metoda uzorka ima prednosti, ali i neke nedostatke¹.

¹ Tušek, B. (2001) - Revizija - instrument poslovnog odlučivanja, Zagreb: TEB - poslovno savjetovanje d.o.o.

Prednosti metode uzorka očituju se u:

- smanjenju troškova, što je osobito izraženo kod velikih populacija
- većoj brzini prikupljanja podataka i dobivanja rezultata
- većoj fleksibilnosti u obliku različitih vrsta informacija koje se mogu dobiti i
- većoj pouzdanosti rezultata.

Najznačajniji nedostaci u primjeni metode uzorka jesu:

- uzorak ne daje podatak za svaku jedinicu osnovnog skupa
- izbor uzorka daje rezultate koje sadrže grešku uzorka i
- potrebna je posebna obuka djelatnika za njenu primjenu.

Prije samog odabira uzorka potrebno je osigurati da ciljana populacija bude jasna te da su zastupljeni svi elementi. Populacija je obično jasna i poznata u sustavima i procesima koji imaju uspostavljene baze podataka (kao što su plaće djelatnika, plaćanja vjerovnika, obveze prema dužnicima i sl.).

Revizor također može odlučiti strukturirati populaciju prije uzimanja uzoraka kako bi bio siguran da su svi aspekti populacije na prikladan način uzeti u obzir.

Napominjemo da je uzorkovanje složena materija, a u cilju pojednostavljenja dovoljno je da se revizor usredotoči na dvije vrste uzorkovanja:

- **nestatističko uzorkovanje i**
- **statističko uzorkovanje.**

6.1. Nestatističko uzorkovanje

Nestatističko uzorkovanje podrazumijeva namjerno, promišljeno, svrhovito korištenje revizorskog promišljanja (temeljenog na iskustvu) pri odabiru stavki koje će biti reprezentativne za populaciju, ali statistički netipične.

Drugim riječima, za rezultate testiranja nestatističkog uzorkovanja ne može se reći da su potpuno tipični za cijelu populaciju.

Karakteristike nestatističkog uzorkovanja su:

- relativno se jednostavno može razumjeti
- brže je od statističkog uzorkovanja
- iziskuje niže troškove
- fleksibilno je i može stvoriti predrasude prema procesu odabira (uzeti u obzir poznate nedostatke sustava, prethodno iskustvo)
- primjereno je kada nije potrebno donijeti zaključke o cjelokupnoj populaciji.

Nestatističko uzorkovanje se ne može koristiti za donošenje pouzdanih zaključaka o cijeloj populaciji (primjerice takvo što nikada se ne bi prihvatilo za testiranje lijekova), ne može se lako obraniti i rukovodstvo ga svakako može osporiti ako revizor nastoji donijeti previše zaključaka iz rezultata testiranja.

Neizostavno će uključivati predrasude o ukupnoj veličini uzorka, odabiru uzoraka i o donesenim zaključcima. Ono je samo po sebi „rizik“, ali ima i puno prednosti ako revizor jednostavno nastoji utvrditi opseg usklađenosti s propisima ili moguć učinak neusklađenosti (visok, srednji ili nizak). Ako se taj aspekt revizije ne smatra presudnim, uzorak u tom slučaju treba samo sadržavati dovoljno stavki uz pomoć kojih bi se rukovoditelja uvjerilo da je prosudba koju formirate vjerojatno točna te da su sve preporuke za unaprjeđenje kontrole opravdane na temelju dokaza prikupljenih iz uzorka.

U većini revizija mjerenje razmjera usklađenosti i djelotvornosti kontrole treba biti moguće na temelju uzorka veličine od 30 do 50 stavki ili 5% od ukupne populacije, pri čemu treba uzeti ono što od dvije navedene stvari

daje veći uzorak. U praksi se nestatističko uzorkovanje često smatra „standardnom opcijom“, odnosno prikladnom osnovom na kojoj se može donijeti mišljenje o primjeni specifičnih kontrola.

Ako iz dobivenih rezultata revizor treba imati veću razinu pouzdanosti, tada treba izračunati veličinu uzorka koji će biti reprezentativan za cijelu populaciju.

6.2. Statističko uzorkovanje

Statističko uzorkovanje je sofisticiran i nepristran pristup koji je obranjiv kao objektivan, racionalan i fer, a ujedno omogućuje relativno precizno kvantificiranje rezultata (npr. davanje razine pouzdanosti od 95% da bi rezultati bili potpuno isti kao da je bila testirana cjelokupna populacija).

Statističko uzorkovanje je pouzdano i ponovljivo te kod revizora i rukovoditelja stvara povjerenje s obzirom na rezultate.

U kontekstu primjene statističke i nestatističke metode uzorka treba naglasiti da i jedan i drugi pristup zahtijeva od revizora profesionalnu prosudbu uzorka. Ključna razlika je u većoj razini matematičke točnosti i preciznosti statističkog u odnosu na nestatistički pristup.

Kod odabira revizijskog uzorka, statistički pristup zahtijeva metodu odabira „po ključu“ pomoću kojih je moguće odabrati reprezentativan uzorak, dok se kod nestatističkog pristupa mogu primijeniti manje precizne metode, kao što je odabir slučajnim izborom.

Bitno je naglasiti da je pri svakom uzorkovanju potrebno odrediti četiri ključna čimbenika, a to su:

a) Populacija

Predstavlja ukupan broj transakcija (predmeta, stavki) iz određenog razdoblja. Važno je da revizor prije uzorkovanja dobije potvrdu od revidiranog subjekta o ukupnoj populaciji. Ovaj podatak jako je važan i navodi se u konačnom izvješću.

Veličina populacije (što je broj stavki iz kojih ćemo izvući svoj uzorak) utjecat će na veličinu uzorka u slučajevima kada uzorak čini više od 5% ukupne populacije.

b) Razina pouzdanosti

Razina pouzdanosti odnosi se na pouzdanost (razumno mišljenje) rezultata statističkog uzorka u postupku revizije. Ovo se, općenito, izražava kao određeni postotak, najčešće 90% ili 95%. Može se usporediti s izjavom: „90% (ili 95%) sam siguran/na u nešto“ ili „95% sam siguran da je zaključak točan“. Razine pouzdanosti su neophodne za sve tipove statističkog uzorkovanja.

c) Potrebna razina točnosti (preciznost)

Niti jedan uzorak ne može dati apsolutno točan odraz cijele populacije, ako ni zbog čega drugoga onda zbog činjenice što je većina populacija izrazito varijabilna po svojoj prirodi.

Veličina uzorka treba se temeljiti na različitim stupnjevima preciznosti (+ ili - 5%, 10%, 20%, itd.), što ovisi o tome koliku razinu točnosti revizor želi postići.

d) Proporcija u populaciji

To je udio stavki u populaciji koji ima atribute koji nas zanimaju. To se može procijeniti iz informacija koje su revizorima poznate o populaciji, npr. udio bolnica za koje se smatra da imaju problem duge liste čekanja.

UZORKOVANJE U VELIKOJ POPULACIJI

Tablica se primjenjuje za populacije veće od 10 000 jedinica

| Tablica za određivanje uzorka | | | | | | | | |
|-------------------------------|---------------------------------|------|-----|-----|-----|-------|-------|-------|
| Proporcija u populaciji | Preciznost (uz 95% pouzdanosti) | | | | | | | |
| | ±12% | ±10% | ±8% | ±5% | ±4% | ±3% | ±2% | ±1% |
| 50% | 66 | 96 | 150 | 384 | 600 | 1,067 | 2,401 | 9,604 |
| 45% or 55% | 66 | 95 | 148 | 380 | 594 | 1,056 | 2,376 | 9,507 |
| 40% or 60% | 64 | 92 | 144 | 369 | 576 | 1,024 | 2,305 | 9,220 |
| 35% or 65% | 60 | 87 | 136 | 349 | 546 | 971 | 2,184 | 8,739 |
| 30% or 70% | 56 | 81 | 126 | 323 | 504 | 896 | 2,017 | 8,067 |
| 25% or 75% | 50 | 72 | 112 | 288 | 450 | 800 | 1,800 | 7,203 |
| 20% or 80% | 42 | 61 | 96 | 246 | 384 | 683 | 1,536 | 6,147 |
| 15% or 85% | 34 | 48 | 76 | 195 | 306 | 544 | 1,224 | 4,898 |
| 10% or 90% | 24 | 35 | 54 | 138 | 216 | 384 | 864 | 3,457 |
| 5% or 95% | 12 | 18 | 28 | 72 | 114 | 202 | 456 | 1,824 |

Izvor:²

² A practical guide to sampling, National Audit office UK, www.nao.org.uk/publications/Samplingguide.pdf

UZORKOVANJE U MALIM POPULACIJAMA (< 10 000 JEDINICA)

Statističko uzorkovanje nije učinkovito u populacijama s malim brojem jedinica, odnosno vrlo je ograničeno za testiranje npr. u glavnoj knjizi gdje je glavni kriterij potpunost. U takvim situacijama koristimo se nestatističkim tehnikama.

