

На основу члана 26. тачка 3., члана 29. став 4. Закона о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, број 91/16), и члана 83. став 3. Статута општине Нови Град („Службени гласник општине Нови Град“, број 02/17), Начелник општине доноси

МЕТОДОЛОШКО УПУТСТВО ЗА ОБАВЉАЊЕ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ У ОПШТИНСКОЈ УПРАВИ ОПШТИНЕ НОВИ ГРАД

I

Јединица за интерну ревизију Општинске управе општине Нови Град, врши своје активности у складу са Међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије, утврђеним од ПА (Институт интерних ревизора), и у складу са утврђеним стандардима интерне ревизије (стандарди карактеристика, стандарди извођења-радни стандарди и стандарди провођења) и другим прописима којима је уређена интерна ревизија у Републици Српској.

II

Јединица за интерну ревизију Општинске управе општине Нови Град, дужна је да се у свом раду придржава Оквирне повеље интерне ревизије („Службени гласник Републике Српске“, број 24/17), Кодекса професионалне етике за интерне ревизоре у јавном сектору („Службени гласник Републике Српске“, број 24/17), којим се уређују принципи и правила професионалне етике интерних ревизора (интегритет, независност, објективност, повјерљивост и стручност), као и правила понашања интерних ревизора у обављању својих функција, Упутства за рад интерних ревизора у јавном сектору Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, број 84/17) и других прописа и аката.

III

Средства за ефективно функционисање Јединице за интерну ревизију Општинске управе општине Нови Град се обезбјеђују у буџету општине Нови Град.

IV

Процес интерне ревизије у Општинској управи општине Нови Град се састоји од сљедећих фаза:

- утврђивање ризика,
- планирање ревизије,
- прелиминарни преглед,
- преглед процеса рада и оцјена интерних контрола,
- рад на терену,
- ревизорски извјештај(саопштавање резултата),
- резимирање и
- накнадна ревизија (преглед).

Интерни ревизор обавља интерну ревизију свих организационих јединица Општинске управе општине Нови Град (у даљем тексту: општине), као и буџетских корисника, односно програма, активности и процеса по појединим функционалним подручјима (нпр. попис имовине, јавне набавке и сл.).

V

Ризик се дефинише као могућност настанка догађаја, који ће негативно утицати на остваривање циљева општине Нови Град. У Међународном стандарду професионалне праксе интерне ревизије дефинисано је да интерни ревизор треба да утврди приоритете интерне ревизије, који су конзистентни са циљевима општине Нови Град, а који су опет засновани на процјени ризика.

Процјена ризика се врши да би се утврдиле слабе тачке организационе јединице, односно процеса који ће се ревидирати и идентификовали проблеми као што су нпр. неадекватно трошење буџетских средстава, исплате на основу неисправних докумената и сл.

Интерни ревизор врши анализу изложености ризику појединачних буџетских функција и/или јединица с намјером да процијени величину ризика, као основ за дефинисање учесталости вршења ревизорских прегледа. Ефикасност интерне ревизије је у значајној мјери условљена адекватном процјеном ризика (уграђеног и контролног) по функционалним подручјима/областима, која су обухваћена ревизијом, укључујући степен финансијског излагања (материјалност).

Важно је нагласити да функција интерне ревизије није спровођење процеса управљања ризицима (откривање, процјена и савладавање ризика), што је у надлежности руководства Општинске управе општине Нови Град. Процјена ризика служи интерном ревизору као средство планирања у циљу одређивања приоритета како би се избјегле негативне посљедице спровођења, односно пропусти у обављању интерне ревизије.

Ризици везани за функционисање извршне функције општине Нови Град могу се сврстати у: ризике који произилазе из природе функције (инхерентни ризици) и ризике везане за провођење процеса и активности буџетских корисника (контролни ризици).

Инхерентни (уграђени) ризици су својствени свакој функцији/активности, и њихова величина је више или мање одређена спољним факторима и зависи од њихове природе, док је **контролни ризик** онај чија величина се оцјењује интерном ревизијом. Да би интерни ревизор могао оцијенити величину контролног ризика треба да испита све компоненте система интерних контрола (контролно окружење, способност руководства да идентификује, прати и управља ризицима, интерне оперативне контроле службеника, проток информација), што претходно подразумијева да интерни ревизор добро познаје функције корисника буџета и процес буџетирања.

Процјена ризика се врши најмање једном годишње и служи као подлога за планирање интерне ревизије.

Учесталост активности интерне ревизије треба да обезбиједи остваривање њених циљева. Неопходно је подручја са вишим степеном ризика подвргавати учесталим контролама како би се обезбједила усклађеност пословања са законом или другим прописима, а ризици у обављању јавних функција Општинске управе свели на прихватљив ниво.