Preporučeni uzorak u malim populacijama je sljedeći:

| Populacija | Minimalna veličina uzorka |
|------------|---------------------------------------|
| 1-250 | 10 |
| 251-500 | 20 |
| 501-2000 | 30 |
| 2001-6000 | 40 |
| 6001-10000 | 50 |
| >10 000 | Vidjeti tablicu za određivanje uzorka |

Izvor:³

6.3. Tehnike odabira uzorka iz populacije

Dobar uzorak trebao bi imati sljedeće četiri osobine:

- Reprezentativnost - znači da uzorak predstavlja prave, što je točnije moguće karakteristike populacije
- Korektivnost - znači da će uzorak locirati što više pogrešaka u populaciji, tako da iste mogu biti ispravljene
- Zaštitnost - znači da revizor koji obavlja uzorkovanje pokušava uključiti maksimalan broj predmeta visokih vrijednosti u uzorak. Ovaj pristup je uobičajen kada revizori izoliraju visoke vrijednosti od ostatka populacije, odnosno prikupe podatke o svim stavkama visoke vrijednosti, te nakon toga prikupe podatke od preostalih predmeta
- Preventivnost - znači da revidirani subjekt nema informaciju o metodi uzorkovanja ni koje stavke će biti odabrane za testiranje tijekom revizije.

Kako bi uzorak bio reprezentativan moramo objektivno odrediti koje ćemo jedinice uzeti iz populacije koje će predstavljati uzorak. Postoji nekoliko načina odabira:

a) Upotrebom slučajnog broja - ova metoda je statistički najpouzdanija.

Metoda slučajnog broja sastoji se u tome da revizor odabire uzorak bez primjene ikakvih tehnika raspoređivanja ili strukturiranja. Međutim, iako se ne koristi nikakvom tehnikom revizor svakako treba izbjegavati pristranost ili predvidljivost ili, primjerice izabirati samo one stavke do kojih je jednostavno doći jer na taj način može dovesti u pitanje reprezentativnost uzorka kao i utemeljenost revizijskih zaključaka.

Uporaba slučajnog odabira podrazumijeva korištenje tablica slučajnih brojeva, izvora s interneta (www.random.org) ili MS Excela.

³ EC-DG AGRI, Annex to guideline no.3-Sampling and error evaluation, AGRI/RCD (2007), AGRI-2007-60983-01-01-EN

b) Intervalski, sustavni ili periodični izbor - ovo je vrlo česta metoda selekcije jer oduzima manje vremena nego metoda slučajnog broja. Pretpostavimo da ima 1 000 plaćanja, od kojih ćemo obaviti reviziju uzorka od 50 plaćanja, $1000/50=20$. Odaberemo prvi broj (n) iz tablice slučajnih brojeva te nakon toga uzimamo svaku n+20 transakciju u nizu do ukupnog broja u uzorku. Na taj način pokrivamo ukupnu populaciju.

Pri korištenju ove metode mora se uzeti u obzir rizik ponavljanja u populaciji, kao npr. isplate plaće svaki mjesec ili npr. ako se velika plaćanja izvršavaju krajem mjeseca.

c) Stratifikacija - u ovoj vrsti odabira, populacija se dijeli na različite grupe (primjerice, transakcije ispod 5.000 kn, između 5.000 kn i 50.000 kn te preko 50.000 kn) gdje se jedinice iz uzorka uzimaju iz različitih grupa populacije. Ova metoda se najčešće primjenjuje u slučaju populacija s materijalnim značajem, odnosno gdje se traži mišljenje o financijskoj točnosti.

6.4. Plan uzorkovanja

Plan uzorkovanja radi se bez obzira na to koja se vrsta uzorkovanja koristi. U donjoj tablici nalazi se primjer plana uzorkovanja:

| Naziv | Populacija | Vrsta uzorkovanja | Veličina uzorka | Odabir uzorka | Objašnjenje |
|------------------|------------|--|-----------------|----------------|---|
| Ispostava Osijek | 32 | 100% | 32 | 100% | Viši inherentni rizik |
| Ispostava Pula | 12.522 | Atributivno (iz tablice odabira uzorka) | 72 | Interval | Pouzdanost 95%, Proporcija: 5%, Preciznost : 5% |
| Ispostava Split | 552 | Atributivno (iz tablice odabira malog uzorka) | 30 | Stratifikacija | Pouzdanost 95% |

Plan uzorkovanja sastavni je dio revizijskog izvješća, a prije testiranja za isti je potrebno dobiti suglasnost rukovoditelja unutarnje revizije s obzirom da iz njega proizlazi potreban broj revizora dana za obavljanje testiranja.

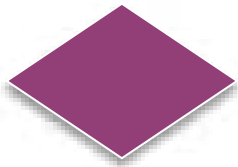
Kako bi nalaz bio potpun preporučuje se da revizor u jednoj rečenici nalaza opiše kako je utvrdio stanje u odnosu na kriterij. *Primjerice „Na temelju zakona X čl. Y djelatnici u ispostavi moraju potvrditi obrazac samo ako dobiju sve potrebne priloge. Testiranjem u ispostavi Pula atributivnim uzorkovanjem na uzorku od 72 obrasca utvrdili smo da se zakon primjenjuje u cijelosti...“.*

Isto se preporučuje ukoliko se kroz testiranje mijenjaju načini uzorkovanja kako bi revidirani subjekt bio uvjeren u objektivnost nalaza.

PRIKAZ SIMBOLA ZA IZRADU DIJAGRAMA TIJEKA



Aktivnost ili radnja – u simbol se upisuje kratki naziv aktivnosti.



Upit – simbol odlučivanja. Simbol se stavlja na mjesto u procesu (u točki procesa) na kojem se mora donijeti odluka. Izlaz iz simbola označava se mogućnostima DA – NE.



Početak ili završetak postupka – simbol se koristi za prikazivanje početka i završetka procesa u dijagramu tijeka. Unutar simbola upisuje se riječ «početak» ili «završetak».



Smjer odvijanja postupka – simbol se koristi za označavanje smjera i redosljeda aktivnosti postupka odnosno za označavanje smjera kretanja od jednog simbola dijagrama prema drugom – gore, dolje i bočno.



Dokument – simbol se koristi za označavanje dokumenta koji nastaje tijekom odvijanja postupka.



Višestruki dokumenti – simbol se koristi za označavanje više dokumenata koji nastaju tijekom odvijanja postupka.



Ručna operacija – simbol se koristi za označavanje ručne operacije.



Baza podataka – simbol se koristi za označavanje baze podataka u koju se elektronički pohranjuju podaci koji nastaju tijekom odvijanja postupka.



Prekid ili nastavak postupka (ili dijela postupka) – simbol se (zajedno sa slovnom oznakom unutar njega) koristi na kraju dijagrama tijeka da bi pokazao kako će izlaz iz jednog dijagrama tijeka poslužiti kao ulaz u drugi dijagram. Simbol se često koristi kada na jednom listu papira nema dovoljno prostora za prikaz čitavog dijagrama tijeka.



4. REVIZIJSKI PREDMET I DOKUMENTIRANJE

4.1. Revizijska dokumentacija

Unutarnji revizori se moraju pridržavati visokih profesionalnih standarda prilikom prikupljanja i dokumentiranja dokaza kako bi podržali svoj rad na reviziji.

Cjelokupni proces revizije, od definiranja revizijskih ciljeva i preliminarnih aktivnosti, do sastavljanja revizijskog izvješća revizor mora dokumentirati odgovarajućom radnom dokumentacijom.

Radna dokumentacija obuhvaća obrasce objavljene na stranicama Ministarstva financija (<http://www.mfin.hr/hr/regulatorni-okvir-1-2>) te mnoštvo dokumenata i radnih spisa prikupljenih tijekom obavljanja revizije koji će u konačnici poslužiti revizorima za izražavanje revizijskog mišljenja i sastavljanje revizijskog izvješća.

Između ostalog radna dokumentacija može sadržavati:

- opće podatke o revidiranom subjektu (organizacijska shema, pravilnik o unutarnjem redu institucije, interni naputci i procedure, opisi radnih mjesta i sl.)
- razne analize
- upitnike, dijagrame tijeka, kontrolne liste
- preslike bitnih ugovora i sporazuma
- testove
- rezultate analitičkih postupaka revizije
- popis osoba s kojima su obavljene intervjui
- bilješke i zapisnike koji proizlaze iz intervjua /sastanaka
- značajniju korespondenciju koja podržava zaključke unutarnje revizije i sl.

Zadatak rukovoditelja unutarnje revizije i unutarnjih revizora jest razvijanje pravila i tehnika oblikovanja radne dokumentacije, nastojeći da radni spisi budu jasni, pregledni, potpuni, točni, ispravno oblikovani i označeni kako bi radna dokumentacija prikazala logički tijek obavljanja revizije. Slijed posložene radne dokumentacije morao bi, bez dodatnog objašnjenja unutarnjeg revizora koji ju je oblikovao, prikazati cjelokupni tijek obavljanja unutarnje revizije.

Sustavno pripremljen komplet radne dokumentacije osigurava niz pogodnosti, a posebno:

- pruža pomoć pri planiranju, provedbi i nadzoru unutarnje revizije
- evidentira obavljen posao
- služi kao pomoć pri prikupljanju i formuliranju nalaza
- podržava revizijsko mišljenje
- služi kao arhiva informacija
- pruža detalje o uočenim problemima i nedostacima otkrivenih pogrešaka
- daje temelj revizijskom izvješću
- omogućava nadzor obavljanja revizijskog procesa
- promovira pouzdanost obavljenih revizija
- omogućava daljnje unutarnje ili vanjske preglede (npr. od vanjskih revizora)
- pruža trag koji drugom revizoru omogućava da razumije obrađenu fazu
- pruža polazne informacije i referentni materijal (npr. za ažuriranje analize rizika ili planiranje sljedeće revizije).

4.1.1. Karakteristike radne dokumentacije

Revizijska radna dokumentacija će, između ostalog, sadržavati dokaze za potporu nalaza, prosudbi i zaključaka unutarnje revizije koji će biti prikazani u revizijskom izvješću.

Opće karakteristike radne dokumentacije prikazane su u nastavku;

(1) Dostatnost

Radna dokumentacija mora biti potpuna i točna, te mora uključivati sve relevantne podatke koji ukazuju na obavljene aktivnosti unutarnje revizije. Budući da radna dokumentacija pruža podršku nalazima i zaključcima revizije ista mora biti dostatna i pružiti dovoljno podataka koji ukazuju na to da su revizijom obuhvaćeni i dostatno potkrijepljeni svi metodološki koraci.

(2) Pouzdanost

Radna dokumentacija sadržavat će isključivo kvalitetne informacije i dokaze koji osiguravaju pouzdanost.

(3) Relevantnost

Informacije sadržane u radnoj dokumentaciji trebale bi biti ograničene na područja koja su u izravnoj vezi s ciljevima revizije te s danim zaključcima i mišljenjima unutarnje revizije.

(4) Jasnoća i razumljivost

Radna dokumentacija treba biti potpuna i koncizna te razumljiva u toj mjeri da nisu potrebna dodatna usmena objašnjenja o obavljenim koracima.

U revizijsku radnu dokumentaciju nije nužno uključiti sve dokumente koje su revizori koristili u pojedinim fazama revizije, već je potrebno profesionalnom prosudbom osigurati onu radnu dokumentaciju koja potkrjepljuje nalaze i mišljenja u revizijskom izvješću.

Radna dokumentacija može biti u papirnatom i u elektronskom obliku. Ako je radna dokumentacija u elektronskom obliku, treba uzeti u obzir izradu rezervnih kopija.

Tehnike sastavljanja radne dokumentacije:

- svaki radni dokument treba prikazati jasnu vezu s revizijom/zadatkom koji se obavlja te opis sadržaja i svrhu radnog dokumenta
- svaki radni dokument treba biti jasno označen odgovarajućim veznim oznakama koje su usklađene s organizacijom tekućeg i stalnog revizijskog predmeta, odnosno svaki radni dokument treba biti jedinstveno numeriran i referenciran
- svaki radni dokument revizije treba imati potpis (ili paraf) revizora koji je obavio posao te vidljiv datum izrade dokumenta
- u slučaju korištenja simbola, isti trebaju biti jednoobrazni u cijeloj reviziji i prikladno objašnjeni
- radna dokumentacija mora sadržavati sve korištene izvore podataka.



4.2. Sustav referenciranja

Adekvatan sustav referenciranja i indeksiranja nužan je za učinkovitost, pripremu pregleda i delegiranje rada.

Revizijski trag kao i sva revizijska radna dokumentacija trebaju imati jedinstvenu oznaku, referencu koja omogućava povezanost s pojedinim aktivnostima ili fazama revizijskog procesa.

Sustav referenciranja dvosmjernan je sustav:

- a) iz baze podataka u radnu dokumentaciju i

b) iz radne dokumentacije u bazu podataka.

4.3. Pregled radne dokumentacije

Kako bi se osiguralo da je radna dokumentacija adekvatno pripremljena te da osigurava odgovarajuću podršku radu revizora kao i revizijskim dokazima, prikupljenim tijekom obavljanja revizije, uz nadzor koji obavlja voditelj revizorskog tima nadzor nad pripremljenom radnom dokumentacijom obavlja i rukovoditelj unutarnje revizije.

4.4. Revizijski predmeti

Tijekom obavljanja revizije te nakon izdavanja revizijskog izvješća radna dokumentacija se sprema u revizijske predmete.

Dvije su vrste revizijskih predmeta:

1. stalni revizijski predmet i
2. tekući revizijski predmet.

Stalni i tekući revizijski predmeti najčešće su fizički odvojeni, ali sadržajno vrlo povezani.

I STALNI REVIZIJSKI PREDMET

Stalni revizijski predmet sadrži sve tekuće informacije o sustavu i iznosi osnovne polazne informacije, a treba ga pregledati na početku svake nove revizije. Potrebno ga je ažurirati onoliko često koliko je to prikladno s obzirom na značajne izmjene kao i na kraju svake revizije.

Predloženi dijelovi stalnog revizijskog predmeta su:

a) Opće polazne informacije koje uključuju:

- Opće i specifične ciljeve sustava, podsustava i procesa
- Organizacijske sheme i dijagrame tijeka
- Informacije o procjeni rizika
- Izdatke i proračun
- Statistiku uspješnosti obavljenih aktivnosti

b) Izvješća koja uključuju:

- Kopije svih revizijskih izvješća
- Planove djelovanja
- Izvješća Državnog ureda za reviziju i ostalih revizijskih institucija
- Ostala upravljačka izvješća

c) Izmjene koje uključuju:

- Zakonsku regulativu
- Sve dokumente koji se odnose na značajne izmjene.

II TEKUĆI REVIZIJSKI PREDMET

Tekući revizijski predmet sadrži sve informacije prikupljene tijekom tekuće revizije te dokumentira aktivnosti, odluke i logička razmišljanja, počevši od definiranja ciljeva i opsega revizije pa sve do konačnog revizijskog izvješća.