Приликом разраде плана, на основу ризика одређује се степен обухватности и детаљности интерне ревизије по појединим функционалним подручјима и/или ревидираним јединицама (корисницима буџетских средстава), тако да се испитивање високо ризичних подручја планира сваке године, подручја средњег степена ризичности сваке друге године, а ниско ризичних подручја једном у три године.

Као корективни фактор, у односу на процијењени ризик у планирању је *важност (материјалност)* одређеног подручја и/или активности, процеса с обзиром на уважавање обима/вриједности у контексту финансијске изложености.

Ризици у обављању послова корисника буџета општине Нови Град могу се сврстати у сљедеће групе:

(1) **Финансијски ризици** – у ову групу спадају: неостварење припадајућих прихода, ризици због улагања за сврхе које нису планиране, губици због нерационалног трошења средстава, погрешно извјештавање и др. Као посебно високоризично подручје у оквиру овог ризика су јавне набавке.

(2) **Регулаторни ризик** – може настати уколико Општинска управа општине Нови Град не испуњава одређене обавезе у оквиру законских прописа, примјене рачуноводствених стандарда и других регулаторних оквира. Посебно осјетљиво подручје у оквиру овог ризика везано је за

презентацију финансијских позиција надлежним органима, што је један од приоритета у конципирању рада интерне ревизије.

(3) Интерни ризици – у ову групу спадају: пропусти у евидентирању трансакција, стварање неконтролисаних обавеза, пропусти у наплати доспјелих потраживања, грешке у компјутерском систему, различити облици криминала и слично.

Пропусти могу имати за посљедицу финансијску штету, неефикасно и неекономично трошење ресурса и неусклађеност пословања локалне самоуправе са важећим регулаторним оквиром (законским и подзаконским прописима, стандардима, кодексом добре локалне самоуправе). Повећање броја корисника буџета општине Нови Град и сложенија организациона структура појачавају ризике.

Ризик је концепт који ревизори користе да би изразили своју забринутост у вези са могућим утицајем неизвјесног окружења. Ревизор треба да размотри настанак могућих догађаја, везано за поједине процесе (нпр. трошење буџетских средстава).

Процјена ризика је процес који се састоји од три корака:

1. Идентификовање ризика: утврђивање који су то ризици,
2. Мјерење ризика: утврђивање колико су велики ризици, и
3. Рангирање ризика: утврђивање који су ризици најважнији.

Идентификовање ризика подразумева разматрање релевантних опасности (и могућих шанси) које могу утицати на поједину организациону цјелину или цјелокупни субјект.

Постоје три главна приступа за идентификовање ризика који се користе у интерној ревизији:

- Анализа изложености: идентификовање ризика који могу утицати на средства,
- Анализа окружења: идентификовање ризика који утичу на пословање (управљачке процесе и контроле),
- Сценарији опасности: посебна анализа изложености ризицима од превара, крађа и сл.

Обично се комбинују сва три метода како би се код планирања ревизије стекла цјеловита слика о потенцијалним ризицима.

Мјерење ризика је веома сложено јер су ризици по својој природи нематеријални. С тим у вези ризици се посматрају, са аспекта интерне ревизије, више из квалитативног него из квантитативног аспекта. Надаље, мјерење ризика није егзактно. Наиме, ревизор треба да врши ревизију у оном обиму који је неопходан у датим околностима и представља помоћ ревизору у процесу планирања ревизије, у смислу давања приоритета појединим ревизијама.

Рангирања ризика је утврђивање приоритета ризика, односно доношење одлуке о примјени ревизорских поступака за различите компоненте јединица ревизије, на бази релативног значаја ризика и њиховог утицаја на јединицу која се ревидира.

Неки од ***фактора ризика*** су: доношење погрешних одлука због коришћења нетачних, застарјелих, некомплетних и непозданих информација, нетачне књиговодствене евиденције, неадекватно рачуноводство, кривотворење финансијских извјештаја, финансијски губици; неадекватна заштита имовине; негативан публицитет и лоша репутација управе; неекономично прибављање ресурса или њихово неефикасно коришћење; неостваривање дефинисаних циљева, информационе технологије, контролно окружење и сл.

Прва фаза процеса оцјене ризика је идентификовање активности које се могу ревидирати. Активности које се могу ревидирати састоје се од оних области које могу бити дефинисане и процијењене. Примјери активности које могу бити ревидиране су: системи, као што су јавне набавке, плаћања, обрачун плата и сл., главна књига, важнији уговори, попис имовине и обавеза, инвестиције, политике и процедуре, благајничко пословање и сл.

Обично се процјена ризика врши путем компјутерских модела за анализу ризика. Модел за анализу ризика најчешће укључују: упитник за анализу ризика; табеле за израчунавање ризика; и табелу за потврђивање резултата.

VI

На основу процијењених ризика приступа се планирању интерне ревизије. У складу са Законом о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске и општеприхваћеним стандардима ревизорске праксе, ефикасно дјеловање интерне ревизије подразумијева стратешко планирање и доношење планова за једну годину, са детаљном разрадом елемената плана и поступака из надлежности интерног ревизора. Интерни ревизор је дужан тако сачињене планове рада презентовати Начелнику општине на анализу и одобравање.

План активности интерне ревизије мора бити довољно обухватан и детаљан, ефикасно спроведен и перманентно развијан. Усвојени планови, одобрени од стране Начелника општине, обезбјеђују да интерни ревизор има довољно овлашћења за обављање ревизије, као и највећу могућу независност.

Интерни ревизор остварује одређени степен координације са екстерним ревизорима (Главном службом за ревизију јавног сектора РС или другом институцијом у складу са законом). Екстерни ревизори треба да, укључујући алокацију и расположивост ресурса, имају активну улогу у процесу планирања рада интерне ревизије и консултантску улогу у раду интерног ревизора, који треба да слиједи њихове препоруке. У складу са ревизорским стандардима, екстерни ревизори оцјењују квалитет рада интерног ревизора (организациони статус, дјелокруг рада, стручне компетенције, плански приступ, радне инструкције, извјештавање и праћење препорука), како би процијенили степен ослањања на резултате рада интерне ревизије што битно утиче на даљи ток активности и процјену ревизорског ризика у провођењу екстерне ревизије. У току провођења екстерне ревизије интерни ревизор координира извођење налога екстерних ревизора по појединим јединицама и/или подручјима. Интерни ревизор треба да, путем прегледне табеле, прати реализацију препорука за отклањање недостатака утврђених током екстерне ревизије и, по потреби, о томе информише екстерне ревизоре. На основу одобрених планова рада, интерни ревизор сачињава оперативне програме за сваки планирани задатак.

Обим ревизије дефинише поступке интерне ревизије, обухваћене оперативним радним програмом, а који се сматрају неопходним за сваки планирани задатак у датим околностима да би се постигли циљеви ревизије. Оперативни радни програми садрже јасан и сажет опис предстојећих активности, као и логичну презентацију појединих процедура. Обухваћене процедуре могу варирати у зависности од подручја која су предмет контроле и сложености функционалних подручја/области, као и временског обухвата.

У садржају оперативних радних програма интерне ревизије, морају бити укључене сљедеће **процедуре**:

- преглед и оцјена интерних аката корисника буџета општине Нови Град и њихов систем интерних контрола,
- преузимање контроле над евиденцијама и документацијом која је одабрана за ревизију,
- усаглашавање помоћних и аналитичких евиденција са главном књигом, провјера одабраних трансакција и салда, укључујући консолидације података,
- изненадна ненајављена ревизија, гдје и када је то спроводиво.

VII

Основне процедуре које се користе *при верификацији одабраних трансакција и стања* су:

- **Документовање**, односно контрола докумената и записа путем којих интерни ревизор одређује да ли су подаци адекватно евидентирани и трансакције прописно одобрене. Примјењујући ову процедуру интерни ревизор издваја одређене дијелове евидентираних финансијских информација, лоцира их и испитује документа која их подржавају;

- **Механички тестови рачуноводствених података**, односно провјеравање тачности рачуноводствених података, прерачунавањем калкулација које су раније извршили задужени службеници;
- **Улажење у траг**, као други тип механичких тестова које примјењује интерни ревизор, а односи се на праћење трансакције кроз рачуноводствени систем, тј. од извора документа преко дневника до главне књиге и користи се да се одреди да ли су трансакције исправно евидентиране и класификоване;
- **Аналитичке процедуре** развијања и анализирања трендова и везе међу подацима који су се нарочито користили при идентификовању области коју је потребно испитати. Ова процедура се примјењује тако што се одабрани детаљи пореде са сличним детаљима из претходног периода или са детаљима из истог периода, да би се установила међусобна веза;
- **Упити** помоћу којих ревизор прикупља значајан број писаних и усмених информација од запослених. Оваква информација може бити добра, али је мање поуздана, те је треба потврдити другим процедурама, а то су обично упитници.

VIII

У зависности од постављеног циља и примјењених процедура интерни ревизор користи контролне/помоћне тестове, који служе *за процјену ефикасности система интерне контроле*.

Важно је нагласити да у систему интерних контрола учествују сви запослени, свако у домену свог радног задатка. Процедуре које се користе су:

- Упити руководству;
- Контрола докумената;
- Посматрање запослених при раду.