Ovaj predmet ne smije biti prenatrpan kopijama izvješća, financijskim izvješćima, raznim računalnim ispisima ili drugim detaljnim upravljačkim informacijama. Ondje gdje je to moguće, revizijski predmet treba sadržavati jasnu referencu koja upućuje na druge pregledane dokumente i kopije koje se uzimaju samo onda kad je to neophodno.

Tekući revizijski predmet može se organizirati u sljedeće dijelove:

a) Praćenje provedbe preporuka (dio «A»)

- Realizacija Plana djelovanja
- Ostala relevantna radna dokumentacija

b) Revizijska izvješća (dio «B»)

- Nacrt revizijskog izvješća i popratni dopis
- Bilješka sa završnog sastanka
- Očitovanje revidiranog subjekta
- Plan djelovanja
- Konačno revizijsko izvješće i popratni dopis

c) Obvezni obrasci i druga radna dokumentacija (dio «C»)

Ovaj dio sadrži dokumente (ili reference koje se na njih odnose) koji podržavaju preliminarnu procjenu izloženosti rizicima, te pojedinačne testove koji pak podržavaju sažetke testiranja. Za neke velike revizije, u kojima se izvršilo puno testiranja, možda neće biti praktično pohraniti sve te informacije u jednom predmetu, pa će se radna dokumentacija vjerojatno morati pohraniti negdje drugdje. Dobar sustav međusobnog povezivanja informacija (označavanja referencom) vrlo je bitan. Ako je to moguće, radna dokumentacija može se čuvati u elektroničkom obliku.

d) Zakonska i druga dokumentacija vezana za revidirani proces (dio «D»)

- Organizacijske sheme
- Zakoni i podzakonski propisi
- Interne upute, uredbe, odluke, programi i sl.
- Dijagram tijeka
- Ostalo.

Tekući revizijski predmeti označavaju se nazivom revizije i brojem iz godišnjeg plana unutarnje revizije.

Tekući revizijski predmet također treba sadržavati pregled sadržaja tekućeg revizijskog predmeta.

Prijedlog organizacije revizijskog predmeta i sustava referenci te koja se dokumentacija iz tekućeg revizijskog predmeta treba premjestiti u stalni revizijski predmet nalazi se na <http://www.mfin.hr/regulatorni-okvir-1-2>.

4.5. Sigurnosne mjere, arhiviranje i čuvanje revizijske dokumentacije

Sva radna dokumentacija, odnosno revizijski predmeti moraju se čuvati na sigurnom.

Dokumente koji proizlaze iz aktivnosti unutarnje revizije možemo grupirati kako slijedi:

- Stalni revizijski predmet
- Tekući revizijski predmet
- Baza podataka za praćenje statusa provedbe preporuka
- Relevantna korespondencija.

Rukovoditelj unutarnje revizije predlaže klasifikaciju podataka sukladno Zakonu o tajnosti podataka⁴ i pravilniku institucije kojim su pobliže razrađeni kriteriji za određivanje stupnja tajnosti podataka.

U nastavku dajemo tabelarni prikaz prijedloga klasifikacije podataka prema Zakonu o tajnosti podataka:

| INFORMACIJA | SADRŽAJ | STUPANJ TAJNOSTI |
|--|--|------------------|
| Interni pravilnik o unutarnjoj reviziji | Prava i obveze unutarnjih revizora i revidiranih subjekata | - |
| Planovi | Strateški i godišnji planovi unutarnje revizije | OGRANIČENO |
| Godišnje izvješće o radu unutarnje revizije | Godišnje izvješće o obavljenim revizijama i aktivnostima unutarnje revizije | OGRANIČENO |
| Izvješće o obavljenoj unutarnjoj reviziji | Stručna mišljenja i objašnjenja u vezi provedbe zakona i drugih propisa iz djelokruga Uprave | OGRANIČENO |
| Dokumentacija, podaci i informacije dobiveni od revidiranog subjekta | Dokumentacija, podaci i informacije dobiveni tijekom obavljanja revizije | OGRANIČENO |

U svrhu ujednačavanja rokova arhiviranja i čuvanja revizijske dokumentacije koja nastaje u okviru jedinice za unutarnju reviziju važno je uzeti u obzir sljedeće:

Temeljem članka 17. Pravilnika o čuvanju arhivskog i registraturnog gradiva izvan arhiva⁵ sva pitanja organizacije, obrade, odlaganja i čuvanja, odabiranja i izlučivanja arhivskog gradiva imatelji gradiva uređuju svojim pravilnikom o zaštiti i obradi arhivskog gradiva.

Nadalje, sukladno članku 11. Pravilnika o vrednovanju te postupku odabiranja i izlučivanja arhivskog gradiva⁶ obveza je svakog stvaratelja gradiva izraditi poseban popis gradiva s rokovima čuvanja. Poseban popis gradiva s rokovima čuvanja sadrži sve vrste gradiva koje je nastalo ili nastaje djelovanjem određenog stvaratelja i sadrži sve upravne i poslovne funkcije koje obavlja pojedini stvaratelj.

Poseban popis gradiva izrađuje se na temelju Općeg popisa gradiva s rokovima čuvanja iz travnja 2012. (dalje u tekstu: Opći popis gradiva) kojega je donijelo Hrvatsko arhivsko vijeće na prijedlog Hrvatskog državnog arhiva te granskih popisa za područja djelatnosti svakog pojedinog stvaratelja. Slijedom navedenog Opći popis gradiva predstavlja pomoć pri izradi posebnog popisa gradiva s rokovima čuvanja.

Sukladno navedenom svaki stvaratelj gradiva mora izraditi interni pravilnik o zaštiti i obradi arhivskog gradiva, a dobra praksa je da sastavni dio takvog pravilnika bude poseban popis gradiva s rokovima čuvanja.

⁴ Narodne novine, broj 79/07 i 86/12

⁵ Narodne novine, broj 63/04 i 106/07

⁶ Narodne novine, broj 90/02

U okviru posebnog popisa gradiva s rokovima čuvanja kojega izrađuje stvaratelj gradiva moraju se definirati svi akti, pa tako i akti koji nastaju u okviru jedinice za unutarnje revizije te rokovi čuvanja istih.

Vezano uz unutarnju reviziju, Opći popis gradiva u točki 4. *Financijsko poslovanje i računovodstvo*, odnosno točki 4.6. *Financijski nadzor*, 4.6.2. *Unutarnji nadzor* obuhvaća i dokumentaciju unutarnje revizije i navodi nekoliko podgrupa dokumentacije s rokovima čuvanja i postupcima (općenito, politike i postupci, izvješća i analize, istraga i prijava).

Sva ostala dokumentacija koja nastaje u okviru obavljanja poslova unutarnje revizije izjednačava se s dokumentacijom ostalih organizacijskih oblika, npr. strateški i godišnji planovi jedinice za unutarnju reviziju se izjednačavaju s planovima ostalih organizacijskih jedinica te se čuvaju u rokovima i u skladu s postupcima koji vrijedi za sve ustrojstvene jedinice.

Djelomičan prikaz dokumentacije koja nastaje u okviru jedinica za unutarnju reviziju s preporučenim rokovima čuvanja i postupcima, a u skladu s Općim popisom gradiva daje se u sljedećoj tablici:

| Broj i naziv aktivnosti (iz Općeg popisa gradiva) | Dokumentacija | Rok čuvanja | Postupak | Broj stranice (iz Općeg popisa gradiva) ⁷ |
|---|--|--------------------|----------|--|
| 4.6. Financijski nadzor | Revizijska izvješća i analize | Z + 11 | D | 171. |
| 1.4. Propisi i normativni akti | Ostali interni normativni akti koji nisu razvrstani u druge grupe Općeg popisa (npr. Interni pravilnik o unutarnjoj reviziji, Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja) | Z + 5 | D | 31. |
| 1.5. Planovi i programi rada | Strateški plan (strateški plan se čuva trajno, a dokumentacija nastala u pripremi plana Z + 5) | T/Z + 5 | T/D | 36. |
| | Godišnji plan | Z + 5 | I | 37. |
| 1.6. Izvješća o radu | Godišnja izvješća o radu | N + 5 | I | 40. |
| | Kratkoročna izvješća o radu | Z + 5 | I | 41. |
| 1.8. Seminari i konferencije | Potvrda o sudjelovanju na seminarima, konferencijama | Z + 3 ⁸ | I | 48. |

Ukoliko je nekim drugim propisom ili odlukom određen ili se odredi rok čuvanja dulji ili kraći od onoga koji je određen Općim popisom gradiva, dokumentacija se čuva do isteka duljeg roka čuvanja.