Тестови се састоје од тестова детаља и аналитичких процедура и представљају ревизорске процедуре за откривање материјалних погрешних приказивања, или идентификовање рачуна који одступају од очекиваних садржаја, односно смањивање ризика на прихватљив ниво. Приликом испитивања документације, интерни ревизор не испитује све трансакције, догађаје и детаљне записе већ се базира на узорку који је довољно репрезентативан да пружи валидне и поуздане закључке о функционисању система интерних контрола Општинске управе и буџетских корисника у прибављању и трошењу средстава. Избор узорка, у зависности од циља контролног тестирања, укључује: дефинисање атрибута и одступања, избор популације, избор јединица и величине узорка и вредновање резултата узорковања.

IX

Радни документи који помажу у планирању и провођењу ревизије, као и у извјештавању, су: Програм и план интерне ревизије; Биљешке и записници који су настали на основу интервјуа; Организационе шеме и описи радних мјеста; Копије разних одлука, уговора, споразума, записника и других докумената; Информације о финансијској/буџетској политици; Анализе и тестови трансакција и стања рачуна; Извјештај интерне ревизије и реаговање руководства; Кореспонденција ревизије уколико документује да је ревизорски закључак постигнут.

За преузимање контроле над документацијом која је предмет ревизије, интерни ревизор користи листу коју потврђује заједно са службеником који му је доставио документацију. Интерни ревизор обезбјеђује повјерљивост и чување радних папира које користи у току периода, који је довољан да се задовоље потребе рада.

Извјештаји интерног ревизора треба да буду јасни и сажети и правовремено достављени ревидираној јединици (одјељењу/одсјеку или другом кориснику буџета) и Начелнику општине.

Резултати и закључци интерне ревизије саопштавају се у писаној форми, и треба да садрже и приједлоге за неопходне корективне активности. Прије израде коначног писаног извјештаја интерни ревизор ће дискутовати закључке и препоруке са одговарајућим нивоима руководства Општинске управе општине Нови Град и буџетским корисницима. Ова дискусија ће осигурати да не дође до неспоразума или погрешног тумачења одређених чињеница, те се пружа могућност да се разјасне спорни моменти и испоље виђења о налазима, закључцима и препорукама.

Х

Ради систематичности информисања, о областима које су ревидиране, поступке интерне ревизије у фази извјештавања чине сљедећи кораци:

- израда нацрта извјештаја за руководство ревидиране области/јединице у коме ће бити назначена сврха ревизије, обим испитивања, налази и препоруке,
- са руководством ревидиране области/јединице се врши усаглашавање у вези са налазима и препорукама у нацрту извјештаја,
- коначан извјештај, укључујући примједбе/коментаре руководства ревидиране јединице/области достављају се Начелнику општине. Истовремено се коначан извјештај, са препорученим корективним активностима, прослијеђује и руководиоцу одјељења/одсјека Општинске управе општине Нови Град и буџетског корисника,
- разрада меморандума за текући досије интерног ревизора укључујући закључак, накнадно праћење и промјене у радним инструкцијама.

Извјештаји интерног ревизора треба да буду објективни, јасни, концизни, конструктивни и правовремени, што подразумева сљедеће:

- **објективни извјештаји** су чињенични и непристрасни. Налази, закључци и препоруке морају бити укључени у извјештај без предрасуда;
- **јасни извјештаји** су логични и лако разумљиви. Јасност се може побољшати избјегавањем непотребног техничког језика и обезбјеђивањем додатне подржане информације;
- **концизни извјештаји** се праве у тачкама и избјегавају детаљи. Они изражавају потпуна мишљења у само неколико могућих реченица;
- **конструктивни извјештаји** су они чији резултат, садржај и тон помажу ревидираној јединици да побољша пословање;
- **правовремени извјештаји** су они извјештаји који се издају без неоправданог одгађања и они који омогућавају правовремену и ефикасну акцију.

Извјештаји интерног ревизора морају презентовати циљеве, обим и резултат ревизије, као и закључке и препоруке за провођење корективних акција. Извјештаји интерног ревизора се достављају Начелнику општине и руководиоцу ревидиране области/јединице (одјељења, одсјека или буџетског корисника општине).

У вези са обављањем консултантске активности интерни ревизор даје мишљење, усмено или у писаној форми. Мишљење у писаној форми доставља се Начелнику општине и руководиоцу буџетске јединице, у оквиру функционалног подручја за које се мишљење даје.

ХИ

Методолошко упутство за обављање интерне ревизије у Општинској управи општине Нови Град ступа на снагу даном доношења и објавиће се у Службеном гласнику општине Нови Град.

Број:
Датум:

НАЧЕЛНИК ОПШТИНЕ:

Дрљача Мирослав, дипл. инж. шум.