U Općem popisu gradiva vezano uz rokove čuvanja koriste se sljedeće oznake s pripadajućim objašnjenjem:

⁷ Navedeni stupac je isključivo informativnog karaktera.

⁸ Iako je Općim popisom gradiva predviđeno čuvanje dokumentacije o sudjelovanju na pojedinačnom seminaru i konferenciji Z + 2, Naputak o kontinuiranom stručnom usavršavanju unutarnjih revizora u javnom sektoru definira čuvanje dokumentacije 3 godine te se u tom slučaju dokumentacija čuva 3 godine.

| OZNAKA | OBJAŠNENJE |
|--------|--|
| N | Rok čuvanja se računa od isteka godine u kojoj je dokumentacija nastala. |
| Z | Rok čuvanja se računa od isteka godine u kojoj je spis zaključen, odnosno u kojoj je dokument (ugovor, odluka, pravilnik i sl.) prestao važiti ili je zamijenjen drugim odgovarajućim aktom. |

Vezano uz postupak čuvanja koriste se sljedeće oznake s pripadajućim objašnjenjem:

| OZNAKA | OBJAŠNENJE |
|--------|--|
| D | Djelomično odabrati Po isteku čuvanja odabire se prema uputama nadležnog državnog arhiva dio dokumentacije za trajno čuvanje. |
| I | Izlučiti Po isteku roka dokumentacija se može izlučiti u cjelini, uz pribavljeno odobrenje nadležnog državnog arhiva. |
| T | Trajno čuvati Po isteku roka dokumentacija se u cjelini odabire za trajno čuvanje. |

Sve dodatne informacije vezane uz pojedinačnu dokumentaciju i rokove čuvanja mogu se pronaći u Općem popisu gradiva.

4.6. Pristup revizijskoj dokumentaciji

Sva revizijska radna dokumentacija je u vlasništvu jedinice za unutarnju reviziju.

Registri radne dokumentacije kao i revizijski predmeti trebaju, u pravilu ostati pod kontrolom rukovoditelja unutarnje revizije sve do arhiviranja, a isti trebaju biti na raspolaganju samo ovlaštenim osobama.

Ostali članovi institucije (izvan jedinice za unutarnju reviziju) mogu zatražiti pristup revizijskoj radnoj dokumentaciji, a takve zahtjeve treba odobriti rukovoditelj unutarnje revizije.

Zahtjev za pristup radnoj dokumentaciji može zatražiti vanjska revizija, a takav zahtjev također odobrava rukovoditelj unutarnje revizije.

U nekim okolnostima pristup radnoj dokumentaciji i revizijskim izvješćima mogu zatražiti i ostale vanjske strane. U tom slučaju, prije objave podataka vanjskim stranama i pristupa dokumentaciji, rukovoditelj unutarnje revizije treba odobrenje odgovorne osobe institucije ili osobe na koju je prenesena ovlast.

Bitno je naglasiti da se vanjskim stranama ustupaju samo kopije konačnih revizijskih izvješća dok se originalni primjerci uvijek zadržavaju u jedinici za unutarnju reviziju.

Svi zahtjevi za revizijskom dokumentacijom moraju se evidentirati u odvojenom registru (evidentira se ime onoga tko podnosi zahtjev, naziv i broj danog izvješća ili dokumenta, datum kada su izvješće ili dokumenti izdani i dogovoreni rok vraćanja).

Rokovi zadržavanja revizijske dokumentacije, sigurnosne mjere čuvanja, rokovi arhiviranja kao i definiranje prava na pristup revizijskoj radnoj dokumentaciji trebaju biti sadržani u radnim postupcima/politikama jedinice za unutarnju reviziju.



5. PROGRAM OSIGURANJA KVALITETE I UNAPRJEĐENJA

Unutarnji revizori pružaju usluge neovisne i objektivne procjene ili savjetovanja u skladu s Međunarodnim standardima radi dodavanja vrijednosti i unaprjeđenja poslovanja organizacije.

Međunarodni atributivni standard 1300 navodi da rukovoditelj unutarnje revizije mora izraditi i održavati program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja unutarnje revizije koji obuhvaća sve aspekte aktivnosti unutarnje revizije te kontinuirano nadzire njenu učinkovitost.

Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja (u daljnjem tekstu: Program) uključuje unutarnju i vanjsku procjenu. Program je osmišljen tako da omogućava procjenu usklađenosti funkcije unutarnje revizije s Međunarodnim standardima te procjenu pridržavaju li se unutarnji revizori Kodeksa strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru kao i važeće zakonske i podzakonske regulative. Program također služi za procjenu djelotvornosti i učinkovitosti funkcije unutarnje revizije te identificiranje mogućnosti za unaprjeđenje. Rukovoditelj unutarnje revizije trebao bi podržavati nadzor revizorskog odbora nad programom osiguranja kvalitete i unaprjeđenja, tamo gdje je to primjenjivo.

Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja izrađuje se kako bi pružio odgovarajuće jamstvo odgovornoj osobi institucije i rukovodstvu da unutarnja revizija:

- svoje aktivnosti provodi u skladu s Međunarodnim standardima i Kodeksom strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru, važećom zakonskom i podzakonskom regulativom,
- svoje aktivnosti provodi učinkovito i djelotvorno te da ih kontinuirano unaprjeđuje,
- dodaje vrijednost organizaciji.

U tom smislu, Program mora biti dovoljno sveobuhvatan kako bi uključio sve aspekte djelovanja i upravljanja unutarnjom revizijom, a što uključuje sljedeće:

- usklađenost s Međunarodnim standardima i Kodeksom strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru,
- usklađenost s mjerodavnim zakonima i propisima,
- adekvatnost Internog pravilnika o unutarnjoj reviziji, ciljeva, politika i postupaka,
- praćenje aktivnosti unutarnje revizije kako bi se osiguralo da unutarnja revizija obavlja poslove na učinkovit i djelotvoran način,
- doprinos unutarnje revizije korporativnom upravljanju, upravljanju rizicima i kontrolnim procesima,
- mjere u kojoj unutarnja revizija dodaje vrijednost te unaprjeđuje poslovanje organizacije.

5.1. Odgovornost za uspostavu programa osiguranja kvalitete i unaprjeđenja

Za izradu i održavanje Programa odgovoran je rukovoditelj unutarnje revizije.

Sami unutarnji revizori nisu odgovorni za uspostavu Programa, međutim, oni trebaju težiti obavljanju unutarnjih revizija u skladu s Međunarodnim standardima te njihovo ponašanje treba biti u skladu s Kodeksom strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru.

Kao pomoć u uspostavi Programa dan je predložak sadržaja i strukture Programa osiguranja kvalitete i unaprjeđenja, koji se nalazi na <http://www.mfin.hr/hr/regulatorni-okvir-1-2>.

5.2. Ciljevi programa osiguranja kvalitete i unaprjeđenja

Glavni cilj Programa je podizanje svijesti i osiguranje kvalitete. Smisao osiguranja kvalitete odnosi se na uspostavljanje sveobuhvatnog Programa na kojemu se temelji pružanje pouzdanih usluga davanja stručnog mišljenja (i savjetovanja) u svakodnevnom poslovanju.

Svi aspekti Programa trebaju biti usmjereni na kontinuirano poboljšanje rada unutarnje revizije kao i na metode koje se koriste u obavljanju posla unutarnje revizije.

5.3. Modeli procjene kvalitete

Sukladno Međunarodnom standardu 1310 i Predlošku Internog pravilnika o unutarnjoj reviziji⁹ Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja uključuje **unutarnju i vanjsku procjenu kvalitete**.

Osim navedenoga Pravilnikom o obavljanju provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije¹⁰ uređeno je obavljanje provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije od strane Ministarstva financija, Središnje harmonizacijske jedinice).

Provjera kvalitete koju obavlja Središnja harmonizacijska jedinica ne može se smatrati vanjskom procjenom kakvu zahtijeva Međunarodni standard 1312 – Vanjska procjena.

U skladu s navedenim postoje tri modela procjene kvalitete:

1. unutarnja procjena kvalitete prema Međunarodnim standardima
2. vanjska procjena kvalitete prema Međunarodnim standardima
3. provjera kvalitete od strane Središnje harmonizacijske jedinice.

5.3.1. Unutarnja ocjena kvalitete

Unutarnja procjena kvalitete obavlja se kao:

- a) kontinuirana procjena koju provodi rukovoditelj unutarnje revizije ili kao
- b) periodična procjena (samoprocjena) koju mogu obavljati i druge osobe unutar institucije koje imaju dostatna znanja o praksama unutarnje revizije.

5.3.1.1. Kontinuirana procjena

Program treba obuhvatiti kontinuiranu procjenu i svakodnevno djelovanje u cilju postizanja odgovarajuće razine kvalitete u svim aktivnostima, što uključuje opće upravljačke zadatke kao što su nadzor djelatnika i preglede rezultata revizorskog posla.

Kontinuirana procjena je sastavni dio svakodnevnog nadzora, pregleda i mjerenja aktivnosti unutarnje revizije te je integrirana u rutinsku politiku i praksu upravljanja unutarnjom revizijom.

Kontinuiranu procjenu provodi rukovoditelj unutarnje revizije, a može uključivati:

- nadzor nad planiranjem i obavljanjem revizije,

⁹ Predložak iz ožujka 2017. na <http://www.mfin.hr/hr/regulatorni-okvir-1-2>

¹⁰ Narodne novine, br. 35/16

- pridržavanje kontrolnih lista i postupaka (iz Priručnika za unutarnje revizore ili radnih postupaka),
- redovan i dokumentiran pregled radne dokumentacije za vrijeme obavljanja pojedinačne revizije, a prije podnošenja Nacrta revizijskog izvješća,
- analizu i dokumentiranje planiranog i stvarno utrošenog vremena za obavljanje revizije,
- praćenje realizacije plana revizije,
- analizu ostalih pokazatelja učinkovitosti (uspješnosti).

5.3.1.2. Povremeno unutarnje ocjenjivanje (samoocjenjivanje)

Periodična procjena (samoprocjena) obično predstavlja kontrole koje nisu rutinske, a provodi se u cilju potvrde da se kontinuirano praćenje provodi učinkovito i procjene usklađenosti revizijskih aktivnosti s Međunarodnim standardima, Kodeksom strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru i Internim pravilnikom o unutarnjoj reviziji te procjenu učinkovitosti i djelotvornosti unutarnje revizije u zadovoljavanju potreba rukovodstva.

Dobru praksu predstavlja obavljanje periodične procjene učinkovitosti procesa unutarnje revizije u cilju osiguranja kvalitete rada jedinice i kontinuiranog poboljšanja procesa. Takva procjena je prilika za učenje o cijelom procesu kao i za poboljšanje istoga.

Periodična procjena se provodi putem samoprocjene, odnosno periodičnu procjenu provode djelatnici jedinice za unutarnju reviziju. Tim za obavljanje samoprocjene sastavlja rukovoditelj unutarnje revizije, a tim se sastoji od pojedinaca koji su visoko kvalificirani za poslove unutarnje revizije te koji su objektivni u svojoj procjeni.

Osim djelatnika jedinice za unutarnju reviziju periodičnu procjenu mogu sukladno Međunarodnom standardu 1311 obavljati i druge osobe unutar institucije s dostatnim stupnjem znanja o praksama unutarnje revizije.

Periodična procjena može uključivati:

- provedbu temeljitih razgovora ili anketiranje revidiranih subjekata,
- ažuriranje procjene rizika na godišnjoj razini za potrebe planiranja revizije,
- provedbu pregleda radne dokumentacije za obavljanje pojedinačne revizije radi provjere usklađenosti s Uputama za unutarnje revizore i radnim postupcima,
- provedbu procjene usklađenosti s Međunarodnim standardima,
- uspoređivanje pokazatelja učinkovitosti unutarnje revizije s relevantnim najboljim praksama profesije unutarnje revizije.

Nakon obavljene periodične procjene (samoprocjene) sastavlja se izvješće o obavljenoj periodičnoj procjeni kvalitete koje sadrži zaključke/rezultate provedene procjene i preporuke, ukoliko je utvrđena potreba za određenim poboljšanjima.

Izvješće se podnosi rukovoditelju jedinice za unutarnju reviziju na očitovanje. Nakon očitovanja rukovoditelja jedinice za unutarnju reviziju sastavlja se akcijski plan s rokovima za provedbu preporuka.

Rukovoditelj unutarnje revizije će provesti odgovarajuće radnje kako bi osigurao praćenje provedbe preporuka danih u izvješću.

Praćenje provedbe preporuka će se obaviti kod svake sljedeće unutarnje ili vanjske procjene, a rukovoditelj unutarnje revizije može odlučiti da se praćenje provedbe preporuka obavi i češće, ovisno o važnosti preporuka.

Rukovoditelj unutarnje revizije treba odrediti strukturu izvješća o obavljenoj unutarnjoj periodičnoj procjeni (vidi poglavlje 4.4.2. Upute) koja zadržava primjerenu vjerodostojnost i objektivnost.

Rukovoditelj unutarnje revizije mora priopćiti rezultate periodične procjene, pripadajuće akcijske planove i rezultate njihove provedbe odgovornoj osobi institucije i revizorskom odboru, tamo gdje je to primjenjivo, nakon završetka takve procjene.

Rezultati periodične procjene koriste se kod vanjske procjene kvalitete, ukoliko se ista provodi kao periodična procjena s neovisnom vanjskom potvrdom. Navedeno smanjuje trošak vanjske procjene.

Sukladno Međunarodnim standardima veće jedinice za unutarnju reviziju mogu unutarnju periodičnu procjenu provesti jednom godišnje, a veličinom manje jedinice mogu je provesti npr. jednom u dvije godine.

Obavljanje periodične procjene potrebno je predvidjeti u godišnjem planu unutarnje revizije.

5.3.2. Vanjska procjena kvalitete

Vanjsku procjenu kvalitete provodi vanjski, kvalificirani, neovisni ocjenjivač (procjenitelj) ili ocjenjivački (procjenjivački) tim najmanje jednom u pet godina.

Vanjska procjena se provodi kao:

- potpuna vanjska procjena ili
- periodična procjena (samoprocjena) s neovisnom vanjskom potvrdom.

Vanjski procjenitelj mora donijeti zaključke u skladu s Etičkim kodeksom i Međunarodnim standardima, a vanjska procjena također može uključivati operativne i strateške komentare.

Ujedno se na temelju obavljene vanjske procjene daju preporuke za poboljšanje, ukoliko se ukaže potreba za davanjem istih.

Kao i u drugim područjima, objektivno i neovisno stručno mišljenje daje dodatnu sigurnost odgovornoj osobi institucije i revizorskom odboru, tamo gdje je to primjenjivo, o usklađenosti kao i o učinkovitosti obavljenih aktivnosti i poslovanja jedinice za unutarnju reviziju.

Kada se umjesto potpune vanjske procjene provodi periodična procjena (samoprocjena) s neovisnom vanjskom potvrdom, opseg navedenih aktivnosti sastoji se od detaljnog i u cijelosti dokumentiranog procesa samoprocjene, koji treba biti identičan potpunoj vanjskoj procjeni i neovisne potvrde na licu mjesta, koju provodi kvalificirani neovisni ocjenjivač (procjenitelj).

Rezultati vanjske procjene priopćavaju se nakon završetka takve procjene.

5.3.3. Provjera kvalitete od strane središnje harmonizacijske jedinice

Sukladno Pravilniku o obavljanju provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije Središnja harmonizacijska jedinica provodi provjeru kvalitete aktivnosti unutarnje revizije u proračunskim i izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koji su utvrđeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika te u jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave) (u daljnjem tekstu: korisnici proračuna)

Cilj provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije je utvrditi stanje sustava unutarnje revizije i razinu usklađenosti aktivnosti unutarnje revizije sa Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru¹¹ (u daljnjem tekstu: Zakon) i drugim propisima kojima se uređuje unutarnja revizija u javnom sektoru Republike Hrvatske i s metodologijom rada unutarnje revizije te dati preporuke za unaprjeđenje, gdje je to potrebno.

Prikupljene informacije će Središnja harmonizacijska jedinica koristiti i za poboljšanje metodologije rada unutarnje revizije.

Provjera kvalitete obavlja se kao:

- godišnja i
- povremena provjera kvalitete.

¹¹ Narodne novine, br. 78/15

Godišnja provjera kvalitete obavlja se radi:

- a) redovitog praćenja aktivnosti unutarnje revizije i učinaka rada unutarnje revizije te
- b) izvještavanja Vlade Republike Hrvatske o rezultatima i učincima rada unutarnje revizije.

Godišnja provjera kvalitete obuhvaća:

- a) analizu podataka iz Mišljenja unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola za područja koja su bila revidirana u prethodnoj godini koje se dostavlja Ministarstvu financija sukladno propisima kojima se uređuje davanje Izjave o fiskalnoj odgovornosti
- b) analizu strateških i godišnjih planova unutarnje revizije
- c) analizu preporuka i učinaka rada unutarnje revizije iz ranijeg razdoblja
- d) analizu drugih podataka koje su korisnici proračuna obvezni dostavljati Središnjoj harmonizacijskoj jedinici temeljem Zakona i podzakonskih propisa.

Povremena provjera kvalitete obavlja se na temelju godišnjega plana za obavljanje povremene provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije. Povremena provjera kvalitete može se obaviti i temeljem zahtjeva ministra financija.

Osobu/e koja će obaviti povremenu provjeru kvalitete, na prijedlog Središnje harmonizacijske jedinice, imenuje ministar financija odlukom.

Za obavljanje povremene provjere kvalitete uz zaposlenike Središnje harmonizacijske jedinice mogu se imenovati i ovlašteni unutarnji revizori za javni sektor iz drugih korisnika proračuna.

Ovlašteni unutarnji revizor za javni sektor mora imati:

- najmanje dvije godine radnog iskustva na radnom mjestu rukovoditelja unutarnje revizije,
- istaknute rezultate rada u području unutarnje revizije utemeljene na obavljenoj provjeri kvalitete od strane Središnje harmonizacijske jedinice.

Nakon obavljanja povremene provjere kvalitete sastavlja se izvješće o obavljenoj provjeri kvalitete (vidi poglavlje 4.5.2 Upute), koje ukoliko je potrebno sadrži i preporuke za poboljšanje.

Nacrt Izvješća o obavljenoj povremenoj provjeri kvalitete se dostavlja rukovoditelju jedinice za unutarnju reviziju a konačno izvješće odgovornoj osobi institucije i rukovoditelju unutarnje revizije.

Unutarnja revizija dužna je postupiti po preporukama u slučaju neusklađenosti s Međunarodnim standardima, zakonima ili drugim propisima koji uređuju unutarnju reviziju u Republici Hrvatskoj.

Rukovoditelj unutarnje revizije treba osigurati kontinuirano praćenje provedbe preporuka danih u izvješćima o obavljenoj povremenoj provjeri kvalitete.

5.4. Način provođenja i izvješće o periodičnoj procjeni (samoprocjeni)

5.4.1. Način provođenja periodične procjene (samoprocjene)

Za potrebe periodične procjene u cilju procjene učinkovitosti aktivnosti jedinice za unutarnju reviziju i utvrđivanja područja u kojima su potrebna daljnja poboljšanja te osiguranja kvalitete rada, može se koristiti predložak Upitnika za procjenu koji se nalazi na: <http://www.mfin.hr/hr/regulatorni-okvir-1-2>

Predložak Upitnika za procjenu sadrži niz pitanja koja su vezana za relevantne Međunarodne standarde kao i zahtjeve važećih propisa i smjernica koji uređuju unutarnju reviziju u Republici Hrvatskoj, a koji su utemeljeni na Međunarodnim standardima002E

Osim odgovora na postavljena pitanja u Upitniku za procjenu treba dati odgovarajući komentar koji podržava svaki odgovor ("Da", "Djelomično" ili "Ne").

Tako npr.

- Odgovor “Da” treba biti obrazložen s odgovarajućim podacima koji podržavaju taj odgovor,
- Odgovori “Djelomično” ili “Ne” trebaju biti obrazloženi s odgovarajućim komentarima koji daju opis bilo kojih alternativnih mjera koje je uspostavila jedinica za unutarnju reviziju ili objašnjavaju zašto postoji nepodudarnost s relevantnim zahtjevima.

Na kraju svakog dijela Upitnika za procjenu (za Međunarodni standard 1000, 1100, 1200, ...) daje se zaključak o jedinici za unutarnju reviziju vezano uz svijest, razvoj i praksu u smislu primjene Međunarodnih standarda i zahtjeva važećih propisa.

Zaključak ima tri kategorije:

- Upoznati,
- Razvoj u tijeku i
- Primjenjivo u praksi.

Iako je malo vjerojatno da će sve jedinice za unutarnju reviziju u javnom sektoru biti na razini „Primijenjeno u praksi“ za svaki Međunarodni standard, važno je prepoznati i naglasiti u kojim područjima je potreban daljnji razvoj i poboljšanje vezano uz kontinuirano unaprjeđenje rada jedinice za unutarnju reviziju i metoda koje koristi u svom radu.

Navedeni predložak Upitnika za procjenu se može u okviru periodične procjene nadopuniti pitanjima koja se smatraju prikladnima za procjenu kvalitete rada unutarnje revizije u svakoj instituciji.

Predložak Upitnika za procjenu se ujedno može koristiti kao alat za obavljanje vanjske procjene kvalitete osobama koje obavljaju vanjsku procjenu.

Budući da je važan aspekt procjene kvalitete, i percepcija rukovodstva o učinkovitosti unutarnje revizije, kao pomoć jedinicama za unutarnju reviziju, izrađen je predložak Upitnika za revidirani subjekt koji se nalazi na <http://www.mfin.hr/hr/regulatorni-okvir-1-2>.

Anketiranje revidiranog subjekta, putem Upitnika se može koristiti kao alat prilikom obavljanja unutarnje procjene kvalitete (odmah nakon obavljene revizije ili periodično), a pitanja iz Upitnika koriste se za dobivanje povratnih informacija od revidiranih subjekata u kojima obavljena unutarnja revizija. Odgovori dobiveni od revidiranih subjekata mogu naglasiti područja za daljnji rad i unaprjeđenje aktivnosti unutarnje revizije.

Prije slanja Upitnika revidiranim subjektima, rukovoditelj unutarnje revizije treba pregledati sadržaj Upitnika i, po potrebi, isti ažurirati i nadopuniti s pitanjima, koja smatra relevantnima.

5.4.2. Izvješće o periodičnoj procjeni (samoprocjeni)

Kako je navedeno, rukovoditelj unutarnje revizije treba odrediti strukturu izvješća o obavljenoj periodičnoj procjeni.

Iako su opseg i sadržaj izvješća o obavljenoj periodičnoj procjeni u različitim okolnostima različiti, preporučeni sadržaj obuhvaća sljedeće cjeline:

- UPRAVLJAČKI SAŽETAK (navesti temeljem čega je periodična procjena provedena i koji je bio cilj obavljanja periodične procjene, korištene alate, tim koji je obavio periodičnu procjenu,....)
- ZAHTJEVI ZA PERIODIČNU PROCJENU KVALITETE (Međunarodni standardi, Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja,....)
- REZULTATI (navesti što je ostvareno periodičnom procjenom, koji su rezultati i ukoliko je potrebno dati preporuke za poboljšanja).
- Primjer - Rezultati provedene periodične procjene daju razumnu mjeru sigurnosti za donošenje zaključaka da su organizacija i rad/aktivnosti jedinice za unutarnju reviziju usklađeni s Međunarodnim standardima, važećom regulativom koja uređuje unutarnju reviziju u Republici Hrvatskoj, kao i unutarnjim politikama i procedurama, međutim utvrđena su područja gdje postoji mogućnost poboljšanja što se navodi u nastavku.

STRATEŠKI PLAN UNUTARNJE REVIZIJE

- **Opazanje procjenitelja:** Strateški plan unutarnje revizije za sljedeće tri godine nije izrađen u suradnji s odgovornom osobom institucije i višim rukovodstvom korisnika proračuna.
- **Preporuka:** Strateški plan unutarnje revizije treba biti usklađen sa strateškim planom poslovanja korisnika proračuna. Rukovoditelj unutarnje revizije odgovoran je za izradu strateškoga plana na temelju ažurirane procjene rizika te u suradnji s višim rukovodstvom.
- **Očitovanje unutarnje revizije:** Obzirom da u trenutku izrade strateškog plana nije bio imenovan rukovoditelj unutarnje revizije strateški plan je pripremio viši unutarnji revizor koji nije imao pristup odgovornoj osobi institucije i višem rukovodstvu.
- **Akcijski plan za provedbu preporuka** s rokovima predviđenim za njihovu realizaciju.

5.5. Način provođenja i izvješće o povremenoj provjeri kvalitete od strane središnje harmonizacijske jedinice

5.5.1. Način provođenja povremene provjere kvalitete od strane sredredišnje harmonizacijske jedinice

Područja, postupak i radna dokumentacija za obavljanje provjere kvalitete utvrđuju se Uputom o obavljanju povremene provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije¹² (u daljnjem tekstu: Uputa) koju izrađuje Središnja harmonizacijska jedinica.

Povremena provjera kvalitete uključuje pripreme radnje koje obuhvaćaju analizu dostupne dokumentacije te obavljanje povremene provjere kvalitete na licu mjesta.

Kvaliteta aktivnosti unutarnje revizije provjerava se pregledom cjelovitog obavljanja poslova unutarnje revizije kroz sljedeća područja:

1. Organizacijska uspostava unutarnje revizije i revizijski resursi,
2. Upravljanje jedinicom za unutarnju reviziju,
3. Obavljanje pojedinačne unutarnje revizije,
4. Učinci provedbe preporuka unutarnje revizije.

Obavljanje povremene provjere kvalitete na licu mjesta uključuje:

- a) pregled dokumentacije vezane uz područja provjere kvalitete,
- b) intervjuiranje zaposlenika unutarnje revizije i rukovodstva korisnika proračuna,
- c) razmatranje dobre prakse primjerene za unutarnju reviziju korisnika proračuna,
- d) korištenje ostalih metoda koje se procjene potrebnim za obavljanje provjere kvalitete,
- e) popunjavanje Upitnika za utvrđivanje stanja sustava unutarnje revizije i razine usklađenosti
- f) aktivnosti unutarnje revizije sa Zakonom i drugim propisima kojima se uređuje unutarnja revizija u javnom sektoru Republike Hrvatske i s metodologijom rada unutarnje revizije.

Temeljem odgovora na zahtjeve/kriterije iz gore navedenoga Upitnika, osobe koje obavljaju provjeru kvalitete utvrđuju stanje sustava unutarnje revizije i razinu usklađenosti aktivnosti unutarnje revizije za pojedina područja provjere te sveukupno mišljenje o razini usklađenosti aktivnosti unutarnje revizije korisnika proračuna.

¹² KLASA: 131-01/16-01/15 URBROJ: 513-08-03-16-1 od 20. listopada 2016.

Razine usklađenosti utvrđuju se prema kriterijima za utvrđivanje razine usklađenosti kao:

- Usklađeno,
- Djelomično usklađeno i
- Neusklađeno.

5.5.2. Izvješće o obavljenoj povremenoj provjeri kvalitete od strane središnje harmonizacijske jedinice

Osobe koje su obavile provjeru kvalitete obvezne su izraditi nacrt izvješća i konačno izvješće o obavljenoj provjeri kvalitete sukladno odredbama Pravilnika o obavljanju provjere kvalitete aktivnosti unutarnje revizije.

Sadržaj izvješća, koji definira Središnja harmonizacijska jedinica, obuhvaća:

1. SAŽETAK,
2. UVOD,
3. MIŠLJENJE O USKLAĐENOSTI PO PODRUČJIMA PROVJERE KVALITETE I PREPORUKE ZA UNAPRJEĐENJE,
4. ZAKLJUČAK,
5. PRILOGE.

5.6. Uporaba fraze „u skladu s međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje unutarnje revizije“

Unutarnji revizori u revizijskim izvješćima mogu navesti da su njihove radnje provedene u skladu s Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje unutarnje revizije.

Međutim, sukladno Međunarodnom standardu 1321 uporaba fraze o usklađenosti zahtijeva obavljenu vanjsku procjenu kvalitete barem jednom tijekom petogodišnjeg razdoblja, zajedno s kontinuiranim procjenom i periodičnom procjenom kojima je zaključeno da su aktivnosti unutarnje revizije obavljene u skladu s Kodeksom strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru i Međunarodnim standardima, kao i svom ostalom primjenjivom regulativom vezanom za profesiju unutarnje revizije.

Nije prikladno upotrebljavati frazu o usklađenosti prije nego što se vanjskim procjenama potvrdi usklađenost aktivnosti unutarnje revizije s Kodeksom strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru, Međunarodnim standardima i važećom regulativom.

Rukovoditelj unutarnje revizije je obvezan obavijestiti odgovornu osobu institucije i revizorski odbor, tamo gdje je primjenjivo, o svim neusklađenostima koje utječu na cjelokupan opseg djelovanja unutarnje revizije te o činjenici da se u petogodišnjem razdoblju nije provela vanjska procjena kvalitete.

Prije nego unutarnja revizija upotrijebi frazu o usklađenosti, sve neusklađenosti koje su utvrđene prilikom unutarnje ili vanjske procjene kvalitete, a koje umanjuju sposobnosti unutarnje revizije za obavljanje svojih dužnosti, trebaju biti ispravljene na odgovarajući način.



**Ministarstvo financija Republike Hrvatske
- Središnja harmonizacijska jedinica**

Katanićeva 5, Zagreb
10 000 Zagreb, Hrvatska
Tel: +385 14 585 901
Fax: +385 14 585 903
E-mail: niko.raic@mfin.hr
Web: www.mfin.hr

Ministarstvo financija Republike Latvije

Smilšu street 1, Riga, LV-1010, Latvija
Tel: + 371 67 095 675;
Fax: + 371 67 095 503
Email: arina.andreicika@fm.gov.lv
Web: www.fm.gov.lv



Finanšu ministrija

**Nacionalni institut za javno zdravstvo
i zaštitu okoliša**

**Nacionalna akademija za
financije i ekonomiju,
Ministarstvo financija**

Zeestraat 86-90, 2518 AD, Hague
The Netherlands
Tel: + 31 30 2747035

Tel: + 31 70 3424978 (H.J. (Arjan) Vos)

Email: josnouwt@rvm.nl

Web: www.rijksacademie.nl

Ministry of Finance of the Republic of Croatia

**Središnja agencija za financiranje
i ugovaranje programa i projekata
Europske unije**

Ulica grada Vukovara 284 (blok C),
10000 Zagreb, Hrvatska

Tel: +385 1 6042 400

Fax: +385 1 6042 508

E-mail: info@safu.hr

Web: www.safu.hr



**National Academy for Finance and
Economics
Ministry of Finance**

**Predstavništvo Europske komisije
u Republici Hrvatskoj**

Ban Center, Ulica Augusta Cesarca 4, 10000 Zagreb

Tel: + 385 1 4681 300

Fax: + 385 1 4627 400

http://ec.europa.eu/croatia/index_hr.htm



Ovaj projekt financira Europska unija

Više informacija o projektu: <http://www.mfin.hr/hr/transition-facility>